

REFORMASI CUKAI: KASUS ASEAN





REFORMASI CUKAI: KASUS ASEAN



Reformasi Cukai: Kasus ASEAN

Asia Pacific Tax Forum

Excise Tax in ASEAN: A Resource Manual

Asia Pacific Tax Forum

Edisi ini merupakan terjemahan dari bahasa Inggris dengan izin khusus dari International Tax and Investment Center (ITIC) untuk diterbitkan dan diedarkan di Indonesia

Alih bahasa: Imaduddin Abdullah, M.Sc.

Mohammad Reza Hafiz, S.E.

Editor: Bhima Yudistira, M.Sc.

Muhammad Hanif, S.Sos.

Rusli Abdullah, M.Si.

Cover dan Tata Letak: Sarwo Edhie

September, 2015



Daftar Isi

Daftar Isi	i
Kata Pengantar	ii
Ucapan Terima Kasih	vii
Bagian 1. Pendahuluan	1
Bab 1. Reformasi Cukai untuk Pertumbuhan Ekonomi dan Peningkatan Pendapatan Negara di Kawasan ASEAN	3
Bagian 2. Reformasi Cukai – Praktik Terbaik pada Kebijakan dan Rancangan Sistem Cukai Produk-Produk Utama	27
Bab 2. Minuman Alkohol	29
Bab 3. Kendaraan Bermotor	63
Bab 4. Produk Tembakau	114
Bagian 3. Reformasi Cukai – Praktik Terbaik pada Kebijakan dan Rancangan Sistem Cukai Produk-Produk Lainnya	163
Bab 5. Produk Bahan Bakar	166
Bab 6. Produk Minuman Non-alkohol	191
Bagian 4. Pengelolaan Administrasi Cukai	217
Bab 7. Administrasi Cukai	219
Lampiran	257
Daftar Pustaka	278



Kata Pengantar



"Reformasi Cukai : Kasus ASEAN". Sebuah buku panduan reformasi yang menyajikan analisis paling lengkap yang pernah ada tentang cukai di Kawasan ASEAN. Publikasi ini ditujukan sebagai acuan dan *roadmap* bagi pengambil kebijakan untuk melakukan reformasi cukai. Berkaitan dengan buku ini, para ahli telah merumuskan "*ASEAN Excise Working Tariff*

Schedule" yang memetakan perpajakan seluruh barang dan jasa kena cukai pada 10 negara anggota, termasuk menghubungkannya dengan seluruh aturan cukai nasional yang ada dan "*Discussion Paper*" yang lengkap. Seluruh dokumen yang terkait dengan buku ini tersedia di <http://www.iticnet.org/programs/asia-acific/ASEANExciseTaxStudyGroup>.

Buku ini merupakan hasil partisipasi aktif lebih dari dua tahun antara regulator Kementerian Keuangan dan pegawai pajak di bidang cukai dari negara anggota serta tim ahli dari *Asia-Pacific Tax Forum*. Pada akhirnya buku ini diharapkan akan memberikan sebuah *roadmap* kebijakan cukai kepada pembuat kebijakan di wilayah ASEAN yang semakin terintegrasi.

Standardisasi menjadi persoalan yang semakin penting dalam lingkup Masyarakat Ekonomi ASEAN (MEA) yang akan dimulai pada 31 Desember 2015 ini. Harmonisasi dan standardisasi barang kena cukai

beserta tarif dasar cukai dari negara-negara anggota ASEAN akan meningkatkan perdagangan dan investasi barang kena cukai dalam kawasan. Dalam banyak kasus hal ini juga dapat meningkatkan kepatuhan hukum dalam distribusi dan pengurangan praktek penggelapan pajak.

Buku ini sepenuhnya mendukung kedaulatan pajak nasional suatu negara. Para penyusun berfokus pada bagaimana memperbaiki sistem cukai yang berlaku di mana masih terdapat berbagai perbedaan pendekatan dan jenis barang dan jasa kena cukai. Dalam buku ini di disusun berbagai langkah-langkah reformasi, standardisasi, dan adopsi praktik terbaik dari sistem cukai yang ada. Reformasi tersebut, jika dilaksanakan dengan tepat, dapat mendorong pertumbuhan ekonomi dan meningkatkan pendapatan di setiap negara anggota ASEAN. Buku ini secara lengkap menyajikan berbagai informasi kebijakan cukai bagi penyusun kebijakan untuk dikembangkan dan diimplementasikan di negara masing-masing.

Dr. Suthad Setboonsarng

Penasehat Senior *International Tax and Investment Center* dan Mantan
Deputi Sekretaris Jenderal ASEAN



Sejak berdiri pada tahun 1993, *the International Tax and Investment Center* (ITIC) telah bergerak pada bidang perpajakan khususnya cukai di mana jika kebijakannya dirancang dan diimplementasikan dengan tepat bisa menjadi sumber pendapatan pemerintah yang stabil dan terprediksi. Konferensi pertama kami di Asia dengan judul *Excise Taxation in Asia* diselenggarakan oleh *Singapore Customs* pada tahun 2005. Dari konferensi tersebut, sebuah buku berjudul *Excise Taxes in Asia* diterbitkan. Konferensi tersebut menyepakati dilanjutkannya dialog antara pembuat kebijakan perpajakan, administrator, akademisi, dan perwakilan industri yang menjadi titik berdirinya apa yang dikenal dengan *the Asia-Pacific Tax Forum* (APTF) saat ini.

Di samping kegiatan rutin APTF dalam mengakomodasi isu mengenai pajak langsung, PPN, dan pajak properti, APTF terus melakukan penelitian dan pengembangan studi pada bidang cukai. Pada pertemuan APTF ke-8 di Bali pada tahun 2011 yang diselenggarakan oleh Kementerian Keuangan Republik Indonesia, kami membahas keterkaitan antara pajak tidak langsung, terutama cukai, dengan integrasi ekonomi yang lebih erat antara anggota ASEAN. Keterkaitan tersebut memunculkan ide untuk membentuk "*ASEAN Excise Tax Study Group*". Grup studi ini dengan persetujuan semua anggota ASEAN secara resmi diluncurkan pada pertemuan APTF ke-9 tahun 2012 di Manila yang diselenggarakan oleh Departemen Keuangan Filipina.

Tahap Pertama kajian ini merupakan hasil dari penyusunan "*ASEAN Excise Working Tariff Schedule*" yang berisi tentang tarif impor dari barang dan jasa kena cukai pada seluruh negara-negara anggota ASEAN. Tahap ini juga memasukan kepustakaan yang secara berkala diperbaharui oleh APTF berikut semua aturan cukai ASEAN yang berisi undang-undang dan turunannya yang berkaitan dengan cukai dan administrasi cukai di 10 negara anggota ASEAN.

Tahap Kedua kajian ini dihasilkan dari analisis rinci dari informasi yang dikumpulkan selama Tahap Pertama dan disajikan dalam bentuk "*Discussion Paper*" yang tersusun dan diulas serta ditanggapi oleh anggota grup studi ini.

Usaha sepanjang dua tahun terakhir sekarang tergambar dengan penerbitan buku ini, "Reformasi Cukai : Kasus ASEAN". Tujuan dari buku ini adalah menyediakan bahan kajian dan *roadmap* bagi pembuat kebijakan untuk mereformasi sistem cukai yang berlaku menjadi lebih sederhana, adil, dan tidak diskriminatif. Buku ini juga dimaksudkan untuk membantu menjawab pertanyaan-pertanyaan yang berkaitan dengan "Bagaimana kita mereformasi rezim atau sistem cukai kita dengan pertimbangan kawasan ASEAN yang akan menjadi lebih terintegrasi?"

Kami berharap buku ini menyediakan *roadmap* bagi pembuat kebijakan untuk mengimplementasikan reformasi cukai yang akan mendukung pertumbuhan ekonomi dan pendapatan yang lebih tinggi, serta peningkatan perdagangan bebas di Kawasan ASEAN. Kami percaya bahwa reformasi tersebut sepenuhnya tetap akan mendukung kedaulatan pajak nasional setiap negara anggota, di tengah mendorong pertumbuhan dan menciptakan kemakmuran bagi seluruh Kawasan ASEAN.

Mr Daniel Witt

Presiden *International Tax and Investment Center* (ITIC)



Peran pemerintah dalam menstimulasi perekonomian nasional sangat tergantung pada format dan desain kebijakan fiskal yang tertuang dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Efektifitas belanja, tentu sangat ditentukan oleh sejauh mana peran stimulus fiskal dari APBN, yang dalam perekonomian ditentukan oleh besarnya ketersediaan proporsi anggaran yang dapat digunakan sebagai ruang fiskal. Besarnya ketersediaan ruang fiskal sangat dipengaruhi target penerimaan negara. Oleh karena itu upaya optimasi penerimaan negara menjadi isu sentral yang sangat krusial untuk dibahas dalam rangka mencapai target-target pembangunan ekonomi. Salah satu sumber penerimaan negara yang dapat dioptimalkan adalah penerimaan cukai melalui reformasi sistem pajak cukai.

Dalam rangka melakukan reformasi sistem cukai, Indonesia juga perlu melihat isu reformasi sistem cukai dalam konteks penerapan Masyarakat Ekonomi ASEAN (MEA), yang akan berlaku pada akhir tahun 2015 nanti. Hal ini mengingatkan pentingnya melakukan harmonisasi kebijakan cukai dalam rangka meningkatkan perdagangan dan investasi barang-barang kena cukai dalam kawasan. Lebih dari itu, dalam menjalankan reformasi sistem cukai di Indonesia, perlu menempatkan integrasi ekonomi negara-negara di Asia Tenggara sebagai satu pertimbangan agar Indonesia dapat meningkatkan penerimaan negara tanpa mengurangi daya saingnya di kawasan Asia Tenggara.

IPMI International Business School, dalam rangka mewujudkan implementasi Tridharma Perguruan Tinggi, tentu ingin berkontribusi menyumbangkan pemikiran dan gagasan terkait strategi mengoptimalkan penerimaan negara tersebut. IPMI dalam hal ini menerbitkan buku berjudul "**Reformasi Cukai : Kasus ASEAN**". Buku ini merupakan versi Indonesia dari buku berjudul **ASEAN Excise Tax Reform : A Resource Manual** yang sudah diterbitkan oleh International

Trade and Investment Center (ITIC), sebuah lembaga riset ekonomi yang berkedudukan di Washington DC, Amerika Serikat.

Kami percaya bahwa buku ini dapat menjadi referensi yang relevan bagi Indonesia dalam menyusun sistem cukai yang dapat meningkatkan perdagangan di dalam kawasan dengan tetap mengamankan pendapatan dalam negeri. Hal ini mengingat buku ini secara lugas menjelaskan praktik terbaik serta desain kebijakan pajak cukai pada produk cukai seperti minuman beralkohol, kendaraan bermotor, produk tembakau, dan produk-produk cukai lainnya. Salah satu hal yang sangat penting dalam buku ini adalah penekanannya pada kedaulatan pajak nasional. Artinya, setiap negara di kawasan ASEAN memiliki kedaulatan penuh untuk menentukan sistem cukai yang terbaik bagi masing-masing negara. Buku ini memberikan sebuah panduan yang berdasarkan dari berbagai pengalaman, baik pengalaman di negara-negara kawasan ASEAN maupun negara-negara di luar kawasan, dalam menyusun kebijakan cukai. Oleh sebab itu, dalam setiap bagian dalam buku ini selalu dibahas mengenai praktik terbaik (*best practice*) dalam sistem cukai.

Kami berharap buku ini dapat menjadi rujukan para pembuat kebijakan dalam menyusun sistem dan kebijakan cukai di Indonesia terutama dalam konteks menghadapi integrasi ekonomi di kawasan. Lebih dari itu, buku ini juga diharapkan menjadi rujukan bagi para akademisi yang memiliki perhatian pada isu penerimaan negara terutama penerimaan cukai maupun bagi masyarakat luas yang ingin memahami sistem cukai di ASEAN secara lebih mendalam.

Jimmy M. Rifai Gani, MPA

Executive Director & CEO

IPMI International Business School



Ucapan Terima Kasih

Para penulis ingin mengucapkan terima kasih atas dukungan dan bantuan dari Kementerian atau Departemen Keuangan di seluruh wilayah sepanjang tahap I, II dan III dalam pengembangan buku ini.

Negara	Perwakilan Kementerian	Kementerian
Brunei Darussalam*	Departemen Bea dan Cukai	Keuangan
Kamboja	Departemen Umum Perpajakan	Keuangan dan Ekonomi
	Departemen Umum Bea dan Cukai	Keuangan dan Ekonomi
Indonesia	Badan Kebijakan Fiskal	Keuangan
Laos PDR	Departemen Pajak	Keuangan
Malaysia	Bendahara Negara	Keuangan
	Departemen Bea dan Cukai	Keuangan
Myanmar	Departemen Pendapatan/Penerimaan Intern	Keuangan dan Pendapatan
Filipina	Keuangan Domestik	Keuangan
Singapura*	Otoritas Pendapatan Dalam Negeri	Keuangan
Thailand	Direktorat/Kantor Kebijakan Fiskal	Keuangan
	Departemen Cukai	Keuangan
Vietnam	Departemen Kebijakan Pajak	Keuangan

*Partisipasi hanya pada Tahap I.

Tanpa kerjasama dan dukungan secara regional, proyek ini tidak akan tercapai dengan hasil yang baik dan substantif. Kami mengajak Anda untuk menggunakan semua bahan-bahan yang digunakan di buku ini, serta "*ASEAN Excise Working Tariff Schedule*" dan "*ASEAN Excise*

Legislation Catalogue'. Seluruh bahan dalam tahapan kajian ini dapat diperoleh di website ITIC pada perpustakaan *Asia Pacific Tax Forum*.
<http://www.iticnet.org/programs/asia-pacific>.



Rob Preece, Prof.

Penasehat Asia-
Pacific Tax-Forum



Leigh Obradovic

Penasehat Asia-
Pacific Tax-Forum



Adrian Cooper

CEO, Oxford
Economics dan
Penasehat Senior ITIC

Halaman ini sengaja dikosongkan.

BAGIAN 1

Pendahuluan



BAB 1

Reformasi Cukai untuk Pertumbuhan Ekonomi dan Peningkatan Pendapatan Negara di Kawasan ASEAN

1.1. Menuju Masyarakat Ekonomi ASEAN

Sepuluh negara di kawasan Asia Tenggara yang tergabung dalam organisasi regional ASEAN semakin dekat dengan integrasi ekonomi antar negara anggotanya¹. Integrasi ekonomi ini dilaksanakan untuk mendukung visi menciptakan “sebuah kawasan yang stabil, sejahtera, dan kompetitif dengan mengurangi kemiskinan dan disparitas sosial-ekonomi”.² Visi tersebut akan dicapai dengan pengimplementasian Masyarakat Ekonomi ASEAN (MEA) pada 31 Desember 2015.

Karakteristik utama MEA berhubungan dengan:

- Sebuah pasar tunggal dan basis produksi.
- Sebuah kawasan yang sangat kompetitif.
- Sebuah kawasan dengan pembangunan ekonomi yang berkeadilan.
- Sebuah kawasan yang terintegrasi secara penuh dengan ekonomi global.

Keberadaan pasar tunggal dan basis produksi akan meningkatkan wilayah perdagangan bebas di mana mayoritas barang yang diperdagangkan bebas dari bea masuk dan hambatan non-tarif. Selain itu, MEA juga bertujuan untuk terciptanya perdagangan jasa, investasi, tenaga kerja terampil, serta aliran modal yang lebih bebas di ASEAN. Perdagangan yang semakin bebas akan dicapai melalui:

- Penurunan tarif bea masuk terutama pada *tariff lines* pada 2015 (ASEAN CMLV³ pada 2018) menjadi nol, walaupun dalam kebanyakan kasus, tarif impor sudah rendah (lihat di bawah);
- Penghapusan hambatan non-tarif (termasuk hambatan di sistem cukai) dan peningkatan fasilitas perdagangan dari penyederhanaan serta standarisasi proses kepabeanan dan perdagangan;
- Peningkatan aturan negara asal (*origin*) untuk memfasilitasi penggunaan tarif preferensial untuk barang-barang dari ASEAN;
- Peningkatan transparansi prosedur kepabeanan dan perdagangan yang lebih tinggi, dan;
- Peningkatan kerjasama dibidang kepabeanan dan perdagangan yang lebih tinggi.

Daya saing kawasan akan dipromosikan melalui kebijakan kompetisi yang semakin kuat, perbaikan perlindungan konsumen dan kekayaan intelektual, serta investasi infrastruktur. Negara-negara ASEAN harus melihat kawasan ini sebagai salah satu pasar produk mereka daripada mencoba untuk melindungi atau secara artifisial mendukung industri dalam negeri tertentu ataupun menghambat impor dari negara tetangga. Pembangunan ekonomi berkeadilan akan didukung oleh pertumbuhan Usaha Kecil dan Menengah (UKM) serta melalui "*Initiative for ASEAN Integration*"⁴. Konsekuensinya, ASEAN akan menjadi kawasan yang semakin dinamis dan berorientasi ke luar, menjadi bagian rantai pasokan global, dan menarik bagi investor asing.

Pembentukan MEA merupakan pengakuan bahwa integrasi regional menjadi pendorong utama pertumbuhan ekonomi dan kemakmuran.

ASEAN memiliki penduduk sebanyak 625 juta jiwa dan memiliki kekuatan kumulatif untuk menjadi pusat utama pertumbuhan ekonomi abad 21. Walaupun ASEAN memiliki berbagai kekuatan, keragaman pembangunan dan kondisi ekonomi pada 10 negara anggota tentu saja akan memunculkan tantangan unik bagi regulator di tingkat regional.

Tujuannya adalah, seperti halnya dengan yang sudah dilakukan Uni Eropa, MEA dengan lebih baik dapat menangkap siklus pembangunan ekonomi. Kawasan produksi yang terintegrasi harus memungkinkan negara-negara anggota untuk mempertahankan *"trickle-down effect"* dari pembangunan ekonomi. Negara-negara berpendapatan rendah di ASEAN ditempatkan secara baik untuk menyerap produksi yang sebelumnya dilakukan di Negara-negara dengan pendapatan lebih tinggi. Dengan demikian, aktivitas produksi dapat dipertahankan untuk tetap berada di ASEAN, daripada harus mengandalkan produksi dengan investasi ke luar kawasan.

MEA dibentuk dengan prinsip-prinsip "keterbukaan, berwawasan ke depan, inklusif, dan berbasis ekonomi pasar"⁵. Perdagangan bebas dan kompetisi menjadi mekanisme penting dalam MEA. Untuk mempercepat hal tersebut, *Blueprint* MEA bercita-cita untuk menstandarisasi dan lebih membuka perdagangan antar kawasan. Meskipun menghapus bea masuk dan hambatan non-tarif merupakan hal yang penting, persaingan yang tidak terdistorsi oleh kecenderungan proteksi termasuk diskriminasi sistem pajak dalam negeri tidak kalah vitalnya. Secara bersama, kombinasi modal, pasar tenaga kerja, dan sumber daya alam yang dimiliki ASEAN akan mampu melahirkan daya saing kawasan yang seimbang dengan kawasan lainnya seperti China dan negara-negara BRICS⁶ yang telah menjadi tujuan investasi yang diminati.

Hal di atas berimplikasi penting bagi kebijakan cukai di ASEAN di mana kebijakan yang akan diterapkan harus memfasilitasi tujuan MEA tanpa mengorbankan kedaulatan perpajakan masing-masing negara anggota.

Reformasi ini tentu saja akan memerlukan kesamaan visi strategis dengan rancangan kebijakan yang cermat dan berimbang yang meliputi:

- Rujukan terhadap praktik terbaik untuk memperbaiki lingkungan investasi dan perdagangan pada barang kena cukai di ASEAN dan membantu memfasilitasi alokasi sumber daya yang efisien.
- Pemahaman tentang perbedaan tingkat pembangunan ekonomi dan kapasitas kelembagaan di negara anggota ASEAN.
- Ditujukan untuk menetapkan standarisasi yang sama pada bidang utama dalam penerapan cukai seperti pengklasifikasian dan pendefinisian barang kena cukai.
- Koordinasi pengembangan rezim pajak yang memastikan transparansi, kesamaan persaingan dan kompetisi, serta tidak adanya distorsi melalui sistem pajak yang diskriminatif (seperti penghapusan pajak/ *tax neutrality*).
- Adanya upaya meminimalkan pembebanan biaya pada proses administrasi pajak dan pada wajib pajak.

Tujuan buku ini adalah memberikan panduan praktis untuk reformasi cukai dalam konteks MEA dengan menggambarkan pengalaman menyeluruh dari kawasan ASEAN dan internasional. Tujuan tersebut disusun sebagai berikut:

- Bagian 1, yang selanjutnya diulas dalam bab ini, akan menampilkan sejumlah pertimbangan utama yang harus diambil untuk pengembangan kebijakan cukai dalam konteks MEA. Pertimbangan tersebut meliputi strategi-strategi utama dalam penyelenggaraan dan peningkatan kepatuhan pajak dalam rangka mencegah penghindaran cukai, meningkatkan perdagangan antar kawasan, dan menjaga pertumbuhan pendapatan domestik masing-masing negara.
- Bagian 2 membahas praktik terbaik dan rancangan kebijakan cukai pada minuman beralkohol, kendaraan bermotor, dan produk tembakau. Pada bagian ini akan diulas bagaimana penentuan dan perancangan dasar pengenaan cukai pada setiap objek cukai serta

pendekatan yang optimal terkait struktur dan tarif cukai yang tergambar melalui studi kasus baik dari dalam maupun luar kawasan.

- Bagian 3 membahas tentang kebijakan dan rancangan sistem cukai untuk produk bahan bakar dan minuman non-alkohol. Tidak semua negara anggota ASEAN mengenakan cukai pada produk bahan bakar dan minuman non-alkohol sehingga dalam kasus ini penting untuk mempertimbangkan dasar kebijakan dalam mempertahankan atau memperkenalkan kebijakan cukai yang baru. Pembahasan pada bagian ini juga terkait dengan perlunya diamati masalah yang berkaitan dengan definisi produk dan dasar pengenaan cukai serta kebijakan pajak yang optimal.
- Terakhir, bagian 4 membahas tentang elemen utama praktik terbaik dari administrasi cukai di MEA. Bagian ini mengamati lebih mendalam mengenai pengendalian rantai pasokan untuk melindungi pendapatan dalam kaitannya dengan peningkatan arus perdagangan antar kawasan seperti perizinan dan pencatatan serta manajemen pengenaan cukai seperti ketentuan penangguhan, pembayaran dan pelaporan.

Apa yang dimaksud dengan cukai?

Sangatlah penting untuk menentukan apa yang kita maksud dengan "cukai" dikarenakan tidak semua anggota ASEAN menggunakan istilah ini. Meskipun, pada kenyataannya semua negara di ASEAN memungut pajak "mirip cukai". Untuk tujuan buku ini, kita menggunakan istilah "cukai" dengan merujuk pada bentuk pajak tidak langsung yang dikenakan pada barang-barang tertentu "berbasis konsumen".

Pendekatan ini sesuai dengan klasifikasi "cukai" oleh OECD (2004) yang mengartikan cukai sebagai pajak yang: "dikenakan pada produk-produk tertentu, atau pada sejumlah produk yang terbatas ... dikenakan pada setiap tahap produksi atau distribusi dan biasanya dinilai dengan mengacu pada berat atau kandungan atau kuantitas produk, tetapi kadang-kadang juga terhadap referensi harga. "

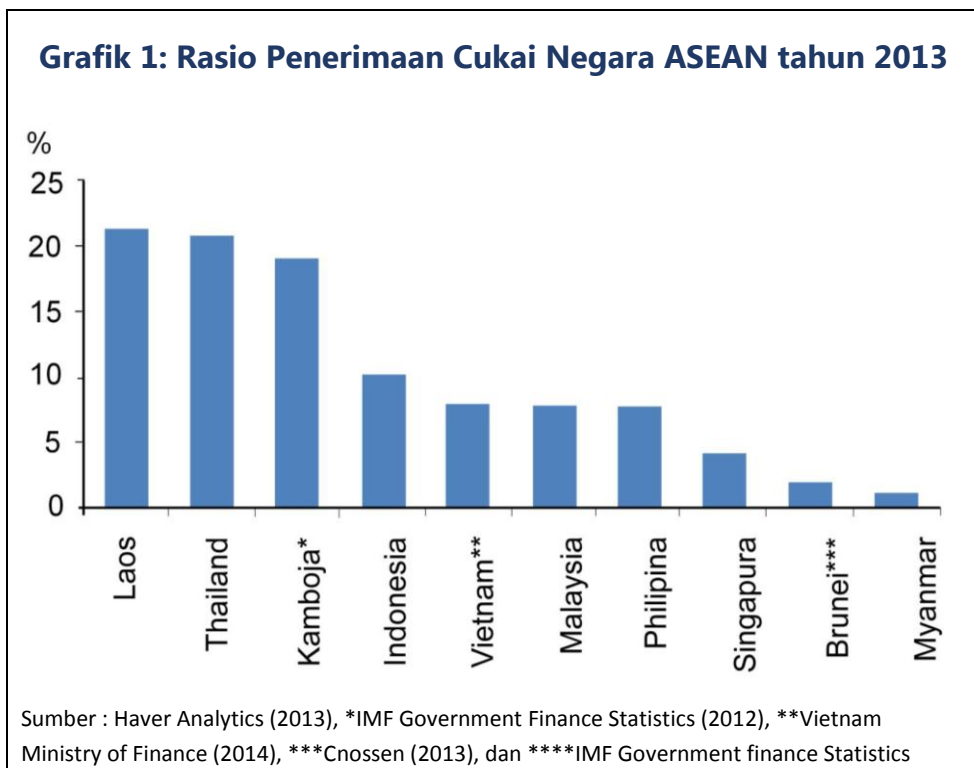
Definisi OECD di atas berarti bahwa ada sejumlah pajak khusus yang dikenakan oleh pemerintah negara-negara di ASEAN yang harus dipertimbangkan sebagai cukai untuk keperluan buku ini. Termasuk, antara lain, "*Special Consumption Tax*" di Vietnam, "*Commercial Tax*" di Myanmar, "*Special Tax on Certain Merchandises and Services*" di Kamboja, serta "*Liquor Tax*" dan "*Tobacco Tax*" di Thailand.

*Organisation for Economic Co-operation and Development (2004). "Classification of taxes and interpretative guide," OECD, Paris

1.2. Pertimbangan Utama Pengembangan Kebijakan Cukai

Pengenaan cukai menjadi gambaran perbedaan prioritas diantara 10 negara anggota ASEAN. Hal ini tercermin dari perbedaan barang dan jasa yang menjadi objek kena cukai dan dasar pengenaan cukai. Cukai dirancang untuk memenuhi berbagai tujuan yang sangat bervariasi. Selain untuk meningkatkan pendapatan negara, cukai dapat dirancang untuk tujuan kesehatan, lingkungan, ekonomi, ketenagakerjaan ataupun tujuan sosial lainnya yang berbeda di antara negara-negara anggota.

Seperti yang dijelaskan sebelumnya, cukai menjadi sumber penerimaan pajak yang sangat penting bagi negara-negara anggota ASEAN. Sebagai contoh, kontribusi cukai terhadap total penerimaan pajak negara di Laos dan Thailand berada pada angka sekitar 21%, Kamboja hampir 19%, serta di Indonesia, Malaysia, Filipina dan Vietnam sebesar 8-10% (Grafik 1).



Pentingnya cukai dalam penerimaan negara-negara anggota ASEAN harus menjadi perhatian khusus pada reformasi cukai dalam konteks MEA. Perancangan kebijakan harus dilakukan dengan cermat sehingga penerimaan negara tidak terpengaruh. Selain itu, walaupun penghapusan setiap elemen diskriminatif perpajakan sangat penting dalam rangka menciptakan pasar tunggal murni, pembentukan MEA tidak bermaksud untuk mengubah kebijakan cukai secara fundamental untuk semua barang berpotensi kena cukai pada semua negara anggota ASEAN secara mutlak. Setidaknya terdapat tiga pertimbangan, yaitu:

- *Blueprint* MEA yang menyatakan bahwa akan dibentuknya pasar tunggal dengan arus barang yang bergerak bebas bukan berarti pergerakan antar kawasan perbatasan tidak akan dibatasi karena kontrol perbatasan akan tetap ada antara negara-negara anggota. Masing-masing negara akan tetap dapat menetapkan batas barang kena cukai yang dapat wisatawan bawa ke negara mereka. Penetapan batasan di atas dapat mengurangi potensi konsumen dengan pembelian skala besar lintas perbatasan yang dapat mendistorsi pemungutan pajak. Namun demikian, seperti yang dibahas di bawah ini, negara masih perlu cermat terkait dengan besaran tarif cukai di negara-negara tetangga saat menetapkan tarif cukai mereka karena perbedaan tarif yang tinggi akan mendorong perdagangan gelap.
- Tujuan pembentukan MEA yang mengarah pada penghapusan tarif impor untuk perdagangan intra-ASEAN tidak akan dapat menurunkan tarif beberapa barang kena cukai secara signifikan. Sebagai contoh dalam kasus minuman beralkohol, barang kena cukai ini telah dikeluarkan dari kesepakatan pengurangan tarif oleh beberapa negara anggota *ASEAN Trade in Goods Agreement* (ATIGA). Dalam kasus jenis produk ini, bea masuk akan tetap diberlakukan pada perdagangan dalam kawasan ASEAN. Sebagai contoh, bea masuk untuk wiski akan tetap diberlakukan sebesar MYR 58 per liter di

Malaysia, dan bea masuk untuk minuman beralkohol akan tetap sebesar Rp 125.000 per liter di Indonesia.

- Dalam kasus rokok, bea masuk rokok telah dikeluarkan dari daftar kesepakatan pengurangan tarif ATIGA oleh Vietnam. Oleh karena itu tarif bea masuk yang sangat tinggi sebesar 135% (tarif MFN) dan 100% (AANZFTA) tidak berubah walaupun tarif bea impor rokok pada semua negara ASEAN telah berkisar 0% hingga 5%.⁷ Penghapusan bea impor di bawah MEA tidak akan mengubah biaya impor rokok dari negara anggota ASEAN untuk masuk ke Vietnam. Dalam kasus rokok, reformasi cukai secara komprehensif tidak dibutuhkan untuk melindungi stabilitas pasar atau pendapatan negara yang diakibatkan oleh banjir barang impor dengan harga murah dari negara ASEAN lain.

Pembentukan MEA bukan berarti sebuah keharusan pemberlakuan harmonisasi tarif cukai di seluruh ASEAN. Bagaimanapun, pastinya perubahan kebijakan akan menciptakan risiko "*tax shock*" - misalnya peningkatan tarif pajak secara tajam dapat menggoyahkan pasar dan penerimaan negara. Hal ini berkaitan dengan adanya perbedaan standar hidup konsumen di seluruh negara-negara anggota ASEAN (yang akan dibahas lebih lanjut di bawah).

Sebaliknya, MEA harus dilihat sebagai peluang untuk mereformasi cukai dan memperkenalkan standarisasi kebijakan di seluruh negara-negara anggota dalam rangka memfasilitasi perdagangan yang lebih terbuka. Hal ini juga sebagai penggerak bagi negara-negara anggota ASEAN dalam menerapkan praktik terbaik dari kebijakan cukai internasional. Namun langkah tersebut harus dipertimbangkan dan ditinjau dengan cermat. Dalam proses pertimbangan dan peninjauan tersebut, buku ini bisa dijadikan salah satu panduan bagi pembuat kebijakan.

Dalam merancang sebuah program reformasi cukai, terdapat enam prinsip umum yang harus menjadi acuan kebijakan:

- Kedaulatan pajak suatu negara adalah hal mutlak yang sangat penting dan harus sepenuhnya dihargai
- Koordinasi tidak berarti pendekatan kebijakan cukai yang bersifat "*one size fits all*"
- Kebijakan cukai harus diserahkan kewenangannya pada ahli kebijakan fiskal di Kementerian Keuangan, dan ahli administrasi cukai pada Bea Cukai atau lembaga sejenisnya.
- Keterlibatan seluruh *stakeholder* sangat diperlukan untuk keefektifan perumusan kebijakan.
- Konsistensi kebijakan adalah sebuah kemutlakan dan
- Penerimaan negara dari barang kena cukai harus menjadi bagian dari anggaran pendapatan negara secara umum (masuk ke dalam pendapatan yang terkonsolidasi secara nasional) daripada dialokasikan untuk alokasi pengeluaran tertentu.

Masing-masing prinsip umum di atas akan didiskusikan lebih detail dalam bahasan selanjutnya.

1.2.1. Kedaulatan Pajak Nasional

Perkembangan integrasi ekonomi ASEAN secara logika akan meningkatkan koordinasi dan kerjasama dalam setiap kebijakan cukai. Namun hal tersebut tidak semestinya mengubah prinsip dan kedaulatan setiap negara anggota dalam menetapkan kebijakan cukai berdasarkan pada penilaian atas kepentingan nasional masing-masing. Dalam kasus cukai, negara memiliki kewenangan dalam penentuan barang dan jasa kena cukai; definisi dari dasar dan struktur cukai; dan besaran tarif cukai. Hal yang perlu dalam reformasi ini adalah tidak adanya diskriminasi antara barang-barang domestik dan impor dari negara-negara lain - termasuk sesama ASEAN anggota.

Selain tentang legitimasi politik, alasan ekonomi merupakan landasan penting mengapa prinsip ini harus dihormati. Setiap negara anggota

ASEAN menghadapi situasi ekonomi makro yang berbeda yang mempengaruhi potensi penerimaan dari pajak. Terdapat perbedaan lintas-negara terkait efisiensi administrasi, penegakan dan tarif cukai. Negara-negara anggota juga memiliki sikap yang berbeda terhadap penyediaan pelayanan publik dan prioritas pengeluaran pemerintah. Faktor-faktor yang menentukan kebutuhan pendapatan tersebut, seperti kinerja ekonomi dan skala prioritas pengeluaran pemerintah tentu akan mengalami perubahan dari waktu ke waktu. Suksesnya kerjasama MEA tidak seharusnya merusak kemampuan setiap negara anggota untuk mencapai tujuannya dalam hal fiskal, ekonomi, sosial, dan tujuan lainnya.

Dengan berbagai pertimbangan di atas, dapat dipastikan akan terjadi ketegangan antara pentingnya penerapan perdagangan bebas dan kedaulatan nasional. Kebijakan yang optimal adalah kebijakan yang dapat menyelaraskan koordinasi dengan tetap memberikan ruang secara fleksibel dalam penetapan kebijakan cukai sesuai dengan kebutuhan masing-masing negara. Koordinasi dibutuhkan untuk menghindari perbedaan kebijakan pajak yang mempengaruhi keputusan konsumen dalam membeli suatu barang atau keputusan lokasi produksi yang mengarah pada persaingan dagang yang tidak sehat di lingkungan MEA (biasa disebut sebagai "penghapusan pajak").

Cnossen (2013) berpendapat dalam analisisnya tentang pajak tidak langsung dan kemungkinan reformasi pajak tidak langsung di kawasan perdagangan bebas ASEAN: *"... pertanyaan penting tentang koordinasi perpajakan bukan terkait kemunculannya, tentang bagaimana sesegera mungkin berbagai jenis pajak dapat disamakan, melainkan bagaimana keanekaragaman dapat dimaklumi tanpa mengganggu pembentukan kawasan perdagangan bebas, dan lebih dari itu, sebuah komunitas ekonomi (h.612)."*⁸

Merujuk pada nilai fundamental dari MEA, integrasi dan koordinasi pasar regional yang lebih baik yang akan mendorong percepatan investasi dan aktivitas ekonomi di ASEAN harus menjadi perhatian utama. Investasi

akan lebih sulit terjadi di wilayah yang tidak terkoordinasi dan memiliki disparitas yang tinggi karena derajat kompleksitas dapat menjadi disinsentif bagi perusahaan ketika membuat keputusan untuk investasi.

1.2.2. Koordinasi Tanpa Menyamaratakan Kebijakan

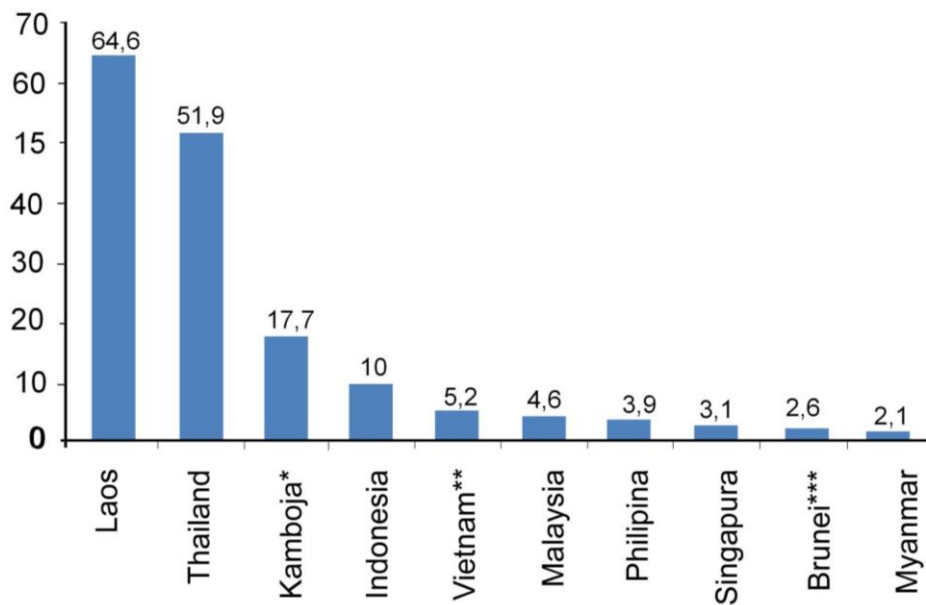
Keragaman kebijakan cukai di ASEAN penting untuk dihormati tidak hanya atas dasar politik tetapi juga untuk memastikan stabilitas pasar atas barang kena cukai dan penerimaan pajak terkait lainnya. Seperti dijelaskan sebelumnya, perbedaan yang signifikan dalam pembangunan ekonomi, termasuk budaya dan faktor sosial dan politik, harus diperhitungkan dalam menentukan kebijakan cukai di ASEAN. Koordinasi kebijakan yang diperlukan untuk memfasilitasi MEA tidak dapat diartikan secara sederhana dengan menyamaratakan *"one size fits all"* dalam menentukan struktur dan tarif cukai di tingkat regional.

Pandangan di atas merupakan pandangan yang didukung secara luas, termasuk baru-baru ini oleh dua ekonom OECD, Blecher dan Drope (2014), yang berkomentar: "Keunikan kondisi teknis, politis dan ekonomi menciptakan kendala yang berlipat, yang seringkali bertentangan, pada proses harmonisasi pajak dimana hal ini jelas menunjukkan bahwa tidak bisa diterapkannya pendekatan *"one size fits all"*"(hal.1).⁹

Secara khusus, terdapat perbedaan pendapatan konsumen yang lebar di seluruh negara-negara ASEAN. Perbedaan ini dapat dilihat dengan melihat PDB per kapita salah satu negara paling kaya di dunia dan sebaliknya, PDB per kapita *Purchasing Power Parity* (PPP) Myanmar berada pada nilai \$2.000 di tahun 2013, jauh berbeda dengan Singapura yang mencapai hampir \$65.000 (Grafik 2). Besaran tarif cukai yang berlaku di negara-negara seperti Singapura, sebagai contoh, akan membuat harga barang terlalu mahal bagi konsumen di negara berkembang yang pendapatan rata-ratanya kurang dari 5% dari PDB perkapita Singapura.

Grafik 2: PDB Per Kapita Negara ASEAN tahun 2013

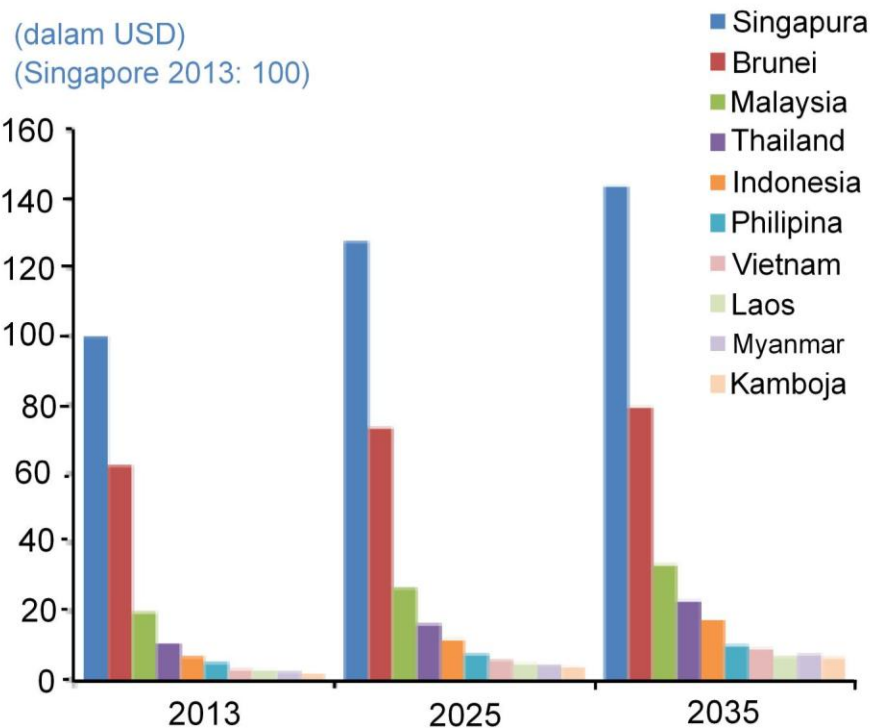
Purchasing Power Parity (PPP) dalam Ribu USD



Sumber : Oxford Economics / Haver Analytics

Selain itu, perbedaan rata-rata pendapatan tersebut cenderung bertahan selama bertahun-tahun. Oxford Economics memperkirakan, sebagai contoh, PDB per kapita di Myanmar masih akan sekitar 97% lebih rendah daripada Singapura pada tahun 2025, dan sekitar 95% lebih rendah pada tahun 2035. Demikian pula dengan tahun 2035, PDB per kapita Kamboja diproyeksikan menjadi sekitar 96% lebih rendah daripada di Singapura; Laos 95% lebih rendah; Vietnam 94% lebih rendah; dan bahkan Filipina dan Indonesia masih sekitar 93% dan 88% lebih rendah daripada PDB Singapura (Grafik 3).

**Grafik 3: PDB Per Kapita Antar Waktu
di Negara Anggota ASEAN**



Sumber : Oxford Economics

Perbedaan-perbedaan yang sangat mencolok dalam perkembangan ekonomi ini harus tercermin pada koordinasi kebijakan cukai di ASEAN. Langkah menuju standar definisi produk akan membantu dalam memfasilitasi perdagangan antar kawasan, seperti halnya koordinasi atas pendekatan dalam administrasi perpajakan. Tetapi setiap pembahasan yang berkaitan dengan koordinasi tarif cukai harus dilakukan secara bertahap, sejalan dengan standar hidup yang terus berubah. Selain itu, yang perlu digarisbawahi adalah bahwa reformasi pada masing-masing negara anggota menuju kebijakan praktik terbaik tentunya membutuhkan perencanaan yang matang.

Koordinasi kebijakan cukai yang dilakukan secara bertahap memungkinkan kedaulatan pajak nasional untuk dipertahankan dan memberikan waktu bagi negara dengan ekonomi yang berbeda untuk melakukan pengembangan dan penyesuaian. Hal ini juga akan memungkinkan bagi setiap negara anggota untuk memonitor dampak dari kebijakan yang berbeda dan melakukan adaptasi jika diperlukan. Perumusan pendekatan kebijakan cukai yang seimbang ini dapat dibangun atas peninjauan sebagai berikut:

- Kemampuan daya beli (*tax-bearing capacity*), tercermin pada keterjangkauan atas barang kena cukai.

Laju penyesuaian tarif cukai harus dinilai berdasarkan perubahan daya beli konsumen. Pengalaman di tingkat internasional menunjukkan bahwa penurunan tajam pada daya beli barang kena cukai sebagai akibat dari kenaikan tarif cukai yang tinggi dapat mendorong konsumen untuk beralih ke produk yang lebih murah, termasuk produk ilegal (misalnya barang selundupan atau palsu). Menghindari "tax shocks" semacam ini sangat penting untuk mempertahankan kestabilan pasar dan pendapatan negara..

- Tingkat perdagangan ilegal barang kena cukai saat ini dan risiko untuk memicu perdagangan ilegal lebih lanjut.

Saat kondisi di mana kepatuhan pajak dalam kondisi baik, pembuat kebijakan harus menghindari perubahan pajak secara drastis yang mendorong masuknya perdagangan ilegal dalam skala besar. Jika sampai produksi dan jaringan pasokan barang ilegal terjadi, biaya yang dikeluarkan untuk membatasi praktek ini sangatlah mahal baik dalam konteks hukum maupun sumber daya yang dimiliki otoritas perpajakan.

- Tingkat tarif cukai dan harga barang kena cukai di negara-negara yang berbatasan.

Perbedaan tarif cukai yang besar antara negara yang berbatasan akan berpotensi memunculkan dorongan aktivitas ilegal dan apabila dibiarkan akan mengancam penerimaan cukai negara tersebut.

- Manfaat dari sistem dan struktur cukai yang sederhana dan transparan.

Rancangan sistem yang sederhana dan transparan akan mengurangi biaya administrasi bagi pemerintah dan biaya kepatuhan untuk perusahaan serta membatasi peluang untuk praktik penghindaran dan penggelapan pajak. Dengan itu hasil penerimaan pajak akan lebih tinggi dan berkelanjutan.

- Kemampuan penegakan hukum oleh aparat bea dan cukai serta instansi lainnya.

Sebuah sistem pajak atau cukai yang baik tidak akan cukup jika lembaga administrasi pajak atau cukai kekurangan sumber daya manusia dan kemampuan teknis dalam menerapkan dan menegakkan kepatuhan.

1.2.3. Wewenang Perumusan Kebijakan Cukai

Sebuah pertanyaan penting dalam pengaturan kebijakan cukai dan administrasi perpajakan adalah pada lembaga pemerintah yang mana yang seharusnya diberikan kuasa untuk mengambil keputusan. Praktik terbaik adalah bahwa kebijakan cukai harus ditentukan oleh ahli kebijakan fiskal di Kementerian Keuangan dan administrasinya berada di Bea Cukai atau lembaga sejenisnya. Hal tersebut tidak menafikkan masukan dari ahli-ahli kesehatan, industri atau lingkungan di departemen masing-masing, tetapi rancangan final kebijakan cukai harus berada di tangan Kementerian Keuangan.

Kontrol kebijakan khususnya oleh ahli fiskal sangatlah penting, setidaknya karena dua alasan utama. *Pertama*, cukai hanya salah satu

bentuk pajak. Komoditas apa yang akan dikenakan cukai dan besaran tarif cukai yang akan dikenakan harus menjadi bagian dari penilaian yang utuh - biasanya sebagai bagian dari proses penyusunan APBN. Penilaian ini harus mempertimbangkan berapa banyak pendapatan yang diperlukan pemerintah berdasarkan rencana pengeluaran, kemampuan pembiayaan utang dan kondisi perekonomian. Pertimbangan tersebut sebaiknya dilakukan terpusat oleh kementerian yang bertanggung jawab untuk anggaran. Jika kontrol atau kewenangan dalam penentuan kebijakan cukai diberikan kepada pihak yang menggunakan dana atau kementerian lainnya, hal ini beresiko munculnya pengambilan keputusan yang tidak konsisten dengan keseluruhan strategi anggaran dan tujuan ekonomi makro dan tentu saja dapat merusak perekonomian.

Kedua, penting untuk disimulasikannya biaya dan manfaat dari potensi perubahan kebijakan cukai dengan tepat sebelum pengambilan keputusan. Perubahan perilaku setelah reformasi kebijakan harus terus dimonitor dan dievaluasi oleh pejabat bea dan cukai sehingga pengembangan kebijakan dapat didasarkan pada temuan lapangan.

Penilaian dalam bentuk simulasi ini harus dilakukan secara komprehensif. Penilaian mencakupi apakah kebijakan tersebut mencapai hasil yang diinginkan (baik dari segi pendapatan dan juga pada tujuan yang lain, seperti tujuan lingkungan atau kesehatan) atau memunculkan konsekuensi yang tidak diinginkan (seperti mendorong perdagangan ilegal yang mungkin merusak tujuan-tujuan lain). Simulasi dan analisis idealnya harus dilakukan secara konsisten terhadap berbagai jenis cukai. Kemampuan analisis yang dibutuhkan untuk melakukan fungsi inilah yang dimiliki oleh ahli kebijakan fiskal.

1.2.4. Keterlibatan Pemangku Kepentingan

Stakeholder atau pemangku kepentingan dapat berperan sebagai penasehat penting untuk Kementerian Keuangan dalam membangun kebijakan cukai yang baik. Misalnya, saran dari para ahli dari kementerian yang lain dapat membantu untuk memastikan bahwa pajak yang dikenakan untuk tujuan kesehatan, lingkungan atau tujuan lainnya juga akan dapat mencapai tujuan mereka. Demikian pula, para ahli fiskal dan statistik harus bekerja sama untuk merancang dan mengumpulkan data statistik tentang penerimaan pajak dan volume pasar.

Selain keterlibatan pemangku kepentingan di pemerintah, pembuat kebijakan juga harus melibatkan *stakeholder* di luar pemerintah dalam menentukan kebijakan cukai. Keterlibatan sektor swasta dan asosiasi industri dapat memberikan tambahan informasi pasar yang dibutuhkan, misalnya: data kuantitatif volume penjualan barang kena cukai; informasi harga jual eceran untuk menilai sejauh mana perubahan tarif cukai berpengaruh ke pelanggan; dan perkiraan tingkatan perdagangan ilegal. Semakin banyak informasi kualitatif tentang persepsi pelaku pasar terhadap respon konsumen akan perubahan kebijakan cukai, dan keterangan-keterangan tentang cara yang digunakan penyelundup dan pemalsu, tentu akan sangat membantu dalam pembuatan kebijakan.

Masukan dari industri juga akan membantu dalam mencegah munculnya beban administrasi tambahan yang biasanya merupakan efek dari perubahan kebijakan. Beban administrasi yang berlebihan tanpa disengaja menaikkan harga jual eceran barang kena cukai, memacu perdagangan ilegal, dan mengacaukan tujuan suatu kebijakan. Perusahaan memiliki pengetahuan lebih tentang sistem operasional mereka dari ahli kebijakan pemerintah, dan mungkin dapat menyarankan alternatif yang lebih baik atau lebih murah untuk mencapai tujuan kebijakan yang sama. Seperti halnya interaksi dengan pelaku pasar, ahli

kebijakan fiskal harus waspada terhadap insentif perusahaan, dan berusaha untuk verifikasi anekdot pasar dengan data yang kuat.

Reformasi pajak secara konstruktif harus melibatkan proses konsultasi terbuka dan terstruktur dengan *stakeholder-stakeholder* kunci, termasuk industri. Rancangan kebijakan cukai yang baik dan proses konsultasi yang terbuka memberikan kesempatan bagi *stakeholder* untuk memberikan masukan terhadap seluruh proses reformasi. Proses yang komprehensif dapat mencakup proses pengajuan publik, pengedaran makalah diskusi kebijakan dan seminar resmi/konferensi yang mengundang para ahli lokal dan internasional ke dalam proses kebijakan publik.

1.2.5. Pentingnya Stabilitas Kebijakan Pajak

Kebijakan cukai harus dirumuskan dalam jangka menengah dan panjang sehingga terprediksi dan stabil. Sebaliknya, kebijakan pajak ad hoc atau aturan pajak yang bersifat sementara dan *tax shock* cenderung menyebabkan tingkat kepatuhan menjadi lebih rendah dan meningkatkan biaya administrasi pemungutan pajak bagi pihak berwenang.

Di bawah rezim yang stabil, perusahaan memahami jenis barang yang harus dibayar cukainya, berapa yang harus dibayar, dan bagaimana pembayarannya harus dilakukan kepada pihak berwenang. Stabilitas ini membantu meningkatkan efisiensi kepatuhan bagi pembayar pajak dan mendorong administrasi perpajakan lebih efisien dan lebih baik bagi pejabat bea dan cukai.

Perencanaan jangka menengah dan panjang juga meningkatkan kepastian bagi lingkungan ekonomi. Hal tersebut dapat meningkatkan kepercayaan perusahaan dalam membuat keputusan investasi dan lapangan kerja di mana dengan demikian akan mendukung pertumbuhan ekonomi. Sebaliknya, kebijakan-kebijakan yang bersifat ad

hoc menjadikan investasi lebih rendah karena investor memandangi tingginya tingkat risiko perdagangan atau risiko utang. Dalam jangka panjang semua hal di atas berdampak buruk bagi perekonomian dan menghambat kemampuan masing-masing negara dalam konteks regional untuk lebih mengintegrasikan ekonomi mereka.

Dari perspektif pajak, pendekatan yang baik untuk menciptakan kebijakan yang stabil adalah dengan mengadopsi indeksasi kenaikan tarif secara otomatis setiap tahun atau dengan membuat rencana *multi-year* sehingga pelaku pasar memiliki kejelasan tentang tarif cukai ke depan. Pendekatan seperti ini menciptakan kepastian bagi pemerintah dan industri/investor, termasuk bisnis lainnya dalam rantai pasokan yang sama yang juga berusaha untuk memperluas operasi bisnisnya di seluruh wilayah.

1.2.6. Penerimaan Cukai sebagai Bagian dari Penerimaan Negara Secara Umum.

Bagian akhir dari rancangan kebijakan cukai adalah berkaitan dengan alokasi penerimaan cukai tersebut. Sebagian besar pendapatan perpajakan dimasukkan kedalam suatu akun "pendapatan konsolidasi" yang disebut "pendapatan pajak umum". Hal ini didefinisikan sebagai pendapatan negara umum di bawah kendali Kementerian Keuangan atau Badan Anggaran DPR. Pemerintah terpilih menentukan bagaimana alokasi dana tersebut menurut kebutuhannya (pendidikan, pertahanan, kesehatan, dll) sesuai dengan prioritas pengeluaran.

Namun demikian, tidak semua cukai di negara-negara anggota ASEAN merupakan bagian dari pendapatan pajak umum. Beberapa memiliki komponen pajak alokasi khusus ("*earmarked*" or "*hypothecated*") yang hanya dapat digunakan pada tujuan yang disahkan sebelumnya. Oleh karena itu, pemerintah terpilih tidak bisa (bila tidak mengubah hukum yang berlaku) menggunakan penerimaan cukai ini untuk jenis belanja

lainnya. Biasanya pada kasus ini, penerimaan pajak alokasi khusus dan terpisah berada di bawah kendali kementerian tertentu atau lembaga pemerintah lainnya. Kementerian atau lembaga penerima kemudian menentukan bagaimana pendapatan tersebut digunakan dengan mengacu pada peraturan yang berlaku. Kebanyakan ahli fiskal tidak merekomendasikan pendekatan alokasi khusus atau "*earmarking*" ini karena sejumlah alasan, yaitu:

- Pertama, *earmarking* mendistorsi keputusan pada seluruh level pendanaan sehingga pengeluaran dialokasikan tidak atas dasar prioritas kebutuhan atau biaya program tertentu akan tetapi melalui alokasi khusus. Hal ini dapat mengakibatkan pengeluaran yang berlebihan pada program-program terkait.
- Kedua, struktur ini melemahkan pengawasan publik pada nilai dan efektivitas belanja pemerintahan. Kasus pengeluaran program yang didanai oleh pajak alokasi khusus biasanya tidak dijalankan secara hati-hati dan jauh berbeda dengan belanja publik lainnya. Ketika rekening pendapatan konsolidasi digunakan, setiap kementerian akan bersaing untuk mendapat alokasi anggaran yang cukup. Hal ini memungkinkan pemerintah untuk merencanakan pengeluaran prioritas mereka dan memperluas pengawasan publik pada setiap alokasi anggaran.
- Ketiga, *earmarked taxes* dan pengeluaran yang memberlakukan pembatasan pada kemampuan keuangan menteri untuk mengatur anggaran membuat kemampuan mereka menggunakan kebijakan fiskal yang mendukung tujuan ekonomi makro menjadi terbatas. Hal tersebut membatasi kemampuan pemerintah dalam merencanakan kebutuhan jangka panjang yang krusial terhadap suksesnya pertumbuhan ekonomi di negara-negara berkembang.

Akhirnya, selain membawa kekakuan dan kelemahan akuntabilitas pada keseluruhan perpajakan dan pengeluaran pemerintah, *earmarking*

biasanya memiliki dampak distribusi pengeluaran yang tidak adil secara tidak sengaja. Hal ini dapat dinilai sebagai kerugian ketika, seperti dalam kasus alkohol dan rokok, porsi konsumsi terbesar ada pada masyarakat kurang mampu namun kelompok-kelompok tersebut sering tidak mendapatkan keuntungan dari pengeluaran pemerintah yang bersifat *earmarking*.

Dengan prinsip-prinsip tersebut, reformasi cukai yang sesuai dan dapat mendukung pengembangan MEA sebagai katalis untuk mendorong pertumbuhan ekonomi di seluruh wilayah dengan merangsang perdagangan dan persaingan akan dibahas secara rinci dalam buku ini.

1.3. Mencegah Penggelapan Pajak Cukai Melalui Perbaikan Administrasi dan Kepatuhan

Sebuah aspek kebijakan yang terkait dengan pokok pembahasan kebijakan cukai dalam konteks MEA yang akan menjadi pertanyaan adalah bagaimana mencegah praktik penghindaran pajak dan melawan perdagangan ilegal. Perdagangan ilegal barang kena cukai memiliki cakupan luas dan efeknya sangat merusak perekonomian serta masyarakat suatu negara. *Pertama*, hal tersebut merampas pendapatan negara melalui perusakan basis pajak. Hal ini, pada gilirannya, menghambat kapasitas pemerintah untuk mendorong pembangunan ekonomi. *Kedua*, hal tersebut merusak bisnis investasi dan mengurangi penciptaan lapangan kerja di industri yang legal. *Ketiga*, aktivitas ilegal ini berpotensi untuk digunakan dalam mendanai kejahatan terorganisir, dan kemungkinan terorisme. Hal ini akan menambah beban biaya bagi pemerintah dan ancaman bagi warga negaranya. Akhirnya, perdagangan ilegal dapat merusak tujuan pemerintah dalam kaitannya dengan Barang Kena Cukai, misalnya dengan membiarkan konsumen mengakses produk yang tidak dikontrol dan tidak diatur.

Sebagian besar kerusakan tidak terungkap tetapi skalanya sangat besar. Studi baru-baru ini menunjukkan bahwa konsumsi rokok ilegal mencapai 9,1% dari total konsumsi di seluruh 10 negara ASEAN, biaya yang ditanggung pemerintah mencapai \$2,1 miliar berupa kehilangan penerimaan pajak.¹⁰ Sementara itu, *World Health Organisasi* (WHO) memperkirakan bahwa hampir seperempat dari alkohol yang dikonsumsi secara global adalah ilegal atau diproduksi secara informal.¹¹ Lebih lanjut, survei internasional menunjukkan bahwa minuman beralkohol tanpa cukai dapat mencapai 90% dari total pasar di beberapa negara ASEAN.

Dasar pengenaan cukai yang tidak tetap/tidak stabil menghambat efektivitas sistem cukai dalam mendorong pendapatan yang diperlukan untuk mendukung pertumbuhan ekonomi lintas ASEAN. Oleh karena itu penanggulangan perdagangan ilegal memerlukan pendekatan komprehensif dari pemerintah dan kerja sama yang erat di tingkat internasional dan dengan para pemangku kepentingan di industri.

Langkah terpenting untuk mencapai strategi efektif adalah memiliki kebijakan pajak yang berimbang. Seperti yang ditekankan di atas, kenaikan tajam tarif cukai secara tiba-tiba bisa memicu dan mempercepat pertumbuhan perdagangan ilegal. Pengalaman internasional menunjukkan bahwa keberhasilan strategi pemberantasan perdagangan ilegal sebagian besar tergantung pada kerangka kerja yang kokoh pada lingkungan perpajakan yang baik.

Negara ASEAN perlu melakukan banyak hal untuk mengembangkan strategi yang efektif dan komprehensif untuk menanggulangi perdagangan ilegal seiring arahan MEA. Tiga strategi berpusat pada:

- Memantau skala perdagangan ilegal;
- Menerapkan undang-undang dan peraturan yang efektif; dan
- Melanjutkan koordinasi internasional yang kuat lintas wilayah.

Dalam setiap elemen strategi untuk melawan perdagangan ilegal, kebutuhan untuk membangun dan memperkuat kemitraan nasional dan internasional menjadi sangat penting. Perbedaan tarif cukai yang besar dan inkonsisten dalam undang-undang dan penegakan aturan cenderung memperbesar peluang aktivitas ilegal. Sementara itu, memastikan keakuratan dan kemudahan pertukaran data aktivitas perdagangan ilegal antar negara menjadi bagian penting dari strategi komprehensif penegakan hukum untuk menekan aktivitas ilegal.

Perkembangan menuju MEA merupakan kesempatan yang penting untuk mengatasi masalah melalui kerjasama regional yang kuat dari anggota ASEAN pada isu-isu ini.

1.4. Kesimpulan

Pembentukan MEA harus memberi nafas baru bagi perdagangan dan investasi di kawasan ASEAN dan meningkatkan kemampuannya untuk bersaing di pasar global dan menarik modal internasional. Kebijakan, rancangan, dan administrasi cukai yang baik dapat membantu memfasilitasi visi tersebut, menghapus friksi yang dapat menghalangi perdagangan, menghalangi persaingan yang efektif dan merusak efisiensi produsen dan pedagang di kawasan.

Reformasi sistem cukai harus dilakukan dalam kerangka yang tetap menghormati kedaulatan pajak nasional setiap negara anggota; memperhitungkan tingkat perkembangan ekonomi yang berbeda di masing-masing negara anggota ASEAN; mengakui pentingnya cukai untuk anggaran pemerintah dan sebagai alat untuk mencapai tujuan ekonomi dan sosial lainnya; memberikan kejelasan dan stabilitas yang mendorong investasi; dan waspada terhadap risiko perdagangan ilegal demi stabilitas pasar dan pendapatan pajak.

Pejabat pemerintah di Kementerian Keuangan dan bea cukai memiliki tanggung jawab untuk mengawasi dan menerapkan reformasi cukai.

Buku ini dirancang untuk menjadi alat yang dapat digunakan para pejabat untuk mengadopsi praktik terbaik dan untuk mengambil pelajaran dari pengalaman negara lain baik di regional maupun di seluruh negara.

Catatan akhir

- ¹ Brunei Darussalam, Kamboja, Indonesia, Laos, Malaysia, Myanmar, Filipina, Singapura, Thailand dan Vietnam.
- ² Lihat "Roadmap for an Community 2009-2015," Association of Southeast Asian Nations, h. 21.
- ³ Kamboja, Myanmar, Laos dan Vietnam.
- ⁴ Para Kepala Negara ASEAN pada KTT mereka pada tahun 2000 meluncurkan *Initiative for ASEAN Integration* (IAI) dengan tujuan mempersempit kesenjangan pembangunan dan mempercepat integrasi ekonomi anggota baru ASEAN, yaitu Kamboja, Laos, Myanmar, dan Vietnam.
- ⁵ Lihat "Roadmap for an Community 2009-2015," Association of Southeast Asian Nations, h. 21.
- ⁶ Brazil, Rusia, India, Cina dan Afrika Selatan.
- ⁷ Di bawah ATIGA, Myanmar menerapkan tarif 5%; namun demikian, impor rokok adalah de-facto dilarang.
- ⁸ Cnossen (2013), "Reform and Coordination of Indirect Taxes in the ASEAN Free Trade Area," *Tax Notes International*, Vol. 69, #6.
- ⁹ Blecher and Drope (2014), "The rewards, risks and challenges of regional tobacco tax harmonization," *Tobacco Control*, Published Online on March 7 2014, *Tob Control* doi: 10.1136/tobaccocontrol-2013-051241.
- ¹⁰ "Asia-14 Illicit Tobacco Indicator 2013," *International Tax and Investment Center and Oxford Economics*, September 2014.
- ¹¹ http://www.who.int/substance_abuse/publications/global_alcohol_report/msb_gsr_2014_1.pdf?ua=1.
- ¹² "Controlling the Zone: Balancing facilitation and control to combat illicit trade in the world's Free Trade Zones," *International Chamber of Commerce*, Mei 2013.
- ¹³ Article 11.2 dari World Customs Organization (WCO) "Model provisions for national legislation to implement fair and effective border measures consistent with the agreement on trade-related aspects of intellectual property rights" provides one source of guidance for such legislation (<http://www.tafar.org.tw/orum/20110816/20110816WCOModelLawfinal.pdf>).

B A G I A N 2

Reformasi Cukai – Praktik Terbaik Kebijakan Cukai dan Rancangan Sistem Cukai Produk-Produk Utama

Bagian 2 dari buku ini berhubungan dengan produk utama atau produk-produk yang saat ini dikenakan cukai di seluruh 10 negara anggota ASEAN termasuk mobil, minuman beralkohol dan produk tembakau. Bagian ini bertujuan untuk menyediakan informasi, wawasan dan contoh-contoh praktik terbaik kebijakan cukai pada barang kena cukai dari kawasan dan luar kawasan ASEAN. Bagian ini bertujuan untuk membantu pembuat kebijakan yang berperan untuk merancang kebijakan cukai dan yang membutuhkan acuan dan contoh-contoh praktik terbaik.

Prinsip utama yang diterima pada kebijakan pajak yang baik adalah bahwa tujuan dari pajak tidak langsung adalah netralitas atau prinsip tarif pajak, basis pajak dan struktur pajak seharusnya tidak secara khusus ditujukan pada investasi, produksi atau konsumsi. Pajak tidak langsung tentunya tidak boleh digunakan untuk "menyasar" atau "berpihak" pada industri tertentu, produk tertentu, atau wajib pajak tertentu saja.

Kebijakan pajak dapat digunakan, dalam beberapa keadaan terbatas, untuk memenuhi kebutuhan pengenaan pajak "khusus" atau pajak "diskriminatif" seperti cukai, sebagai respon dari eksternalitas (atau bahaya) yang berhubungan dengan konsumsi barang dan jasa tertentu. Jenis-jenis barang dan jasa kena cukai dikarenakan alasan eksternalitas negatif antara lain alkohol, tembakau, kendaraan bermotor, dan perjudian.

Oleh karena itu, tujuan utama dari bab ini adalah untuk menekankan manfaat langsung dari pendekatan standardisasi sesuai dengan arahan ASEAN dalam mendefinisikan, menggolongkan, memperlakukan produk "sejenis" serta pendekatan standardisasi dalam pengenaan pajak seperti menerapkan dan mendefinisikan basis pajak. Pendekatan yang diuraikan dalam bagian ini disadur dari berbagai sumber dan mewakili apa yang dianggap sebagai praktik terbaik (*best practice*) oleh kelompok studi. Contoh ini sebaiknya dijadikan pertimbangan oleh pembuat kebijakan cukai sebagai 'titik awal', mengingat keputusan yang mereka ambil akan berdampak pada reformasi sistem cukai nasional di masa depan.

Bagian ini akan menyajikan analisis topik-topik utama berikut:

- Identifikasi dan definisi secara tepat untuk produk dan kategori produk;
- Identifikasi dan definisi secara tepat untuk pilihan-pilihan basis pajak; dan
- Apakah pendekatan perpajakan yang optimal untuk struktur dan basis pajak?

Catatan akhir

¹Cnossen (2005), "Theory and Practice of Excise Taxation,"



BAB 2

Minuman Alkohol

RINGKASAN PRAKTIK TERBAIK

- *Latar belakang kebijakan.* Harus diakui bahwa pertimbangan utama pengenaan cukai pada minuman alkohol adalah membangun basis pendapatan yang stabil dan memperbaiki eksternalitas negatif yang berkaitan dengan konsumsi yang berbahaya atau berisiko. Pertimbangan utama tersebut juga harus memperhitungkan realitas pajak saat ini dan tatanan kebijakan/ regulasi di setiap negara ASEAN.
- *Klasifikasi sederhana untuk tujuan pajak.* Berkaca kepada masa yang akan datang, regulator harus merasionalisasi pengklasifikasian kategori minuman beralkohol dalam sistem pajak alkohol. Sistem cukai modern sebaiknya mengklasifikasikan produk minuman sesuai dengan kadar alkohol, untuk memastikan keadilan dan perlakuan yang sama bagi barang berkarakteristik serupa (misalnya kadar alkohol).
- *Pajak Spesifik adalah praktik terbaik.* Para pembuat kebijakan sebaiknya beralih pada pajak alkohol yang didasarkan hanya pada kadar alkohol. Hal ini membuat sistem cukai menjadi sederhana dan memungkinkan transparansi yang lebih baik pada produksi, impor dan ekspor minuman alkohol di seluruh ASEAN. Penggunaan pajak spesifik yang lebih luas akan mengurangi masalah yang terkait dengan pengurangan nilai basis pajak melalui praktek "*under-invoicing*" pada nilai barang. Penggunaan pajak spesifik yang lebih luas juga merupakan kunci dari reformasi cukai alkohol baru-baru ini di ASEAN.
- *Transparansi dalam menentukan basis pajak.* Sangat mungkin bahwa pembuat kebijakan mempertahankan komponen berbasis nilai (*Ad Valorem*) selama periode reformasi/transisi cukai menuju sistem pajak spesifik. Apabila memungkinkan, komponen *Ad Valorem* sebaiknya menggunakan nilai komersial yang sudah ada seperti CIF (*cost, insurance, and freight*) atau harga jual pabrik. Ketika penilaian baru yang diperlukan, proses harus sederhana dan transparan.
- *Roadmap untuk reformasi.* Sebuah reformasi bertahap dari sistem cukai alkohol yang berlaku saat ini menjadi sederhana, transparan, dan berkelanjutan sesuai praktik terbaik akan meminimalkan gangguan atau "*tax shock*" bagi otoritas pajak, industri dan konsumen. Untuk sementara, para pembuat kebijakan dapat memanfaatkan sistem campuran (*mixed*), pajak *Ad Valorem* secara bertahap dikurangi sedangkan penggunaan pajak spesifik ditingkatkan.

2.1. Pengantar

Minuman alkohol adalah salah satu produk utama barang kena cukai atau pajak tidak langsung yang setara (*equivalent indirect tax*) pada produksi dan aktivitas impor di 10 negara ASEAN. Secara internasional, cukai umumnya diterapkan untuk minuman alkohol sebagai sarana untuk meningkatkan pendapatan pemerintah dan sebagai sarana untuk mengatasi dampak terhadap masyarakat terkait dengan konsumsi berisiko dan risiko tinggi ('eksternalitas negatif').

Di ASEAN, cukai pada alkohol mempunyai beragam nama dan diklasifikasikan pada beragam rezim dalam pemerintahan. Nama resmi untuk pajak alkohol di ASEAN meliputi:

- *Excise* (cukai): seperti yang didefinisikan di Indonesia, Singapura, Brunei Darussalam, Laos, Malaysia, dan Filipina;
- *Liquor tax*: sebagaimana didefinisikan di Thailand;
- *Law on Excise Tax*: sebagaimana didefinisikan di Vietnam;
- *Specific Tax on certain merchandise and services*: sebagaimana didefinisikan di Kamboja;
- *Commercial Tax*: seperti yang didefinisikan di Myanmar.

Pajak alkohol di ASEAN bervariasi dalam hal penerapan dan kompleksitas. Banyak faktor yang mempengaruhi desain dan penerapan pajak alkohol di ASEAN. Beberapa hal tersebut adalah:

- Karakteristik pasar Alkohol. Preferensi konsumen, iklim dan rantai pasokan lokal.
- Faktor sosial-ekonomi. Rata-rata dan penyebaran pendapatan;
- Hukum domestik. Faktor-faktor yang mempengaruhi desain kebijakan dan administrasi praktis dari hukum;
- Profil industri minuman. Tingkat produksi alkohol domestik dan tingkat impor minuman beralkohol; dan

- Perkembangan rantai pasokan industri regional. Integrasi vertikal yang lebih besar pada industri lokal minuman alkohol ke dalam ASEAN-wide, Asia-Pasifik, dan industri minuman global.

Faktor-faktor di atas, telah memberikan kontribusi pada pengembangan pajak alkohol beberapa tahun belakang ini. Selain itu, sebagian dari faktor-faktor tersebut memberi pengaruh bagi perubahan dan perkembangan perpajakan alkohol pada beberapa negara ASEAN lainnya. Keseimbangan yang efektif antara beberapa tujuan kebijakan adalah tantangan utama yang dihadapi pembuat kebijakan. Pusat tantangan ini terdiri dari dua tujuan utama yang saling bertentangan yang memotivasi perpajakan alkohol:

1. Pendapatan negara
2. Mengoreksi eksternalitas negatif

Beberapa faktor yang mempengaruhi desain dan aplikasi pengenaan pajak minuman keras di atas berkontribusi terhadap realitas politik yang mendasari struktur cukai alkohol di ASEAN. Struktur cukai telah banyak mengalami perubahan dari waktu ke waktu dengan mempertimbangkan berbagai isu seperti tingkat pembangunan yang berbeda antar wilayah (misalnya daerah pedesaan dibandingkan kota-kota besar), legasi dari perusahaan negara yang ada, serta perkembangan pembangunan yang sifatnya parsial (tidak komprehensif). Dengan demikian, bahasan mengenai reformasi cukai alkohol yang diuraikan dalam bab ini berbeda, didasari oleh perbedaan sistem perpajakan alkohol di negara-negara ASEAN. *Meskipun dari awal reformasi cukai alkohol tampak sebagai sebuah 'lompatan besar', prinsip dari rancangan sistem cukai alkohol yang baik membuat para pembuat kebijakan bisa mengembangkan peta jalan transisi secara bertahap bagi otoritas cukai, pembayar cukai (industri), dan konsumen.*

Secara internasional, cukai alkohol dikenakan untuk membatasi konsumsi atau secara lebih spesifik digunakan untuk mengembalikkan dampak buruk dari sebuah efek konsumsi alkohol di dalam masyarakat.

Dalam *working paper* kebijakan Bank Dunia, John F. Due mengatakan bahwa cukai yang dirancang untuk mencegah konsumsi "*adalah sesuatu yang sengaja dirancang untuk memberi perlakuan diskriminatif terhadap pengguna produk.*"²

Dengan adanya tujuan yang jelas tentang cukai alkohol, sehingga para ahli kebijakan di dunia hampir secara bulat bersepakat bahwa alkohol harus dikenakan cukai dalam bentuk yang sederhana -dengan kadar kandungan alkohol sebagai faktor utama penentu biaya sosial konsumsi alkohol di dalam masyarakat. Hal ini juga penting bahwa desain dan penerapan cukai alkohol secara struktural terpisah dari kerangka peraturan lainnya untuk minuman keras -seperti lisensi produsen, pedagang dan pengecer. Hal ini dijelaskan secara lebih rinci di bagian berikut.

2.2. Produk dan Dasar Pengenaan Cukai

2.2.1. Definisi Produk Minuman Beralkohol – Tipe Utama Minuman Beralkohol

Meskipun tingkat konsumsi alkohol bervariasi di negara-negara ASEAN, klasifikasi minuman alkohol di peraturan hukum di masing-masing negara anggota ASEAN umumnya konsisten dengan apa yang diakui secara internasional. Secara umum, klasifikasi minuman alkohol terdiri dari tiga jenis:

- a) Bir/minuman dari gandum (malt);
- b) Anggur/minuman fermentasi (non-bir); dan
- c) Minuman Keras Hasil Penyulingan

Di ASEAN dan secara global, praktek produksi minuman alkohol di tingkat lokal (negara-negara ASEAN-red) bervariasi, berbeda dengan jenis bir, anggur dan Minuman Keras Hasil Penyulingan, untuk konsumsi domestik dan dalam beberapa kasus, untuk di ekspor. Sejarah perdagangan minuman beralkohol telah mengharuskan adanya kerangka klasifikasi universal untuk setiap jenis minuman beralkohol di

atas. Sebagai contoh, masing-masing jenis minuman telah diberi (empat digit angka) di nomenklatur Sistem Harmonisasi Tarif (HS) Organisasi Kepabeanan Dunia (WCO). Hal tersebut tercermin di ASEAN Harmonized Tariff Nomenclature (AHTN) 2012. Keempat angka tersebut dijelaskan pada Tabel 1.

**Tabel 1. Klasifikasi Tarif AHTN untuk Minuman Beralkohol
(Agustus 2014)**

Tipe Minuman	Heading AHTN	Judul AHTN Heading (verbatim)
Bir/malt	22.03	Bir yang terbuat dari biji-bijian
Wine/minuman fermentasi	22.04	Anggur dari buah anggur segar, termasuk minuman fermentasi; jenis anggur selain yang berkode 20.09
	22.05	Vermouth dan anggur lainnya yang terbuat dari buah anggur segar yang dicampur dengan tanaman atau zat aromatik
	22.06	Minuman fermentasi lainnya (misalnya, fermentasi dari pir, larutan madu); campuran minuman fermentasi, campuran minuman fermentasi dan minuman non-alkohol, diluar yang dispesifikan diatas
Hasil penyulingan	22.07	Etil alkohol yang didenaturasi dengan kadar alkohol 80% atau lebih, etil alkohol dan alkohol lainnya, <i>didenaturasi</i> , atau yang lebih kuat (kadar alkoholnya).
	22.08	Etil alkohol yang didenaturasi dengan kadar alkohol kurang dari 80%; minuman keras dan dan minuman beralkohol lainnya

Dalam nomenklatur AHTN, minuman yang dikategorikan tertentu diklasifikasikan dengan tanda (di "tingkat enam digit") kategori setelah 4 digit di awal. Berikut tanda enam angka beberapa klasifikasi minuman

yang ditampilkan dalam AHTN dan seperti dalam tarif negara-negara anggota ASEAN.

**Tabel 2. Klasifikasi Tarif Sub Heading AHTN Minuman Beralkohol
(Agustus 2014)**

Tipe Minuman	Heading AHTN	Sub Heading (klasifikasi kategori minuman)
Bir/malt	22.03	2203.00.10 <i>Stout atau porter</i>
Wine/minuman fermentasi	22.04	2204.10.00 <i>Sparkling wine</i>
	22.06	2206.00.10 <i>Cider atau perry</i>
		2206.00.20 <i>Sake</i>
		2206.00.30 <i>Toddy</i>
		2206.00.40 <i>Shandy</i>
Hasil penyulingan	22.08	2208.20 <i>Fermented grape wine spirits</i> (termasuk brandy)
		2208.03 <i>Whiskies</i>
		2208.04 <i>Rum and other spirits from fermented sugar cane</i>
		2208.50 <i>Gin and Geneva</i>
		2208.60 <i>Vodka</i>

Sumber: *AHTN Tariff Nomenclature 2012, HS Tariff Nomenclature 2012, World Customs Organization (WCO)*

Klasifikasi universal minuman alkohol dengan kode HS telah dilakukan selama beberapa tahun begitu juga beberapa tanda pada nomenklatur HS. Klasifikasi sub-kategori yang individual menunjukkan adanya

perbedaan bahan baku dan teknik produksi yang digunakan untuk memproduksi minuman beralkohol.

2.2.2. Karakteristik Minuman Beralkohol yang Diakui Hukum Dalam Negeri

Dengan semakin berkembangnya produk minuman alkohol secara internasional selama ratusan tahun, teknik produksi dan bahan baku pembuatan minuman seringkali termaktub dalam hukum domestik sebuah negara. Peraturan tersebut dirancang untuk melindungi integritas/keutuhan proses produksi minuman dan memastikan adanya konsistensi standar minuman alkohol untuk konsumen. Peraturan di dalam hukum domestik (selain tarif cukai di suatu negara), bisa meliputi:

- *Klasifikasi Produksi.* Standarisasi umum penggunaan ragi dalam produksi wiski dan penggunaan kayu untuk tujuan pematangan
- *Pembedaan Klasifikasi Produk.* Mengenali dan melindungi karakteristik yang unik (khususnya nama) minuman alkohol yang dihasilkan di sebuah daerah tertentu. Seperti ciri geografis antar satu dengan lainnya, produk anggur "*Champaign*" yang hanya diproduksi di Wilayah Champaign di Prancis, dan "*Scotch Whisky*" yang hanya diproduksi di Scotland, wilayah utara Inggris.

Produk khas seperti yang diuraikan di atas umumnya diatur/dilindungi oleh hukum nasional dari mana minuman itu berasal. Selain itu, WTO memberikan perlindungan berdasarkan ciri geografis di Pasal 23 Perjanjian Perdagangan yang terkait dengan Aspek Hak Kekayaan Intelektual (*The Agreement on Trade Related Aspects of Intellectual Property (TRIPS)*). Perjanjian perdagangan regional yang baru dan komprehensif seperti Kemitraan Trans-Pasifik (*Trans-Pacific Partnerships-TPP*) dan Kemitraan Komprehensif Ekonomi Regional (*Regional Comprehensive Economic Partnership (RCEP)*) menawarkan framework untuk isu non-tarif seperti Hak Kekayaan Intelektual (HAKI). Dengan

demikian, Masyarakat Ekonomi ASEAN (MEA) memberikan kesempatan bagi negara-negara ASEAN untuk memastikan bahwa klasifikasi minuman beralkohol yang tercantum dalam hukum domestik sesuai dengan standar internasional dan hukum internasional.

Standar klasifikasi internasional penting bagi minuman beralkohol terutama untuk merancang dan mengorganisasi kerangka peraturan seperti perizinan, perdagangan, dan pemasaran. Kejelasan dan definisi produk yang tepat dan konsisten memungkinkan adanya peraturan yang efektif untuk minuman beralkohol yang bervariasi. Misalnya, definisi jelas dan ringkas mengenai "bir," dengan kandungan alkohol yang lebih rendah dibandingkan dengan produk lain, memungkinkan para pembuat kebijakan dan regulator untuk membedakan minuman bir (berkadar alkohol rendah) dengan minuman alkohol berkadar lebih tinggi serta untuk menjamin keamanan akses konsumen terhadap konsumsi minuman beralkohol mulai dari yang berkadar rendah di pasar.

*Meskipun definisi produk sangat penting bagi tujuan pengaturan seperti perizinan, **klasifikasi produk sebaiknya tidak menjadi sebuah ciri utama dari suatu sistem cukai minuman beralkohol.***

2.2.3. Dasar Pengenaan Cukai untuk Minuman Beralkohol

APTF ASEAN Excise Study Group telah mengidentifikasi bahwa negara-negara anggota ASEAN saat ini secara luas memanfaatkan berbagai struktur cukai alkohol. Dari perspektif rancangan sistem cukai, negara-negara ASEAN saat ini menggunakan satu atau lebih dari tiga metode penghitungan cukai untuk produk (minuman beralkohol) lokal atau minuman beralkohol impor:

- *Spesifik (Volumetric Taxation)*. Didasarkan pada besaran kandungan alkohol dalam produk yang diukur dalam satuan liter alkohol murni (*liters of pure alcohol (LPA)*);
- *Unitary Taxation*. Didasarkan pada total volume cairan/minuman dalam produk; dan

- *Ad Valorem*. Tergantung pada nilai produk.

Negara-negara anggota ASEAN menggunakan metode perhitungan cukai yang berbeda-beda. Dalam beberapa hal, ada negara menggunakan satu metode dan ada negara yang menggunakan beberapa macam metode yang digunakan di dalam sistem cukai yang kompleks. Tabel 3 menginformasikan penerapan berbagai sistem pungutan cukai (hingga Agustus 2014). Contoh ini menggambarkan aplikasi cukai alkohol terhadap Minuman Keras Hasil Penyulingan.

Tabel 3. Dasar Pengenaan Cukai Minuman Keras Hasil Penyulingan di ASEAN (hingga Agustus 2014)

Spesifik	Singapura
<i>Unitary</i>	Indonesia
	Brunei Darussalam
Spesifik dan <i>Ad Valorem</i>	Filipina [5]
Spesifik, <i>Unitary</i> dan <i>Ad Valorem</i>	Thailand
	Malaysia
<i>Ad Valorem</i>	Kamboja
	Myanmar
	Laos
	Vietnam

Sumber : *APTF ASEAN Excise Working Tarrif – survey*

Sistem cukai tersebut sangat bervariasi dan mencakup sistem dari yang sangat sederhana (seperti di Singapura) hingga sistem yang sangat kompleks (seperti Thailand dan di Malaysia). Dalam beberapa tahun terakhir, beberapa negara ASEAN termasuk Indonesia, Filipina dan Thailand telah menyederhanakan sistem cukai alkoholnya. Meskipun reformasi yang lebih jauh telah didorong untuk membantu menggeser rezim sistem cukai tersebut mendekati praktik terbaik, penyederhanaan sistem cukai alkohol merupakan langkah penyesuaian yang tepat menuju ke arah integrasi ekonomi dalam kerangka MEA 2015.

2.2.4. Klasifikasi Minuman Beralkohol di ASEAN

Penyederhanaan struktur cukai alkohol di antara negara-negara ASEAN dalam beberapa tahun terakhir merupakan bagian utama dari rasionalisasi klasifikasi produk dalam sistem cukai alkohol. *The APTF ASEAN Excise Study Group 2013 Kajian Diskusi* menyimpulkan bahwa pembuat kebijakan sebaiknya mengaplikasikan cukai alkohol dalam bentuk yang sama: "*Adanya perbedaan produk minuman beralkohol di negara-negara ASEAN, struktur cukai yang didasarkan pada besaran kadar alkohol akan sangat memudahkan perdagangan produk minuman beralkohol di Kawasan ASEAN. Pendekatan seperti di atas akan sangat mengurangi beban kepatuhan pada otoritas perpajakan, produsen dan pedagang*".

Adanya pasar alkohol yang lebih sederhana dan transparan di kawasan ASEAN akan mengurangi kompleksitas yang berhubungan dengan produksi dan perdagangan minuman beralkohol di kawasan ASEAN. Hal ini konsisten dengan prinsip terbaik dalam perdagangan internasional yakni "*alkohol adalah alkohol*", bagaimanapun, hal ini juga menciptakan sebuah makna administrasi pemerintah dan makna komersial untuk produsen dan importir. Sistem cukai alkohol yang menerapkan pendekatan yang berbeda untuk produk dengan karakteristik yang hampir sama membuka peluang adanya permasalahan administrasi dan rendahnya pendapatan cukai akibat penghindaran cukai. Contoh isu klasifikasi produk termasuk:

- *Minuman Keras Hasil Penyulingan*. Perbedaan klasifikasi untuk produk *distilled spirit*, seperti "*whisky*" dan "*vodka*" atau klasifikasi berbeda untuk tipe minuman seperti "*white spirits*" dan "*brown spirit*,"
- *Anggur*. Perbedaan klasifikasi produk minuman, seperti perbedaan tarif untuk "*still wine*" dan "*sparkling wine*" atau perbedaan klasifikasi berbeda untuk tipe minuman seperti "*grape wine*" atau "*fruit wine*" dan,
- *Minuman dengan kadar alkohol yang rendah (termasuk bir)*. Perbedaan klasifikasi dan tarif untuk produk "*bir*" tradisional

dibandingkan dengan produk dengan kandungan alkohol yang sama seperti minuman alkohol siap minum (*R-T-D ready to drink*).

Sebagai pajak tidak langsung dalam arti sempit yang fokus untuk mengoreksi eksternalitas negatif, cukai alkohol ditujukan untuk mendistorsi pola konsumsi di dalam pasar. Dengan demikian, klasifikasi perbedaan produk dengan pengenaan tarif yang berbeda terhadap produk yang sama kandungan alkoholnya akan lebih mendistorsi produksi, konsumsi, dan (terkadang) penerimaan cukai yang dikumpulkan oleh pemerintah. Selanjutnya, rumit dan tingginya tarif cukai minuman beralkohol juga menyebabkan konsekuensi yang tidak diinginkan bagi masyarakat, termasuk konsumen. Konsekuensi yang ada misalnya tingginya tingkat penyelundupan dan munculnya minuman beralkohol yang dikonsumsi masyarakat dari jalur ilegal dan tanpa cukai.

Apabila diperhatikan lebih jauh, cukai alkohol yang terlalu rumit dan menghasilkan beban cukai tinggi pada konsumen juga menjadi insentif terhadap produksi minuman keras ilegal. Konsumsi minuman keras ilegal dapat menghasilkan sesuatu yang tragis, seperti kejadian kematian (termasuk kematian wisatawan internasional) yang disebabkan oleh minuman keras ilegal di Kawasan ASEAN. Seperti halnya di berbagai perekonomian, kebijakan cukai yang sehat dan rasional akan memberikan efek pengganda positif bagi perekonomian melalui cara pengurangan dampak negatif dari penyelundupan minuman keras ilegal di toko-ritel, sektor pariwisata, dan bisnis perhotelan

Dengan pemikiran ini, kajian diskusi menyimpulkan bahwa penggunaan sistem klasifikasi yang berlaku secara global seperti *WCO HS Tariff Nomenclature* dan *The World Health Organization (WHO)/ UN Food and Agricultural Organization (FAO) Codex International Food Standard (CODEX)* (7) **tidak tepat untuk tujuan klasifikasi cukai alkohol**. Artinya, klasifikasi untuk kepentingan pabean seharusnya tidak digunakan sebagai basis klasifikasi untuk tujuan penerapan cukai untuk konsumsi

domestik. Sangat sedikit dari negara-negara ASEAN yang memanfaatkan klasifikasi pabean sebagai dasar cukai.

Terdapat beberapa kesempatan untuk simplifikasi yang signifikan bagi pemerintah serta industri ketika mengadopsi klasifikasi cukai yang sudah disederhanakan dan juga sudah selaras dengan penerapan praktik terbaik secara global.

2.2.5. Praktik Terbaik Klasifikasi Minuman Beralkohol

Discussion Paper menyimpulkan bahwa klasifikasi minuman alkohol terbaik seharusnya tidak melihat pada kategori minuman, teknik produksi, atau bahan mentah yang digunakan. Untuk alkohol, pembuat kebijakan harus menggunakan pendekatan sederhana tiga golongan, berdasarkan hanya dari kandungan alkohol dalam minuman. Hal ini mengadopsi dasar sistem cukai alkohol di Indonesia dan juga mempertimbangkan beberapa klasifikasi struktur di Vietnam (untuk *wine* dan *distilled spirits*).⁸ Hal ini seperti dijelaskan di tabel 4 berikut :

Tabel 4: Klasifikasi Produk Alkohol 3 Golongan

Golongan	Kandungan Alkohol
Golongan 3	>20° abv
Golongan 2	>5° abv ≤ 20° abv
Golongan 1	≤ 5° abv

Sumber: *Discussion Paper APTF ASEAN Excise Study Group*

Efek dari pendekatan di atas adalah sebagian besar kategori alkohol masuk ke kelompok yang relevan, seperti:

- Golongan 1: bir, *cider*, dan produk alkohol RTD (ready-to drink);
- Golongan 2: *wine*, *liqueurs* dan *lower-strength distilled spirits*;
- Golongan 3: *distilled spirit* (termasuk brandy, whisky, gin, vodka, rum, dll)

Ada beberapa penyederhanaan yang signifikan serta keuntungan administrasi dari adanya kategorisasi minuman beralkohol. Pendekatan ini menghilangkan beberapa persyaratan definisi teknis yang detail mengenai definisi bir, wine, atau *distilled spirits*. Hal ini juga mengeliminasi kemungkinan sebuah produk untuk dikembangkan secara spesifik (terkait dengan bahan baku ataupun model produksinya) guna memanfaatkan kelemahan dari definisi produk atau "celah" dalam rangka mendapatkan keuntungan pajak yang tidak diinginkan oleh pembuat kebijakan, peraturan, serta ketentuan cukai.

2.2.6. Penyederhanaan Klasifikasi Terbaru di ASEAN

Reformasi cukai alkohol di ASEAN baru-baru ini telah berhasil menyederhanakan proses klasifikasi minuman beralkohol. Setiap reformasi/perubahan di bawah telah menghilangkan kategori dari sistem cukai alkohol, merampingkan proses untuk administrator, dan mengurangi potensi penghindaran pajak.

Berikut beberapa contoh pembaharuan:

- *Indonesia (2010)*. Mengurangi lima kategori cukai alkohol ke dalam tiga kategori yang didasarkan a.b.v. (*catatan: pada Agustus 2014 perbedaan tarif berlaku untuk impor Kategori B dan C dibandingkan dengan produk domestik*).
- *Filipina (2012)*. Menghilangkan 4 kategori produk, didasarkan pada masing-masing karakteristik atau harga dengan klasifikasi tunggal untuk semua produk *minuman keras hasil penyulingan (lihat studi kasus di bawah)*; dan
- *Thailand (2013)*. Penghapusan klasifikasi produk Minuman Keras Hasil Penyulingan untuk kategori "Blended" liquor, "Specially Prepared" liquor dan kategori spesial liquor, yang sebelumnya dihasilkan di dalam aplikasi tarif cukai *Liquor* yang berbeda untuk minuman keras domestik dan impor minuman keras. Sebagian reformasi tahun 2013 telah menyelaraskan struktur klasifikasi, di mana semua minuman

keras di pasar, selain minuman keras putih lokal, dalam kategori tarif tunggal. (*Pembaruan ini juga memperkenalkan sistem cukai spesifik untuk semua minuman beralkohol di dalam sistem*).

Studi Kasus: Penyederhanaan Klasifikasi Cukai Minuman Keras Hasil Penyulingan di Filipina (2012)

Sebelum Desember 2012, Filipina menggunakan struktur cukai yang kompleks untuk minuman alkohol. Dalam kasus Minuman Keras Hasil Penyulingan produk yang dikenakan cukai tergantung pada apakah masuk ke dalam salah satu empat kategori yang berbeda dengan dua kategori utama yakni:

Kategori Satu: Kelompok dengan tarif cukai yang rendah untuk barang yang diproduksi secara lokal (dan terdiri dari bahan-bahan lokal) dan,

Kategori Dua: Kelompok tiga lainnya dengan nilai cukai jauh lebih tinggi untuk Minuman Keras Hasil Penyulingan (terutama impor).

Meskipun hukum tentang cukai tidak ada referensi yang eksplisit menyebutkan kategori "produk domestik" atau "impor" dalam mendefinisikan keempat kelompok tersebut, WTO menemukan bahwa penerapan sistem dihasilkan dalam rezim diskriminasi cukai yang memberikan perlindungan terhadap impor.

Pada bulan Desember 2012, Filipina memperkenalkan sistem cukai alkohol baru, yang hanya mencakup satu kategori untuk semua Minuman Keras Hasil Penyulingan. Struktur ini memanfaatkan kombinasi tarif spesifik (per liter) dan komponen *Ad Valorem*.

Dalam perubahan kebijakan ini, komponen *Ad Valorem* dimaksudkan sebagai **komponen transisi** yang berfungsi memastikan progresivitas sistem cukai dalam jangka pendek sementara **Filipina secara bertahap berpindah ke penggunaan sistem cukai spesifik** dalam *jangka panjang*.

2.3 Pendekatan Optimal: Menuju Praktek Terbaik – Cukai Spesifik Untuk Alkohol

2.3.1. Praktik Terbaik Global

Sistem cukai spesifik diterapkan secara internasional sebagai sebuah praktek terbaik. WHO mengakui sistem cukai spesifik sebagai praktek terbaik, sebagai sistem yang mengaitkan antara korelasi tingkat kadar

alkohol dengan tarif cukai.¹⁰ Sistem cukai spesifik merupakan bagian dari ekonomi sebuah negara industri, -mayoritas ekonomi OECD- yang menerapkan sistem tersebut.

Cukai spesifik alkohol telah lama dianggap sebagai bagian kebijakan cerdas untuk mengaktifkan fungsi ekonomi masyarakat. Contoh yang paling relevan adalah Uni Eropa di mana negara-negara anggotanya memastikan bahwa undang-undang cukai dalam negeri mereka mematuhi persyaratan bahwa pemungutan cukai minuman alkohol dipungut di bawah sistem cukai *volumetrik*. Meskipun negara-negara Uni Eropa memiliki hak untuk menetapkan tarif cukai yang berbeda, keanggotaan Uni Eropa tetap mengadopsi metode perhitungan secara *volumetrik*.

Sistem cukai modern dan transparan di Uni Eropa dibangun di atas prinsip metodologi umum. *Directive 92/84/EEC* dan *Directive 92/83/EEC* menunjukkan bahwa cukai spesifik tidak hanya merupakan sebuah patokan, tapi merupakan sebuah persyaratan dalam komunitas ekonomi Eropa: "*dasar yang paling tepat pengenaan cukai pada alkohol etil adalah volume alkohol murni*" - EU Directive 92/84 / EEC 19 Oktober 1992.¹¹

Penggunaan sistem pajak spesifik yang lebih luas telah menjadi pusat perhatian dalam reformasi cukai alkohol di negara non-ASEAN di kawasan Asia-Pasifik. Australia mereformasi sistem cukai alkohol pada tahun 2000 sebagai bagian dari reformasi sistem cukai yang komprehensif. Gambaran tersebut digambarkan dalam contoh studi kasus berikut.¹²

Studi Kasus: Reformasi Pajak Spesifik Alkohol di Australia (2000)

Sebelum Juli 2000, Australia mengenakan cukai dan pajak penjualan grosir (*wholesale sales tax-WST*) minuman beralkohol. WST adalah salah satu dari pajak langsung dan pajak tidak langsung yang dihapus dalam upaya untuk meningkatkan stabilitas dan efisiensi sistem pajak Australia. Didorong oleh tujuan untuk stabilisasi harga, Australia meningkatkan jumlah tarif spesifik cukai minuman alkohol untuk mengimbangi perbedaan antara tarif baru 10 persen *Goods and Services Tax* (GST) dan tingkat WST lama yang jauh lebih tinggi.

Fitur reformasi kunci adalah:

- *Pembatasan definisi produk*: variasi "bir" dan "brandy" adalah satu-satunya kategori minuman yang terdefinisi dalam sistem pajak. Semua produk non-anggur dikategorikan sebagai "minuman lain yang dikenakan cukai" dan;
- *Pengecualian bagi jenis Anggur*: pengambil kebijakan memutuskan untuk minuman jenis anggur tidak dikenakan cukai, namun menjadikannya objek pajak penjualan yang dikenal sebagai "Wine Equalization Tax" (WET). Hal ini berlaku untuk produk anggur dan produk fermentasi non-malt lainnya seperti cider, perry dan mead.

2010 - Review Pajak Henry Merekomendasikan Pajak Tunggal Spesifik pada Alkohol

Ada dukungan yang cukup besar di Australia terkait dengan transisi pengenaan pajak untuk anggur dari sistem *Ad Valorem* ke sistem spesifik. Australia's 2010 Future Tax System Review ("The Henry Review") merekomendasikan:

- Mengganti sistem *Ad Valorem* WET (wine equalization tax) dengan cukai spesifik; dan
- Melakukan transisi secara bertahap sistem perpajakan ganda menjadi sistem pajak tunggal. Tarif harus ditentukan berdasarkan "net marginal spill-over cost" dari alkohol yang dikonsumsi di masyarakat.

Meskipun reformasi pajak tersebut masih berlangsung (hingga Agustus 2014), Pemerintah Australia berkomitmen untuk melakukan tinjauan komprehensif terhadap sistem pajak di sepanjang 2015.

2.3.2. Cukai *Ad Valorem* – Sistem Cukai Alkohol yang Usang (*Antiquated Method*)

Praktik terbaik literatur internasional (dasar utama dari buku ini) menetapkan bahwa ada dua jenis cukai:

- *Cukai yang mengoreksi Eksternalitas*. Dipungut didasarkan pada unit konsumsi (atau produksi) atas efek eksternalitas barang tersebut dan;
- *Cukai untuk Pendapatan/Cukai Barang Mewah*. Terutama menargetkan barang bernilai tinggi yang diproduksi atau diimpor ke dalam yurisdiksi tertentu (misalnya, cukai otomotif).

Para pembuat kebijakan hampir memiliki kesepakatan yang sama - khususnya dalam pernyataan publik mereka- terkait menghubungkan cukai dengan efek negatif dari konsumsi barang tersebut. Justifikasi ini pada umumnya melampaui batas-batas yang berhubungan dengan budaya, dinamika pasar dan pendapatan nasional. Namun demikian, selama beberapa tahun, negara-negara sudah memulai sistem cukai secara tradisional dengan sistem *Ad Valorem*, sebelum memulai transisi menuju sistem spesifik. Penghapusan cukai *Ad Valorem* pada alkohol adalah bagian dari pembangunan ekonomi negara dalam rangka memodernisasi kebijakan cukai dan administrasinya untuk memastikan tingkatan yang lebih baik dalam hal kebijakan, kestabilan pendapatan dan kepatuhan administrasi.

2.3.3. Pergeseran Menuju Praktek Terbaik

Para pengambil kebijakan di ASEAN mengakui keuntungan jangka panjang terkait dengan penerapan cukai spesifik pada alkohol. Selain contoh internasional, contoh di Australia, reformasi di Indonesia (2010), Filipina (2012), Thailand (2013), dan Vietnam, (2010), semua yang terlibat pada sebagian tahapan *phase-out* cukai *Ad Valorem* mendukung penggunaan cukai spesifik yang lebih luas:

- Vietnam (2010). Penghapusan cukai *Ad Valorem* untuk minuman >40 ° a.b.v¹³

- Indonesia (2010). Penghapusan cukai *Ad Valorem* penjualan barang mewah (LST), digantikan dengan pengukuran progresif (per liter). Perubahan ini mempertimbangkan bahwa minuman alkohol adalah “*fast moving consumer good (FMCG)*” dan tidak cocok apabila dikenakan cukai barang mewah;
- Filipina (2012). Meskipun tidak menggunakan sistem cukai *Ad Valorem* sebelum 2012, struktur cukai alkohol Filipina sudah menggunakan patokan berbasis harga dalam klasifikasi produk. Sebagai produk dengan harga tinggi dikenakan cukai yang lebih tinggi dibandingkan dengan produk yang berharga lebih rendah. Penyederhanaan di tahun 2012 menghapuskan struktur yang berbasis harga, mempertahankan tarif cukai spesifik dengan sedikit komponen *Ad Valorem*;
- Thailand (2013). Sebelum September 2013, cukai spesifik dikenakan pada minuman beralkohol produksi dalam negeri, dengan banyak produk premium (kebanyakan impor) dikenakan tarif cukai *Ad Valorem* tinggi.¹⁴ Selanjutnya, mengingat dinamika di pasaran minuman beralkohol, sebagian besar produk bir di pasaran dikenai cukai *Ad Valorem* yang bertentangan dengan sistem cukai spesifik. Reformasi 2013 memperluas penggunaan pajak *Liquor Specific* (cukai) untuk semua produk yang ada di pasaran, dengan cara semua minuman dikenakan cukai dengan dasar perhitungan komponen volumetrik (per LPA), sebuah komponen pengukuran (per liter) *Ad Valorem*. Seperti yang ada di Filipina pada 2012, pada 2013 di Thailand, komponen harga sebagai faktor penentu satu-satunya cukai terutang pada banyak minuman di pasar alkohol dihapus.

Meskipun masih ada ruang untuk terus menyederhanakan dan memodernisasi sistem cukai alkohol di negara-negara di atas, **pengambil kebijakan di ASEAN harus dipuji karena mengakui keuntungan pada penerapan cukai spesifik minuman beralkohol.**

Selain konsisten dengan praktik terbaik internasional, keuntungan utama dari perubahan cukai alkohol dari *Ad Valorem* ke spesifik adalah berkurangnya faktor nilai barang sebagai penentu dalam penarikan cukai dan pendapatan negara pada minuman alkohol. Hal ini merupakan kasus dalam wilayah multi-yurisdiksi yang berbatasan dengan daerah abu-abu, seperti yang disorot dalam seminar publikasi *International Tax and Investment Center (ITIC)* tahun 1999, *Guidebook for the Taxation of Distilled Spirits*, mencatat bahwa: "*penerimaan cukai rentan terhadap impor ilegal dan pembayaran lintas-perbatasan oleh konsumen jika pemerintah mencoba untuk mempertahankan tingkat tarif cukai yang tinggi seperti dibandingkan dengan di negara-negara tetangga*".¹⁵

MEA 2015 merupakan kesempatan bagi para pembuat kebijakan di ASEAN untuk berhati-hati dalam mempertimbangkan kebutuhan antara kedaulatan pajak dengan kebutuhan dan realitas sebuah komunitas ASEAN yang semakin terbuka.

2.3.4. Penghindaran Pengalokasian Khusus Pendapatan Pajak Alkohol (*Earmarking*)

Praktik terbaik kebijakan pajak memisahkan antara fungsi pendapatan dan fungsi pengeluaran pemerintah. Pemerintah memiliki mandat untuk mengalokasikan pengeluaran di berbagai bidang kewajiban, tergantung pada prioritas belanja pemerintah. *Hypothecated* atau pajak alokasi khusus (*earmarked tax*) berangkat dari prinsip yang mengharuskan bahwa pendapatan pajak tertentu hanya dapat digunakan untuk tujuan tertentu.¹⁶

Pajak alokasi khusus bertentangan dengan praktik kebijakan terbaik karena hal ini mempengaruhi kemampuan pemerintah untuk mengalokasikan penerimaan pajak pada program tertentu secara efisien dan efektif. International Monetary Fund (IMF) mengungkapkan pengalokasian anggaran sebagai sebuah "kekakuan anggaran", karena

membatasi kemampuan pembuat kebijakan dalam alokasi pengeluaran untuk tujuan kebijakan publik secara efisien. Alokasi pendapatan pajak tertentu untuk tujuan tertentu, seperti pendidikan, kesehatan dan inisiatif sosial, melemahkan peran pemerintah dalam pembangunan dan pelaksanaan kebijakan publik.

Para pembuat kebijakan telah memperkenalkan pengalokasian (*earmarking*) pada minuman alkohol di masa lalu dalam rangka menunjukkan komitmen dalam kebijakan kesehatan masyarakat. Meskipun alokasi pajak yang terlihat (dan sering populer) sebagai komitmen pemerintah untuk belanja publik, pengalaman internasional menunjukkan adanya berbagai keterbatasan pada mereka. Contohnya adalah Korea Selatan, di mana pengalokasian dana terdiri dari 28,8 persen dari penerimaan pajak pemerintah pusat dan daerah pada 2011.¹⁷ Dengan demikian, pengambil kebijakan telah kehilangan kontrol langsung dari hampir sepertiga dari pendapatan pemerintah, yang bisa dimanfaatkan untuk mencapai tujuan pemerintah.

Faktor dan Prinsip Spesifik Alkohol	Tahapan Kunci Perencanaan dalam Konteks MEA 2015
Keberlanjutan: Cukai alkohol seharusnya memberikan penerimaan negara yang stabil dan terus meningkat	Penggunaan yang lebih besar dari cukai spesifik memastikan keandalan basis cukai alkohol yang mudah untuk dihitung, dibayar, dan dikumpulkan
Konsistensi: Sistem cukai alkohol seharusnya memberikan kepastian bagi pembayar cukai dan konsumen	Sebuah peta jalan untuk reformasi dan penyesuaian tarif cukai yang teratur (contoh: melalui indeksasi) memberikan kepastian bisnis di masa depan yang terprediksi
Efisiensi: Kebijakan cukai alkohol seharusnya menghindari beban administrasi yang tidak dibutuhkan terhadap pembayar cukai dan pejabat penerimaan negara	Segala sistem cukai <i>Ad Valorem</i> pada alkohol seharusnya sederhana mungkin , menggunakan nilai komersial saat ini untuk basis cukai CIF (Cost, Insurance and Freight) atau harga jual pabrik. Ketika valuasi diperlukan, prosesnya harus sederhana, transparan, teruji

<p>Persamaan: Sistem cukai alkohol seharusnya tidak mengganggu pasar alkohol dan tidak mendorong penghindaran pajak seperti melalui "<i>under-invoicing</i>" atau "<i>trading-down</i>"</p>	<p>Perbedaan kategori produk dalam sistem cukai harus dibatasi untuk memastikan <i>level of playing field</i> yang sama untuk produk yang sama, dan membatasi penghindaran pajak melalui arbitrase kategori</p>
<p>Kesederhanaan: Sistem cukai alkohol seharusnya sederhana dan mudah untuk dimengerti. Kompleksitas merupakan disinsentif bagi peningkatan investasi dan perdagangan</p>	<p>Sistem cukai alkohol harus sederhana, terprediksi, dan tidak diskriminatif. Sebuah struktur yang sederhana harusnya hanya berdasarkan pada banyaknya kandungan alkohol, dengan minimum tarif yang tepat (untuk menghindari praktik penghindaran pajak).</p>

Akademisi terkenal Richard Bird dan Joosung Jun mencatat poin: "Pengalaman di Korea, seperti tempat lain, menunjukkan pengalokasian itu, seperti banyak instrumen fiskal lain yang pada prinsipnya kadang-kadang baik kadang-kadang buruk, bahwa dalam aplikasinya tidak selalu baik dan tidak pula selalu buruk, dan hal ini menunjukkan bahwa tidak selalu ada pemetaan dari prinsip pengalokasian yang baik akan menghasilkan implementasi yang baik."¹⁸

Sebaliknya, pengalokasian pendapatan pajak untuk tujuan tertentu seperti kesehatan masyarakat secara tidak sengaja menciptakan ketergantungan pada peningkatan usaha tentang bagaimana memastikan dana untuk program tersebut. Dalam kasus minuman beralkohol, pengalokasian pajak bertentangan dengan kebijakan praktik terbaik (*best practice*), dan tidak direkomendasikan sebagai fitur kebijakan cukai dalam kerangka ASEAN yang sudah lebih terintegrasi. Mempertahankan kebijakan pajak alokasi khusus atau memperkenalkan metode pengalokasian yang baru, hanya akan mengurangi kelincahan pembuat kebijakan untuk beradaptasi dengan perubahan kebutuhan masyarakat.

2.3.5. Transisi Perubahan Pajak Alkohol di ASEAN – Transisi tidak Berarti Harmonisasi

Sebagaimana diuraikan dalam Bab 1, buku ini tidak merekomendasikan pendekatan "satu ukuran untuk semua" dalam sistem cukai di seluruh ASEAN. Setiap negara anggota ASEAN memiliki kebutuhan dan tujuan sendiri yang mempengaruhi bentuk akhir dari sistem cukai alkohol nya. Di dalam konteks komunitas regional, bagaimanapun, ada beberapa prinsip dan langkah perencanaan yang membantu pembuat kebijakan mempertahankan kontrol kebijakan perpajakan dan pendapatan yang memadai.

2.3.6. Prinsip Utama Perpajakan dan Perencanaan dalam Komunitas Ekonomi Regional

Sebagaimana diuraikan sebelumnya, minuman beralkohol adalah komoditas unik dengan berbagai faktor yang berkontribusi pada rancangan kebijakan cukainya. Tabel berikut menguraikan faktor kunci prinsip-prinsip cukai alkohol, dengan langkah perencanaan yang dapat membantu pembuat kebijakan mengurangi risiko dari kebijakan yang dibuat dan pendapatan cukai (lihat grafik di halaman 28).

Faktor-faktor dan langkah-langkah perencanaan berikut ini didasari oleh reformasi kebijakan yang baru dan menyediakan kerangka kerja untuk penyederhanaan lebih lanjut dalam konteks MEA 2015. Lima langkah reformasi (cukai alkohol) yang dianjurkan:

- Langkah 1: Penggunaan sistem cukai spesifik secara lebih luas,
- Langkah 2: *Roadmap* untuk reformasi cukai alkohol dan penyesuaian tarif yang berbasis pasar,
- Langkah 3: Memastikan sistem cukai *Ad Valorem* sederhana dan transparan,
- Langkah 4: Kesetaraan yang lebih luas cakupannya melalui kategorisasi cukai alkohol yang lebih sedikit,
- Langkah 5: Penyederhanaan yang lebih luas melalui sistem yang sederhana, terprediksi dan non-diskriminatif

Langkah 1: Penggunaan sistem cukai spesifik lebih luas

Transisi menuju penggunaan cukai spesifik pada alkohol adalah reformasi yang paling banyak terjadi pada level internasional dan ASEAN. Sistem cukai spesifik memastikan bahwa cukai memberikan sinyal harga yang terkait dengan minuman alkohol untuk konsumsi, bukan nilai minuman.

Memilih tingkat tarif yang tepat

Salah satu kunci langkah pertama bagi para pembuat kebijakan adalah kesesuaian cukai spesifik jangka pendek dan jangka panjang didasarkan pada tujuan menyeluruh dari kebijakan pajak pemerintah, yang dapat meliputi:

- *Netralitas Pendapatan.* Memastikan bahwa pendapatan cukai tetap dipertahankan di dalam sistem baru;
- *Netralitas Harga.* Seperti halnya di Australia tahun 2000, pembuat kebijakan dapat memilih untuk mengatur tingkat tarif yang menghasilkan dampak yang sangat minimal pada harga konsumen, atau
- *Peningkatan pendapatan.* Pembuat kebijakan dapat mencari jalan untuk meningkatkan pendapatan cukai alkohol secara keseluruhan (*Pembuat kebijakan perlu memperhatikan risiko yang terkait dengan meningkatnya cukai atas barang yang sudah memiliki beban cukai yang tinggi, yang dapat mendorong volume barang legal menjadi barang ilegal*).

Masing-masing pilihan tersebut, dan tujuan strategis lainnya, akan membutuhkan model ekonomi yang memperhitungkan elastisitas harga secara hati-hati serta dampak substitusi di pasar sebagai respon atas perubahan harga. Gambar 1 menunjukkan konsep "Netralitas Harga," dengan bir sebagai contohnya dalam studi kasus Australia seperti yang dijelaskan pada bagian sebelumnya. Grafis tersebut menunjukkan reformasi menuju tarif cukai spesifik, dalam kerangka harga eceran yang

menyeluruh dan konsisten dari sistem cukai lama menuju sistem cukai yang baru.

Reformasi bertahap menuju tarif cukai spesifik

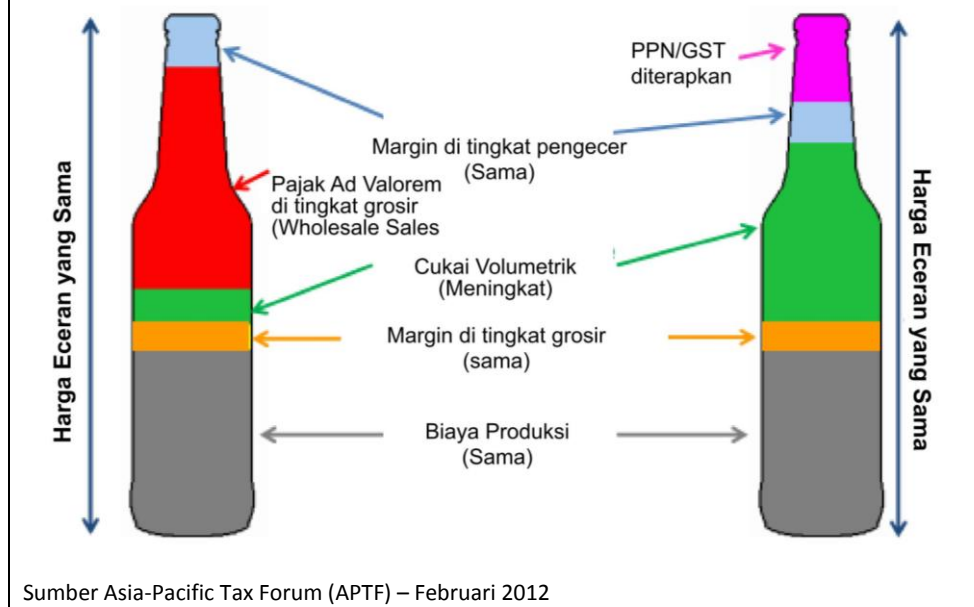
Mengingat adanya perbedaan tingkat perkembangan ekonomi di ASEAN, tidak realistis bagi para pembuat kebijakan untuk segera mengganti cukai alkohol dari sistem *Ad Valorem* ke sistem spesifik. Hal ini tidak realistis mengingat sensitivitas harga pasar alkohol yang dinamis dan perbedaan dalam beban cukai antara kelas ekonomi (nilai rendah) dan kelas premium (nilai tinggi) produk dalam sistem *Ad Valorem*.

Langkah 2 menguraikan bagaimana roadmap reformasi dapat membantu transisi sistem cukai alkohol di antara praktek terbaik secara internasional dari waktu ke waktu.

Langkah 2: Roadmap Reformasi Cukai Alkohol dan Penyesuaian Pasar

Reformasi cukai alkohol yang stabil harus memastikan adanya kepastian untuk wajib pajak (produsen dan importir), serta pihak lain dalam rantai pasokan, termasuk distributor dan pengecer. Seperti yang dibuktikan dalam reformasi cukai alkohol di Filipina (2012) dan Thailand (2013), yang harus berorientasikan ke depan secara bertahap mengurangi nilai produk dalam menentukan total beban cukai pada minuman beralkohol.

Gambar 1: Mengelola Stabilitas Harga pada Reformasi Pajak Minuman Beralkohol di Australia tahun 2003



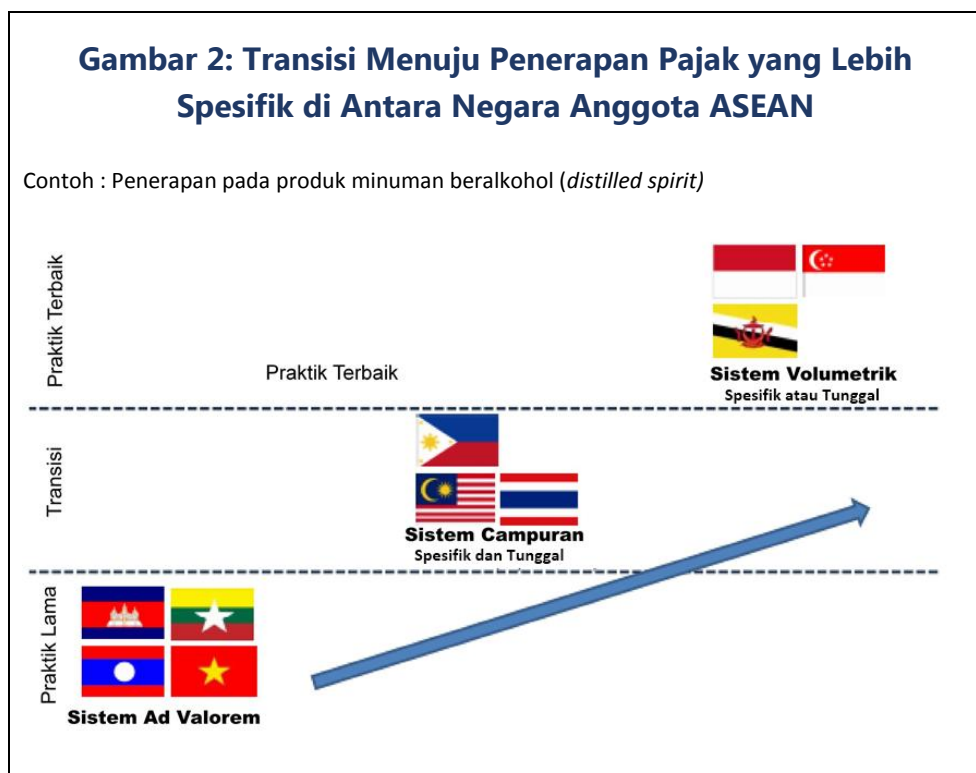
Transisi bertahap dari sistem *Ad Valorem* menuju sistem spesifik memiliki keuntungan bagi para pembuat kebijakan. Dalam contoh yang pertama, pergeseran ini mulai menghapus insentif untuk "*underinvoicing*" nilai produk ke dalam cukai minimum yang dibayar. Di sisi lain, sinyal harga baru yang muncul dalam sistem cukai yang terkait dengan konsumsi alkohol, memungkinkan sistem cukai yang lebih baik dalam rangka membantu tujuan pemerintah terkait dengan konsumsi alkohol.

Pergeseran bertahap yang dilakukan oleh para pembuat kebijakan terhadap menuju sistem cukai spesifik melalui penggunaan sistem cukai campuran (*mixed*) pada produk alkohol di seluruh ASEAN. Sistem ini kompleks, dan aplikasi mereka tidak dianggap sebagai praktek terbaik

dalam jangka panjang. Namun, sistem campuran adalah reformasi dengan pendekatan yang masuk akal dalam jangka pendek hingga jangka menengah sebagai *roadmap* dalam penggunaan cukai spesifik yang lebih luas.

Gambar 2 menunjukkan penggunaan sistem cukai alkohol campuran (*mixed*) untuk minuman keras di ASEAN.

Transisi dari sistem lama menuju sistem *Ad Valorem*, saat ini dimanfaatkan oleh negara-negara dengan tingkat pembangunan yang masih rendah, sedangkan pergeseran ke sistem spesifik, dilaksanakan oleh negara-negara maju, yang konsisten dengan luasnya reformasi cukai dan ekonomi yang terkait dengan pembangunan ekonomi.



Memastikan praktik terbaik selama masa transisi - menggunakan komponen Ad Valorem yang tepat.

Keberlanjutan penggunaan komponen cukai *Ad Valorem* alkohol dalam masa transisi, hal ini penting bahwa para pembuat kebijakan harus memastikan sistem yang efektif untuk mengelola dinamika yang terkait harga, seperti menentukan basis cukai *Ad Valorem*.

Langkah 3 menggambarkan faktor yang perlu dipertimbangkan dalam sistem Ad Valorem guna memastikan efisiensi yang maksimum dan transparansi dalam sistem.

Langkah 3: Memastikan Sistem Cukai Ad Valorem yang Sederhana dan Transparan

Salah satu faktor kunci yang berdampak pada sistem cukai *Ad Valorem* adalah metode yang digunakan untuk menentukan dasar pengenaan cukai. Seperti yang diartikulasikan sebelumnya dalam buku ini dan *Discussion Paper* tahun 2013, dasar pengenaan cukai dapat diatur dalam berbagai cara. Sebagai pajak atas produksi (dan atas impor), praktek terbaik untuk dasar pengenaan cukai menunjukkan bahwa cukai harus dikenakan pada awal sistem rantai pasokan, ketika sudah memasuki pasar domestik untuk keperluan konsumsi dalam negeri. Dengan demikian, yang paling umum dalam dasar pengenaan cukai sistem *Ad Valorem* adalah :

- *Untuk barang-barang domestik.* Nilai jual pabrik, yang dinilai setelah barang keluar dari fasilitas produksi;¹⁹ dan;
- *Untuk barang impor.* Nilai CIF (*cost plus insurance plus freight*), seperti yang ditentukan oleh Bea Cukai, ditambah biaya impor lainnya sebelum barang keluar ke wilayah yang diperbolehkan untuk dikonsumsi²⁰

Pendekatan ini menjadi praktek terbaik sebagai dasar pengenaan cukai *Ad Valorem* pada alkohol. Dasar pengenaan pajak di dalam awal rantai

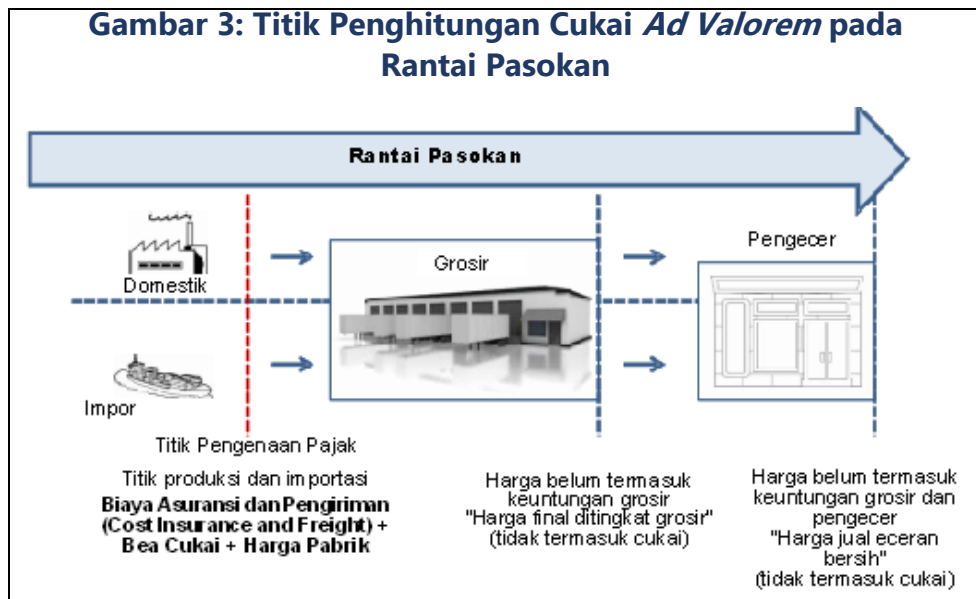
pasokan merefleksikan biaya produksi atau biaya impor barang dan memanfaatkan nilai transaksi komersial yang digunakan oleh produsen dan importir dalam rantai pasokan ketika menjual barang-barang mereka (biasanya untuk grosir / distributor). Hal paling penting adalah "harga jual pabrik" dan "CIF ditambah biaya impor lainnya" menggambarkan nilai barang yang paling pas sebagai dasar pengenaan pajak di sebagian besar negara ASEAN. Hal ini disebabkan oleh fakta bahwa otoritas pajak memaksimalkan efisiensi pemungutan cukai pada bagian produksi atau impor, bekerja sama dengan lembaga-lembaga lain seperti otoritas Bea Cukai.

Dengan berlakunya Perjanjian Perdagangan Bebas (FTA) akan mengurangi tugas bea cukai di wilayah ASEAN, otoritas pemungut cukai menghadapi penurunan basis pengenaan cukai *Ad Valorem* dari produk impor. Dengan pemikiran ini, beberapa pembuat kebijakan terus mempertimbangkan alternatif dalam rantai suplai untuk menghitung basis cukai *Ad Valorem*. Pilihan tersebut meliputi:

- *Harga Grosir* (seperti penggunaan harga Grosir terakhir yang digunakan di Thailand); dan
- *Harga Eceran* (seperti bagaimana digunakan di Filipina).

Ketika kedua sistem harga diterapkan, dasar pengenaan cukai grosir dan eceran telah digunakan untuk kepentingan perhitungan dengan dasar di awal rantai pasok, baik ketika barang meninggalkan pabrik atau pelabuhan. Hal ini menyebabkan **kebutuhan otoritas cukai untuk ikut campur tangan dalam proses penentuan harga, yang berdampak negatif terhadap kemudahan dan transparansi** sistem cukai alkohol *Ad Valorem*.

Gambar 3 mengartikulasikan poin alternatif perhitungan basis cukai dalam rantai pasokan, dengan penekanan bahwa pengumpulan cukai ada di awal rantai pasokan.



Masalah yang terkait dengan dasar pengenaan cukai yang telah ditentukan

Menghitung basis cukai di titik rantai pasokan dibandingkan dengan di titik pembayaran mengurangi transparansi sistem cukai. Dasar pengenaan cukai di rantai suplai akhir hanya dapat dihitung secara transparan jika pergeseran kewajiban pajak terjadi sepanjang rantai pasokan, dan karenanya tempat pengumpulan cukai bergeser ke titik berikutnya, seperti ke pedagang grosir atau pengecer. Metode ini hanya dapat bekerja di mana ada sistem administrasi yang (bisa mengelola) penarikan cukai seperti "*quoting*" atau "*bonded warehouse*" wilayah berikut."

Meskipun sistem cukai yang canggih dapat mengelola pendekatan tersebut untuk pendekatan cukai tidak langsung (seperti Australia *Wine Equalisation Tax System*), sebagian besar yang sudah ada atau yang dipertimbangkan di pedagang grosir terakhir atau harga net-retail sistem, akan menggunakan nilai nominal yang disepakati oleh otoritas

dan wajib pajak. Proses di balik layar ini akan mengurangi transparansi dan sangat mengurangi tingkat kesederhanaan sistem cukai. Kondisi ini terutama terjadi pada tingkat harga grosir, di mana hanya ada visibilitas publik yang kecil hingga tidak ada sama sekali yang dapat memberikan kejelasan dan kepastian mengenai kesesuaian harga yang disepakati. Selain itu, terdapat beberapa pedagang grosir dalam rantai pasokan, yang akan berdampak pada kompleksitas dan kesulitan dalam menghitung basis cukai.

Harga jual eceran (RSP) adalah nilai barang yang berlaku pada titik di mana penjual eceran langsung menjualnya kepada konsumen. Meskipun cukup jelas, hal tersebut merupakan sebuah aksiomatik bahwa tidak ada definisi tunggal yang diterima atas harga jual eceran untuk keperluan perhitungan basis cukai *Ad Valorem*. Hal ini disorot dalam literatur perdagangan internasional seperti *World Customs Journal* : *"..harga eceran untuk barang yang sama dapat bervariasi secara besar tergantung pada titik penjualan; misalnya, perbedaan harga antara sekaleng soda yang dibeli di supermarket dan restoran dapat bervariasi empat hingga lima kalinya. Dengan demikian, keberhasilan penerapan cukai berbasis RSP membutuhkan adanya sarana pembentukan RSP yang adil, sederhana dan transparan di seluruh pasar."*²¹

Sebuah sistem yang diterapkan atas dasar harga jual eceran membutuhkan jalur pertimbangan otoritas perpajakan, termasuk faktor-faktor strategi pembentuk harga, artinya survei dan verifikasi harga dan strategi yang kuat untuk menghindari pajak berganda (misalnya dasar pengenaan cukai-eksklusif); dan pembayar pajak harus memiliki akses terhadap bantuan hukum, -seperti pengaturan yang resmi-, untuk menentukan harga dalam rangka melindungi pembayar pajak dari penyesuaian retrospektif.

Setiap penggunaan metode alternatif perhitungan basis cukai Ad Valorem harus berupa perhitungan sementara, sebagai bagian dari

proses transisi yang bertahap menuju penggunaan cukai spesifik pada alkohol yang lebih besar.

Langkah 4: Keadilan yang Lebih Besar Melalui Kategori Produk Alkohol yang Lebih Sedikit.

Hal ini penting bagi para pembuat kebijakan dan regulator untuk mengenali definisi minuman beralkohol secara internasional di dalam kerangka regulasi (non-pajak) mereka. Bagaimanapun, klasifikasi produk alkohol tidak mendukung cukai alkohol khusus dan komponen kunci dari reformasi cukai alkohol harus mengusahakan penghapusan kategori beberapa minuman alkohol dalam sistem cukai. Perubahan tersebut, seperti reformasi baru-baru ini di Indonesia, Filipina dan Thailand, akan membantu menghilangkan kesempatan *under-invoicing* sebagai akibat dari arbitrase kategori. Para pembuat kebijakan harus mempertimbangkan hal berikut :

- Sebagai titik awal, seharusnya hanya ada satu kategori utama untuk masing-masing tipe minuman keras yang diakui secara internasional - bir, anggur dan Minuman Keras Hasil Penyulingan dengan kadar alkohol tinggi;
- Jika memungkinkan, struktur cukai harus mereferensikan pada kadar kandungan alkohol dibandingkan merujuk pada jenis minuman tertentu seperti pra-campuran RTD (*ready to drink*) harus diperlakukan sama seperti a.b.v. bir, dibandingkan dengan a.b.v Minuman Keras Hasil Penyulingan berkadar sangat tinggi; dan
- Para pembuat kebijakan harus menghindari tarif rendah yang ditentukan oleh karakteristik lain seperti kemasan, rasa atau bahan aditif.

Langkah 5: Penyederhanaan Melalui Sistem yang Bisa Diprediksi dan Non-Diskriminatif

Tahapan ke-5 pada dasarnya adalah perluasan dari tahapan ke 4. Seperti yang diuraikan dalam *Discussion Paper* tahun 2013, pendekatan klasifikasi barang dari praktik terbaik tidak memerlukan klasifikasi pada setiap barang, hanya menentukan kandungan alkoholnya. Sistem cukai alkohol yang baik adalah sebagai berikut :

- Sebuah sistem cukai alkohol yang sederhana harus menggunakan tarif cukai minimum di mana tarif tidak ditetapkan pada tingkat yang tinggi yang akan bisa mencegah kepatuhan;
- Rezim cukai harus bisa diprediksi/diramalkan, di mana tarif spesifik merupakan sesuatu yang konsisten dalam satu waktu (misal tarif yang didasarkan pada indeks inflasi tahunan). Dari perspektif administrasi cukai, kewajiban membayar cukai seharusnya mudah bagi pembayar cukai dan mudah dihitung oleh otoritas cukai dengan cara pembayaran rutin dan cara pemungutan cukai dengan menggunakan sistem informasi yang transparan serta dapat diandalkan; dan
- Struktur cukai yang non-diskriminatif yang menjamin kepatuhan jangka panjang sesuai dengan hukum perdagangan internasional. Secara khusus, sistem cukai alkohol harus mampu memberikan perlakuan yang sama antara produk domestik dan produk impor.

Catatan Akhir

¹ Minuman alkohol dulunya dibebankan "Special Consumption Tax" (SCT), yang tetap bereferensi pada sejumlah situs resmi pada Agustus 2014.

² Due (1994), "Excise Taxes," Policy Research Working Paper 1251, The World Bank Public Economics Division, p. 3.

³ Catatan: List ini tidak menyeluruh dan terdapat klasifikasi *subheading* enam digit lainnya dalam AHTN. Lebih dari itu, judul *subheading* yang diuraikan

dalam tabel ini tidak secara harfiah digunakan dalam AHTN 2012; namun demikian judul sebenarnya sangatlah mirip. "Brandy" memiliki sub-kategori level delapan digit sendiri dalam AHTN 2012 (2208.20.50).

⁴ Article 23, Section 3, Part II of the Trade Related Aspects of Intellectual Property (TRIPS) agreement – http://www.wto.org/english/tratop_e/trips_e/t_agm3b_e.htm#3

⁵ Filipina menggunakan metodologi "per-proof liter" untuk metode kalkulasi cukai spesifik. Hal ini berbeda dari metodologi "per liter of pure alcohol (LPA)" yang selama ini diterima secara umum dan dijelaskan di atas. Lebih dari itu, Filipina juga menggunakan metodologi "percentage of a product's Net Retail Price (NRP) per proof liter" untuk komponen cukai "*Ad Valorem*". Hal ini diklasifikasikan sebagai sistem cukai campur dan demi kepentingan analisis, hal tersebut juga diklasifikasikan sebagai sistem pajak alkohol "*quasi-specific*".

⁶ "APTF ASEAN Excise Study Group Discussion Paper," 23 July 2013, p. 14.

⁷ Codex Alimentarius Commission, www.codexalimentarius.org (diakses 4 Juli 2013).

⁸ "APTF ASEAN Excise Study Group Discussion Paper," 23 July 2013.

⁹ Perbedaan nilai cukai (lebih tinggi) pada Kategori B (termasuk wine) dan Kategori (kadar distilled spirits) produk berpotensi melanggar peraturan World Trade Organization's (WTO) mengenai "National Treatment", seperti yang tercantum pada Article III dari the General Agreement on Tariffs and Trade (GATT) 1994.

¹⁰ "Global strategy to reduce the harmful use of alcohol," WHO, Geneva, 2010, p. 16.

¹¹ Articles 3, 9 and 21 (beer, wine and spirits respectively) of EU Directive 92/83/EEC of 19 October 1992.

¹² Tujuan utama Australia adalah stabilitas harga dengan tanpa kenaikan harga lebih dari 1.9 persen terhadap harga dari "*ordinary beer*". "*Net marginal spillover cost*" adalah biaya yang terkait dengan konsumsi alkohol pada masyarakat, dikurangi biaya konsumsi individu.

- ¹³ Per Agustus 2014, Vietnam tidak menggunakan pajak spesifik untuk minuman alkohol
- ¹⁴ Barang yang awalnya diklasifikasikan dalam Liquor Act 1950 sebagai "White Distilled Ethyl Alcohol" (White Liquor) atau "Blended Distilled Ethyl Alcohol" (Blended Liquor) atau "Specially Prepared Ethyl" alcohol (Specially Prepared Liquor) atau "Special Distilled Ethyl Alcohol" (Special Liquor).
- ¹⁵ "Guidebook for the Taxation of Distilled Spirits," International Tax and Investment Center (ITIC), Washington, DC, 1999, p. 39.
- ¹⁶ "Are earmarked taxes on alcohol and tobacco a good idea? Evidence from Asia," International Tax and Investment Center (ITIC), Washington, DC, 2013, p. 1.
- ¹⁷ Ibid, p. 7.
- ¹⁸ Bird and Jun (2007), "Earmarking in Theory and Korean Practice," Phua (ed.), Excise Taxation in Asia, Centre for Commercial Law Studies, National University of Singapore, p. 102.
- ¹⁹ Valuasi yang paling umum digunakan untuk memproduksi produk adalah "ex-factory." Walaupun hal ini adalah umum dalam sistem cukai, namun setiap negara memiliki arti yang berbeda. Pada kebanyakan kasus, nilai "ex-factory" dihubungkan kepada harga tertera pada faktur yang dijual kepada pelanggan. Dalam upaya untuk berurusan dengan transaksi *non-arm's length*, sejumlah negara menggunakan definisi yang lebih subjektif ("*open market price*") atau mandate the values.
- ²⁰ CIF adalah metodologi biaya standar yang digunakan secara internasional untuk menilai barang yang diimpor. Biaya komponen umumnya adalah biaya yang tertera dalam faktur. Nilai CIF dilaporkan oleh importir, bergantung dari metodologi yang kuat dan dicantumkan dalam perjanjian internasional seperti WTO Customs Valuation Agreement.
- ²¹ Preece (2012). "Excise taxation of non-alcoholic beverages in Thailand: products, approaches, rates and administration," *World Customs Journal*, Volume 6, Number 2, p. 64.



BAB 3

Kendaraan Bermotor

Ringkasan Praktik Terbaik

- *Justifikasi Kebijakan:* Cukai pada kendaraan bermotor dapat dibenarkan dengan alasan memperbaiki eksternalitas negatif terkait dengan emisi CO₂, ketahanan energi, kemacetan, dan kerusakan jalan, cukai kendaraan merepresentasikan cara keekonomian yang efisien untuk mengatasi eksternalitas dari para pengemudi,
- *Kebijakan yang Terkoordinasi:* Peraturan dan standar nasional menghendaki adanya teknologi yang bisa menghasilkan teknologi dengan kadar CO₂ lebih rendah dan kendaraan yang lebih hemat bahan bakar. Penaan cukai seharusnya dikoordinasikan dan didukung oleh kebijakan, dibandingkan menciptakan inefisiensi bagi industri otomotif,
- *Menghindari Distorsi Pasar:* Perhatian perlu diambil dalam kebijakan cukai bila menggunakan cukai untuk menarik investasi agar tidak menciptakan *over-supply*, bukan untuk menciptakan inefisiensi teknologi serta tidak untuk memasuki zona kompetitif dengan industri manufaktur negara tetangga. Hal ini akan mengurangi pendapatan negara dan tidak akan menjadikan keberlanjutan produk dalam jangka panjang,

- *Praktik Terbaik Kebijakan Pajak:* Rezim cukai otomotif harus mematuhi prinsip-prinsip dasar desain pajak, termasuk:
 - Kesetaraan dalam memperlakukan produk sejenis dibandingkan dengan mencari target satu produk atas produk lain atau satu produsen atas produsen lain atau manufaktur domestik atas produk impor;
 - Kesederhanaan dalam hal pengkategorian dan sub-kategori produk dan dalam kaitannya dengan ukuran dan jumlah kategori golongan tarif cukai;
 - Transparansi dalam klasifikasi dan penilaian cukai;
 - Aturan dan peraturan (seperti uji keamanan, uji emisi CO₂, atau sertifikasi homologasi) tidak memunculkan hambatan efektifitas perdagangan; dan
 - Dampak penurunan permintaan dari sumber penerimaan pajak lainnya
- *Transparansi dan non-diskriminasi:* Desain cukai dapat mencapai kesetaraan secara transparan melalui struktur kapasitas mesin sebagai pengganti berbagai eksternalitas sebagai berikut:
 - Jumlah minimum golongan berdasarkan kapasitas mesin (terbatas pada HS code); dan
 - Tarif ad valorem berdasarkan perhitungan harga jual pabrik, atau CIF + bea impor dari CBU.
- *Kepatuhan yang memadai terhadap standar internasional:* Desain Cukai dapat (dan bisa semakin meningkat) memperhitungkan emisi CO₂, tetapi memerlukan:
 - Pengujian standar emisi CO₂ yang diterima secara internasional;
 - Tingkatan emisi CO₂ menjadi refleksi kebijakan pemerintah dan kondisi pasar dan tidak mendukung atau menargetkan dari sebuah model tertentu atau produsen;
 - Koordinasi dengan lembaga regulator non-pajak lainnya dalam hal emisi kendaraan

3.1. Pendahuluan

MEA 2015 merupakan kesempatan yang baik bagi anggota ASEAN untuk mengkoordinasikan seluruh kebijakan di berbagai bidang dan membangun sebuah kawasan produsen otomotif yang memiliki daya saing yang tinggi secara global. Secara total, ASEAN memproduksi kurang dari 4 % produksi mobil penumpang dunia dan kurang dari 2 persen total produksi kendaraan komersial.¹ Oleh karena itu mengapa di ASEAN masih terdapat potensi untuk semakin meningkatkan kapasitas produksi dan menciptakan kemakmuran yang akan diciptakan. Sumber daya ini terfokus pada cukai yang akan menjadi salah satu bagian yang membutuhkan koordinasi dalam rangka membantu tujuan kawasan sebagai pusat produksi terkemuka dunia

3.1.1. Peluang Regional untuk Sektor Otomotif

Tantangan bagi produsen otomotif Negara-negara Anggota ASEAN saat ini adalah menghindari penciptaan kategori "khusus" kendaraan bermotor, atau menciptakan klasifikasi khusus diskon cukai yang cukup besar dan tidak tersedia untuk kendaraan yang disukai. Penciptaan sebuah "preferensi nasional" sering akan mengarah ke "persaingan" antara anggota ASEAN pada saat ASEAN memiliki kesempatan untuk bekerja sama untuk meningkatkan kemakmuran.

Potongan atas tarif cukai untuk mendukung "favorit nasional" "memiliki konsekuensi negatif termasuk di dalamnya:

- Potensi kerugian penerimaan cukai yang disebabkan penurunan tarif cukai pada kategori produk yang disukai,
- Mencegah potensi investasi luar negeri;
- Inefisiensi produksi dalam rangka memenuhi kriteria "khusus" dan
- Distorsi pasar, termasuk *over-supply*, di mana kriteria khusus dapat menjadi penyebab adanya tingkatan minimal produksi.

Dalam beberapa kasus, pembentukan kategori "favorit" dalam sistem tarif cukai secara efektif bisa menghasilkan penciptaan "hambatan non-

tarif" dalam perdagangan internasional. Sementara kebijakan tersebut dilihat sebagai kebijakan "populis" di masing-masing negara, secara keseluruhan kebijakan tersebut bisa menimbulkan efek negatif bagi mitra dagang dengan cara saling "membalas" dengan hambatan non-tarif yang serupa, atau menahan peluang berinvestasi di negara tersebut. Penghapusan hambatan non-tarif merupakan sesuatu yang tepat apabila dilihat sebagai elemen penting dari bagian "kebebasan arus barang" MEA 2015.

3.1.2. Pertimbangan Cukai Kendaraan Bermotor dalam Hal Produk, Struktur Pajak dan Dasar Pengenaan Pajak

Sebagaimana diuraikan dalam pendahuluan, yang mendasari prinsip kebijakan pajak yang baik adalah bahwa pajak harus bersifat netral, atau dengan kata lain tarif pajak, dasar pengenaan pajak dan struktur pajak seharusnya tidak berdampak nyata pada investasi, produksi atau konsumsi. Hal ini tentu tidak boleh digunakan untuk "menargetkan" atau "mendukung" satu industri tertentu, salah satu produk tertentu, atau satu wajib pajak tertentu atas wajib pajak yang lain. Akan tetapi, dalam keadaan tertentu bisa ada justifikasi untuk memungut pajak "khusus" atau pajak diskriminatif seperti cukai, untuk memperbaiki eksternalitas negatif atas konsumsi barang-barang tertentu. Dalam hal ini adalah kendaraan bermotor.

Cukai kendaraan bermotor telah dibenarkan dengan beberapa alasan. Ada beberapa kesamaan dan, dalam beberapa kasus, hubungan langsung antara kebijakan pajak bahan bakar, sehingga harus ada konsistensi oleh pemerintah. Bab ini juga harus dibaca dengan Bab 5: "Bahan Bakar" di mana pemerintah memiliki atau sedang mempertimbangkan cukai bahan bakar.

Namun, seperti apa yang di dalam literatur terkait dengan tujuan cukai kendaraan bermotor, berikut beberapa ringkasan faktor utama yang mendukung pembenaran pajak khusus pada kendaraan bermotor:

- Biaya pengoperasian jalan umum yang dipandang sebagai biaya ekonomi yang bisa dikenakan pada pengguna jalan dan diperluas sebagai pendapatan yang diperlukan untuk pembangunan jalan, serta biaya operasional jalan lainnya seperti lampu lalu lintas, marka jalan, penyelamatan dan pemulihan, dll.²
- Biaya pemeliharaan jalan dari kerusakan yang disebabkan penggunaan jalan pada kondisi normal;
- Emisi CO₂ berkontribusi negatif pada lingkungan seperti kualitas udara buruk di perkotaan dan dampak yang lebih luas dari perubahan iklim; dan
- Kemacetan yang disebabkan adanya pertumbuhan kendaraan di jalan dan peningkatan volume perjalanan kendaraan, terutama pada periode puncak tertentu. Hal ini terutama terjadi ketika infrastruktur jalan tidak dapat mendukung volume kendaraan. Ada juga hubungan dengan biaya lingkungan lainnya, seperti emisi dua kali lipat dari kendaraan, terutama ketika kendaraan tersebut bergerak.³ Ada juga biaya ekonomi dari peningkatan waktu yang dihadapi oleh pekerja dan urusan bisnis dalam rangka memindahkan orang dan barang melalui jalan, yang dalam hal ini disebut "biaya perjalanan", " tambahan biaya operasi bisnis" dan kehilangan produktifitas.⁴

Akan tetapi, dengan berbagai eksternalitas tersebut, peningkatan pendapatan akan tetap menjadi aspek yang penting dalam kebijakan pajak kendaraan bermotor, khususnya di negara berkembang. Dalam kasus tersebut, kepemilikan kendaraan dipandang sebagai sebuah "kemewahan" dan sistem cukai dikenakan untuk menangkap gagasan tersebut serta dapat mempengaruhi pertimbangan kebijakan. Penting untuk dicatat bahwa peningkatan taraf hidup akan mempengaruhi peningkatan kepemilikan mobil yakni ketika populasi kelas menengah meningkat, mobil akan menjadi lebih terjangkau.

Walaupun demikian, pertimbangan kebijakan tidak hanya terbatas pada pendapatan serta koreksi terhadap eksternalitas negatif, khususnya ketika negara tersebut fokus pada industri mobil. Dalam kondisi tersebut, industri mobil memberikan kontribusi yang besar terhadap PDB negara, sehingga memberikan keuntungan ekonomi yang signifikan.⁵ Sektor otomotif mencakup seluruh rantai produksi mulai dari industri hulu seperti tambang, mineral, karet, plastik, dan kaca hingga industri hilir seperti distribusi, retail, jasa reparasi, marketing, keuangan, asuransi, penyewaan mobil dan produk bahan bakar. Industri otomotif tidak hanya menyangkut produksi dan perakitan kendaraan. Nilai tambah terjadi pada setiap tahap dalam rantai produksi industri otomotif dan memerlukan banyak tenaga kerja.

Selain kontribusi terhadap ekonomi, industri otomotif juga memiliki dampak positif terhadap pengembangan teknologi baru dan intelektual properti lainnya. Nilai yang terbentuk dari pengembangan teknologi dapat menjadi faktor penentu posisi dari sektor otomotif. Hal ini akan meningkatkan potensi pemasukan bagi negara melalui ekspor. Lebih dari itu, pengembangan teknologi pada sektor otomotif dapat digunakan pada industri lainnya sehingga dapat menciptakan nilai tambah pada industri lain. Meningkatnya level produksi industri manufaktur adalah tanda dari kemajuan ekonom. Masyarakat Ekonomi ASEAN (MEA) dapat menjadi sebuah kesempatan bagi kawasan untuk meningkatkan produksi dan rantai nilai yang menjadi kekuatan pada pasar tertentu

Dalam konteks ini, pertimbangan kebijakan cukai harus difokuskan pada perencanaan sistem perpajakan yang sederhana, adil, dan transparan sehingga memberikan kepastian dan keadilan dalam memfasilitasi pilihan untuk berinvestasi serta mendorong peningkatan pendapatan pemerintah dari industri yang kuat dan memiliki kontribusi terhadap ekonomi nasional secara keseluruhan.

3.2 Penentuan dan Definisi Produk dan Basis Pajak

Hal utama dalam memulai bagian ini adalah melihat bagaimana industri memandang produk yang diperdagangkan dan perbedaan penting dari masing-masing kategori yang digunakan pada bab ini.

3.2.1. Terminologi dalam Perdagangan Kendaraan Bermotor

Dalam perdagangan, industri otomotif terbagi dalam beberapa produk:

- Completely Built Up (CBU): kondisi ketika produk sudah selesai dirakit dan siap untuk didistribusikan serta dijual.
- Completely Knocked Down (CKD): kondisi ketika terdiri dari berbagai komponen yang dirakit sebagai produk final dan siap untuk dijual. Dengan kata lain *komponen rakitan (kit)* yang pada kasus tertentu membuat biaya transportasi menjadi lebih efisien, seperti ketika mengirim kontainer dan juga seringkali memberikan keuntungan pajak di lokasi tujuan dengan menurunkan nilai impor yang dilaporkan pada Bea Cukai, atau dari insentif penggunaan proses nilai tambah lokal (local value),
- Semi Knocked Down (SKD): seperti halnya CKD namun komponen belum dirakit sehingga masih harus dirakit pada tempat tujuan.

Dalam hal CBU, CKD, dan SKD, perbedaan masih tetap berlaku untuk bea cukai, klasifikasi impor, dan kebijakan tarif. Klasifikasi CBU seringkali menarik nilai bea masuk yang lebih tinggi jika dibandingkan dengan komponen yang diimpor. Hal ini merefleksikan keuntungan ekonomi dari nilai tambah lokal yang didapat ketika komponen dirakit di dalam negeri sebelum didistribusikan ke pasar.

Penerapan bea dan cukai barang CBU maupun CKD seharusnya sama dengan produk final. Akan tetapi, karena sebagian besar⁶ cukai kendaraan bermotor bersifat *ad valorem* dan valuasi impor didasarkan pada valuasi biaya plus asuransi plus pengangkutan (CIF)/ total bea masuk, terdapat keterkaitan antara impor dan kebijakan cukai yang perlu

dipertimbangkan. Namun demikian, mengingat bab berikut ini fokus pada cukai, maka pembahasan akan lebih menyangkut CBU, kecuali dinyatakan lain.



Sesuai dengan tujuan bab ini dan agar konsisten dengan pasar otomotif, maka produk otomotif akan dikategorikan menjadi dua kategori yaitu Kendaraan Penumpang dan Kendaraan Komersial. Bab ini akan membahas ketegori utama dari produk yang menyangkut kategori-kategori yang lebih luas dan mengusulkan sejumlah definisi yang diambil dari literatur yang mencerminkan spesifikasi yang terkandung dalam setiap produk.

Hal ini dipandang sebagai salah satu tujuan utama dari bab ini mengingat studi mengenai pajak dan cukai di wilayah Asia Tenggara hingga saat ini belum memiliki definisi yang jelas terkait kategori dan produk dari kendaraan bermotor. Meski terdapat definisi, namun selama ini setiap negara memiliki definisi yang berbeda sehingga sulit untuk melakukan analisis antar negara. Perubahan konsep untuk mengadopsi definisi yang standar akan memfasilitasi perdagangan barang kena cukai di kawasan.

Bab ini bertujuan untuk menyelaraskan berbagai pertimbangan kebijakan mengenai cukai kendaraan bermotor serta arah kebijakan ke depan dengan menyoroti sejumlah produk baru yang terbentuk sebagai respon terhadap kebijakan baru tersebut.

Garis besar dari Bab ini dapat dilihat pada Gambar 1. Dalam gambar tersebut, terlihat bahwa terdapat sejumlah pendorong utama dari cukai dan tujuannya, serta produk baru yang muncul dari pengembangan sektor otomotif. Kemudian dalam bab ini akan dibahas mengenai kategori produk utama dari pasar otomotif dan membahas bagaimana kategori ini didefinisikan dalam berbagai literatur. Selanjutnya bab ini akan membahas mengenai kategori produk dan definisinya sebelum mendiskusikan pendorong utama dari cukai kendaraan bermotor.

3.2.2. Definisi luas Kategori Produk

Pada bagian ini, sejumlah sumber digunakan dan dikombinasikan, termasuk nomenklatur Harmonized System (HS), dalam rangka menyediakan definisi yang paling komprehensif dan membantu untuk digunakan dalam pengembangan kebijakan lokal.⁷ Namun, sebagai klarifikasi, pada saat ini terdapat kebutuhan untuk mendefinisikan kendaraan bermotor untuk hal yang sudah diusulkan dari hasil diskusi tahap II: *"Kendaraan bermotor (motor vehicle) adalah segala kendaraan yang dijalankan oleh kekuatan mesin, yang biasanya digunakan untuk mengangkut penumpang atau barang melalui jalan raya atau juga untuk*

menarik, di jalan raya, kendaraan bermotor biasanya digunakan untuk mengangkut orang atau barang'.

Dimulai dengan dua kategori produk umum yaitu, kendaraan untuk penumpang dan kendaraan komersial, untuk menggambarkan tujuan berbeda dari kendaraan tersebut dan kemungkinan penerapan kebijakan pajak yang berbeda. Sejumlah kategori sub-produk telah diidentifikasi untuk kendaraan komersial maupun penumpang. Tabel 1 menggambarkan hal ini.

Tabel 1. Standar Definisi Kendaraan Bermotor Utama untuk Pengembangan Kebijakan Cukai

Kategori Produk Umum (Referensi HS)	Definisi	Sub-Produk	Definisi
Kendaraan Penumpang (Bab 87)	Kendaraan bermotor yang didesain untuk mengangkut penumpang (kurang dari 10), termasuk sopir (8703)	Mobil Penumpang	Kendaraan bermotor selain motor yang ditujukan untuk membawa penumpang dengan kursi penumpang tidak lebih dari sembilan (termasuk sopir)
		Sport Utility Vehicle (SUV)	Termasuk kendaraan yang didesain untuk di luar jalanan dengan empat roda, (atau dua roda ketika beberapa spesifikasi terpenuhi) ruang di antara dasar dari ban kendaraan dengan bagian bawah chassis yang tinggi, bodi bertipe wagon, dan memiliki kursi penumpang hingga sembilan kursi (termasuk sopir)
		Passenger Pick Up Vehicleless (PPV)	Kendaraan pick-up yang didesain dengan tambahan kabin untuk membawa tidak lebih dari sembilan penumpang (termasuk sopir)
		Lain-Lain	Cadangan
Kendaraan Komersial (Bab 87)	Kendaraan bermotor yang didesain untuk mengangkut barang atau penumpang (lebih dari 10), termasuk sopir atau tujuan lain.	Kendaraan Pick Up	Kendaraan yang terdiri dari bagian penumpang yang didesain tidak lebih dari empat penumpang dan bak terbuka untuk mengangkut barang
		Van	Jenis kendaraan dengan kap tertutup yang didesain untuk mengangkut barang tidak lebih dari dua gardan
		Bus	Kendaraan yang didesain untuk membawa penumpang lebih dari 10 penumpang termasuk sopir

		Truk	Kendaraan dengan unit daya dan dilengkapi dengan kargo baik yang permanen maupun dapat dipisah dan mampu mengangkut barang lebih dari dua gandar
		Traktor Truk	Kendaraan tanpa kargo yang didesain untuk menarik dan mengangkut karavan atau perangkat lainnya
		Tujuan Special (Special Purpose)	Termasuk kendaraan dengan fungsi spesifik seperti pemadam kebakaran, ambulans, penyemprot, pencampur semen/beton mounted cranes, dan lain sebagainya

3.2.3. Cukai Terkait Spesifikasi dalam Pengklasifikasian Kendaraan Bermotor

Kawasan Asia Tenggara perlu mengatur isu terkini mengenai perkembangan restrukturisasi tarif cukai kendaraan bermotor untuk menggambarkan kebijakan sejumlah negara dalam kaitannya dengan energi, lingkungan, dan investasi. Hasilnya adalah sejumlah barang baru atau barang tambahan ditambahkan pada kategori pajak kendaraan yang sudah ada sehingga menciptakan perbedaan tarif cukai untuk memberikan dampak pada kebijakan-kebijakan bersangkutan.⁸

Bagian ini akan mendiskusikan pertimbangan kebijakan dan dampaknya terhadap kebijakan cukai, sehingga dapat dibuat rekomendasi dalam kaitannya dengan dasar pajak yang tepat dan kebutuhan untuk memperbaiki atau membuat definisi yang terstandar terhadap barang-barang baru. Hal yang penting untuk dicatat adalah sering kali terjadi tumpang tindih dalam kebijakan ini yang, dalam buku ini, termasuk di antaranya:

- Kebijakan energi (termasuk keamanan energi) dan kebutuhan akan sumber energi alternatif dan terbarukan
- Efisiensi bahan bakar kendaraan
- Mengurangi emisi yang berasal dari kendaraan bermotor, dan
- Kapasitas mesin, yang sering dianggap sebagai substitusi dari eksternalitas yang diakibatkannya.

3.2.4. Pertimbangan Kebijakan Energi

Kebijakan energi suatu negara memiliki sejumlah komponen termasuk kebutuhan untuk mengatasi permasalahan konsumsi energi dalam konteks terbatasnya bahan bakar fosil dan juga terkait dengan isu mengurangi ketergantungan terhadap bahan bakar fosil sebagai sumber energi jangka panjang. Hal ini dapat tercapai melalui beberapa cara:

- Meningkatkan efisiensi bahan bakar dalam desain kendaraan baru
- Meningkatkan penggunaan bahan bakar alternatif termasuk Energi Baru Terbarukan (EBT)
- Mendorong pengembangan sumber energi alternatif seperti mobil listrik, bahan bakar hidro, serta bahan bakar gas seperti LNG atau CNG

Dalam hal efisiensi bahan bakar, terdapat diskusi di bagian selanjutnya mengenai peran yang potensial dalam pertimbangan kebijakan cukai kendaraan bermotor. Akan tetapi, penting untuk dicatat bahwa efisiensi bahan bakar juga menjadi bagian dari regulasi pemerintah sehingga kebijakan pajak harus konsisten dengan dukungan dari berbagai kebijakan tersebut. Kalau tidak, dorongan untuk membuat teknologi yang memiliki efisiensi dalam bahan bakar sebaiknya dipisahkan dari sistem cukai dan juga dari kebijakan yang memberikan insentif kepada industri dan konsumen untuk menurunkan intensitas emisinya.

Isu mengenai bahan bakar alternatif dan terbarukan juga dibahas di buku ini, dan juga mengenai mekanisme untuk mendukung industri ini dapat diaplikasikan melalui sistem pajak bahan bakar. Pertanyaannya adalah apakah sistem pajak kendaraan bermotor adalah yang paling tepat untuk diterapkan dalam mendukung kebijakan bahan bakar melalui penerapan pemotongan beban cukai untuk kendaraan yang menggunakan energi alternatif dan terbarukan.

Area pengembangan teknologi baru untuk sumber energi alternatif juga dipertimbangkan dalam beberapa bagian pada bab ini. Saat ini

pendorongnya adalah manufaktur memiliki situasi yang tepat di mana investasi pada desain dan pengembangan teknologi baru akan menghasilkan kendaraan yang diterima oleh konsumen (termasuk harga yang terjangkau) yang dapat menangkap pangsa pasar untuk memastikan kelangsungan usaha. Sebagai hasilnya, kendaraan dengan teknologi yang menggunakan energi alternatif tidak dibebankan cukai. Akan tetapi, jika kendaraan tersebut tetap dibebankan cukai, maka cukai yang dibebankan harus dengan tingkat rendah.⁹

Hasil lainnya dari efisiensi bahan bakar dan penggunaan energi alternatif berkaitan dengan lingkungan. Hal ini merupakan hasil yang positif dan diharapkan, juga berkaitan dengan diskusi di bagian bawah terkait emisi dan bagian pajak bahan bakar.

Sehingga, pertanyaan yang akan dijawab dalam bagian ini adalah, apakah tipe bahan bakar adalah aspek yang tepat dalam mengklasifikasi kendaraan bermotor untuk tujuan kebijakan cukai. Studi literatur mengenai hal tersebut menemukan bahwa klasifikasi berdasarkan tipe bahan bakar bukan hal yang umum dalam sistem cukai kendaraan bermotor, walaupun kebijakan ini diterapkan di Thailand.

Uni Eropa (EU), kecuali Siprus, tidak menerapkan cukai kendaraan bermotor. Hal yang berkaitan dengan faktor lingkungan dan penggunaan energi (termasuk kebijakan untuk mendorong penggunaan energi alternatif) dilakukan melalui kebijakan pajak energi dan pajak penggunaan jalan raya. Dengan kata lain, negara-negara tersebut menggunakan pajak bahan bakar dan retribusi registrasi kendaraan bermotor saat awal pembelian atau tahunan. Penting untuk dicatat bahwa Uni Eropa sedang mengupayakan penghapusan retribusi kendaraan bermotor saat awal pembelian untuk tujuan "sirkulasi" (atau pajak tahunan) untuk menghindari distorsi pasar dari negara anggota yang memiliki retribusi yang berbeda dan mempraktikkan perdagangan bebas hambatan.

Satu contoh dari pajak sirkulasi tersebut adalah sistem Cukai Kendaraan atau *Vehicle Excise Duty* (VED)¹⁰ di Inggris yang mengklasifikasi kendaraan berdasar emisi CO₂nya. Tingkat beban cukai berbeda tergantung pada apakah kendaraan tersebut menggunakan bensin, solar, atau energi alternatif. Tetapi perlu dicatat bahwa VED sebenarnya adalah pajak jalan raya tahunan walaupun pungutan dibebankan pada pemilik kendaraan (walaupun pajaknya dinamakan sebagai cukai).

Pendekatan lainnya adalah "*non-tax*" dan melalui standar dan regulasi yang digunakan di Amerika Serikat. Melalui UU Kemandirian dan Keamanan Energi tahun 2007, pemerintah melonggarkan target efisiensi bahan bakar dari tahun 2016 menjadi 2025. Hasilnya adalah diperkirakan mencapai hampir dua kali lipat dari persyaratan efisiensi energi ketika tahun 2025, dengan aspirasi untuk kendaraan bermotor menggunakan kurang dari 2 juta barel per hari sehingga menurunkan ketergantungan terhadap impor minyak secara signifikan.¹¹

Sama halnya dengan AS dan UE, buku ini tidak melihat kebutuhan yang mendesak untuk menciptakan struktur cukai atau untuk memperumit struktur cukai saat ini dengan menggabungkan kategori produk atau kategori sub-produk yang berkaitan dengan tipe bahan bakar tertentu. Kebijakan dan regulasi pajak bahan bakar lebih cocok ditempatkan untuk menggambarkan keamanan energi dan isu pasokan energi. Isu lingkungan juga dapat dilihat melalui kebijakan pajak bahan bakar dan pajak kendaraan bermotor.

Alternatif lainnya adalah isu-isu kebijakan yang serupa terkait energi dan lingkungan juga dapat dipertimbangkan secara terpisah dalam registrasi awal kendaraan bermotor atau pajak sirkulasi tahunan. Akan tetapi, saat ini dua pajak tersebut tidak termasuk dalam lingkup dari buku ini.

3.2.5. Efisiensi Bahan Bakar

Hal baru dari kebijakan cukai kendaraan bermotor adalah pentingnya mengembangkan efisiensi bahan bakar dalam kendaraan. Hal ini

berkaitan dengan aspek kebijakan seputar emisi CO₂. Pada sejumlah negara, terjadi pergeseran kebijakan dari menggunakan cukai sebagai instrumen fiskal menjadi fokus pada kebijakan yang berkaitan dengan standar efisiensi bahan bakar (dan emisi CO₂) untuk kendaraan baru.¹²

“Efisiensi bahan bakar” berkaitan dengan konsumsi bahan bakar suatu kendaraan yang diukur dari ratio liter per 100 kilometer. Pada tahap ini, tidak ada standar universal atau patokan untuk mendefinisikan efisiensi bahan bakar kendaraan dan peraturan lokal sangat bergantung pada tujuan kebijakan lokal. Meminimalkan konsumsi bahan bakar adalah aspirasi yang berkembang saat ini bagi manufaktur untuk memasarkan produk seiring peningkatan permintaan terhadap kendaraan dengan bahan bakar efisien.

Standar dari bahan bakar yang efisien juga mengalami perubahan di mana pemerintah sering merevisi standar konsumsi liter yang dikonsumsi per jarak yang sudah ditentukan. Seperti yang sudah diuraikan di atas, pemerintah AS hampir akan memotong syarat konsumsi bahan bakar dari 29 mil per galon menjadi 35,5 mil per galon pada 2017 dan 54,5 mil per galon pada 2025. Untuk menggambarkan perbedaan pendekatan dan standar, kotak studi kasus berikut ini merangkum beberapa contoh definisi dari efisiensi bahan bakar pada level lokal.

Studi Kasus: Pendefinisian Efisiensi Bahan Bakar – Contoh Beberapa Pendekatan.

Australia (Sederhana)

- Batasan bebas pajak ditingkatkan jika konsumsi bahan bakar tidak melebihi 7 liter per 100 km¹³

Uni Eropa (Tipe Bahan Bakar)¹⁴

- Bensin – target 5,6 liter per 100km pada 2015 (4,1 liter per 100 km pada 2021)
- Solar – 4,9 liter per 100 km pada 2015 (3,6 liter per 100 km pada 2021)

Malaysia (*Curb Weights* – Kilogram)¹⁵

- Hingga 800 kg – 4,5 liters per 100km
- 801-1.000 – 5,0 liter per 100km
- 1.001-1.250 – 6,0 liter per 100km
- 1.251-1.400 – 6,5 liter per 100km
- 1.401-1.550 – 7,0 liter per 100km
- 1.551-1.800 – 9,5 liter per 100km
- 1.801-2.050 – 11,0 liter per 100km
- 2.051-2.350 – 11,5 liter per 100km
- 2.351-2.500 – 12,0 liter per 100km

Alasan utama yang membuat efisiensi bahan bakar digunakan oleh pembuat kebijakan cukai adalah untuk menurunkan penggunaan energi dan ketergantungan terhadap impor energi serta untuk mencapai hasil lingkungan yang positif dari pengurangan konsumsi bahan bakar fosil.

Penggunaan dari efisiensi energi dalam kebijakan cukai kendaraan bermotor tidak umum dan ketika ada negara yang menerapkan kebijakan cukai tersebut, pemerintah menerapkannya dengan kriteria lain untuk memunculkan sub-kategori atau produk spesial . Ketika kebijakan tersebut diterapkan, efisiensi energi diukur dengan penurunan atau pengurangan tarif cukai yang menjadi dasarnya.

Seperti halnya dalam studi kasus di atas, sistem pajak kendaraan mewah di Australia memberikan batas bebas pajak yang lebih tinggi untuk mobil

yang efisien. Batas bebas pajak untuk kendaraan tersebut lebih besar 20 persen dibandingkan mobil mewah lainnya. Contoh lainnya adalah Siprus yang merupakan satu-satunya negara Uni Eropa yang memiliki cukai kendaraan bermotor. Sistem cukai kendaraan di Siprus terdiri dari pokok cukai yang tergantung dari model, mesin, dan emisi CO₂. Selain komponen pokok cukai, pengurangan cukai bisa di dapat dari kendaraan bekas atau kendaraan yang memiliki efisien yang tinggi.¹⁶

Efisiensi bahan bakar tidak dilihat sebagai dasar yang tepat untuk sistem cukai kendaraan bermotor. Ketika hal tersebut dianggap sebagai tujuan kebijakan dari pemerintah, efisiensi bahan bakar dapat digunakan sebagai kriteria untuk mengakses sejumlah insentif dalam sistem cukai. Namun demikian, efisiensi bahan bakar adalah bagian dari kriteria klasifikasi cukai. Sangat penting agar efisiensi bahan bakar diukur dengan cara yang transparan dan terbuka, serta diterapkan secara merata kepada seluruh kendaraan dan pabrik kendaraan. Ini adalah isu yang penting dalam administrasi cukai dan penerapan yang adil untuk menguji emisi CO₂ akan dibahas secara lebih detail di bab ini.

3.2.6. Pendekatan Berbasis Emisi

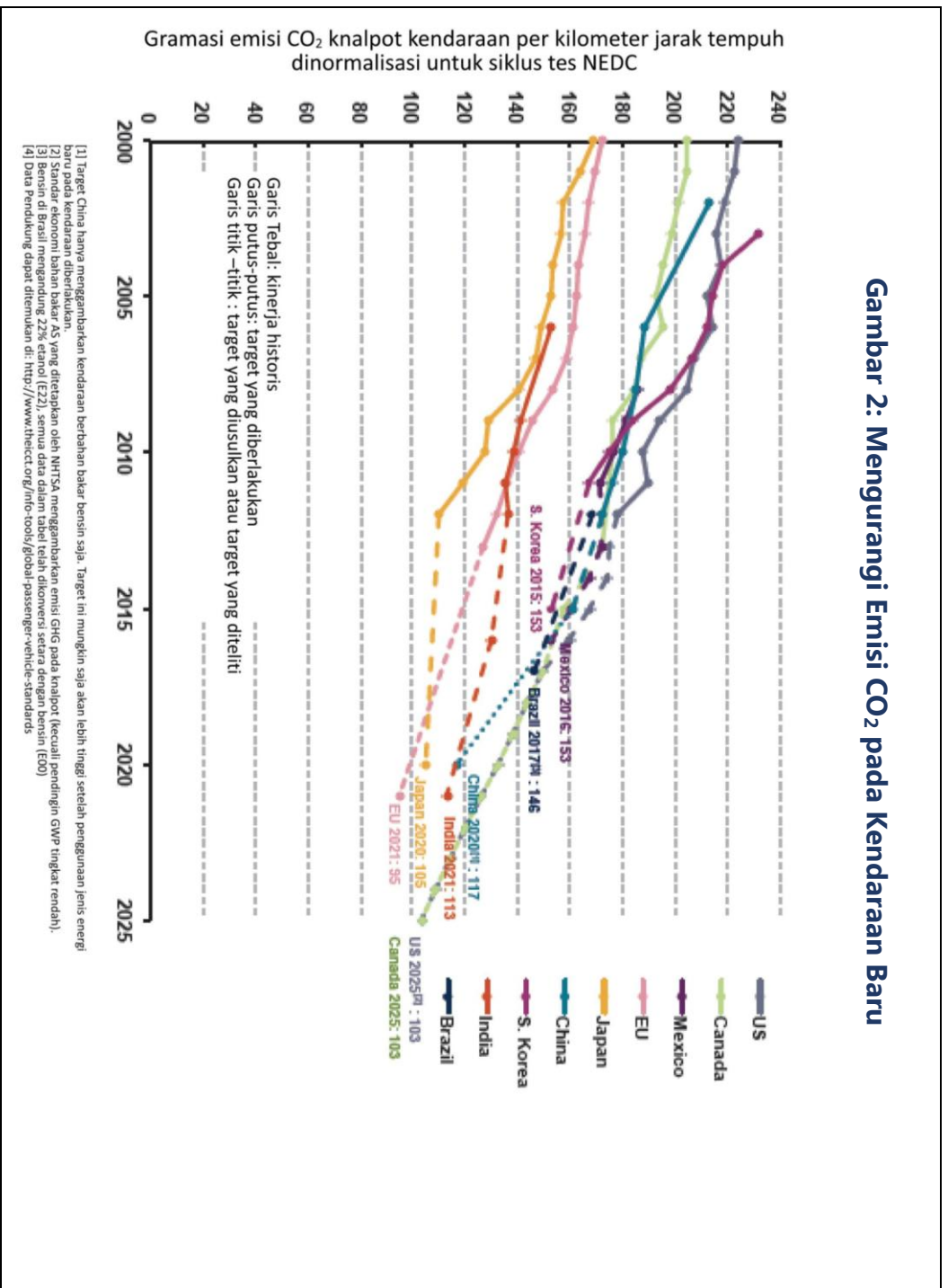
Literatur yang berkaitan dengan emisi CO₂ dari kendaraan menunjukkan bahwa hal ini adalah prioritas, suatu hal yang dipelopori oleh UE dan Amerika Serikat. Terdapat tren menuju sistem cukai kendaraan bermotor yang mengadopsi level emisi CO₂ sebagai bagian dari kriteria klasifikasi atau desain pajak. Seperti yang ditemukan dalam efisiensi bahan bakar, pergeseran menuju penurunan emisi CO₂ adalah hasil dari regulasi dan standar yang diberlakukan kepada pabrik (walaupun pada sejumlah kasus, kebijakan ini didukung oleh sejumlah kebijakan pajak)

Pada prinsipnya, emisi CO₂ diukur dalam skala gram per kilometer (gm/km). Namun demikian, proses perhitungan yang sebenarnya sering menimbulkan perdebatan karena terdapat sejumlah metodologi dan

proses pengujian yang diadopsi secara berbeda di beberapa negara. Dalam konteks koordinasi kebijakan pajak di level regional, hal penting untuk diadopsi adalah mengadopsi uji emisi CO₂ yang tepat. Isu dari pengujian emisi CO₂ terhadap kendaraan baru untuk tujuan pajak (dan regulasinya) akan dijelaskan secara detail pada bagian selanjutnya, disertai diskusi yang fokus pada standar United Nations Economic Commission for Europe (UN ECE) yang sering digunakan pada level global.

Emisi standar CO₂ didasarkan pada survei "*fleet wide*" terhadap produk kendaraan baru ketimbang model atau mobil secara individu. Hal ini memberikan kesempatan bagi pabrik untuk memiliki produk yang berbeda untuk ditawarkan kepada pasar. Produk yang berbeda (tergantung ukuran, berat, kapasitas mesin) akan memiliki level emisi yang berbeda. Hal ini adalah isu penggunaan CO₂ sebagai basis cukai, di mana pabrik berupaya untuk memenuhi standar emisi CO₂ terhadap dasar "*fleet wide*" ketimbang model secara individual. Sehingga, pendekatan kebijakan yang berbeda dapat membawa kebijakan pajak dan lingkungan pada suatu konflik.

Gambar 2: Mengurangi Emisi CO₂ pada Kendaraan Baru



Target standar emisi CO₂ juga umumnya sedikit lebih tinggi untuk kendaraan komersial dibandingkan kendaraan penumpang.

Dalam hal regulasi, terdapat keluaran positif yang dapat diamati dari negara-negara ekonomi utama, dengan level emisi saat ini dan masa depan pada kendaraan baru yang semakin rendah melalui pendekatan kebijakan. Saat ini, Jepang memiliki standar emisi paing rendah yaitu pada 110gm/km, dengan rencana untuk mencapai 105gm/km pada 2020. Uni Eropa saat ini pada 130gm/km dan berencana mencapai 95 gm/km pada 2021. Sedangkan Amerika Serikat saat ini memiliki standar emisi sebesar 156gm/km, dan ditargetkan turun menjadi 103 gm/km pada 2015.¹⁷

Gambar 2 menunjukkan standar tingkat emisi CO₂ pada kendaraan baru saat ini seperti yang dilaporkan oleh Duta Transportasi Bersih Internasional (International Council for Clean Transportation).¹⁸ Analisis mencakup sejumlah negara ekonomi utama di dunia dan arah dari standar ini adalah tahun 2020an. Pada saat penulisan laporan, kebanyakan tingkat emisi CO₂ berada pada kisaran 160 hingga 180 gm/km.

Dalam konteks ini, sangat penting untuk mengamati bagaimana sistem cukai didesain untuk mendukung standar tersebut dan konsisten dengan kebijakan pemerintah terkait lingkungan. Terdapat sejumlah cara untuk mencapai hal ini. Namun demikian, prioritas utama adalah menghindari kompleksitas dari struktur pajak dan cukai. Bagian ini akan membahas sejumlah opsi yang ada.

Opsi pertama adalah membangun tingkat emisi CO₂ pada setiap kategori produk. Pendekatan ini sudah digunakan pada sejumlah registrasi pajak kendaraan awal dan tahunan. Sistem cukai di Uni Eropa untuk kendaraan bermotor jarang digunakan oleh negara anggota, namun masyarakatnya memiliki keinginan yang kuat untuk menurunkan emisi CO₂. Diskusi ini akan berlanjut pada kasus Uni Eropa, di mana

tingkatan emisi CO₂ digunakan dalam kaitannya dengan pendekatan "*fee-bate*" yang diterapkan oleh sejumlah negara anggota.

Dalam konteks membangun tingkat berdasarkan CO₂, Thailand sejak 1 Januari 2016 tidak akan mengadopsi pendekatan ini untuk kendaraan dengan kapasitas mesin sebesar 3000cc (3250cc untuk kendaraan pick-up penumpang). Seperti yang terlihat pada gambar 3, setiap kategori produk memiliki ketentuan tingkat emisi CO₂, walaupun tingkatnya ditentukan pada level yang berbeda di setiap produk.

Gambar 3 menjelaskan sistem cukai kendaraan bermotor di Thailand yang baru. Terdapat beberapa poin yang perlu dicatat antara lain adalah:

- Kisaran emisi CO₂ untuk kendaraan komersial menunjukkan tingkat yang lebih tinggi dibandingkan untuk kendaraan penumpang (menunjukkan mesin yang lebih besar diperlukan untuk keperluan komersial)
- Emisi CO₂ untuk mobil ekonomis "*eco car*" lebih rendah dibandingkan kendaraan penumpang lainnya (menunjukkan harga potongan) dan kendaraan tanpa emisi CO₂ atau tanpa emisi tetap dikenakan pajak terhadap kapasitas mesin; dan
- Emisi CO₂ didasarkan pada masing-masing model dan tidak berdasarkan rata-rata "*fleet wide*" seperti umumnya standar emisi CO₂ digunakan. Sehingga, pendekatan ini berpotensi menciptakan "*pihak yang menang*" dan "*pihak yang kalah*" dalam artian model di pasar. Risiko ini perlu diatur sehingga hal tersebut tidak terjadi.

Gambar 3. Thailand: Struktur Baru Cukai Kendaraan Bermotor sejak 1 Januari 2016

Tipe Kendaraan	Kategori (Emisi CO ₂)
Kendaraan Penumpang Tidak Lebih dari 10 kursi	100 g/km
	101-150g/km
	151-200g/km
	> 200 g/km
	> 3.000 cc
<i>Space-cap Pickup</i>	Tipe kabin: tingkat berbeda untuk ganda, space, atau tunggal
	≤200 g/km
	>200 g/km
Kendaraan Pengangkut Penumpang	≤200 g/km
	>200 g/km
<i>Space-cap Pickup & PPV</i>	> 3.250 cc
<i>Eco Cars</i>	< 100 g/km
	101-120 g/km
Kendaraan listrik/ <i>fuel cell</i> / hybrid	≤3.000 cc
	>3.000 cc
Kendaraan Gas Alam (NGV) OEM	≤3.000 cc
	>3.000 cc

Sumber: *AHTN Tariff Nomenclature 2012, HS Tariff Nomenclature 2012, World Customs Organization (WCO)*

Hal-hal tersebut adalah isu kebijakan yang perlu diselesaikan pendekatan kebijakan cukai didasarkan pada emisi CO₂ dan juga sertifikasi emisi CO₂ untuk tujuan pajak yang dibahas sebelumnya.

Pendekatan lainnya untuk menerapkan level emisi CO₂ adalah dengan menggunakan biaya tambahan (*surcharges*) ke dalam desain cukai kendaraan bermotor yang baru. Dengan memberikan biaya tambahan ini, dasar pengenaan cukai telah memasukkan pajak tambahan yang dikalkulasikan ketika emisi sudah melewati level target dari kebijakan yang berlaku.

Pendekatan ini diterapkan di Afrika Selatan dan secara terbatas pada sistem cukai kendaraan bermotor di Siprus.²⁰ Tarif cukai di Siprus sedikit

berbeda karena terdapat dua kategori kendaraan berdasarkan kode HS. Kendaraan penumpang dan kendaraan komersial ringan dibebaskan dari membayar cukai jika emisi CO₂ di bawah 120gm/km. Ketika sudah melewati batas tersebut, kendaraan dipungut dengan menggunakan basis cukai yang lebih tinggi dan biaya tambahan yang didasarkan pada tabel tingkat emisi. Kategori lain adalah "kendaraan komersial lainnya" yang membayar tarif cukai yang sama (*flat rate*) sebesar €0.26 per c.c. Penting untuk dicatat bahwa Siprus memiliki sistem cukai spesifik untuk kendaraan bermotor, di mana dipungut berdasarkan nilai moneter dari setiap unit (kendaraan), bukan berdasarkan persentase dari nilai unit (sistem ad valorem).

Untuk menggambarkan pendekatan dari tipe ini, gambar 4 merangkum dua contoh dari Afrika Selatan dan Siprus (khusus kendaraan penumpang/kendaraan komersial ringan).

Terakhir adalah pendekatan yang kadang disebut sebagai "*fee-bates*", di mana metode ini juga disusun dari metode biaya tambahan (*surcharge*) berdasarkan emisi CO₂. Menurut United Nations Environment Program (UNEP) "*fee-bates*" didasarkan pada kebijakan fiskal yang memungut biaya dari kendaraan yang tidak efisien dan "memotong harga (*rebates*)" pada kendaraan yang efisien berdasarkan kebijakan "*pivot point*". Hal ini menentukan perbedaan antara kendaraan efisien dan tidak efisien dalam arti emisi CO₂ dan bahan bakar ekonomi.²¹ Saat ini, "*fee-bates*" dapat dilihat di Uni Eropa, Tiongkok, dan Kanada dan diterapkan sebagai bentuk subsidi terhadap pabrik atau sebagai pajak registrasi kendaraan (awal dan tahunan). Ketika diterapkan sebagai bentuk dari subsidi terhadap pabrik, biaya ini juga bisa dianggap sebagai disinsentif (negative rebates) di mana pabrik diharuskan untuk kontribusi pajak atau retribusi terhadap kendaraan tidak efisien yang diproduksinya.

Namun demikian, meski konsep "*fee-bates*" tidak diaplikasikan secara langsung pada sistem cukai (dan pada kasus China dioperasikan dengan sistem cukai), prinsip dasarnya dapat diaplikasikan secara merata dan dapat menjadi pertimbangan yang sah dalam desain sistem cukai. Target

atau standar level emisi CO₂ dapat ditentukan dan tambahan beban pajak dapat ditambahkan pada kendaraan yang melebihi standar level emisi CO₂. Sebaliknya, beban cukai dapat diturunkan untuk kendaraan yang memiliki standar emisi yang lebih rendah. Besaran tarif cukai yang dikaitkan dengan level emisi CO₂ dapat diterapkan dengan tingkatan yang jauh lebih besar jika memang diperlukan atau sebaliknya. Dalam kasus seperti itu, tarif cukai tinggi dikenakan untuk kendaraan dengan level emisi CO₂ yang tinggi dan sebaliknya.

Gambar 4: Afrika Selatan dan Siprus: Emisi Berdasarkan Biaya Tambahan (*surcharge*).

Afrika Selatan	Siprus (Kendaraan Penumpang / Komersial Ringan)
<p>Cukai ad valorem berdasarkan kapasitas mesin²²</p> <p>Ditambah</p> <p>"Pajak Lingkungan" menentukan jumlah tarif spesifik CO₂ per gram yang melebihi:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 120gm/km = R90 per gm dari emisi CO₂ melebihi 120 gm/km dan • 175 gm/km = R125 per gm dari emisi CO₂ jika melebihi 175gm/km²³ 	<ul style="list-style-type: none"> • Untuk kendaraan dengan emisi karbon dioksida (CO₂) kurang atau sama dengan 120 gm/km: "NoI" • Untuk kendaraan dengan emisi karbon dioksida (CO₂) melebihi 120 gm/km tetapi tidak lebih dari 150 gm/km: €25per gm/km emisi karbon dioksida (CO₂) lebih dari 120 gm/km • Untuk kendaraan dengan emisi karbon dioksida (CO₂) melebihi 150 gm/km tetapi tidak lebih dari 180 gm/km: €750 plus €50 per gm/km emisi karbon dioksida (CO₂) lebih dari 150 gm/km • Untuk kendaraan dengan emisi karbon dioksida (CO₂) lebih dari 180 gm/km: €2250 plus €400 per gm/km emisi karbon dioksida (CO₂) lebih dari 150 gm/km

Studi Kasus berikut ini menjelaskan sistem *fee-bate* dalam sebuah aturan pajak. Kasus ini mencakup pajak registrasi di Denmark, dan bonus/

denda terhadap penjualan mobil baru di Prancis. Efeknya adalah pendekatan tersebut memberikan dampak terhadap harga retail untuk kendaraan baru dan mempengaruhi permintaan kendaraan baru. Tujuannya adalah untuk menggeser permintaan ke kendaraan dengan emisi (dan konsumsi bahan bakar) yang rendah. Oleh sebab itu, kasus ini mirip dalam hal penerapan cukai, digunakan secara luas untuk mempengaruhi harga dan konsumsi.

Studi Kasus: Penggunaan “Fee-Bates” dalam Uni Eropa

Denmark – Pajak Registrasi

Selain pajak berbasis harga beli kendaraan bermotor, pajak berbasis CO₂ juga diaplikasikan.

Pengurangan pajak: Untuk kendaraan yang menggunakan bensin diturunkan sebesar DKK 4.000 untuk setiap km bagi kendaraan dengan penggunaan bensin lebih dari 16 km/liter (setara 145 g CO₂/km). Untuk kendaraan berbasis solar, pajak registrasi mobil diturunkan sebesar DKK 4.000 untuk setiap km bagi kendaraan dengan penggunaan solar lebih dari 18 km/liter (setara dengan 147.2 g CO₂/km)

Penambahan Pajak: Untuk kendaraan yang menggunakan bensin dinaikkan sebesar DKK 1.000 untuk setiap km bagi kendaraan dengan penggunaan bensin kurang dari 16 km/liter. Untuk kendaraan berbahan bakar solar, pajak registrasi mobil dinaikkan DKK 1.000 untuk setiap km bagi kendaraan dengan penggunaan bensin kurang dari 18 km/liter.

Perancis – pembayaran bonus/denda terhadap penjualan mobil baru

Pembeli mendapatkan bonus untuk kendaraan baru yang dibeli dan dikenakan denda terhadap kendaraan baru yang memiliki emisi yang lebih tinggi sebagai berikut:

Gambar 2.5. Contoh "Fee-Bates"

Jenis Kendaraan	CO ₂ Emissions (gm/km)	Rebate €'s
A+	Hingga 60	5.000
A	61-100	1.000
B	101-120	700
C+	121-130	200
C-	131-140	0
D	141-160	0
E+	161-165	-200
E-	166-200	-750
F	201-250	-1.600
G	>251	-2.600

Sejumlah isu muncul ketika emisi CO₂ digunakan sebagai kriteria untuk perpajakan. Pertama, seperti yang dapat dilihat di atas, kebijakan emisi CO₂ ditetapkan menurut rata-rata "*fleet wide*" dan bukan berdasarkan model individu. Hal ini berdampak pada beban pajak yang lebih besar terhadap sejumlah pabrik tergantung pada portofolio produk. Isu kedua adalah proses sertifikasi emisi CO₂ untuk kendaraan bermotor. Proses sertifikasi menjadi semakin penting dalam tujuan lingkungan, informasi konsumen, serta dalam tujuan perpajakan. Hal ini membutuhkan penyelarasan dan konsistensi antara lembaga yang mengeluarkan kebijakan lingkungan, lembaga yang mengeluarkan standar manufaktur, dan lembaga yang menjalankan kebijakan perpajakan. Isu ini akan dibahas secara lebih detail di bawah ini.

3.2.7. Kapasitas Mesin (Sebagai Patokan untuk Seluruh Tujuan Kebijakan)

Kapasitas mesin adalah kriteria paling umum pada klasifikasi kendaraan bermotor dalam penetapan tarif cukai, dan juga digunakan untuk

klasifikasi keseluruhan impor dari kendaraan CBU, CKD, dan SKD. Keuntungan utama dari pendekatan ini adalah ukuran mesin dapat menjadi patokan berbagai eksternalitas negatif yang sudah dibahas di atas. Empat hal yang perlu diperhatikan:

- *Kebijakan Energi.* Pemerintah semakin sadar akan pentingnya mengamankan cadangan bahan bakar yang cukup. Hal ini mempertimbangkan peningkatan efisiensi bahan bakar pada kendaraan baru, peningkatan penggunaan bahan bakar alternatif (terutama energi terbarukan), dan peningkatan investasi pada sumber bahan bakar alternatif (seperti penggunaan kendaraan listrik). Dalam kaitannya dengan penggunaan bahan bakar, bisa dipertimbangkan secara umum bahwa terdapat hubungan antara penggunaan bahan bakar dan kapasitas mesin, di mana mesin yang lebih besar biasanya memiliki konsumsi bahan bakar yang lebih banyak. Oleh sebab itu, kapasitas mesin yang lebih besar akan memiliki tarif cukai efektif yang lebih tinggi.
- *Efisiensi Bahan Bakar.*²⁴ Salah satu faktor utama yang menentukan efisiensi bahan bakar adalah ukuran mesin. Manufaktur terus meningkatkan efisiensi bahan bakar melalui berbagai inisiatif seperti teknologi baru, desain aerodinamis baru dan pengurangan berat kendaraan. Lebih dari itu, cara kendaraan dijalankan juga mempengaruhi penggunaan bahan bakar. Namun demikian, ukuran mesin tetap menjadi faktor utama. Sehingga kapasitas mesin membuat tarif cukai efektif menjadi lebih tinggi.
- *Emisi CO₂.* Sekali lagi manufaktur secara terus menerus menurunkan emisi dari model kendaraan baru. Namun demikian, tingkat emisi CO₂ tetap berkaitan dengan jumlah bahan bakar yang dibakar dan kapasitas mesin untuk mengkonsumsi bahan bakar lebih banyak. Sama halnya dengan efisiensi bahan bakar, kapasitas mesin memiliki peran dalam menentukan besarnya pajak yang diterapkan pada kendaraan dengan kapasitas mesin yang lebih besar.

- Selain efisiensi bahan bakar dan emisi, faktor lainnya adalah "*wear and tear*" (kerusakan) terhadap jalan publik itu sendiri di mana sering berkaitan dengan berat kendaraan. Mesin kendaraan yang lebih besar akan membawa barang yang lebih berat dibandingkan kendaraan dengan kapasitas mesin yang lebih kecil.

Terdapat perkembangan yang jelas dari industri otomotif untuk meningkatkan efisiensi bahan bakar dan menurunkan emisi. Terdapat pula hubungan korelasi antara model kendaraan baru yang memiliki kapasitas mesin yang lebih kecil dan efisiensi.²⁵ Sejumlah tipe kendaraan tetap memiliki bodi yang lebih besar dengan tujuan untuk tetap memenuhi permintaan pasar terhadap kendaraan dengan ukuran besar. Namun demikian, semakin banyak pula kendaraan dengan bodi besar namun menggunakan mesin yang lebih kecil dan lebih efisien.

Kombinasi dari keinginan untuk meningkatkan konsumsi bahan bakar dan menurunkan emisi, termasuk melalui penggunaan bahan bakar alternatif dianggap sebagai kemunculan "sub-kategori" baru di dalam terminologi industri. Beberapa contoh dapat dilihat di kawasan ASEAN, seperti:

- "*Eco Car*" – Thailand
- "Mobil Listrik" – Thailand, Vietnam
- "Kendaraan Efisien Energi" – Malaysia
- "*Low Cost Green Car (LCGC)*" – Indonesia

Dibentuknya sub-kategori baru biasanya dihubungkan kepada sejumlah perlakuan pajak (termasuk cukai), yang menstimulus permintaan untuk kendaraan yang ramah lingkungan. Kategori yang digunakan di luar cukai dan bentuk lain dari pajak dan insentif investasi untuk mendorong produksi lokal produk baru.

Memasukkan sejumlah atau seluruh sub-kategori baru dalam sistem cukai dapat menambah risiko pada kompleksitas sistem, mengingat diperlukan penambahan kategori pajak dari yang saat ini tersedia. Kompleksitas akan muncul ketika kendaraan diproduksi atau diimpor

dan cocok untuk dibebankan dengan berbagai jenis yang sudah ada di mana setiap jenis memiliki tarif cukai yang berbeda. Pada intinya, pembuat kebijakan cukai perlu untuk menyadari beberapa risiko berikut ini:

- Kriteria apa yang akan digunakan untuk membedakan mobil kecil, *eco-car*, dan kategori lainnya
- Bagaimana berbagai kategori ini dibentuk
- Apakah seluruh pabrik dan importir akan mampu memenuhi berbagai kriteria tersebut
- Bagaimana kriteria akan dikonfirmasi, termasuk pengujian (lihat di bawah); dan
- Seperti apa keadaan "*fall back*" jika kriteria tidak memenuhi persyaratan

Buku ini mendukung penggunaan sistem cukai untuk mendorong produksi mobil ramah lingkungan dan tetap melanjutkan tren penggunaan teknologi mesin yang lebih efisien dan lebih kecil. Menerapkan prinsip utama yaitu sistem yang sederhana dan adil, kapasitas mesin tetap menjadi patokan yang baik untuk struktur tarif cukai dengan nilai yang disesuaikan dan dipotong untuk kendaraan yang memenuhi sejumlah kriteria prioritas kebijakan. Hal ini akan dibahas secara lebih lanjut di bawah ini terkait pendekatan standardisasi struktur cukai kendaraan bermotor.

3.3 Efisiensi Bahan Bakar dan Pengujian Emisi CO₂ – Isu untuk Klasifikasi Cukai

Ketika pemerintah memutuskan untuk menggunakan emisi CO₂ (dan/atau efisiensi bahan bakar) sebagai bagian dari kriteria klasifikasi atau pengaturan dari tarif cukai efektif, perhitungan emisi CO₂ dan efisiensi bahan bakar menjadi bagian penting dari sistem cukai kendaraan bermotor. Sejumlah institusi memiliki kepentingan dan

peraturan yang berlaku dalam hubungannya dengan emisi CO₂ dan konsumsi bahan bakar. Beberapa kepentingan tersebut melingkupi:

- Menjadi bagian dari proses sertifikasi untuk mengeluarkan persetujuan "jenis kendaraan" yang menunjukkan bahwa kendaraan tersebut sudah memenuhi "standar" yang ada (disebut juga homologasi)
- Membuat "label" untuk dipasang pada kendaraan baru sehingga konsumen mengetahui efisiensi bahan bakar dan emisi CO₂, dan
- Menentukan klasifikasi cukai dan pembayaran cukai.

Dalam konteks ini, sangat penting untuk menguji sistem cukai untuk tetap konsisten dalam mengaplikasikan sejumlah prinsip:

- Berdasarkan standar internasional yang diterima secara luas
- Tidak didesain untuk menguntungkan sejumlah tipe produk atau produsen
- Tidak didesain untuk mendiskriminasi sejumlah barang impor dan mengakui proses *homologation* dari mitra dagang yang mengakui proses tersebut, dan
- Proses yang efisien untuk menurunkan biaya industri

Isu utama seputar proses pengujian yang mengundang perdebatan di tingkat global, dapat dirangkum sebagai berikut:

- Rangkaian pengujian (simulasi pola berjalan kendaraan) untuk mengukur emisi CO₂ dan efisiensi bahan bakar (seperti kombinasi berhenti/berjalan di perkotaan, jelajah negara, berhenti dalam keadaan mesin menyala dan lain sebagainya) yang perlu digunakan dalam rangkaian pengujian
- Metodologi dan proses pengujian apa yang digunakan (seperti chassis dynamometer, tangkapan pipa ekor knalpot, start kendaraan pada saat mesin dingin, start pada saat mesin panas, dll)
- Apa yang terjadi jika laboratorium nasional tidak dapat menyelenggarakan pengujian yang akurat. Sebagai contoh, apakah

spesifikasi pabrik digunakan? Apakah asosiasi kendaraan dapat digunakan? dan

- Apakah sejumlah syarat pengujian digunakan untuk menguntungkan sejumlah kendaraan dan/atau mendiskriminasi kendaraan lain sehingga membentuk hambatan non tarif.

Pertanyaan tersebut belum terjawab pada tingkat global dan tidak ada satu pun standar global untuk melakukan pengujian. The UN Economic Commission for Europe (UN ECE) telah menyelenggarakan sejumlah “kelompok kerja” untuk mengembangkan standar global mengenai kebijakan kendaraan, termasuk emisi CO₂ dan efisiensi bahan bakar (serta pengujiannya) untuk memfasilitasi perdagangan internasional pada kendaraan bermotor.²⁶ Kebijakan-kebijakan ini mencakup kategori CBU, CKD, dan SKD.

Negara non-Eropa dapat menandatangani regulasi, dan saat ini 58 negara sudah menandatangani, termasuk Thailand dan Malaysia dari wilayah ASEAN. Lebih dari itu, Jepang dan Korea Selatan yang merupakan negara produsen otomotif yang melakukan perjanjian kerja sama dengan ASEAN. Amerika Serikat, Kanada, dan Tiongkok adalah negara produsen utama kendaraan yang tidak menandatangani dan menjalankan standar pengujian yang dikembangkan sendiri oleh negara-negara tersebut.

Mengingat penerimaan internasional yang luas terhadap regulasi UN ECE, penerapan standar-standar tersebut dianggap sebagai perubahan menuju praktik terbaik dari proses pengujian sebagai kebalikan dari upaya untuk mengembangkan sistem pengujian yang terkoordinasi antara sejumlah agen pada pasar nasional. Bab ini bukan merupakan dokumen teknis mengenai emisi CO₂ dan desain pengujian efisien bahan bakar, melainkan sebagai sebuah bahan desain sistem cukai untuk kendaraan bermotor.

Kementerian Keuangan mungkin tidak dan tidak seharusnya terlibat

pada penyusunan desain pengujian emisi CO₂ dan efisiensi bahan bakar. Sebaliknya, mereka seharusnya mendorong lembaga teknis terkait untuk mengadopsi praktik terbaik yang diterima secara luas pada level internasional dalam desain perpajakan. Prinsip-prinsip ini termasuk persamaan, non-diskriminasi dan memastikan dampak keuangan yang minimal terhadap industri atau kondisi ekonomi. Secara singkat, kebijakan cukai dalam kaitannya dengan sertifikasi level emisi CO₂ dengan tujuan pengenaan cukai seharusnya dihubungkan pada standar yang diterima secara internasional sebagai bagian dari proses klasifikasi.

Oleh karena itu, mengenai informasi untuk pembuat kebijakan cukai, berikut ini adalah rangkuman regulasi tingkat tinggi dari UN ECE yang relevan -101 dan 83-

UN ECE : Emisi CO₂ dan Pengujian Efisiensi Bahan Bakar

Ikhtisar Umum : Pengujian Emisi CO₂ yang diambil dari peraturan 101 dan peraturan 83 UN ECE

Peraturan 101

Untuk mesin jenis pembakaran internal (internal combustion engines)

- Emisi CO₂ diukur dari gram per kilometer
- Konsumsi bahan bakar diukur dari liter per 100 kilometer (Gas alam: meter kubik per 100 kilometer)
- Pengujian sesuai lampiran 6, dimana untuk emisi CO₂ akan mulai dari tes tipe I dari lampiran 4 peraturan 83

Peraturan 83

Pengujian Tipe I

- Urban cycle (pengujian perkotaan) x 4
- Extra-Urban cycle (pengujian luar kota)
- Kendaraan dengan pengujian dynamometer, pengukuran emisi
- Kendaraan dengan pengujian yang telah dikeluarkan oleh otoritas penguji sebelumnya.
- Pengujian sesuai standar internasional dari UN ECE

Pengujian Tipe II

- Emisi lainnya (selain CO₂)

Conformity of Production (COP)

- Diuji pada perwakilan kendaraan
- Minimal lebih dari 3 kendaraan dipilih secara acak untuk memastikan kesesuaian dari berbagai tipe
- Dapat memilih lebih, jika sampel kendaraan di luar batas toleransi level emisi dan konsumsi bahan bakar dari kendaraan yang diwakilkan



3.4 Pendekatan Apa yang Paling Optimal untuk Struktur dan Basis Pajak?

3.4.1. Basis Pajak untuk Kendaraan Bermotor

Cukai kendaraan banyak dibebankan berdasarkan sistem ad valorem, dan berdasarkan ciri dari produk ini, pajak ad valorem tetap paling cocok digunakan sebagai basis pajak bagi kendaraan bermotor.

Dalam kaitannya dengan pajak spesifik maupun pajak tunggal, tidak ada basis pajak yang sama untuk digunakan:

- Setiap kendaraan akan cukup regresif dan tidak mengenal perbedaan dalam eksternalitas dari kendaraan yang lebih besar
- Berdasarkan silinder atau per kubik centimeter tidak mengenal dan memberikan insentif terhadap pergeseran teknologi yang meningkatkan efisiensi bahan bakar dan menurunkan emisi, dan
- Per gram/km emisi CO₂ akan membuat tidak adanya pendapatan negara dari sejumlah kendaraan yang memiliki emisi rendah atau

tanpa emisi

Oleh sebab itu, sistem *ad valorem* dianggap yang paling tepat. Namun demikian, sejumlah diskusi dibutuhkan dalam konteks nilai tarif cukai paling layak. Secara umum, besaran tarif cukai didasarkan kepada *ex-factory price* atau harga jual pabrik (biaya + asuransi + pengangkutan (CIF) + bea impor), dan hal ini tetap dilihat tepat mengingat sejumlah biaya telah dimasukkan pada nilai barang tersebut.

Dalam konteks ini adalah penetapan sejumlah biaya ketika membentuk nilai "harga jual pabrik" dan konfirmasi dari nilai harga jual pabrik ketika pabrik menjual pada pihak ketiga seperti distributor atau retail kendaraan.

Satu hal untuk melihat isu "harga jual pabrik" adalah Undang-Undang Kepabeanan mengenai valuasi. Undang-Undang tersebut sangat komprehensif dan didukung oleh konvensi dan perjanjian global. Hal ini memberikan petunjuk mengenai cara valuasi impor, termasuk hal-hal yang berkaitan dengan berbagai pihak. Undang-undang Kepabeanan dan Konvensi yang terkait dapat menjadi pedoman bagi otoritas maupun pembayar pajak ketika menghadapi nilai valuasi yang tidak jelas sehingga memberikan sejumlah metode yang memungkinkan untuk menentukan nilai valuasi.²⁷ Namun demikian, satu prinsip yang jelas dalam undang-undang Kepabeanan: tidak ada lembaga kepabeanan yang bisa sewenang-wenang membuat nilai barang impor. *Prinsip ini harus dijalankan pada proses valuasi cukai.*

3.4.2. Apa itu "Harga Jual Pabrik"?

Kelompok studi pada Tahap II mencoba menjawab pertanyaan ini sebagai isu utama yang muncul termasuk penggunaannya. Perhatian utama adalah apakah "harga jual pabrik" merupakan istilah yang belum terdefinisikan secara luas di berbagai wilayah sehingga dapat menimbulkan interpretasi dan aplikasi yang luas.

Cara dimana istilah "harga jual pabrik" diinterpretasikan dalam konteks bisnis tidak sama dengan bagaimana WTO menerapkan istilah ini pada perdagangan internasional.²⁸ Terdapat sejumlah perbedaan yang penting, dimana beberapa hal sangat relevan pada industri otomotif. Harga jual pabrik berarti:

- Harga barang ketika keluar dari pabrik
- Tidak ada biaya yang dimasukkan setelah pengiriman
- Pembeli bertanggung jawab dan memiliki barang tersebut sejak dikirim
- Tagihan komersial dari penjual menunjukkan harga pada saat barang keluar dari pabrik.

Hal tersebut menunjukkan bahwa empat aspek tersebut membentuk prosedur nasional dalam mengatur prosedur valuasi "harga jual pabrik". Namun demikian, pengecualian pada hal ini adalah *related parted sales ex-factory* atau *non-arms length* (penjualan ke anak perusahaan). Dalam kasus ini, Otoritas Pendapatan Negara akan tetap memperhatikan hubungan antara pabrik dan pihak yang mendistribusikan dan mengizinkan adanya pergeseran sejumlah biaya kepada distributor dan juga adanya pengurangan dari nilai cukai (melalui basis tarif cukai ad valorem yang lebih rendah).

3.4.3. Penjualan ke Pihak-pihak Terkait

Dalam kasus pabrik menjual kendaraan kepada perusahaan distribusi yang dimiliki seutuhnya dan memiliki kaitan, penting untuk memastikan hubungan antara pabrik dan distributor tidak mempengaruhi harga. Terdapat sejumlah faktor bagi Otoritas Pendapatan Negara dalam mempertimbangkan penentuan bersama pabrik jika harga sangat dipengaruhi hubungan antar pihak dan juga ada panduan dalam praktek valuasi kepabeanan.

Ketika menerapkan konsep valuasi kepabeanan untuk valuasi cukai dan apakah harga pabrik dipengaruhi oleh hubungan antar pihak yang terkait, otoritas pajak dapat menggunakan sejumlah pertimbangan:

- Harga jual pabrik dari kendaraan ditentukan secara konsisten dengan praktik normal dari penentuan harga di industri tersebut
- Harga jual pabrik sudah ditentukan secara konsisten dengan pelanggan lain dari pabrikan tersebut
- Harga jual pabrik cukup untuk memastikan telah mencakup seluruh biaya termasuk keuntungan yang konsisten dengan margin keuntungan pabrik lain untuk jenis kendaraan yang dijual, dan/atau
- Mengkaji segala bukti bahwa harga jual pabrik merepresentasikan harga pasar yang adil dibandingkan dengan penjualan dari jenis kendaraan yang sama dari pabrik lain pada pasar yang sama dan tidak berhubungan dengan pihak penjual.

Ketika Otoritas Pajak tidak puas dengan valuasi cukai, terdapat kebutuhan untuk memproses ulang pengkajian terhadap dokumen komersial yang berkaitan dengan biaya dan margin keuntungan dalam kaitannya dengan pabrik dan valuasi yang disetujui secara formal dan mengikat. Ketika hukum cukai mengizinkan perangkat valuasi, nilai yang ditetapkan dapat dikaji ulang dan baik pabrik maupun otoritas cukai terikat pada nilai tersebut. Ketika hukum cukai tidak membolehkan suatu perangkat valuasi, maka direkomendasikan sebuah tipe proses "keputusan bersama" (ruling) yang dibentuk dalam suatu prosedur tertentu dimana baik pihak pabrikan maupun otoritas cukai dapat mengikuti temuan "informal" dari putusan tersebut.

3.5. Nilai acuan

Prinsip dari buku ini adalah seluruh negara mendapatkan kedaulatan untuk menentukan sendiri tarif cukai-nya, sementara di saat yang bersamaan, menyediakan negara-negara tersebut informasi mengenai

bagaimana mendefinisikan produk dan menyusun struktur sistem cukainya.

Ketika menyusun tarif cukai, syarat utama adalah menentukan nilai acuan yang merepresentasikan titik awalan dari seluruh tarif cukai produk tersebut. Nilai acuan adalah nilai yang ingin dibebankan oleh pemerintah terhadap kendaraan bermotor. Ketika pemerintah memberikan kebijakan berupa keringanan atau perlakuan khusus bagi produk tertentu, pengecualian tarif atau pemotongan tarif cukai akan didasarkan kepada nilai acuan tersebut untuk menentukan "nilai efektif" dari kebijakan tersebut dan dianggap sebagai "nilai kehilangan pajak", dalam kaitan bahwa ada penerimaan pajak yang hilang sebagai kompensasi dari kebijakan tersebut. Dengan kata lain, nilai acuan seharusnya ditentukan terlebih dahulu kemudian diskon dibuat terhadap nilai acuan tersebut sesuai tujuan kebijakan tersebut seperti kapasitas mesin yang lebih kecil, emisi CO₂ yang lebih rendah, dan/atau efisiensi bahan bakar yang lebih besar, dan lain sebagainya.

Dalam arti menentukan nilai acuan untuk kendaraan bermotor, biasanya dilihat bahwa kendaraan komersial memiliki tarif cukai yang lebih kecil dibandingkan kendaraan penumpang, hal ini menunjukkan keinginan untuk menurunkan biaya input dalam bisnis. Namun, hal ini adalah kebijakan dari setiap negara dan mensyaratkan kendaraan komersial tidak menjadi pengganti kendaraan pribadi sebagai bentuk penghindaran pajak.

Pertimbangan lainnya mengikuti tujuan prioritas yang sudah dijabarkan sebelumnya dalam bab ini, begitu juga pertimbangan kebijakan pajak internal umum pada level nasional. Untuk cukai kendaraan bermotor, dilihat seperti ini (urutan tidak berdasarkan prioritas):

- Pendapatan negara
- Pengurangan emisi CO₂
- Peningkatan efisiensi bahan bakar

- Pengembangan teknologi untuk menurunkan emisi CO₂ dan meningkatkan efisiensi bahan bakar, serta
- Menarik investasi termasuk pengembangan teknologi

3.6. Menyelaraskan Kategori, Definisi, dan Rancangan Kebijakan Sistem Cukai

Dalam bagian akhir bab ini, isu kebijakan yang telah didiskusikan di atas kembali dibahas dan ditampilkan dalam bentuk tabel. Tabel 2 merepresentasikan sebuah titik awal dalam menggambarkan struktur cukai kendaraan bermotor yang terstandar bagi pembuat kebijakan untuk mempertimbangkan dan mengaplikasikan pada produk CBU, CKD dan SKD. Tabel tersebut merepresentasikan:

- *Dua kategori produk*: kendaraan penumpang dan komersial, dengan perbedaan menurut definisi standar
- *Empat sub-kategori produk* dalam kategori kendaraan penumpang dan enam sub-kategori dalam kategori kendaraan komersial dengan perbedaan menurut definisi standar
- Klasifikasi model kendaraan bermotor individu berdasarkan kapasitas mesin, disesuaikan dengan kode HS (kategori HS mesin bensin untuk kendaraan penumpang dan kategori HS mesin diesel untuk kendaraan komersial)
- Tarif cukai didasarkan pada tarif ad valorem yang diaplikasikan pada harga jual pabrik (untuk kendaraan yang diproduksi secara domestik) atau CIF + basis bea masuk (untuk kendaraan impor)
- Nilai acuan yang ditandai dengan "A%" dengan perbedaan tarif yang menurun ketika kapasitas mesin mengecil (B, C dan D%) untuk kendaraan penumpang
- Nilai acuan yang ditandai dengan "E%" dengan perbedaan tarif yang menurun ketika kapasitas mesin mengecil (F, G dan H%) untuk kendaraan komersial; dan
- Penyesuaian terhadap tarif cukai diaplikasikan ketika satu atau lebih kriteria terpenuhi yang berkaitan dengan emisi CO₂,

konsumsi bahan bakar, atau sumber bahan bakar alternatif seperti model hybrid yang menggunakan dua sumber bahan bakar

Tabel 2 mencoba untuk tidak menawarkan standar dalam kategori, definisi, dan penyesuaian tetapi lebih kepada mempertahankan struktur dan desain yang cukup sederhana. Walaupun tidak berupaya untuk menjadi rekomendasi untuk sistem cukai kendaraan bermotor di negara manapun, namun tabel tersebut memberikan sejumlah informasi yang berguna. Dalam arti simplifikasi, struktur cukai dibuat untuk mengakomodasi pembentukan desain produk baru (seperti *eco car*, EEV, dan LCGC). Akan tetapi, tipe-tipe produk ini diklasifikasi berdasarkan spesifikasi dan kebijakan lokal, lalu ditentukan tarif yang disesuaikan.

Sebagai contoh, sebuah mobil ekonomis didefinisikan dalam hukum cukai Thailand sebagai berikut:

- Ukuran mesin kurang dari 1300cc (<1400cc diesel)
- Minimal 5 liter per 100km, dan
- Emisi CO₂ kurang dari 120 gm/km

Dalam kasus ini, segala produk yang termasuk dari 1a1) atau 1a2) dan memenuhi kriteria penyesuaian, akan diterapkan tarif khusus (*policy rate*) untuk eco-car seperti yang didefinisikan di Thailand.

Tabel 2 : Struktur Tarif Cukai untuk Kendaraan Bermotor Standar

Produk	Sub-Kategori Produk	Klasifikasi Berdasarkan Kapasitas mesin diukur dalam centimeter cubik (cc)	Tarif Cukai dari Harga Jual Pabrik	Penyesuaian terhadap Tarif Cukai A, B, C & D
1. Kendaraan Bermotor untuk Penumpang Kendaraan bermotor atau kendaraan lainnya yang secara prinsip	1a. Kendaraan Penumpang Kendaraan bermotor jalan raya selain motor dan sepeda, yang ditujukan untuk membawa tidak lebih dari 9 penumpang (termasuk pengemudi)	1a1) hingga 1000 1a2) 1001 - 1500 1a3) 1501 - 3000 1a4) di atas 3000	D% C% B% A%	Potongan terhadap nilai yang ditetapkan dalam kebijakan <ul style="list-style-type: none"> • Untuk CO₂ < gm/km sesuai dengan target

didesain untuk membawa kurang dari 10 penumpang, termasuk pengemudi				kebijakan lokal <u>Dan/atau</u> <ul style="list-style-type: none"> Untuk bahan bakar < target liter/100km Tarif cukai khusus (policy rate) : mobil listrik Tarif cukai khusus (policy rate): hybrid (2 jenis bahan bakar
	1.b. Sports Utility Vehicles (SUV) Termasuk kendaraan yang didesain untuk <i>off-road</i> dengan empat roda (atau dua road dengan syarat tertentu), jarak dasar dari ban kendaraan dengan bagian bawah chassis yang tinggi, bodi bertipe wagon, dan memiliki kursi penumpang hingga sembilan kursi (termasuk sopir)	1b1) hingga 1000 1b2) 1001 - 1500 1b3) 1501 - 3000 1b4) di atas 3000	D% C% B% A%	Tarif cukai khusus (policy rate): mobil solar cell
	1.c. Passenger Pick Up Vehicles (PPV) Kendaraan pick-up yang didesain dengan tambahan kabin untuk membawa tidak lebih dari sembilan penumpang (termasuk sopir)	1c1) hingga 1000 1c2) 1001 - 1500 1c3) 1501 - 3000 1c4) di atas 3000	D% C% B% A%	
	1d. Lainnya	1d1) hingga 1000 1d2) 1001 - 1500 1d3) 1501 - 3000 1d4) di atas 3000	D% C% B% A%	

Tabel 2 : Struktur Tarif Cukai untuk Kendaraan Bermotor Standar (bersambung)

Kategori Produk	Sub-Kategori Produk	Klasifikasi Berdasarkan Kapasitas mesin diukur dalam centimeter cubik (cc)	Tarif Cukai dari Harga Jual Pabrik	Penyesuaian terhadap Tarif Cukai A, B, C & D
2. Kendaraan Bermotor untuk komersial Kendaraan bermotor yang didesain untuk mengangkut barang atau penumpang (kurang dari 10), termasuk sopir	2.a. Kendaraan Pengangkut Kendaraan yang terdiri dari bagian penumpang yang didesain tidak lebih dari empat penumpang dan bak terbuka untuk mengangkut barang	1a1) hingga 1000 1a2) 1001 - 1500 1a3) 1501 - 3000 1a4) di atas 3000	H% G% F% E%	Tarif cukai khusus (policy rate): Untuk CO2 < gm/km sesuai dengan target kebijakan lokal Dan/atau Tarif cukai khusus (policy rate): Untuk bahan bakar < target liter/100km Tarif cukai khusus (policy rate):: mobil listrik Tarif cukai khusus (policy rate): hybrid (2 jenis bahan bakar)
	2b. Van Jenis kendaraan dengan <i>cargo bay</i> tertutup yang didesain untuk mengangkut barang tidak lebih dari dua gandar	1b1) hingga 1000 1b2) 1001 - 1500 1b3) 1501 - 3000 1b4) di atas 3000	H% G% F% E%	Tarif cukai khusus (policy rate): untuk kendaraan solar cell
	2c. Bis Kendaraan yang didesain untuk membawa penumpang lebih dari 10 penumpang termasuk sopir	1c1) hingga 1000 1c2) 1001 - 1500 1c3) 1501 - 3000 1c4) di atas 3000	H% G% F% E%	
	2d. Truk Kendaraan dengan daya tinggi dan dilengkapi dengan kargo baik yang permanen	1d1) hingga 1000 1d2) 1001 - 1500 1d3) 1501 - 3000 1d4) di atas 3000	H% G% F% E%	

	maupun dapat dipisah dan mampu mengangkut barang lebih dari dua gardan			
	2e. Traktor Truk Kendaraan tanpa kargo yang didesain untuk menarik dan mengangkut karavan atau perangkat lainnya	1e1) hingga 1000 1e2) 1001 - 1500 1e3) 1501 - 3000 1e4) di atas 3000	H% G% F% E%	
	2f. Kendaraan Tujuan Khusus Termasuk kendaraan dengan fungsi spesifik seperti pemadam kebakaran, ambulan, penyemprot, <i>concrete mixing, mounted cranes</i> , dan lain sebagainya	1f1) hingga 1000 1f2) 1001 - 1500 1f3) 1501 - 3000 1f4) di atas 3000	H% G% F% E%	Pengecualian dimungkinkan untuk kendaraan darurat (<i>emergency</i>) dan kendaraan kategori lainnya sesuai dengan kebijakan prioritas

Lampiran 1. Pengujian Efisiensi Bahan Bakar dan Emisi CO₂ yang Diterima Secara Global

United Nations Economic Commission for Europe

Peraturan 101

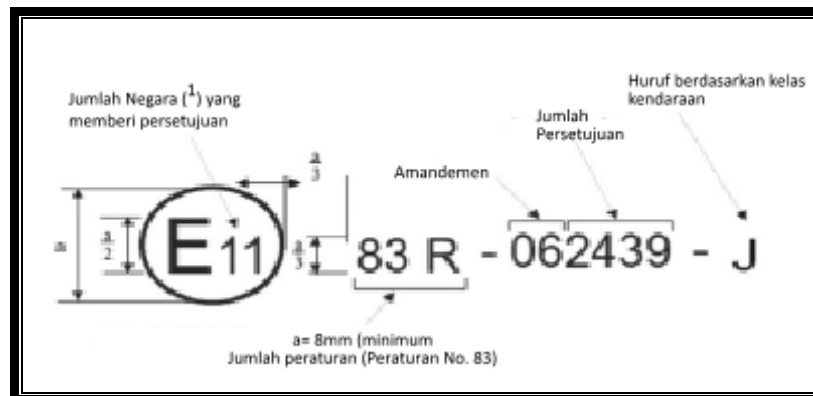
Penyediaan yang seragam mengenai persetujuan terhadap kendaraan penumpang tenaga internal, atau tenaga listrik *hybrid* dalam kaitannya pada perhitungan emisi karbon dioksida dan konsumsi bahan bakar dan/atau perhitungan konsumsi energi listrik dan jangkauan listrik dan dari kategori kendaraan M1 dan N1 dengan hanya daya kekuatan listrik dalam kaitannya pada perhitungan konsumsi energi listrik dan jangkauan listrik.

Peraturan 83

Penyediaan yang seragam mengenai persetujuan terhadap kendaraan yang berkaitan dengan polusi emisi menurut persyaratan bahan bakar mesin

Area Kunci

- Paragraf 3 Peraturan 101 "Aplikasi untuk Persetujuan"
 - Aplikasi untuk persetujuan tipe kendaraan diserahkan oleh pabrik
 - Pengujian untuk persetujuan tipe kendaraan oleh "otoritas"
 - Detail spesifikasi utuh, dan perwakilan kendaraan diserahkan untuk pengujian
- Paragraf 4 Peraturan 101 "Persetujuan" dan Lampiran 3 Peraturan 83
 - Ketika Emisi CO₂, efisiensi bahan bakar atau penggunaan listrik diukur seperti paragraf 5, persetujuan tipe kendaraan dikeluarkan
 - Kendaraan yang ditandai dengan "E" pada simbol lingkaran dengan detail negara, peraturan digunakan, persetujuan tipe nomor dan kendaraan



- Paragraf 5 Peraturan 101 "Spesifikasi dan Pengujian" dan Lampiran 4A Peraturan 83
 - Emisi CO2 ditentukan berdasarkan grams per kilometer, efisiensi bahan bakar dinyatakan berdasarkan liter per 100 kilometer (atau meter kubik per 100 kilometer)
 - Pengujian Lampiran 6 sebagai berikut
 - Tipe I
 - Bagian A – "urban cycle" dijabarkan menjadi sejumlah tahapan
 - Melaju selama 195 detik melewati jarak 1.013 km – rata-rata kecepatan 19 km/jam
 - Melaju empat kali

Penjabaran berdasarkan tahapan:

	Waktu (detik)	Persen	
Kendaraan diam	60	30,8	35,4
Deselerasi,lepas kopling	9		4,6
Ganti persneling (transmisi)	8		4,1
Akselerasi	36		18,5
Periode kecepatan tetap	57		29,2
Deselerasi	25		12,8
Total	195		100

Penjabaran berdasarkan penggunaan persneling:

	Waktu (detik)	Persen	
Kendaraan diam	60	30,8	35,4
Deselerasi, lepas kopling	9	4,6	
Ganti persneling (transmisi)	8	4,1	
Akselerasi	24	12,3	
Periode kecepatan tetap	53	27,2	
Deselerasi	41	21	
Total	195	100	

- Bagian B – Tambahan –kendaraan perkotaan atau *urban cycle* dijabarkan menjadi beberapa tahap
- Melaju untuk 400 detik melewati jarak 6,955 km – kecepatan rata-rata 62.8 km/jam
- Kecepatan maksimal 120 km/jam

Penjabaran berdasarkan tahapan:

	Waktu (detik)	Persen	
Kendaraan diam	60	30,8	35,4
Deselerasi,lepas kopling	9	4,6	
Ganti persneling (transmisi)	8	4,1	
Akselerasi	36	18,5	
Periode kecepatan tetap	57	29,2	
Deselerasi	25	12,8	
Total	195	100	

Penjabaran berdasarkan penggunaan gigi:

	Waktu (detik)	Persen	
Kendaraan diam	60	30,8	35,4
Deselerasi,lepas kopling	9	4,6	
Ganti gigi	8	4,1	
Akselerasi	24	12,3	
Periode keceptan tetap	53	27,2	
Deselerasi	41	21	
Total	195	100	

- Pengujian persyaratan kendaraan dan pengajuan persyaratan bahan bakar sebagai berikut

3.2. Pengujian kendaraan

3.2.1. Kendaraan seharusnya dihadirkan dalam kondisi mekanis yang baik. Kendaraan seharusnya sudah melaju dan dikendarai paling tidak 3000 km sebelum pengujian

3.2.2. Pada perangkat pembakaran seharusnya tidak terdapat segala kebocoran yang dapat menurunkan kuantitas dari gas yang terkumpul, dimana kuantitas harus sesuai dengan pembakaran mesin

3.2.3. Kerapatan dari sistem pipa masuk seharusnya diperiksa untuk memastikan bahwa karburasi tidak dipengaruhi oleh asupan tidak sengaja dari udara

3.2.4. Pengaturan dari mesin dan kontrol mesin seharusnya ditentukan oleh pabrik. Syarat ini juga berlaku terutama pada pengaturan posisi diam (kecepatan putaran dan kandungan karbon monoksida dari gas knalpot), dan perangkat mesin dingin dan untuk sistem pembersihan gas knalpot.

3.2.5. Kendaraan harus diuji atau kendaraan yang sejenis seharusnya disesuaikan, jika diperlukan, dengan sebuah perangkat untuk mengizinkan perhitungan dari parameter-parameter karakteristik yang dibutuhkan untuk pengaturan dinamometer dari kerangka mobil, dalam kesesuaian dengan paragraf 5 dari lampiran ini.

3.2.6. Jasa teknis yang bertanggung jawab terhadap pengujian dapat memverifikasi bahwa performa kendaraan sesuai dengan yang tertulis dari pabrik, sehingga dapat digunakan pada pengemudian normal dan terutama memiliki kapasitas untuk mulai dikendarai ketika situasi dingin maupun panas

3.3. Pengujian Bahan Bakar

3.3.1. Referensi bahan bakar yang sesuai sudah didefinisikan dalam lampiran 10 pada regulasi yang digunakan untuk pengujian

3.3.2. Kendaraan yang menggunakan bahan bakar minyak atau LPG, atau NG/biomethane seharusnya diuji berdasarkan lampiran 12 dengan referensi bahan bakar yang sesuai seperti yang didefinisikan pada lampiran 10a

3.4. Instalasi Kendaraan

3.4.1. Kendaraan seharusnya diposisikan horizontal selama pengujian sehingga mencegah terjadinya distribusi yang tidak normal dari bahan bakar.

- Tipe II – Pengujian Tipe IV

Tipe II (emisi karbon dioksida pada saat kecepatan idling);

Tipe III (emisi dari gas bak mesin);

Tipe IV (emisi evaporasi);

Tipe V (ketahanan dari perangkat anti polusi);

Tipe VI (verifikasi terhadap rata-rata rendah dari ambient temperature carbon monoxide dan emisi knalpot *hydrocarbon* setelah permulaan yang dingin;

- Conformity of Production (COP) atau Kesesuaian Produk

8.2. Pengujian kesesuaian dari kendaraan untuk pengujian tipe I

8.2.1. Pengujian tipe 1 seharusnya dilakukan pada kendaraan yang memiliki spesifikasi yang sama seperti yang ditentukan dalam sertifikat persetujuan tipe. Ketika sebuah pengujian tipe 1 dilakukan pada persetujuan tipe kendaraan yang memiliki satu atau beberapa tambahan, pengujian tipe 1 seharusnya dilakukan kepada kendaraan yang digambarkan pada paket informasi yang berkaitan dengan tambahan yang relevan.

8.2.2 Setelah diseleksi oleh Otoritas Berwenang, produsen tidak perlu melakukan penyesuaian terhadap kendaraan yang dipilih.

8.2.2.1 Tiga kendaraan harus dipilih secara acak dalam seri dan diuji sebagaimana dimaksud pada ayat 5.3.1. dalam peraturan. Faktor penurunan harus digunakan dengan cara yang sama. Nilai batas yang ditetapkan dalam ayat 5.3.1.4, Tabel 1.

8.2.2.2 Jika Otoritas Berwenang telah setuju dengan standar deviasi produksi yang diberikan oleh produsen, pengujian harus dilakukan sesuai dengan Lampiran 1 dalam peraturan. Jika Otoritas Berwenang tidak setuju dengan standar deviasi produksi yang diberikan oleh produsen, pengujian harus dilakukan sesuai dengan Lampiran 2 peraturan.

8.2.2.3 Produksi seri dianggap sesuai atau tidak sesuai berdasarkan uji sampel dari kendaraan setelah tercapai keputusan lulus atau gagal uji untuk semua polutan sesuai dengan kriteria pengujian diterapkan dalam lampiran yang sesuai.

Ketika keputusan lulus uji telah diperoleh untuk satu polutan, keputusan itu tidak akan diubah pada tes tambahan untuk menghasilkan keputusan untuk polutan lainnya.

Jika tidak ada keputusan lulus uji tercapai untuk semua polutan dan tidak ada keputusan gagal untuk satu polutan, tes harus dilakukan pada kendaraan lain (lihat Gambar 2).

Catatan Akhir

- ¹ Asosiasi Industri Mobil Eropa 2013, hlm. 39 (d disesuaikan dengan Australia dan Taiwan).
- ² Cnossen (2005), p. 598
- ³ http://www.islington.gov.uk/services/parks-environment/sus_pollute/air_quality/Pages/Vehicle-air-pollution.aspx.
- ⁴ Weisbrod, Vary and Treyz (2003), p. 3.
- ⁵ Sebagai contoh: Thailand 12% (Badan Investasi, Malaysia 3.2% (EXIM Bank), China dan India 7% serta perkiraan global sebesar 3% (Jain, Padhi, dan Maloo (2003)).
- ⁶ Penilaian cukai di Filipina didasarkan pada harga jual bersih (baik produsen atau importer) di bawah RA 9224
- ⁷ Termasuk: Organisasi Kepabeanan Dunia (WCO) Harmonized System (HS) mencatat Bab 87; Amerika Serikat Kode Peraturan Federal (CFR) 40 CFR pasal 1 dan 23 CFR Part 658,17; Biro Statistik Australia katalog 9.314,0 "Penjualan Kendaraan Baru" Januari 2014; Pemerintah New South Wales (Australia) Kategorisasi Kendaraan Bermotor - Definisi; dan Komisi Ekonomi PBB untuk Eropa "Klasifikasi dan Definisi Kendaraan Bermotor
- ⁸ Misalnya, perbedaan tingkat cukai di Thailand untuk kendaraan kurang dari 3000cc yang menggunakan bahan bakar etanol, baterai listrik, sel bahan bakar, Gas Alam, dan Hibrida yang dikenal dengan "eco car." Vietnam menerapkan 50% dari total tingkat untuk kendaraan berjalan yang menggunakan biofuel, 70% dari total tingkat untuk Hibrida, dan diskon untuk kendaraan listrik tergantung pada kapasitas penumpang.
- ⁹ Sebagai contoh, Thailand menerapkan 10% cukai untuk kendaraan listrik daripada patokan 50%. Vietnam memberlakukan tarif antara 10% dan 25% untuk kendaraan listrik dibandingkan dengan tingkat acuan antara 45% - 60%.
- ¹⁰ Vehicle Excise Duty," UK Driver and Vehicle Licensing Agency,2014,https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/299797/V149_2014-15.pdf.

- ¹¹ <http://www.whitehouse.gov/the-press-office/2012/08/28/obama-administration-finalizes-historic-545-mpg-fuel-efficiency-standard>.
- ¹² Anderson, Parry, Sallee and Fischer (2010). "Automobile Fuel Economy Standards: Impacts, Efficiency, and Alternatives Resources for the Future," Washington, DC.
- ¹³ A New Tax System (Luxury Car Tax)," Commonwealth of Australia, 1999, Section 25.1.
- ¹⁴ http://ec.europa.eu/clima/policies/transport/vehicles/cars/index_en.htm.
- ¹⁵ "Malaysia National Automobile Policy (NAP) 2014."
- ¹⁶ Customs & Excise Department, Republic of Siprus, <http://www.mof.gov.cy/mof/Customs/customs.nsf/l/56C4D9A3AB5A5B0AC2257488003A6B03?OpenDocument>.
- ¹⁷ Dikonversi dari gram ke per mil dikalikan dengan 0.625
- ¹⁸ Armada kendaraan yang dimaksud rata-rata target emisi CO2 di semua merek dan model pabrikan
- ¹⁹ <http://www.theicct.org/info-tools/global-passenger-vehicle-standards>.
- ²⁰ Cukai hanya dikenakan pada kendaraan impor dari luar Uni Eropa, untuk impor di dalam kawasan Uni Eropa dapat mengajukan pembebasan cukai (termasuk bea masuk)
- ²¹ <http://www.sars.gov.za/AllDocs/LegalDoclib/SCEA1964/LAPD-LPrim-Tariff-2012-06%20-%20Schedule%20No%201%20Part%202B.pdf>.
- ²² <http://www.sars.gov.za/AllDocs/LegalDoclib/SCEA1964/LAPD-LPrim-Tariff-2012-11%20-%20Schedule%20No%201%20Part%203D.pdf>.
- ²³ Global Fuel Economy Initiative, United Nations Environment Protection (UNEP) agency,
http://www.unep.org/transport/gfei/autotool/approaches/economic_instruments/fee_bate.asp.
- ²⁴ <http://www.carfuelconsumption.com>.

²⁵ "Global Automotive Executive Summary 2012," KPMG International; Tuttle (2010), "Size Matters: Now Automakers Brag About How Small Their Engines Are," TIME, <http://business.time.com/2012/04/23/size-matters-now-automakers-brag-about-how-small-their-engines-are/>; Tuttle (2011), "Why Small Economy Cars Make Economic Sense for Automakers," TIME, <http://business.time.com/2011/07/22/why-small-economy-cars-make-economic-sense-for-automakers/>.

²⁶ <http://www.unece.org/trans/main/welcwp29.html>.

²⁷ Article VII of the GATT, and WTO Customs Valuation Agreement.

²⁸ Diadaptasi dari program pelatihan UNCTAD dalam prosedur anti dumping WTO



BAB 4

Produk Tembakau

Ringkasan Praktik Terbaik

- Penting untuk dipahami bahwa kebijakan cukai tembakau di berbagai negara yang ditetapkan oleh pemerintah dalam konteks kedaulatan wilayah perpajakan, sepenuhnya harus dihormati.
- Standarisasi definisi barang kena cukai di ASEAN dapat memberi keuntungan tidak hanya dalam mendorong praktik administrasi pajak yang lebih baik, namun juga dalam memfasilitasi peningkatan perdagangan dalam kawasan MEA.
- Keuntungan sistem cukai spesifik dibandingkan sistem cukai ad valorem pada produk hasil tembakau mencerminkan bahwa seiring berjalannya waktu, praktik terbaik dari berbagai negara adalah menuju sistem cukai spesifik secara menyeluruh.
- Struktur tarif tunggal spesifik (*single tier*) dalam cukai lebih banyak dipilih jika dibandingkan dengan struktur banyak tarif (*multi tier*) karena memberikan iklim bisnis yang adil bagi produsen dan mengurangi kompleksitas dalam administrasi perpajakan.
- Besarnya porsi cukai (dalam persentase) bukan merupakan ukuran yang tepat untuk mengukur nilai atau beban pajak karena tidak terdapat hubungan yang sederhana antara besarnya porsi cukai (dalam persentase) dengan hal-hal berikut seperti porsi cukai (dalam nilai absolut), Harga Jual Eceran (RSP) atau keterjangkauan (daya beli) dalam membeli rokok.
- Perbedaan substansial dalam standar hidup / kemampuan daya beli di negara-negara ASEAN merupakan alasan utama yang tidak perlunya harmonisasi / penyelarasan tarif cukai produk hasil tembakau di ASEAN.

- Pemerintah disarankan untuk menyeimbangkan antara tujuan meningkatkan pendapatan negara dan mengurangi konsumsi tembakau, dimana peningkatan harga secara tajam dengan maksud untuk mengurangi keterjangkauan membeli rokok, dapat menyebabkan konsumen beralih ke produk ilegal (tidak membayar cukai).
- Pendekatan yang tepat di dalam menciptakan kebijakan yang stabil dan konsisten adalah otoritas fiskal mengadopsi sistem kenaikan tarif pajak (cukai) secara otomatis melalui indeksasi, atau menetapkan rencana kenaikan tahunan yang jelas sehingga pelaku pasar memiliki kepastian dan kejelasan tentang kebijakan cukai kedepan. Stabilitas atau konsistensi kebijakan seperti itu dapat menghindari distorsi pasar yang mengganggu efektivitas penerimaan pajak.
- Karena penerapan pajak khusus (earmarked tax) menyebabkan berbagai masalah serius - seperti kurangnya pengawasan dalam pengeluaran, hilangnya kontrol prioritas pendapatan dan pengeluaran dari Kementerian Keuangan dan Parlemen Komite Anggaran, serta kekakuan dalam proses penganggaran – praktik perpajakan yang baik harus menghilangkan jenis pajak khusus ini dan tetap mengutamakan pengenaan dan penggunaan pendapatan cukai secara umum.
- Perbedaan substansial dalam standar hidup / kemampuan daya beli di negara-negara ASEAN merupakan alasan utama tidak perlunya harmonisasi / penyalarsan tarif cukai produk hasil tembakau di ASEAN.
- Pemerintah disarankan untuk menyeimbangkan antara tujuan meningkatkan pendapatan negara dan mengurangi konsumsi tembakau, dimana peningkatan harga secara tajam dengan maksud untuk mengurangi keterjangkauan membeli rokok, dapat menyebabkan konsumen beralih ke produk ilegal (tidak membayar cukai).
- Pendekatan yang tepat di dalam menciptakan kebijakan yang stabil dan konsisten adalah otoritas fiskal mengadopsi sistem kenaikan tarif pajak (cukai) secara otomatis melalui indeksasi, atau menetapkan rencana kenaikan tahunan yang jelas sehingga pelaku pasar memiliki kepastian dan kejelasan tentang kebijakan cukai kedepan. Stabilitas atau konsistensi kebijakan seperti itu dapat menghindari distorsi pasar yang mengganggu efektivitas penerimaan pajak.

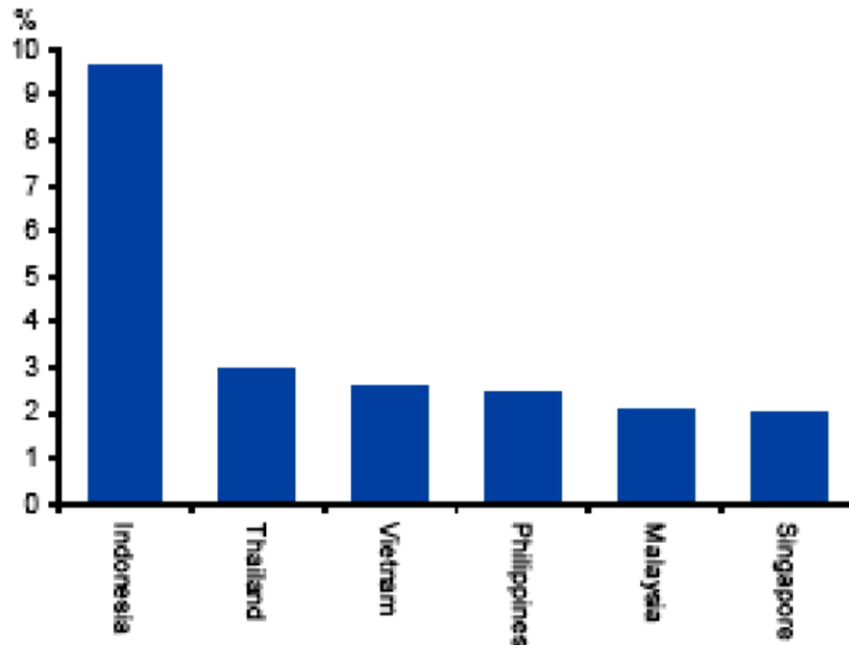
- Karena penerapan pajak khusus (earmarked tax) menyebabkan berbagai masalah serius - seperti kurangnya pengawasan dalam pengeluaran, hilangnya kontrol prioritas pendapatan dan pengeluaran dari Kementerian Keuangan dan Parlemen Komite Anggaran, serta kekakuan dalam proses penganggaran – praktik perpajakan yang baik harus menghilangkan jenis pajak khusus ini dan tetap mengutamakan penerapan dan penggunaan pendapatan cukai secara umum.

4.1. Pendahuluan

Pemerintah umumnya memiliki dua tujuan utama dalam menetapkan kebijakan cukai tembakau di negaranya:

1. Menghasilkan pendapatan negara untuk anggaran pemerintah. Hal ini sangat penting bagi sejumlah negara anggota ASEAN. Seperti terlihat dalam Bagan 1 yang menunjukkan, cukai pada produk tembakau berkisar hampir 10% dari penerimaan pajak total pemerintah di Indonesia dan sekitar 2% untuk Singapura dan Malaysia.
2. Mengurangi konsumsi tembakau dengan alasan kesehatan. Banyak pemerintahan yang memiliki strategi untuk mengurangi konsumsi tembakau, salah satu komponennya melalui kebijakan cukai, disertai kebijakan untuk membatasi konsumsi tembakau, langkah-langkah penegakan hukum dan edukasi publik.

Grafik 1: Persentase Penerimaan Cukai Tembakau dari Total Penerimaan Pajak Tahun 2012-2013



Sumber : "Law on Amendment of and Supplement to a Number of Articles of the Law on Excise Tax," Februari 2014.

Beberapa pemerintahan juga mungkin memiliki tujuan lainnya, seperti:

- *Mendukung sektor pertanian dan sektor ritel, serta rantai pasokan tembakau*, di mana sektor ini merupakan penggerak penting bagi pendapatan negara dan lapangan kerja masyarakat - isu ini sangat penting di beberapa negara berkembang;
- *Mendorong investasi dan lapangan kerja sektor manufaktur, serta kegiatan distribusi*, - isu ini juga penting di beberapa negara berkembang; dan
- Mendukung industri tradisional di negara tertentu, di mana produksi berbagai produk hasil tembakau merupakan industri

padat karya dan diproduksi secara lokal (misalnya rokok "kretek" buatan tangan di Indonesia)

Meski demikian, apa pun tujuan utama pembuat kebijakan, sangat penting dipahami bahwa kebijakan cukai tembakau dari berbagai negara yang ditetapkan oleh pemerintahnya sendiri dalam konteks situasi ekonomi dan sosial, kedaulatan pajak sepenuhnya harus dihormati. Sejumlah faktor mungkin dapat mempengaruhi tindakan yang dapat dilakukan untuk mengoptimalkan cukai tembakau bagi tiap negara, termasuk tarif cukai dan tingkat harga di negara-negara tetangga, serta risiko terkait seperti perdagangan ilegal yang dapat mendistorsi pasar dan mengurangi pendapatan pemerintah. Namun demikian, seperti yang ditekankan dalam Bab 1, prinsip kedaulatan pajak suatu negara harus mendasari setiap diskusi tentang reformasi kebijakan cukai, bahkan dalam konteks penciptaan pasar tunggal seperti MEA. Semua negara anggota ASEAN mempertahankan kedaulatan pajaknya secara penuh dalam MEA.

Pentingnya kedaulatan pajak dalam penentuan kebijakan cukai tembakau juga telah dimasukkan dalam agenda Organisasi Kesehatan Dunia (WHO) yaitu Konvensi Kerangka Kerja Pengendalian Tembakau (FCTC). Pasal 6 (pengaturan harga dan pajak untuk mengurangi permintaan tembakau) secara eksplisit menyatakan: "Tanpa mengurangi hak berdaulat para Pihak untuk menentukan dan menetapkan kebijakan perpajakan mereka, masing-masing Pihak harus mempertimbangkan tujuan kesehatan nasional tentang pengendalian tembakau".

Jadi, terdapat beberapa aspek cukai tembakau yang akan mendapat manfaat dari adanya standarisasi di ASEAN, keragaman kondisi ekonomi dan sosial dari negara-negara anggota di kawasan tersebut menunjukkan bahwa pendekatan "satu cara untuk semua" (*one size fits all*) bagi kebijakan cukai tembakau tidak akan sesuai, dan hak-hak pemerintah yang berdaulat untuk menentukan kebijakan pajak mereka sendiri tidak boleh dikompromikan.

Lebih dari itu, seperti yang dijelaskan dalam Bagian 1, adanya kontrol perbatasan pada MEA mereduksi kebutuhan untuk menyelaraskan tingkat tarif cukai antar negara anggota. Sebagai ikhtisar, *AEC blueprint* menyatakan bahwa akan ada pembentukan pasar tunggal dengan aliran bebas barang yang tidak berarti bahwa akan ada gerak tidak terbatas lintas batas intra-regional maupun ASEAN- barang lokal atau barang impor sepenuhnya akan dicek melalui Bea Cukai di masing-masing negara anggota. Masing-masing negara anggota tetap memberlakukan kontrol perbatasan secara penuh terhadap segala barang. Implikasinya, setiap negara dapat, misalnya, menjaga dan memaksakan batasan volume untuk barang kena bea atau cukai yang dapat dibawa wisatawan ke negara mereka batas penggunaan pribadi (*personal allowance limit*) mulai dari nol sampai 400 batang rokok di ASEAN², sehingga membatasi potensi selisih perbedaan tarif cukai antar negara-negara ASEAN dari pembelian skala besar lintas perbatasan oleh konsumen yang bisa mendistorsi penerimaan negara. Selain itu, tujuan dari prinsip perpajakan akan terus diterapkan, di mana penerimaan cukai perlu dijaga oleh negara atas barang kena cukai yang dibeli oleh konsumen, terlepas dari apakah produk tersebut diproduksi di dalam negeri atau diimpor. Oleh sebab itu, kompetisi pengenaan pajak cukai tidak perlu ada di antara anggota ASEAN.

Lebih lanjut, seperti dijelaskan dalam Bagian 1, penciptaan MEA tidak akan memiliki dampak yang signifikan terhadap bea masuk produk rokok intra-ASEAN, karena telah dikurangi menjadi nol atau maksimal 5% untuk semua negara anggota ASEAN, kecuali Vietnam.³

Jadi, reformasi komprehensif terkait cukai tembakau tidak diperlukan untuk melindungi stabilitas pasar atau pendapatan pemerintah dari rokok impor murah dalam jumlah besar dari tempat lain di wilayah ASEAN.

Pembentukan MEA oleh karenanya tidak memerlukan harmonisasi cukai tembakau di seluruh wilayah ASEAN. Sebaliknya, MEA harus dilihat

sebagai kesempatan bagi negara-negara anggota ASEAN untuk bergerak menuju praktik terbaik Internasional dalam kebijakan cukai. Namun demikian, langkah tersebut harus dipikirkan secara hati-hati dan diperhitungkan oleh para pembuat kebijakan di setiap negara anggota.

Atas dasar latar belakang yang telah diutarakan, terdapat empat elemen penting yang dapat memberikan kontribusi pada desain dan reformasi sistem cukai tembakau yang berhasil di ASEAN:

- Definisi yang jelas dan tepat dari kategori produk tembakau;
- Pembentukan basis dan struktur cukai yang mendukung pendapatan negara yang stabil dan dapat diprediksi dari barang impor (*sudden major inflows*);
- Menetapkan tarif cukai untuk memenuhi tujuan pemerintah tanpa mendorong perdagangan ilegal; dan
- Memastikan administrasi pajak yang efisien dan efektif.

Kami membahas tiga elemen tersebut secara rinci dalam bab ini. Administrasi perpajakan akan dibahas secara lebih utuh dalam Bab 7.

4.2. Penentuan dan Pendefinisian Produk, Basis dan Struktur Pajak

4.2.1. Identifikasi dan Pendefinisian Produk Tembakau Serta Kategori Produk Tembakau

Baik di ASEAN dan di seluruh dunia, rokok buatan mesin adalah produk tembakau paling populer. Namun, terdapat banyak jenis produk tembakau yang dibeli konsumen, tergantung pada preferensi mereka dengan popularitas jenis tertentu dari produk tembakau yang sangat bervariasi di pasar dan kelompok konsumen.⁴

Salah satu cara untuk mengkategorikan produk tembakau dapat dilihat dari para perokok dan mereka yang mengkonsumsi tembakau bukan dalam bentuk rokok (tanpa asap). Selain rokok, produk tembakau lainnya diantaranya termasuk bidis, cerutu, lisong, cerutu kecil, rokok tembakau

linting sendiri (roll your own tobacco), tembakau pipa, dan produk-produk lain seperti rokok kretek (tembakau dicampur dengan cengkeh). Sedangkan, produk tembakau tanpa asap diantaranya tembakau kunyah, seperti tembakau sirih, dan tembakau shisa.

Pemerintah sering menerapkan tarif cukai yang berbeda untuk produk tembakau yang berbeda dalam mencapai tujuan kebijakan tertentu. Oleh karena itu, definisi produk yang jelas diperlukan untuk menentukan tarif cukai yang sesuai untuk diterapkan pada produk tertentu dan sebagai upaya untuk menutup celah penghindaran pajak.

Selain itu, definisi tersebut perlu ditinjau secara berkala dan diperbarui untuk merespon inovasi produk yang dilakukan produsen, termasuk produk yang dibuat karena dasar perbedaan tarif cukai dengan produk yang dapat dipertimbangkan sebagai produk substitusi. Hal ini terjadi, misalnya, di Uni Eropa hingga 2011, dimana berdasarkan pengakuan para produsen mengenai biaya produksi mereka yang tinggi, cerutu dan cigarillos dikenakan tarif cukai yang jauh lebih rendah dibandingkan rokok konvensional. Hal ini menciptakan insentif bagi produsen untuk mengembangkan produk alternatif -yaitu cigarillos Filter- yang memenuhi definisi kriteria cerutu dan cigarillos sehingga bisa dikenakan tarif cukai yang lebih rendah dari rokok konvensional, tetapi jenis ini masih diterima konsumen sebagai pengganti dari rokok konvensional. Untuk menutup celah peraturan cukai ini (*loopholes*), revisi yang sangat rinci terkait definisi cerutu dan cigarillos harus dibuat. Seperti contoh diatas, menjadi suatu hal yang penting untuk membuat definisi produk tembakau yang jelas dan pembuat kebijakan harus hati-hati dalam menerapkan tarif cukai yang berbeda pada barang kena pajak yang berbeda mengingat bahwa perbedaan tarif cukai yang besar akan memberikan insentif untuk pengembangan produk ilegal.

Standarisasi definisi produk tersebut untuk tujuan pengenaan cukai di ASEAN dapat menguntungkan tidak hanya dalam mendorong pelaksanaan praktek terbaik administrasi cukai di seluruh wilayah, tetapi

juga dalam memfasilitasi peningkatan intra perdagangan regional dalam MEA. Perbedaan definisi akan mempersulit perdagangan lintas batas jika produk yang diproduksi suatu negara dengan spesifikasi yang sesuai dengan aturan domestik dan pajak di negara tersebut tetapi mungkin tidak memenuhi spesifikasi yang digunakan oleh mitra dagang potensial, sehingga merusak manfaat ekonomi yang dapat dihasilkan dari peningkatan perdagangan dan penciptaan dari pasar dan basis produksi tunggal di seluruh MEA. Pendekatan seperti ini dapat dilihat sebagai pengembangan menuju standardisasi dalam perdagangan regional antar negara ASEAN yang dilakukan melalui *ASEAN Harmonized Tariff Nomenclature* (AHTN).

Uni Eropa menghadapi tantangan yang sama dalam standarisasi definisi produk tembakau, dimana kawasan ini memiliki empat kategori utama untuk produk tembakau yang diproduksi: rokok, cerutu dan cigarillos, *fine cut tobacco* dan tembakau rokok lainnya (Tabel 1). Bentuk tersebut menjadi dasar bagi pendekatan yang harmonis untuk mendefinisikan produk, dan dapat menjadi contoh yang berguna bagi negara-negara anggota ASEAN untuk diadaptasi - meskipun sejumlah definisi perlu memperhitungkan fitur tertentu dari pasar produk tembakau di wilayah ASEAN, seperti pentingnya rokok kretek (cengkeh) di Indonesia, perbedaan antara berbagai kategori "rokok liting sendiri" di Thailand⁵ atau konsumsi cerutu dan sirih dengan tembakau di Myanmar.

Contoh lain yang dapat menjadi salah satu referensi adalah yang digunakan di Amerika Serikat, di mana Undang-undang Federal (Bagian 5702 (c) Judul 26 dari Kode Amerika Serikat) mendefinisikan produk tembakau antara lain cerutu, rokok, tembakau tanpa asap, pipa tembakau dan tembakau liting sendiri. Tembakau tanpa asap berarti setiap tembakau atau tembakau kunyah. Definisi produk tembakau ditunjukkan pada Tabel 2.

Tabel 1: Pendefinisian Produk Industri Rokok di Uni Eropa

Produk	Definisi
Rokok	<p>(a) Gulungan tembakau yang dapat dihisap dan yang tidak termasuk cerutu atau cigarillos;</p> <p>(b) Gulungan tembakau yang diproduksi non-industri sederhana, yang dimasukkan ke dalam tabung rokok-kertas;</p> <p>(c) Gulungan tembakau yang, diproduksi non-industri sederhana, yang dibungkus kertas rokok.</p>
Cerutu dan cigarillos	<p>(a) Gulungan tembakau dengan pembungkus luar tembakau alami;</p> <p>(b) Gulungan tembakau ditumbuk dengan isi campuran dan dibungkus dengan pembungkus luar dengan warna normal cerutu, tembakau yang dibentuk kembali, meliputi produk secara penuh, termasuk, bila sesuai, tetapi tidak termasuk filter, dalam kasus ujung cerutu, ujung, di mana satuan berat, tidak termasuk filter atau corong, tidak kurang dari 2,3 g dan tidak lebih dari 10 g, dan lingkaran setidaknya sepertiga dari panjangnya tidak kurang dari 34 mm.</p>
Tembakau Rokok	<p>(a) Tembakau yang telah dipotong atau dipisah, diputar atau ditekan menjadi blok dan mampu menghasilkan asap tanpa pengolahan industri lebih lanjut;</p> <p>(b) Tembakau bekas disiapkan untuk penjualan eceran yang tidak termasuk dalam Pasal 3 dan Pasal 4 (1) dan yang dapat dibuat untuk rokok. Untuk tujuan pasal ini, tembakau bekas dianggap sebagai sisa-sisa daun tembakau dan produk yang diperoleh dari pengolahan tembakau atau pembuatan produk tembakau.</p>
Tembakau Iris (Fine cut)	<p>(a) Tembakau rokok di mana lebih dari 25% berat dari partikel tembakau memiliki lebar potong kurang dari 1,5 mm dianggap tembakau <i>fine cut</i> untuk melinting rokok.</p> <p>(b) Negara-negara Anggota juga menganggap tembakau rokok adalah lebih dari 25% berat dari partikel tembakau memiliki lebar dipotong 1,5 mm atau lebih dan yang dijual atau dimaksudkan untuk dijual dari sigaret linting menjadi tembakau fine cut untuk gulungan rokok.</p>
Tembakau rokok lainnya	Semua tembakau rokok yang berada di luar definisi tembakau iris.

Sumber: European Council Directive 2011/64/EU

Tabel 2: Definisi Produk Rokok di Amerika Serikat

Produk	Definisi
Rokok	Rokok adalah (1) Setiap gulungan tembakau yang dibungkus kertas atau zat apapun yang tidak mengandung tembakau, dan (2) Setiap gulungan tembakau yang dibungkus semua bahan yang mengandung tembakau, yang karena penampilannya, jenis tembakau yang digunakan dalam <i>filler</i> , atau kemasan dan pelabelan, mungkin akan ditawarkan kepada, atau dibeli oleh konsumen sebagai sigaret seperti dimaksud pada ayat (1).
Cerutu	"Cerutu" berarti setiap gulungan tembakau yang dibungkus daun tembakau atau zat yang mengandung tembakau (selain setiap gulungan tembakau untuk sigaret).
Rokok Linting Sendiri/Roll Your Own Tobacco	Istilah "Linting sendiri" berarti setiap tembakau yang, karena sifatnya penampilan, jenis, kemasan, atau pelabelan, cocok untuk digunakan dan mungkin ditawarkan kepada, atau dibeli oleh konsumen tembakau untuk membuat rokok atau cerutu, atau untuk digunakan sebagai pembungkus.
Tembakau Pipa	Istilah "tembakau pipa" berarti setiap tembakau yang, karena sifatnya penampilan, jenis, kemasan, dan pelabelan, sangat cocok untuk digunakan dan mungkin ditawarkan kepada, atau dibeli oleh konsumen tembakau untuk merokok menggunakan pipa.
Tembakau Tanpa Asap	(1) Tembakau tanpa asap: Istilah "tembakau tanpa asap" berarti setiap tembakau atau tembakau kunyah. (2) Tembakau Sedot (<i>Snuff</i>): Istilah "tembakau sedot" berarti setiap potongan halus, atau bubuk tembakau yang tidak dimaksudkan untuk merokok. (3) Tembakau Kunyah: Istilah "tembakau kunyah" berarti setiap daun tembakau yang tidak dimaksudkan untuk merokok.

Sumber: Section 5702(c) of Title 26 of the United States Code

4.2.2. Identifikasi dan Pendefinisian Struktur dan Dasar Pengenaan Cukai

Negara anggota ASEAN saat ini mengadopsi berbagai pendekatan pengenaan cukai pada produk tembakau, seperti terangkum pada produk

rokok di Tabel 3 (akhir bagian ini). Basis untuk pengenaan cukai rokok bervariasi secara signifikan:

- Di Singapura dan Brunei, terdapat sistem cukai spesifik murni, di mana cukai dikenakan dengan tarif tunggal per 1.000 batang;
- Indonesia dan Filipina juga memiliki sistem cukai spesifik tetapi dengan tingkatan tarif cukai yang berbeda. Dalam kasus Filipina, saat ini rokok diklasifikasikan menjadi dua tingkatan tarif tergantung pada Harga Eceran Bersih (*Net Retail Price*). Di Indonesia, yang memiliki sistem yang paling kompleks di ASEAN dan juga termasuk salah satu sistem yang paling kompleks secara global, terdapat beberapa tingkatan tarif cukai tergantung pada jenis rokok, apakah rokok kretek buatan tangan, rokok kretek buatan mesin atau rokok konvensional atau dikenal dengan "rokok putih", dan lebih lanjut terdapat sub-kategori lagi tergantung pada volume produksi dan estimasi harga jual eceran;
- Kamboja, Myanmar, dan Vietnam memiliki sistem cukai ad valorem berdasarkan CIF atau harga jual 'bersih' pabrik (*Net Ex-Factory Price*);
- Malaysia memiliki sistem campuran spesifik/ad valorem (dengan komponen cukai spesifik yang mewakili sekitar 95% dari total tarif cukai);
- Thailand memiliki sistem di mana tarif cukai yang berlaku adalah tarif tertinggi antara tarif ad valorem atau tarif spesifik yang berlaku (secara de-facto, sistem ini adalah sistem ad valorem dengan cukai minimum); dan
- Laos memiliki sistem ad valorem untuk rokok dalam negeri dan sistem spesifik untuk impor.

Selain itu, seperti juga pajak pertambahan nilai (PPN) / pajak barang dan jasa (Goods and Services Tax) atau pajak penjualan (sales tax), beberapa negara menerapkan pajak khusus lainnya pada rokok, seperti Pajak

Provinsi, Pajak Kesehatan dan Pajak TV di Thailand; Pajak Penerangan Umum di Kamboja; Pajak Daerah di Indonesia; dan Dana Nasional untuk Pencegahan dan Pengendalian Tembakau di Vietnam.

Pilihan untuk struktur cukai tembakau (yaitu, apakah itu spesifik, ad valorem atau sistem 'mixed' campuran) adalah salah satu aspek dari kebijakan yang harus ditentukan sesuai dengan keadaan negara masing-masing, di bawah prinsip kedaulatan pajak negara. Namun, terdapat perbedaan penting antara sistem cukai spesifik dan ad valorem yang harus diperhatikan dalam menetapkan kebijakan cukai produk tembakau. Sistem cukai spesifik berkaitan dengan jumlah pajak karena ukuran fisik produk tembakau yang dibeli, misalnya, jumlah nominal per batang (berdasarkan unit) atau berat tembakau (berdasarkan berat barang). Untuk sistem cukai spesifik berdasarkan unit, hal ini jelas penting untuk mendefinisikan dengan benar apa yang dimaksud satuan unit.

Poin penting terkait struktur cukai spesifik untuk produk tembakau yaitu:

- Sederhana dalam hal definisi, kemudahan kalkulasi dan administrasi dalam pemungutan, seperti jumlah batang atau berat tembakau yang lebih mudah untuk diukur dan dimonitor dibandingkan nilai tunai-nya;
- Nilai pendapatan cukai-nya relatif dapat terprediksi dan stabil karena hanya tergantung pada volume barang yang dijual di pasar - dalam kasus sistem tarif tunggal (*single tier specific system*), perbedaan harga dari berbagai merek tidak mempengaruhi total pendapatan cukai (meskipun masih akan mempengaruhi pendapatan dari PPN / GST / pajak penjualan);
- Pendapatan bersih dari penerimaan cukai cenderung lebih tinggi karena administrasi yang sederhana dapat mengurangi biaya pemungutan cukai dibandingkan dengan sistem cukai ad valorem;
- Jika pembuat kebijakan ingin menggunakan instrument cukai untuk mengurangi konsumsi, sistem cukai spesifik lebih sesuai karena secara langsung berkaitan dengan volume konsumsi. Selain itu,

dalam hal ini, sudah sepantasnya semua rokok harus dikenakan tarif cukai yang sama karena rokok murah sama berbahaya dibandingkan rokok yang lebih mahal; serta

- Nilai cukai dapat dengan mudah di indeksasi ke tingkat inflasi harga konsumen untuk memastikan bahwa nilai riil cukai dapat dipertahankan.

Sebaliknya, dalam sistem ad valorem, tarif cukai dikenakan berdasarkan dengan nilai jual produk. Di bawah kondisi seperti berikut:

- Dampak dari cukai itu sendiri terhadap harga produk, dan kemungkinan pergeseran konsumsi antara produk tembakau, membuat nilai cukai dari sistem ad valorem sulit untuk diprediksi dibandingkan sistem spesifik;
- Pendapatan negara sangat tergantung dari preferensi konsumen terhadap merek. Ketika konsumen beralih ke merek dengan harga lebih murah maka penerimaan cukai dapat berkurang. Demikian pula, jika konsumen bereaksi terhadap kenaikan harga yang didorong atas kenaikan cukai, mereka akan beralih ke produk lebih murah (dengan tarif cukai lebih rendah), penerimaan cukai mungkin akan jauh lebih rendah dari target penerimaan cukai dari tarif yang lebih tinggi (lihat Kotak 1 untuk contoh masalah di Thailand, di mana kenaikan tarif cukai di bawah sistem ad valorem yang menyebabkan pelebaran perbedaan harga yang mengakibatkan pergeseran konsumsi yang lebih besar ke produk dengan harga (tarif cukai) yang lebih rendah;
- Menciptakan insentif untuk mengubah perilaku perusahaan rokok. Produsen tembakau secara efektif menetapkan nilai dasar (acuan) untuk pengenaan tarif cukai ad valorem, meningkatkan insentif bagi produsen individu dalam menurunkan biaya dan kualitas untuk mengurangi harga dalam upaya meraih pangsa pasar. Kondisi ini berpotensi menyebabkan perang harga yang berdampak pada pendapatan pajak secara keseluruhan yang lebih rendah dan mengurangi peran instrument cukai untuk pengurangan konsumsi;

- Biaya pemungutan cukai dengan sistem ad valorem di produk tembakau cenderung lebih tinggi daripada sistem spesifik. Kompleksitas sistem ad valorem lebih besar, yang membutuhkan pemantauan birokrasi dan audit untuk harga jual sebelum / sesudah pajak, serta volume yang dijual. Biaya-biaya tersebut, dan ruang lingkup untuk memanipulasi harga sebelum pajak seperti yang dijelaskan di bawah ini, cenderung mengurangi pendapatan bersih dari cukai produk tembakau;
- Sistem cukai ad valorem tidak selalu menyesuaikan secara otomatis terhadap inflasi Indeks Harga Konsumen dalam upaya mempertahankan nilai riil cukai. Harga yang dibebankan kepada konsumen dapat naik atau turun sesuai dengan perubahan harga produsen, namun kemungkinan terdapat tingkat korelasi yang rendah antara harga pada tingkat produsen dan di tingkat konsumen; dan
- Sistem cukai ad valorem rentan terhadap manipulasi yang menyebabkan penghindaran pajak. Secara khusus, dapat terjadi "under-valuation" yang dilakukan oleh produsen pada harga jual bersih pabrik (Net Ex Factory Price), daripada harga jual eceran (Retail Selling Price), yang diterapkan sebagai basis cukai. Hal ini dapat menyebabkan perusahaan membentuk struktur entitas ganda untuk menghindari pajak, dengan penjualan unit manufaktur/barang pada harga jual bersih pabrik yang artifisial (lebih rendah) untuk perusahaan distribusi/pemasaran. Demikian pula, ketika cukai dikenakan pada harga grosir, banyaknya layer dalam saluran distribusi dapat menyebabkan permasalahan dan konflik dalam penentuan harga dasar pengenaan cukai.

Perbedaan sistem cukai ad valorem dan spesifik dengan jelas menunjukkan bahwa banyak negara lebih cenderung menggunakan sistem cukai spesifik dari waktu ke waktu karena kemudahan administrasi dan juga stabilitas serta prediksi pendapatan negara yang lebih baik. Namun, perlu digaris bawahi bahwa langkah tersebut perlu melihat realitas pasar (misalnya, faktor yang mempengaruhi pasar seperti

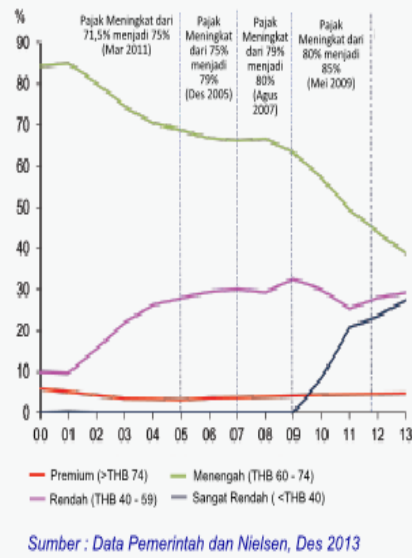
banyaknya perusahaan swasta atau BUMN dalam industri ini) dan mungkin hal tersebut tidak mudah bagi masing-masing negara untuk cepat beralih dari sistem cukai ad valorem ke sistem cukai spesifik atau dari banyak nya tingkat tarif cukai (multi tier) ke tarif tunggal spesifik (single tier). Lebih lanjut, langkah pertama dalam mengurangi insentif atas adanya manipulasi oleh produsen adalah beranjak dari sistem cukai ad valorem berbasis harga jual bersih pabrik (NEFP) ke basis harga jual eceran (RSP). Hal ini memungkinkan verifikasi basis pengenaan cukai yang lebih transparan, meski terdapat tantangan dalam sistem berbasis harga jual eceran di beberapa Negara ASEAN di mana efektivitas kontrol dari harga jual eceran masih menjadi permasalahan.

Praktik terbaik – apakah sistem cukai ad valorem maupun spesifik – ditujukan untuk menghindari perbedaan tarif cukai yang berlebihan antara produk tembakau yang berbeda. Oleh karena itu, dalam rangka pembentukan MEA, sistem cukai seharusnya tidak membedakan antara produk dalam negeri dan barang impor dari semua negara ASEAN.



Kotak 1: Perbedaan Tarif Cukai Menyebabkan Perubahan Konsumsi Produk Tembakau di Thailand

Grafik 2 : Pangsa Pasar berbagai segmen harga rokok di Thailand



Kenaikan tarif cukai rokok dapat mendorong perubahan pola konsumsi, dalam konteks sistem cukai ad valorem, dapat berdampak pada penurunan pendapatan negara. Pada 2001, kesenjangan tarif cukai antara rokok murah dan mahal di Thailand sebesar 6,6 Baht per bungkus. Namun setelah beberapa tahap kenaikan tarif cukai selama 12 tahun, kesenjangan ini semakin melebar menjadi 21,1 Baht per bungkus. Kenaikan cukai diterjemahkan dengan kenaikan harga. Sebagai konsekuensinya, pangsa pasar rokok kategori "harga super rendah" dan "murah" tumbuh dari sekitar 10% pada tahun 2001 menjadi sekitar 57% pada tahun 2013 (Grafik 2). Hal ini mengakibatkan segmen harga menengah turun drastis dari sekitar 85% menjadi 39% pada tahun 2013.



Tabel 3: Tarif Cukai dan Pajak Lainnya untuk Rokok di Negara Anggota ASEAN Juli 2014

Negara	Sistem	Tarif
Brunei	Tarif tunggal spesifik	BND 250/ 000 batang
Kamboja	Ad-Valorem dari CIF atau NEFP	Impor @ 10% (65% harga eceran dikurangi PPN)
Indonesia	Tarif spesifik rokok didasarkan pada jenis rokok, volume produksi, dan tingkat harga	Lihat tabel 6
Lao PDR	Ad valorem dari NEFP untuk produk domestik dan tarif spesifik (bea masuk) untuk produk impor	Produk Domestik: 15% atau 30% NEFP (Tarif cukai 60% adalah tarif yang berlaku tetapi dengan 25 tahun lisensi perjanjian investasi dengan industri tembakau, tingkat AVT 15% atau 30% bisa diterapkan) Produk Impor: bea masuk produk sebagai cukai
Malaysia	Tarif tunggal spesifik + Ad valorem dari CIF atau NEFP	Impor: MYR 250/000 batang + 20% dari (nilai pabean + bea masuk) Produk Lokal: MYR 250/000 batang + 20% dari (NEFP-biaya tinta keamanan)
Myanmar	Ad valorem dari NEFP	5-10% dari (bea masuk CIF) dari bahan baku impor 100% NEFP untuk rokok
Filipina	Tarif cukai spesifik berdasarkan harga jual bersih	Harga eceran bersih (PHP/bungkus) * > PHP 11.50 tarif = PHP 27.00 < atau = PHP 11.50 tarif = PHP 17.00
Singapura	Tarif tunggal spesifik	SGD 388/000 batang
Thailand	Ad valorem dari NEFP/CIF atau tarif spesifik (THB/gram) tergantung yang mana lebih besar	Tarif awal: ad valorem 87%; Spesifik THB1/gram. Kalkulasi efektif ad valorem: NEFP atau (CIF + Bea Masuk) x (87% / 100% - 87%)]. De-facto minimal cukai THB 16.85/pack
Vietnam	Ad valorem dari NEFP/CIF	65% dari NEFP

Sumber: Kementerian Keuangan, otoritas pabean, dan Forum Pajak Asia-Pasifik dalam Grup Studi Cukai ASEAN "Discussion Paper," Agustus 2013

*Filipina: Harga eceran Net (bersih) merupakan harga di mana rokok yang dijual di ritel di setidaknya lima (5) supermarket besar di Metro Manila (untuk merek rokok nasional), diluar nilai cukai yang berlaku dan pajak pertambahan nilai. [Bagian 5 (c) Undang-Undang Republik No.10351].

Tabel 3 (lanjutan):

Waktu Pengenaan Pajak (cukai)	Bea Masuk Impor	Nominal PPN (VAT)/GST	Pajak lainnya
Sewaktu impor	0%	-	-
Impor – saat keluar wilayah pabean Lokal – keluar pabrik	5%	10% PPN	Pajak penerangan umum = 3% (harga jual eceran dikurangi PPN)
Ketika pembelian pita cukai	0%	8.4% PPN dalam harga banderol	Pajak daerah sebesar 10% dari tarif cukai
Saat pemesanan pita pajak sebelum impor	5%	-	(Impor) Pajak Penjualan = 5% x (CIF + nilai cukai dan nilai pabean)
Sewaktu dikeluarkan dari gudang berikat			(Perusahaan lokal) Pajak Penjualan = 5% x (NEFP + nilai cukai – biaya tinta keamanan)
Lokal – keluar pabrik	5% (namun, secara de facto ada larangan impor di bawah rezim lisensi impor)		Pajak komersial sebesar 5% dari harga faktur di setiap level perdagangan: (distributor, grosir, eceran)
Saat pengeluaran rokok dari pabrik	0%	PPN 12.0%	-
Saat keluar dari gudang berikat	0%	PPN 7.0%	-
Saat kelaur dari pelabuhan /gudang berikat	0%	PPN 7.0%	Pajak Provinsi = THB 1.86 per pak (kecuali di Bangkok) Pajak Kesehatan = 2% dari Cukai dibayar Pajak TV = 1.5% dari cukai dibayar
Penerbitan invoice	Ditempatkan pada daftar pengecualian umum	PPN 10% dari harga distributor	Dana nasional untuk Pencegahan dan Kontrol Dampak Rokok = 1% dari harga jual pabrik

Berkaitan dengan hal tersebut:

- Sistem spesifik dengan beberapa tingkatan tarif cukai perlu dihapus. Hal itu dikarenakan mirip dengan karakteristik sistem ad valorem dan sedikit keuntungan dari sistem spesifik murni.
- Produk Tembakau Lainnya (Other Tobacco Product (OTP)) harus disesuaikan tarif cukainya, guna menghindari insentif pergeseran pola konsumsi ke produk lebih murah (cukai lebih rendah). Hal tersebut adalah masalah khas di Thailand, diperkirakan bahwa konsumen tembakau linting sendiri (RYO) mencapai hampir setengah dari jumlah total perokok.⁶

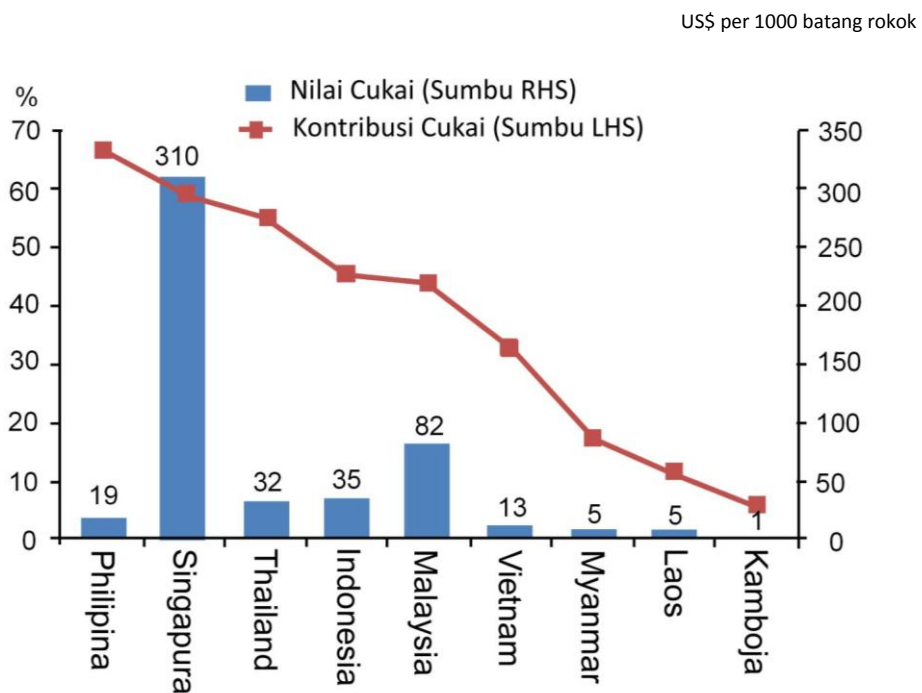
Namun demikian, terdapat kendala seberapa cepat atau mudah kebijakan dapat berubah. Bahkan di negara maju, masih ada perbedaan yang signifikan pada tingkatan tarif cukai atas produk tembakau yang berbeda-beda. Sebagai contoh, sebuah langkah cepat mengubah tarif minimum cukai pada tembakau linting sendiri (RYO) di Thailand dan mensejajarkannya dengan tarif cukai rokok kemungkinan akan mengakibatkan kenaikan tajam pada perdagangan ilegal. Pendekatan yang lebih pragmatis akan mempersempit perbedaan tarif cukai secara bertahap.

4.3. Pendekatan Apa yang Paling Optimal untuk Cukai Rokok?

Terdapat perbedaan yang cukup berarti pada tarif cukai produk tembakau di negara-negara anggota ASEAN. Misalnya, seperti yang ditunjukkan Bagan 3, berdasarkan merek⁷ rokok yang paling banyak dijual di setiap negara sebagai acuan perbandingan harga di antara negara anggota, nilai cukai (yaitu, jumlah absolut dari cukai yang dipungut tunai) berkisar dari hanya US\$ 1 per seribu batang di Kamboja dan US\$ 310 per seribu batang di Singapura. Rata-rata⁸ pendapatan cukai di ASEAN adalah US\$ 19 per seribu batang, menggambarkan bahwa nilai cukai dari setengah negara-negara anggota ASEAN kurang dari 7% pendapatan cukai Singapura.

Disamping itu, ada perbedaan dalam tingkat nilai kontribusi cukai terhadap harga jual eceran (RSP) di ASEAN. Seperti ditampilkan dalam Bagan 3, jika mengacu pada merek paling laku terjual di setiap negara maka, persentase kontribusi cukai terhadap RSP berkisar antara 6% di Kamboja dan 67% di Filipina, dengan rata-rata 45%. Demikian juga dalam konteks kontribusi total pajak, termasuk PPN/ pajak GST/ Pajak penjualan, pajak khusus dan cukai - dari 17% di Kamboja menjadi 77% di Filipina.

Grafik 3: Kontribusi Cukai dan Nilai Cukai Pada Merek Rokok Paling Laku di Setiap Negara Juli 2014



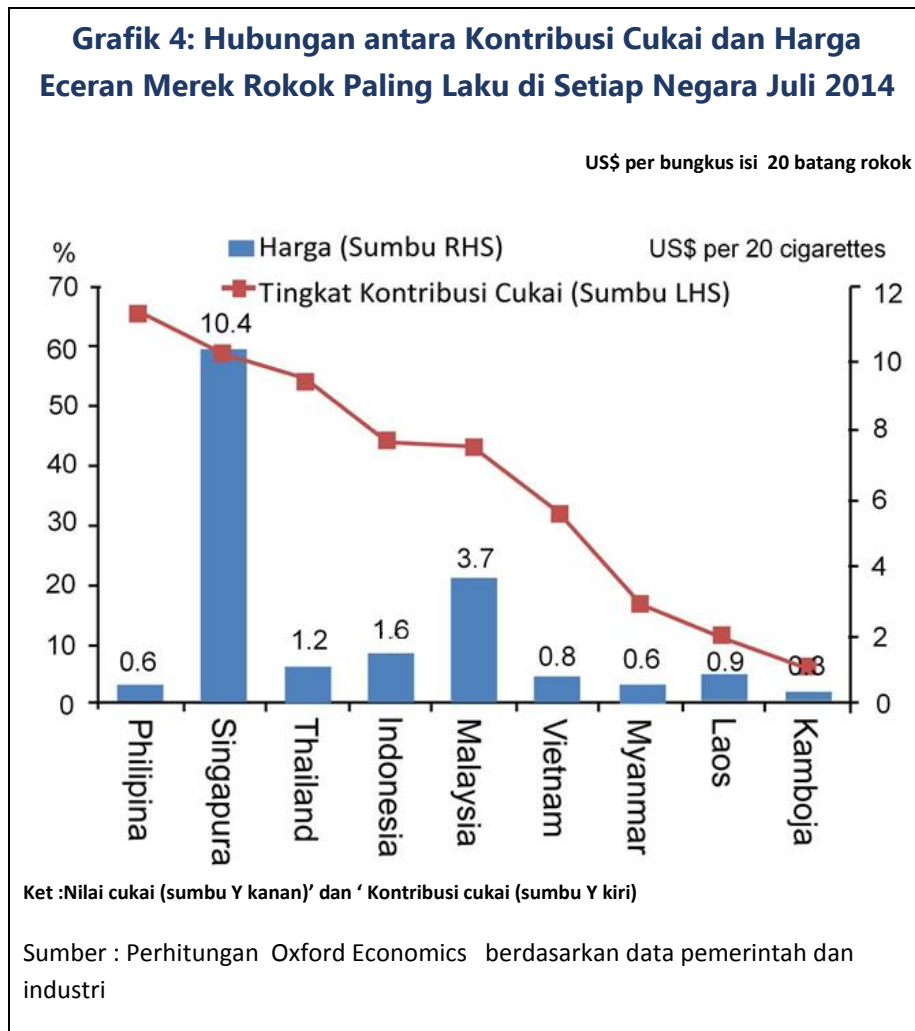
Ket : Nilai cukai (sumbu Y kanan) dan Kontribusi cukai (sumbu Y kiri)

Sumber : Perhitungan Oxford Economics berdasarkan data pemerintah dan industri (a) Indonesia, Laos, Thailand dan Vietnam termasuk pajak yang dialokasikan.

Bagan 3 juga menunjukkan bahwa tidak terdapat hubungan linear antara nilai cukai dan besaran kontribusi cukai pada harga rokok. Jadi, misalnya, kontribusi cukai pada harga rokok di Filipina adalah yang tertinggi, namun nilai cukai-nya hanya sebesar 6% dari Singapura dan lebih rendah dari Indonesia, Malaysia serta Thailand.

Oleh karena itu penting bagi para pembuat kebijakan untuk berhati-hati ketika membuat perbandingan tarif cukai produk tembakau di seluruh ASEAN. Sebagaimana dijelaskan pada Bagan 3, kontribusi cukai pada harga rokok bukan merupakan ukuran yang tepat untuk membandingkan beban cukai. Demikian juga seperti ditunjukkan Bagan 4, tidak terdapat hubungan sederhana antara kontribusi cukai dan harga jual eceran rokok. Perlu adanya matriks lain yang digunakan ketika membandingkan tarif cukai di satu negara dengan negara lain di ASEAN maupun dalam lingkup internasional.

Grafik 4: Hubungan antara Kontribusi Cukai dan Harga Eceran Merek Rokok Paling Laku di Setiap Negara Juli 2014

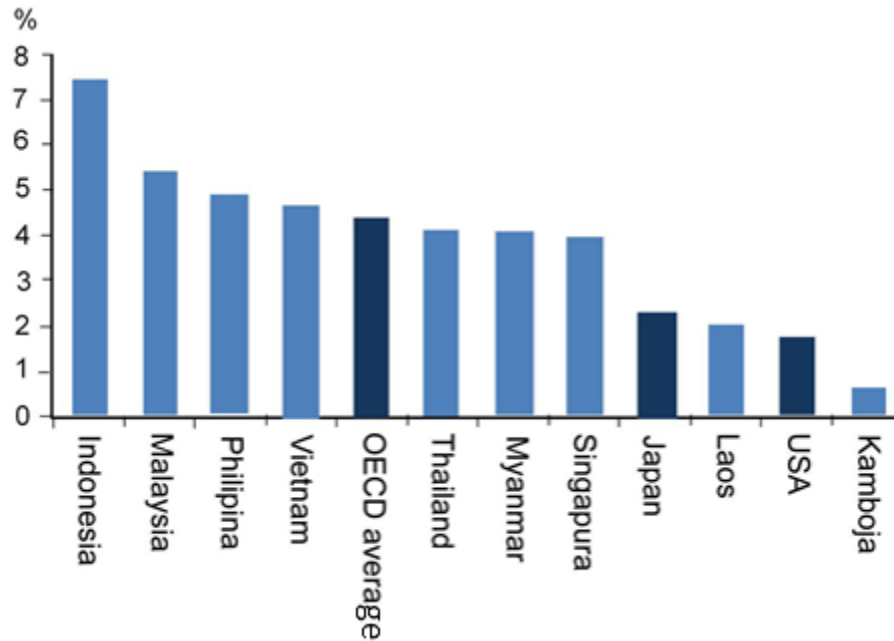


Secara khusus, penting untuk diperhitungkan perbedaan tingkat pembangunan ekonomi dan standar hidup di negara-negara ASEAN ketika membandingkan sistem cukai. Berkaitan dengan itu, terdapat perbedaan antara anggota ASEAN, seperti yang dibahas dalam Bab 1. Sebagai ilustrasi, PDB per kapita pada tahun 2013 berkisar dari hanya US\$ 39 di Myanmar hingga US\$ 56.000 di Singapura.

Grafik 5 menggambarkan perbandingan relatif penerimaan cukai dari merek rokok yang paling banyak dijual dengan PDB per kapita per hari

di seluruh negara ASEAN. Hal itu menunjukkan bahwa, ketika perbedaan dalam standar hidup diperhitungkan, bobot cukai rokok di Indonesia, Malaysia, Filipina, dan Vietnam sebenarnya lebih tinggi dibandingkan Singapura, meski jika dilihat dari penerimaan absolut masih lebih rendah. Serta, bobot relatif cukai rokok yang diukur terhadap standar hidup memiliki kemiripan di Thailand dan Myanmar dibandingkan dengan Singapura. Perbandingan relatif besaran cukai rokok terhadap PDB per kapita per hari lebih tinggi di empat negara ASEAN dari rata-rata di negara-negara OECD dan pada tingkat yang sama di tiga negara ASEAN. Pada sebagian besar anggota ASEAN, cukai rokok relative terhadap PDB per kapita per hari jauh lebih tinggi daripada di Jepang dan Amerika Serikat.

Grafik 5: Cukai Pada Sebungkus Rokok Isi 20 Merek Paling Laku di Masing-masing Negara Juli 2014 dalam Persentase Bagian dari PDB per Kapita per Hari



Sumber : Perhitungan Oxford Economics berdasarkan data industri dan statistik PDB dan Populasi nasional

Perbedaan mendasar pada standar hidup di ASEAN merupakan alasan penting mengapa perubahan untuk harmonisasi tarif cukai produk tembakau harus dihindari. Harmonisasi tersebut dapat mengakibatkan kenaikan tarif cukai yang sangat besar di negara-negara anggota berpenghasilan rendah dan akses untuk mendapatkan rokok menjadi sangat tidak terjangkau, serta mendorong meningkatnya aktivitas perdagangan ilegal. Dalam rangka merealisasikan harmonisasi tersebut, perlu dipertimbangkan batasan atas terhadap tarif cukai yang berlaku di negara kaya, yang mungkin juga tidak realistis karena belum tentu konsisten dengan tujuan mereka dalam mencegah peningkatan

konsumsi dan bertentangan dengan tujuan meningkatkan pendapatan mereka.

Namun demikian, terdapat lima prinsip umum bagi semua negara anggota ASEAN sebagai pertimbangan untuk dapat mengikuti besaran tarif cukai tembakau yang sesuai dalam konteks MEA, sehingga dapat konsisten dalam proses kebijakan cukai dan mendorong pergerakan menuju praktik terbaik di seluruh wilayah ASEAN.

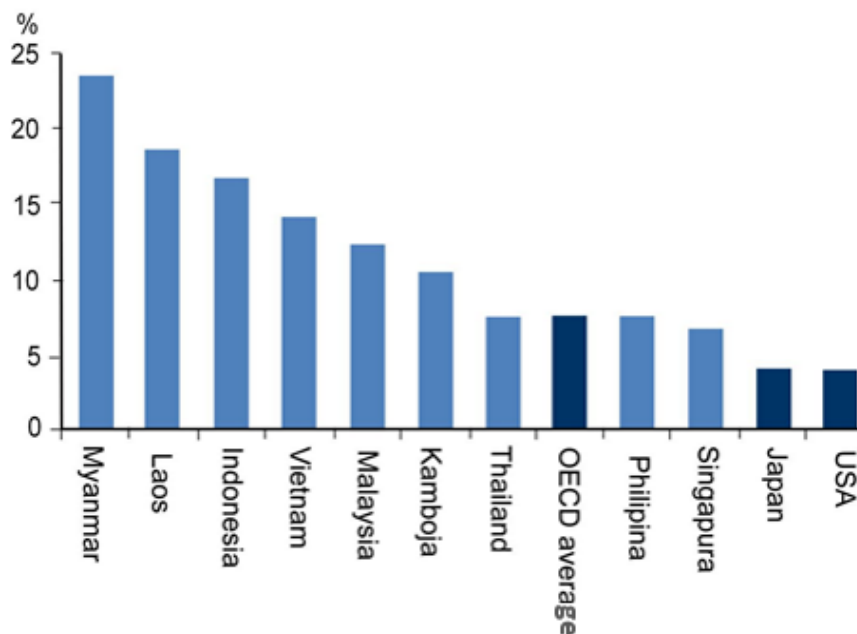
4.3.1. Keterjangkauan

Keterjangkauan diartikan sebagai biaya relatif rokok atau produk tembakau lainnya, terhadap daya beli konsumen. Kondisi itu dapat diukur dengan cara yang berbeda. Terdapat dua metode statistik yang paling sering digunakan dalam mengukur keterjangkauan yaitu jumlah rata-rata menit yang dibutuhkan pekerja untuk memperoleh pendapatan dan kemudian pendapatan tersebut digunakan untuk membeli sebungkus rokok, serta persentase pendapatan per kapita yang dibutuhkan untuk membeli sebungkus rokok. PDB per kapita bukan merupakan ukuran pendapatan yang tepat untuk mengukur tingkat pendapatan yang siap dibelanjakan (*disposable income*) masyarakat di ASEAN, namun basis data tersebut tidak tersedia pada semua negara, sehingga tidak ditampilkan

Keterjangkauan rokok dan produk tembakau lainnya -seperti tarif cukai -sangat bervariasi di seluruh negara anggota ASEAN. Seperti yang ditunjukkan Bagan 6, dengan merek yang paling banyak terjual di setiap negara dijadikan patokan, rokok yang saat ini paling sulit dijangkau ada di Myanmar, di mana 24% dari PDB per kapita per hari pada 2014 diperlukan untuk membeli sebungkus rokok dengan isi 20 batang. Angka itu menunjukkan tiga setengah kali proporsi pendapatan yang dibutuhkan rata-rata di Singapura. Kondisi itu memperlihatkan, meski memiliki penerimaan cukai rokok tertinggi di ASEAN, rokok relatif lebih

terjangkau di Singapura jika dibandingkan dengan negara-negara anggota lainnya. Keterjangkauan rokok di negara-negara ASEAN lebih rendah jika dibandingkan dengan rata-rata negara OECD. Selain itu, rokok secara signifikan lebih tidak terjangkau di semua negara ASEAN daripada di Amerika Serikat dan Jepang

Grafik 6 : Cukai Pada Sebungkus Rokok Isi 20 Merek Paling Laku di Masing-Masing Negara Juli 2014 Relatif Terhadap PDB Per Kapita per Hari



Sumber : Perhitungan Oxford Economics berdasarkan data industri dan statistik PDB dan Populasi nasional

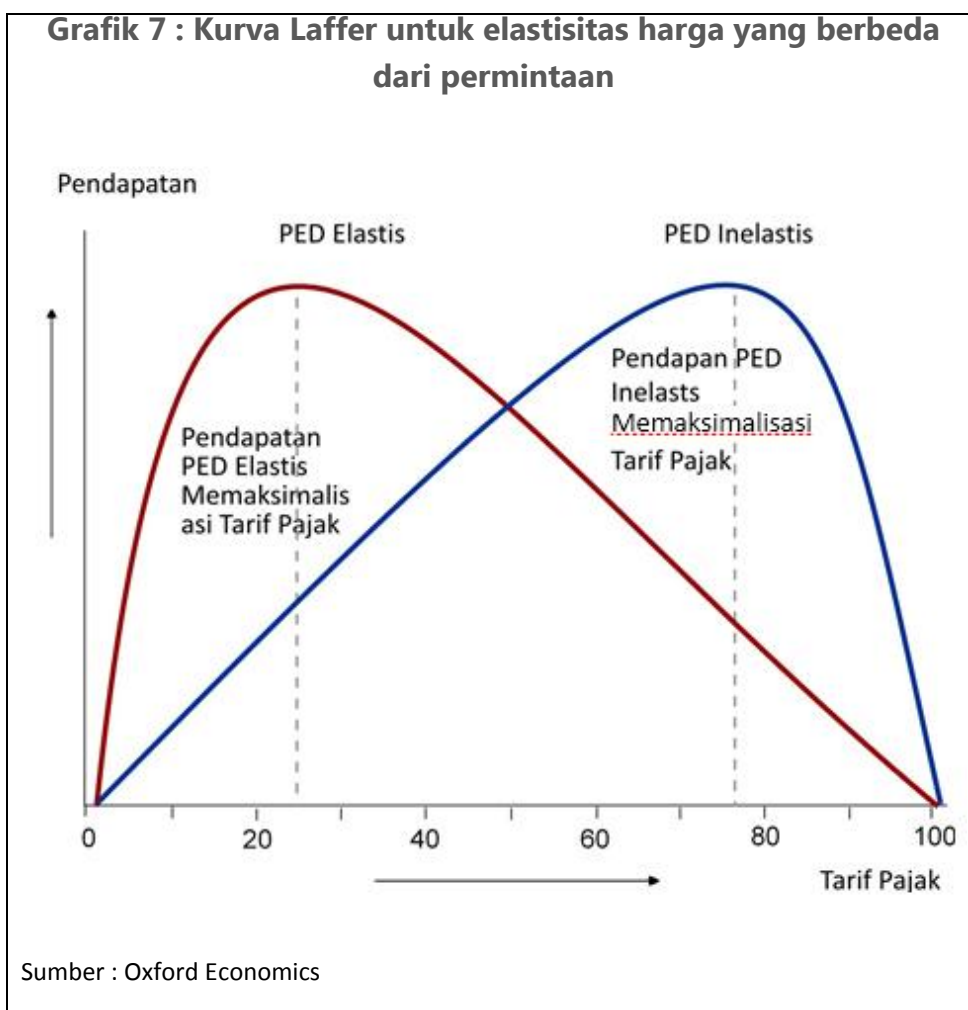
Grafik 6 menggambarkan bahwa negara-negara di ASEAN dengan tarif cukai yang relatif rendah memiliki keterjangkauan rokok paling rendah, karena mereka adalah negara-negara dengan tingkat pendapatan rendah. Jika rokok di negara-negara ini relatif tidak terjangkau, pembuat

kebijakan harus berhati-hati dalam mendorong kenaikan tarif cukai yang tajam mengingat resiko yang menandai perubahan keterjangkauan akan mendorong konsumen untuk beralih mengkonsumsi produk-produk ilegal.

Oleh karena itu, pemerintah harus menyeimbangkan antara tujuan untuk meningkatkan pendapatan negara dan mengurangi konsumsi tembakau dengan potensi bahwa penurunan keterjangkauan rokok dapat menyebabkan konsumen untuk beralih ke barang tidak membayar cukai yang biasanya ilegal. Kondisi itulah yang dikenal sebagai *trade-off* dalam kurva Laffer.

Kurva Laffer melihat hubungan antara tingkat tarif pajak dan pendapatan pemerintah. Hal ini menunjukkan ketika tarif cukai tembakau meningkat, pemerintah dapat menggenjot peningkatan pendapatan meski volume konsumsi akan menurun. Namun, jika tarif pajak naik terlalu tinggi, dapat menyebabkan penurunan pendapatan pajak yang cukup besar, - khususnya pajak konsumsi-, konsumen akan beralih ke produk kena pajak yang lebih murah atau produk ilegal- sehingga penerimaan pajak akan benar-benar menurun. Kotak 2 menggambarkan praktik kurva Laffer di Singapura.

Grafik 7 : Kurva Laffer untuk elastisitas harga yang berbeda dari permintaan



Teori kurva Laffer menunjukkan bahwa tujuan pendapatan negara dengan memaksimalkan tarif cukai rokok, sebagai fungsi dari sejumlah faktor yang saling terkait, termasuk pendapatan rata-rata penduduk, jumlah produk substitusi yang tersedia, tarif cukai yang dikenakan pada produk tembakau lainnya dan perdagangan ilegal. Interaksi dari faktor-faktor tersebut berhubungan dengan respon konsumen terhadap perubahan harga, yang diukur dengan elastisitas harga dari permintaan produk. Semakin sensitif (atau elastis) permintaan terhadap harga, maka

semakin rendah penerimaan negara yang memaksimalkan tarif pajak dan sebaliknya. Tarif cukai optimal untuk produk dengan permintaan elastis (-1.0) jauh lebih rendah dari produk dengan permintaan inelastis (-0.3). Kehadiran barang substitusi ilegal untuk menggantikan rokok legal sangat meningkatkan elastisitas harga dari permintaan produk kena cukai.

Mempertimbangkan implikasi dari perubahan tarif cukai untuk keterjangkauan rokok dan produk tembakau lainnya, merupakan contoh utama di mana pemerintah dapat menerapkan analisis dari kurva Laffer dalam realitas.

Kotak 2: Hubungan Antara Kenaikan Tarif Cukai dan Pendapatan Cukai di Singapura

Pengalaman Singapura dengan cukai rokok selama satu dekade terakhir dapat dibagi menjadi dua periode yang berbeda:

- Tahun 2000-2005 merupakan periode peningkatan tarif cukai yang tajam, dari \$150 menjadi \$352 per 1.000 batang rokok, meningkat rata-rata 19% per tahun;
- Dari 2006 hingga 2013, tidak terdapat peningkatan tarif cukai.

Sebagai akibat dari kenaikan harga yang tinggi (dampak dari kenaikan tarif cukai yang tinggi), volume rokok legal turun dari 3,2 miliar batang pada 2000 menjadi 1,8 miliar pada 2006 (atau turun 43%). Penerimaan cukai pada awalnya (2000-2003) naik 54%, tetapi turun 10% antara tahun 2003 dan 2006. Ini adalah contoh nyata dari kurva Laffer, dimana beberapa kenaikan tarif cukai yang tajam dapat menyebabkan penurunan pendapatan cukai negara.

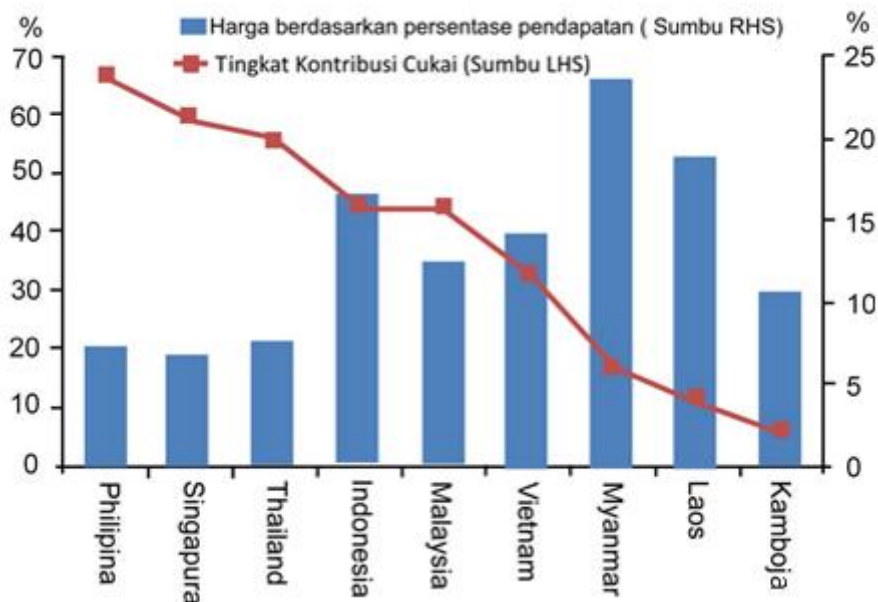
Penjelasan lain di balik penurunan pendapatan cukai adalah tumbuhnya perdagangan ilegal. Dalam Pidato Anggaran 2006, Perdana Menteri dan Menteri Keuangan Lee Hsien Loong berkomentar: "Saya mempertimbangkan dengan serius untuk menaikkan tarif cukai tembakau, tetapi dengan terpaksa memutuskan untuk tidak melakukannya karena kita sudah melihat pendapatan cukai menurun, bukan karena penurunan jumlah orang merokok tetapi diakibatkan penyelundupan yang meningkat."⁹

Selain itu, pemerintah juga mulai menerapkan hukuman lebih ketat bagi mereka yang tertangkap memiliki rokok ilegal. Bea Cukai Singapura juga mengakui bahwa edukasi publik harus terus dijalankan agar penegakkan hukum terhadap rokok ilegal terus berlanjut.



Pendekatan ini juga menekankan pentingnya untuk tidak menggunakan kontribusi cukai terhadap harga rokok sebagai target untuk menetapkan tarif cukai rokok. Seperti ditunjukkan Bagan 9, tidak terdapat hubungan antara besarnya kontribusi cukai terhadap harga rokok di ASEAN dan keterjangkauan rokok. Kemungkinan hubungan itu ada dan terjadi di negara-negara dimana rokok relatif lebih terjangkau.

Grafik 9 : Hubungan antara Kontribusi cukai dan keterjangkauan dari merek yang paling banyak terjual rokok di setiap negara Juli 2014

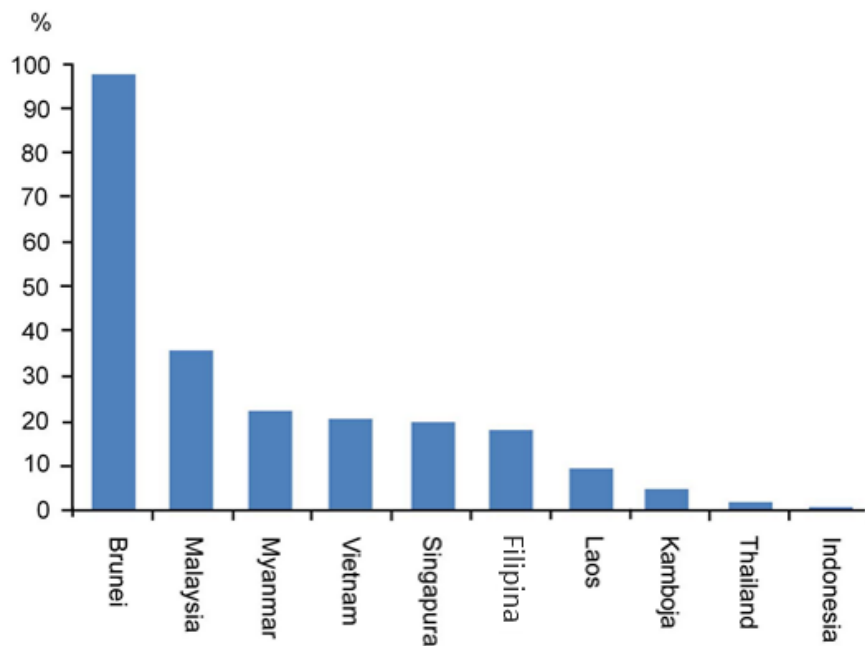


Sumber : Perhitungan Oxford Economics berdasarkan data pemerintah dan industri

4.3.2. Kerentanan Terhadap Perdagangan Ilegal

Seperti yang diketahui, kerentanan pasar produk tembakau terhadap perdagangan ilegal merupakan salah satu pertimbangan kunci yang dapat menjadi variabel dalam penentuan besaran tarif cukai. Seperti yang ditunjukkan oleh Bagan 10, penetrasi dari perdagangan tembakau ilegal sudah tinggi di beberapa negara ASEAN. Diperkirakan yang tertinggi adalah di Brunei, terdapat 98 % dari total konsumsi di tahun 2013. Porsi perdagangan ilegal juga diperkirakan tinggi di Malaysia (36 %), Vietnam (21 %), and Singapore (20 %).

Grafik 10 : Persentase Konsumsi Rokok Ilegal di Tahun 2013

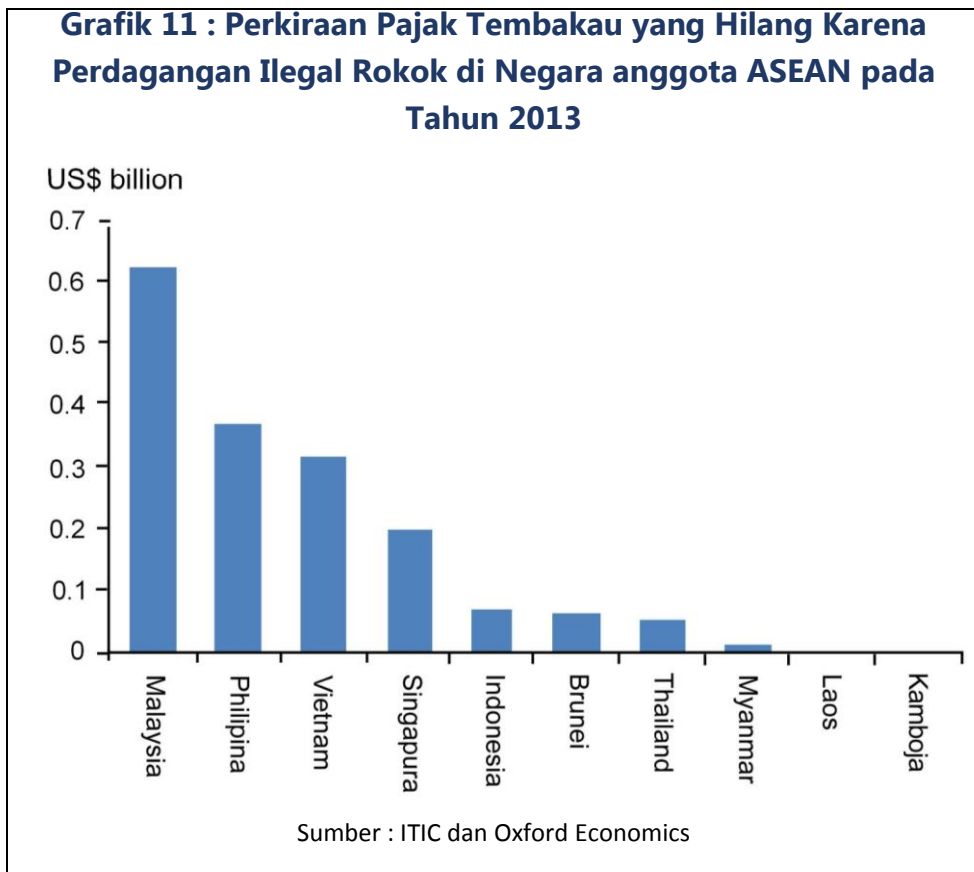


Sumber : ITIC dan Oxford Economics

Perdagangan ilegal ini merugikan pendapatan negara dari pajak (cukai). Di tahun 2013, estimasi pendapatan cukai tembakau¹² yang hilang di Malaysia dari perdagangan ilegal mencapai US\$624 juta, dan juga di Filipina, Vietnam, dan Singapura (Grafik 11) diperkirakan sebesar US\$368, US\$318 dan US\$208 juta, berturut-turut.¹³ Dengan keterbatasan anggaran yang ada, hilangnya pendapatan ini berarti bahwa pajak lainnya harus dibuat lebih tinggi atau digunakan untuk pengeluaran publik – termasuk penyediaan layanan kesehatan dan kesejahteraan masyarakat – yang seharusnya bisa lebih rendah bila hal ini tidak terjadi.

Perdagangan ilegal tembakau tidak hanya mengurangi pendapatan pemerintah, tetapi memiliki efek samping yang lebih luas seperti dampak ekonomi dan sosial. Contohnya, perdagangan ilegal tembakau dapat

merusak bisnis yang sah, sehingga mengurangi investasi dan lapangan kerja. Kehadiran pasar ilegal yang besar juga mengurangi efektivitas kebijakan pemerintah yang bertujuan untuk mengurangi jumlah perokok aktif, terutama di kalangan muda, karena mengendalikan akses pembelian rokok menjadi lebih sulit.



Perdagangan ilegal tembakau juga mendorong meluasnya aktivitas kriminal. World Economic Forum menunjukkan bahwa peningkatan aktivitas ilegal mendorong tindakan kriminal karena meningkatkan persaingan kekuatan antar kelompok dengan penegakan hukum¹⁴ dengan tujuan melindungi pasar ilegal. Hal ini juga dapat mendanai terorisme. Seperti catatan Shelley (2009), teroris semakin tertarik untuk mendapatkan dana melalui rokok ilegal: "itu bukti dari lemahnya

perhatian penegak hukum dan teroris berusaha untuk mengamankan dana untuk diri mereka sendiri.”¹⁵

Resiko yang ditimbulkan oleh perdagangan ilegal berarti, ketika tidak ada harmonisasi pajak, pemerintah harus mempunyai tujuan yang masuk akal untuk menghindari perbedaan pajak dan harga yang besar dengan semua negara tetangga - karena ini dapat mengganggu pendapatan suatu negara akibat adanya penyelundupan. Terjaganya kontrol di perbatasan negara-negara MEA memungkinkan pemerintah untuk mengetahui kadar jual beli di lintas batas untuk mengambil keuntungan dari perbedaan pajak dan harga. Tetapi bahkan dalam masyarakat dengan populasi yang makmur, yang sangat menghormati hukum, dan mempunyai penegakan profesional, perbedaan pajak dan harga yang tinggi masih merangsang perdagangan ilegal. Kotak 3 menggambarkan tantangan yang disebabkan oleh perdagangan ilegal tembakau di Malaysia.

Kotak 3. Hubungan Antara Kenaikkan tarif Cukai dan Pertumbuhan Pasar Ilegal di Malaysia

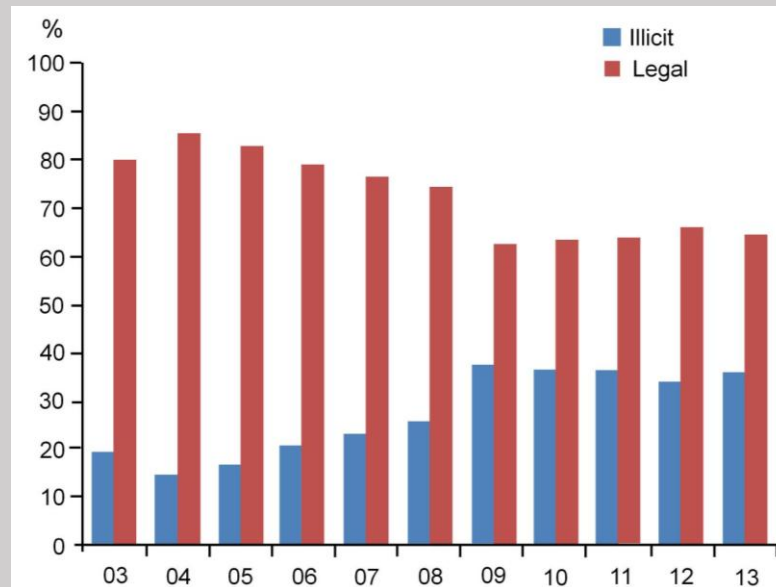
Pada tahun 2002, tarif cukai rokok di Malaysia berada di titik 43,2 Ringgit per 1.000 batang rokok. Kemudian, pemerintah menaikkan tarif rokok secara signifikan. Pada tahun 2010, cukai rokok meningkat lebih dari 430 persen menjadi 230 ringgit per 1.000 batang rokok. Akibatnya harga rata-rata rokok legal naik lebih dari dua kali lipat.

Peningkatan harga rokok legal yang sangat signifikan membuat konsumen beralih untuk mendapatkan pasokan secara ilegal. Pada tahun 2002, perokok di Malaysia mengkonsumsi 19,5 miliar batang rokok legal. Pada tahun 2010, penjualan rokok legal menurun menjadi 13,5 miliar batang rokok, sementara ada lonjakan konsumsi rokok ilegal yang mencapai 8,8 miliar batang rokok, menguasai 36 persen dari total pangsa pasar.

Penanganan pertumbuhan pasar ilegal merupakan prioritas Departemen Bea Cukai, namun hal tersebut tidak terlepas dari peran Departemen Kesehatan.

Menteri Bidang Kesehatan, Datuk Seri Liow Tiong Lai, mengatakan: "Kita perlu mengatasi penjualan rokok palsu/ilegal karena hal tersebut merupakan momok yang berbahaya bagi negara. Selain menghindari pajak, distribusi barang selundupan dapat menimbulkan risiko kesehatan yang serius bagi perokok."¹⁶

Grafik 12 Pangsa Pasar Rokok legal dan ilegal di Malaysia



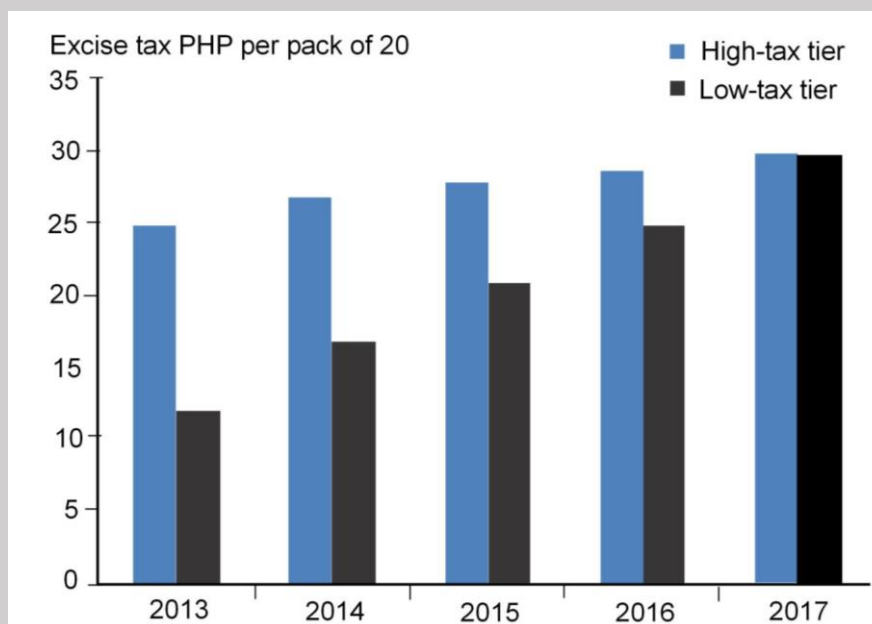
Sumber : ITIC dan Oxford Economics

Mengenai masalah perdagangan ilegal yang masif dan dampak dari tarif cukai rokok yang terlalu tinggi, Pemerintah memutuskan untuk menghentikan kenaikan cukai rokok yang tinggi dalam rencana anggaran negara tahun 2012. Perdana Menteri Malaysia membuat pernyataan pada tanggal 8 Oktober 2011, sehari setelah pengumuman anggaran: "Kami tidak bisa meningkatkan harga rokok secara tajam ketika persentase konsumsi rokok ilegal mencapai 40 persen. Tingkat ini terlalu tinggi. Jika ada peningkatan harga rokok yang tinggi, persentase mereka yang mengkonsumsi rokok ilegal akan terus meningkat."¹⁷ Namun demikian, pengalaman Malaysia tersebut menggambarkan bahwa ketika perdagangan ilegal menjadi mapan, akan sangat sulit untuk menguranginya. Konsumsi barang ilegal diperkirakan telah mencapai 36 persen dari total konsumsi di tahun 2013.

Kotak 4: Reformasi Cukai di Filipina antara tahun 2013 dan 2017

Sebelum 2013, sistem cukai di Filipina mengklasifikasikan tarif cukai rokok ke dalam empat tingkatan tarif cukai rokok yang dibagi berdasarkan harga. Sistem ini sulit untuk dikelola dan menyebabkan pendapatan negara berkurang. Oleh karena itu, mulai tahun 2013 pemerintah Filipina, atas saran IMF¹⁸, mengimplementasikan dua tingkatan tarif cukai spesifik untuk rokok dan menetapkan rencana jangka menengah untuk pindah ke sistem cukai spesifik dengan tarif tunggal. Tarif cukai direncanakan meningkat setiap tahun hingga 2017, dengan penurunan perbedaan antara tarif cukai yang rendah dan yang tinggi sampai tercapainya tarif cukai tunggal. Dari 2018, tarif tunggal spesifik untuk setiap rokok akan meningkat sebesar 4 %, sejalan dengan proyeksi inflasi.

Grafik 13: Tarif cukai rokok antara tahun 2013 -2017



Sumber : Bag. 5 (c) Rokok yang dikemas dengan mesin dibawah Republic Act no. 10351

Reformasi sistem cukai Filipina, bagaimanapun juga menciptakan tantangan bagi administrasi cukai. Kenaikan tajam tarif cukai pada sebagian besar rokok di Filipina (dengan tarif cukai rendah) sebesar 341 % pada tahun 2013 telah mendorong kenaikan konsumsi rokok ilegal yang signifikan yang diproduksi dalam negeri. Akibatnya, pangsa pasar konsumsi rokok ilegal meningkat dari 5,9 % pada tahun 2012 menjadi 18,1 % pada tahun 2013. Pendapatan pajak rokok yang hilang (cukai dan PPN) dari perdagangan ilegal – yang secara efektif merupakan transfer pendapatan dari negara ke pengemplang pajak – telah meningkat menjadi PHP 15,6 miliar (US\$ 368 juta) di tahun 2013, meningkat dari 497 % jika dibandingkan dengan tahun 2012.

Selain ancaman selundupan dan rokok palsu dari luar negeri, penting juga bagi pembuat kebijakan untuk menyadari risiko penggelapan pajak dimana rokok yang diproduksi untuk konsumsi dalam yurisdiksi yang sama, tidak dilaporkan ke otoritas pajak. Hal ini telah menjadi masalah utama di Filipina, misalnya pangsa konsumsi rokok ilegal di pasar meningkat dari 5,9% pada tahun 2012 menjadi 18,1% pada tahun 2013 menyusul kenaikan tajam tarif cukai rokok. Dari konsumsi ilegal tersebut, 90% adalah produksi dalam negeri.

4.3.3. Perencanaan Pajak Jangka Menengah

Pengalaman Malaysia dan Singapura menggambarkan bahaya dari kenaikan tarif cukai yang tajam yang dapat mendorong konsumsi bergesernya ke arah perdagangan ilegal. Sebagaimana yang dibahas dalam Bagian 1, praktek yang baik dalam kebijakan cukai adalah memformulasikan desain sistem pajak untuk jangka menengah hingga jangka panjang, sehingga kebijakan tersebut bisa diprediksi dan stabil.

Dari perspektif pajak, ada yang berpendapat bahwa pendekatan untuk menciptakan stabilitas kebijakan bagi otoritas fiskal, dengan

mengadopsi indeksasi otomatis dari semua tingkat pajak, atau menerapkan rencana tahunan yang jelas. Pendekatan seperti memfasilitasi lingkungan pasar formal yang stabil, menciptakan kemungkinan yang dapat diprediksi bagi pemerintah dan industri.

Pada umumnya, rencana jangka menengah merupakan praktik yang terbaik. Hal tersebut sangat membantu dalam konteks reformasi cukai produk tembakau dengan signifikan, yang mana hal ini kompleks dan dapat memiliki dampak besar pada struktur industri. Rencana tersebut diterapkan di Filipina (lihat Kotak 4), sedangkan di Indonesia, sebuah peta jalan memandu proses reformasi cukai yang secara bertahap bergerak menjauh dari sistem yang sangat kompleks dengan berbagai tingkatan tarif cukai (lihat Kotak 5)

Kotak 5 : Penyerdehanaan Rezim Cukai di Indonesia

Pada 2006¹⁹, ada sekitar 4.000 perusahaan rokok yang beroperasi di Indonesia. Dari jumlah tersebut, lebih dari 3.900 perusahaan adalah perusahaan sangat kecil yang mempekerjakan antara 2 sampai 10 orang, dimana mereka membuat rokok kretek menggunakan metode tradisional (rokok tangan). Secara keseluruhan, 3.900 perusahaan ini memproduksi 6 juta batang rokok. Ada juga beberapa perusahaan yang sangat besar, yang menghasilkan lebih dari 2 miliar batang per perusahaan per tahun dan mempekerjakan lebih dari 10.000 orang.

Pada tahun 2007, Menteri Perindustrian memperkenalkan Roadmap Industri Tembakau²⁰. Rencana itu dibangun dalam 3 periode. Antara 2007 dan 2010, kebijakan prioritas utama cukai yang sudah ditentukan adalah mempertahankan pekerja di industri (terutama perusahaan kecil); prioritas kedua adalah penerimaan cukai, sedangkan kesehatan merupakan prioritas ketiga. Ini mencerminkan ekspektasi Kementerian mengenai durasi dari krisis dan resesi global. Dalam jangka menengah (2010-2015), peringkat prioritas diubah untuk fokus terlebih dahulu pada peningkatan pendapatan, kesehatan nomor dua, dan ketiga mempertahankan pekerja. Selama periode 2015-2015, direncanakan bahwa tujuan kesehatan akan mendominasi, dengan mempertahankan pekerja peringkat kedua dan penerimaan negara di prioritas ketiga.

Sebelum tahun 2007, Pemerintah Indonesia menerapkan sistem cukai rokok

multi-tier ad volarem. Kemudian berubah menjadi sistem multi-tier campuran (*mixed*) dan di tahun 2009 memperkenalkan sistem spesifik yang sepenuhnya dengan 19 tingkatan tarif bersamaan dengan dikeluarkannya "roadmap tarif cukai". Roadmap cukai menetapkan pengurangan jumlah tarif cukai dari 19 menjadi menjadi dua tarif (1 tarif untuk rokok mesin dan 1 untuk rokok tangan) pada tahun 2016. Mengingat banyaknya jumlah produsen rokok di Indonesia dan lokasinya yang banyak di pedesaan, yang membuat pengawasan sangat mahal, rencana tersebut seharusnya adalah memotong biaya administrasi dan penegakan peraturan secara signifikan bagi otoritas, serta peningkatan pendapatan dan pengendalian konsumsi sebagaimana ditetapkan dalam Undang-undang Cukai.

Pada tahun 2013, jumlah tingkatan telah dikurangi dari 19 menjadi 13 tarif. Masih ada beberapa cara untuk mengurangi tingkatan menjadi hanya dua tingkatan pada tahun 2016.

Sementara jumlah perusahaan telah dikurangi menjadi 845, saat ini jumlah orang yang secara langsung dan tidak langsung bekerja di industri ini diperkirakan lebih dari 4 juta. Industri tembakau ini perlu dipertahankan karena berperan penting sebagai penyedia lapangan pekerjaan.

Sebuah *roadmap* jangka menengah juga merupakan mekanisme yang sangat membantu bagi negara-negara dengan sistem cukai ad valorem berdasarkan NEFP/CIF untuk bergerak ke arah sistem cukai spesifik. Rencana seperti itu bisa seperti menetapkan jadwal dengan cara, pertama merubah basis pajak dari NEFP/CIF ke RSP dan kedua merubah ke sistem cukai spesifik.

4.3.4. Menghilangkan Pajak Alokasi Khusus (*Earmarked Tax*) Dari Pendapatan Cukai Tembakau

Aspek lain dari desain kebijakan cukai tembakau berkaitan dengan penggunaan penerimaan cukai yang sudah ditetapkan. Seperti yang

dijelaskan di Bagian 1, sebagian besar bentuk perpajakan digunakan untuk menghasilkan apa yang disebut "pendapatan pajak umum", yang dikumpulkan ke 'rekening konsolidasi'. Rekening ini didefinisikan sebagai pusat penyimpanan dana dibawah otoritas Kementerian Keuangan atau Badan Anggaran lembaga parlemen.

Pemerintahan terpilih menentukan bagaimana mengalokasikan dana ini dan diuraikan ke beberapa kewajiban (pendidikan, keamanan, kesehatan, dll) sesuai dengan prioritas anggaran.

Pajak alokasi khusus berbeda dari pajak umum dimana penerimaan yang dihasilkan itu hanya dapat dibelanjakan untuk tujuan tertentu. Pendukung sistem ini berpendapat bahwa hubungan eksplisit antara pajak yang sudah dialokasikan dan program dengan pengeluaran khusus memberikan hasil maksimal ke pemilih, dimana ini meningkatkan proses demokrasi. Lebih dari itu, pembayar pajak lebih menyukai akuntabilitas yang terpecah dan mereka mempersepsikan bahwa uang yang mereka alokasikan sama dengan pajak yang mereka bayarkan.

Namun, kondisi dari pajak alokasi khusus ini untuk bisa berjalan secara efektif adalah sangat sulit dan dalam praktiknya tidak pernah tercapai.

Sebaliknya, penerapan pajak khusus ini menambah berbagai masalah serius, seperti yang terbukti dari pajak yang diperuntukkan pada produk tembakau (dan alkohol) di sejumlah negara Asia, termasuk beberapa negara ASEAN. Masalah ini sudah didiskusikan secara detail dalam makalah ITIC/Oxford Economics 2013 berjudul: "*Are earmarked taxes on alcohol and tobacco a good idea? Evidence from Asia*"²¹, yang menekankan bahwa :

"Earmarking" mengarah kepada hilangnya transparansi dalam pengeluaran publik.

Tidak ada hubungan yang jelas antara konsumsi tembakau (atau alkohol) dan banyaknya program yang ada karena uang yang masuk dari pajak alokasi khusus sudah digunakan. Hasilnya, manfaat dari peningkatan

pengetahuan pemilih mengenai biaya sebenarnya dari pelayan publik menjadi tidak ada. Selain itu, pemerintah tidak memperoleh indikasi yang berguna dari pajak alokasi khusus ini mengenai kekuatan permintaan untuk pendanaan pelayanan.

Menggunakan Korea sebagai contoh dari luar negara ASEAN, tidak ada hubungan antara konsumsi tembakau dan alkohol dan permintaan pendidikan, meskipun hingga 1278 miliar won²² (sekitar US\$ 1,2 miliar) pendapatan dari pajak alokasi khusus ini digunakan untuk membiayai pendidikan. Ini ditegaskan oleh Bird dan Jun (2005), dalam analisis mereka mengenai pajak alokasi khusus di Korea yang menyimpulkan bahwa ada hubungan yang hilang antara subjek pajak dan penerima pajak terkait yang berarti kebijakan tersebut tidak mempunyai rasionalisasi ekonomi.²³ Masalah serupa juga terjadi di Thailand, dimana sampai 2 miliar Baht (sekitar US\$ 62,5 juta) dari penerimaan pajak dari tembakau dan alkohol setiap tahun untuk mendanai layanan siaran publik.

"Earmarking" umumnya berarti program yang sudah didesain pengeluarannya kurang mendapatkan pengawasan dibandingkan anggaran pemerintah lain yang dikaji secara komprehensif.

Kurangnya pengawasan resmi juga ditunjang oleh kurangnya informasi mengenai kegiatan departemen yang mengawasi pajak alokasi khusus ini. Hal ini mencegah lembaga eksternal (seperti media maupun akademisi) untuk menginvestigasi penggunaan dari "earmarking". Masalah ini diperburuk oleh pendapatan yang harus didistribusikan secepatnya kepada banyak lembaga berbiaya mahal dan tidak mudah untuk mengawasi mereka secara benar. Hasilnya adalah *Earmarking* mendorong penyalahgunaan dana. Secara umum, ini membuat hilangnya kontrol dari prioritas penerimaan dan pengeluaran oleh Kementerian Keuangan dan Badan Anggaran di Lembaga Legislatif.

“Earmarking” juga mengenalkan ketidak-fleksibelan atau kekakuan dalam proses anggaran.

Sebagaimana keadaan yang berubah dari waktu ke waktu, penetapan ini membuat pemerintah lebih sulit lagi untuk merespon penggantian kebutuhan dan permintaan dari pelayan publik. Hal ini menghambat proses alokasi pengeluaran dan membuat otoritas kesulitan dalam realokasi pendanaan secara halus setiap ada perubahan dalam prioritas pengeluaran. Untuk memberikan skala indikasi dari masalah yang mungkin timbul, 29 persen dari seluruh penerimaan pajak pemerintah di Korea Selatan 2011 digunakan untuk pengeluaran khusus.²⁴ Ini merupakan proporsi pendanaan publik yang sangat besar untuk tidak dikontrol secara langsung.

Kekakuan ini mengarah kepada pengeluaran yang tidak efisien. Area yang seharusnya membutuhkan kebutuhan yang besar justru diabaikan karena uangnya sudah diperuntukkan untuk alokasi pengeluaran yang lain. Hal ini membuat Allen dan Radev (2006) menekankan bahwa: “pengalokasian anggaran dapat mengendap dan menjadikan pendanaan tidak lagi berdasarkan dalam prioritas kebutuhan”.²⁵ Hal ini cenderung diperkuat oleh badan penerima alokasi dana untuk memiliki insentif untuk menghabiskan dananya daripada mengembalikan dana untuk pendanaan di masa depan. Oleh karena itu, sangat mungkin jika uang akan dihabiskan untuk proyek yang tidak terlalu penting (atau pencitraan).

Praktik pajak yang baik adalah penghapusan model cukai produk tembakau yang bersifat *earmarking* dan mendukung pengenaan pajak umum, dan membiarkan pemerintahan yang terpilih untuk menggunakan dananya dalam rangka menghormati komitmen pemilih mereka secara bebas dan akan dimintai pertanggung jawaban dari apa yang mereka kerjakan.

4.3.5. Kemudahan Administrasi

Pada akhirnya, kebijakan cukai tembakau harus dirancang untuk menyederhanakan pengawasan dan penegakan sistem oleh lembaga dan otoritas administrasi perpajakan, sehingga biaya dapat diminimalkan. Semakin rendah biaya pemerintah yang digunakan dalam pemungutan dan penegakan sistem cukai, semakin tinggi penerimaan cukai yang dapat dihasilkan untuk membiayaan pelayanan publik.

Desain kebijakan juga harus memperhitungkan biaya kepatuhan untuk produsen, penjual grosir, pedagang, dan pembayar pajak. Apabila memungkinkan seharusnya digambarkan dalam pendapatan yang berdasarkan elektronik atau digambarkan dari lisensi catatan komersial. Praktik administrasi perpajakan yang baik juga bekerja pada periode akhir penghitungan, yang memungkinkan pemegang lisensi untuk membuat pengiriman selama periode penghitungan keuangan tertentu dan membayar pajak sendiri pada hari yang sudah ditentukan setelah periode penghitungan keuangan selesai. Periode akhir penghitungan meningkatkan efisiensi dan menurunkan proses administrasi dan beban kepatuhan baik di dalam bisnis dan juga otoritas terkait dalam hal pengurangan jumlah transaksi yang dibutuhkan antara pemegang lisensi dan lembaga pendapatan. Bab 7 membahas hal ini dan isu-isu lain yang berkaitan dengan administrasi pajak secara detail, termasuk aplikasi dari Kerangka Konvensi WHO dalam Protokol Pengontrolan Tembakau untuk Memberantas Perdagangan Ilegal dalam Produk Tembakau.

4.4. Kesimpulan

Ada banyak kesenjangan di pasar produk tembakau ASEAN. Karakteristik pasar sangat berbeda, metode penetapan cukai dan harga produk yang berbeda di beberapa negara, merupakan beberapa perbedaan dari

semua karakteristik yang ada. Kebijakan "satu ukuran untuk semuanya" (*one size fits all*) adalah tidak tepat. Cukai produk tembakau harus disesuaikan dengan keadaan ekonomi dan sosial serta prioritas masing-masing negara anggota.

Namun demikian, beberapa kebijakan di bawah koordinasi ASEAN akan sangat membantu. Sebuah cara yang bermanfaat ke depan bagi anggota ASEAN adalah mulai menyetujui untuk standar definisi produk untuk memfasilitasi perdagangan intra-regional. Hal ini seharusnya menghindari penciptaan insentif bagi sektor manufaktur kepada struktur produk mereka untuk tujuan meminimalkan pajak, dan menjadi cukup flexibel untuk mengembangkan produk mereka. Anggota ASEAN juga harus mempertimbangkan untuk menggunakan sistem spesifik yang lebih sederhana dimulai dengan langkah perubahan pertama bagi negara-negara dengan sistem cukai ad valorem berdasarkan NEFP/CIF untuk merubah ke basis cukai RSP yang lebih transparan. Selain itu, *earmarking* dalam produk tembakau seharusnya dihapus demi penggunaan pendapat cukai yang lebih umum dan luas.

Tetapi, penting bahwa setiap koordinasi kebijakan cukai tembakau sepenuhnya menghormati kedaulatan masing-masing negara anggota. Reformasi kebijakan juga harus dilakukan melalui jangka menengah dimana memberikan kejelasan dan kestabilan terhadap apapun rencana kebijakan pemerintah dan industri. Perubahan tarif pajak seharusnya didasarkan pada penilaian yang hati-hati terutama terhadap kemampuan daya beli (keterjangkauan) produk tembakau dan menghindari meningkatnya perdagangan ilegal.

Tabel 4: Batas Kepemilikan Personal

Negara Anggota ASEAN	Rokok (batang)
Brunei	Nol
Kamboja	400
Indonesia	200
Laos	200
Malaysia	200
Myanmar	Tidak ada pembatasan dalam <i>duty free</i> di bandara internasional. Pelarangan impor (dan juga <i>zero duty allowance</i>) diterapkan dimanapun
Filipina	400
Singapura	Nol
Thailand	200
Vietnam	400

Tabel 5: Jadwal Pengurangan Bea ASEAN Trade in Goods Agreement (ATIGA)

Negara Anggota ASEAN	Rokok
Brunei	0%
Indonesia	0%
Malaysia	5%
Filipina	0%
Singapura	0%
Thailand	0%
Kamboja	5% (2014), 0-5%(2015)
Laos	5% (2014-2015)
Myanmar	5 % (walaupun praktiknya ada pelarangan impor di bawah <i>licensing regime</i>)
Vietnam	Ditempatkan pada daftar eksklusif umum

Tabel 6: Rezim Cukai Rokok Indonesia pada Tahun 2014

	Kategori	Volume Produksi per tahun (milyar batang)	Tingkat Harga (Rp. Per batang)	Tarif Cukai Spesifik (Rp. Per batang)
Rokok Kretek Buatan Tangan	Golongan 1	> 2.0	>749	275
			>550-749	205
	Golongan 2	> 0.3-2.0	>379	130
			>349-379	120
			>336-349	110
	Golongan 3	< 0.3	>250	80
Rokok Kretek Buatan Mesin	Golongan 1	> 2.0	>669	375
			>631-669	335
	Golongan 2	< 2.0	>549	285
			>440-549	245
Rokok Putih (non-kretek) Buatan Mesin	Golongan 1	> 2.0	>679	380
			>444	245
	Golongan 2	< 2.0	>345-444	195

Sumber : Laffer (2014)²⁶

Tabel 7: Brand Penjualan Rokok Paling Laku di Setiap Negara pada Juli 2014

Negara	Merek Paling Populer	Harga Jual Eceran (retail) dalam USD (isi 20)	Nilai Cukai dalam USD (isi 20)	Kontribusi Cukai terhadap harga jual eceran (retail) dalam %
Kamboja	ARA	0.32	0.02	6.0%
Indonesia	A MILD 16s	1.56	0.70	44.7%
Laos	RED A	0.88	0.10	11.4%
Malaysia	Dunhill	3.73	1.64	43.9%
Myanmar	Red Ruby	0.61	0.11	17.3%
Filipina	Fortune	0.58	0.39	66.7%
Singapura	Marlboro	10.38	6.19	59.7%
Thailand	SMS Red	1.17	0.64	55.2%
Vietnam	Vinata	0.80	0.26	32.7%

Sumber : Kalkulasi Oxford Economics berdasarkan data publik dan industri

Catatan Akhir

- ¹ Indonesia : "Laporan Realisasi APBNP 2013", Koran Kontan, 7 Januari 2014, dan DGCE workshop on Excise Stamp 2014, Januari 2014; Malaysia : Customs Annual Report for 2012; Philippines: Bureau of Internal Revenue and Bureau of Treasury; Singapore: "Budget Report 2012," Ministry of Finance, 25 February 2013; Thailand: Fiscal Policy Office website, Ministry of Finance; Vietnam: "2013 State Budget," Ministry of Finance, and 2013 VTA preliminary report.
- ² Tabel 4 adalah batas kepemilikan perorangan di negara-negara ASEAN
- ³ Tabel 5 adalah tingkat bea masuk rokok antara negara-negara ASEAN
- ⁴ Fokus kami dalam laporan ini adalah produk tembakau konvensional dan bukan produk rokok baru seperti rokok elektronik yang mengandung tembakau yang diturunkan nikotin, atau produk tembakau yang dipanaskan (tahan api)
- ⁵ Di Thailand, RYO dibagi menjadi "non-native cut tobacco" dan "blended-cut tobacco", RYO tumbuh secara asli dan RYO buatan pabrik tidak dikenakan cukai
- ⁶ Kantor Statistik Nasional Thailand, 2012
- ⁷ Tabel 7 untuk daftar merek dengan penjualan tertinggi di masing-masing negara
- ⁸ Median adalah ukuran rata-rata berdasarkan titik tengah dari distribusi dari serangkaian data. Dalam kasus ini, itu adalah hasil cukai di mana setengah dari negara memiliki hasil yang lebih tinggi dan setengah memiliki hasil yang lebih rendah.
- ⁹ Loong (2006), paragraph 2.75.
- ¹⁰ Lihat "Asia-14 Illicit Tobacco Indicator 2013," International Tax and Investment Center and Oxford Economics, September 2014.
- ¹¹ Sebuah studi oleh Universitas Indonesia memperkirakan konsumsi ilegal secara signifikan lebih tinggi pada 8,4%.
- ¹² Termasuk cukai, PPN atau GST, dan pajak alokasi khusus.

- ¹³ "Asia-14 Illicit Tobacco Indicator 2013," International Tax and Investment Center and Oxford Economics, September 2014.
- ¹⁴ "Global agenda council on illicit trade, Davos annual meeting," World Economic Forum, Januari 2012.
- ¹⁵ Shelley (2009), "Illicit trade: A security challenge – a case of cigarette smuggling," International Tax and Investment Center, Washington, DC.
- ¹⁶ "War against illicit cigarettes," The Star, *Malaysia Online*, 7 Juni 2011.
- ¹⁷ Pernyataan Perdana Menteri Malaysia di TV3 pada hari Minggu 9 Oktober 2011
- ¹⁸ "Philippines: Technical assistance report on road map for a pro-growth and equitable tax system," IMF Country Report No. 12/60, March 2012.
- ¹⁹ Kotak ini dibuat oleh Syaifudin (2013), "Roadmap of excise on cigarette policy package in Indonesia: an analytical hierarchy process approach," *Journal of Social and Development Sciences*, Vol. 4, No. 11, November 2013, hal. 514-525.
- ²⁰ Liat "Roadmap Industri Hasil Tembakau (IHT)," Kesepakatan Hasil Tembakau, Jakarta: Direktorat Jenderal Industri Agro dan Kimia, Kementerian Perindustrian Republik Indonesia, 2007.
- ²¹ "Are earmarked taxes on alcohol and tobacco a good idea? Evidence from Asia," International Tax and Investment Center (ITIC), Washington, DC, 2013.
- ²² Data untuk 2008 didasarkan dari tabel dalam "Statistical Yearbook of National Tax," *Source of Education Tax from National Tax Service*, 2009, hal. 723.
- ²³ Bird and Jun (2005), "Earmarking in theory and Korean practice," *International Tax Program Papers*, Institute for International Business, makalah no. 0513.
- ²⁴ Kementerian Strategi dan Keuangan (MSOF) di Korea Selatan
- ²⁵ Allen and Radev (2006), "Managing and controlling extra budgetary funds," IMF Working Paper, 06/286, hal. 17.
- ²⁶ Laffer (2014), "Handbook of Tobacco Taxation: Theory and Practice," The Laffer Center at the Pacific Research Institute.

B A G I A N 3

Reformasi Cukai – Praktek Terbaik Kebijakan dan Rancangan Sistem Cukai Produk-Produk Lainnya

Bagian 3 ini sedikit berbeda dengan Bagian 2 dimana produknya (alkohol, tembakau, dan kendaraan bermotor) yang saat ini dikenakan pajak di semua 10 negara anggota. Bagian 3 melihat kedua "produk bahan bakar" dimana menjadi subjek pajak di 7 negara anggota dan minuman "non-alkohol" yang menjadi subyek pajak di 4, dengan negara anggota kelima untuk memperkenalkan pajak pada tahun 2015.¹

Sedangkan prinsip-prinsip "praktik kebijakan dan rancangan pajak terbaik" tetap sama seperti diuraikan dalam awal bagian 2, ada pertanyaan awal untuk menilai dalam kaitannya terhadap penggunaan perpajakan cukai. Pertanyaan itu termasuk: tujuan apa yang dicari dan apakah pajak diskriminatif seperti sebuah cukai akan memenuhi tujuan tersebut, dan jika demikian, bagaimana cukai harusnya dirancang agar efisien memenuhi tujuan kebijakan.

Prinsip utama yang diterima dalam sebuah kebijakan pajak yang baik adalah tujuan pajak tidak langsung harus memiliki prinsip netralitas, atau prinsip dari tarif pajak, dasar pajak, dan struktur pajak yang tidak berdampak nyata dalam investasi, produksi atau konsumsi. Pajak tidak langsung tentunya tidak boleh digunakan untuk "menyasar" atau "berpihak" pada industri tertentu, produk tertentu, atau wajib pajak tertentu saja.

Kebijakan pajak dapat digunakan, dalam beberapa keadaan terbatas, untuk memenuhi kebutuhan pengenaan pajak "khusus" atau pajak "diskriminatif" seperti cukai, sebagai respon dari eksternalitas (atau

bahaya) yang berhubungan dengan konsumsi barang dan jasa tertentu. Jenis-jenis barang dan jasa kena cukai dikarenakan alasan eksternalitas negatif antara lain alkohol, tembakau, kendaraan bermotor, dan perjudian.²

Oleh karena itu, pertanyaan kunci pada awal bagian ini adalah “apakah kita perlu memiliki pajak diskriminatif pada bahan bakar dan minuman non-alkohol?” atau apa eksternalitas dibalik konsumsi barang-barang tersebut yang perlu ditangani melalui pajak diskriminatif seperti pajak cukai?

Jika maksud respon kebijakan ini bukan untuk mengidentifikasi eksternalitas, namun ini hanya untuk menaikkan pendapatan, maka kita perlu kembali ke prinsip kunci yang pertama dari netralitas dalam kebijakan pajak, dimana pajak dirancang seperti PPN yang dirancang dengan baik, pajak penjualan atau pajak jasa terbaik yang ditempatkan untuk memenuhi tujuan ini. Namun, jika menaikkan pendapatan bukan tujuan utama dari pajak, maka kita perlu menilai eksternalitas tersebut dan masalah konsumsi serta memastikan bahwa desain dari pajak cukai dalam merespon adalah efektif dalam memenuhi hal yang diinginkan dari pengadaaan pajak yang sifatnya diskriminatif itu.

Menggunakan hal di atas sebagai dasar, bagian ini akan memberikan petunjuk tentang kebijakan cukai untuk bahan bakar dan minuman non-alkohol yang merupakan produk yang tidak dikenakan pajak cukai di seluruh 10 negara anggota ASEAN, tetapi sudah menjadi diskusi kebijakan yang biasa. Pendekatan yang digunakan untuk membantu pembaca bagian ini adalah untuk melakukan analisis dengan melalui bidang utama berikut :

- Pertimbangan kebijakan apa yang relevan untuk mengenakan cukai pada suatu produk
- Identifikasi dan mendefinisikan sesuai produk dan kategori produk

- Identifikasi dan mendefinisikan sesuai pilihan basis pajak
- Pendekatan perpajakan apa yang optimal untuk struktur dan basis bajak

Catatan akhir

¹ Draft dari Vietnam dari "Law on Amendment of and Supplement to a Number of Articles of the Law on Excise Tax," Februari 2014.

² Cnossen (2005), "Theory and Practice of Excise Taxation," hal. 3-5.



BAB 5

Produk Bahan Bakar

(Pembahasan cukai dalam bab ini berkaitan dengan produk bahan bakar yang dijual ke pasar bahan bakar dan tidak termasuk perpajakan terhadap turunan bahan bakar tersebut dari hulu)

Ringkasan Praktek Terbaik

- Cukai bahan bakar bisa menjadi langkah yang tepat untuk memperbaiki eksternalitas negatif tertentu dan menghasilkan pendapatan bagi pemerintah
- Bahan bakar berbasis minyak perlu dikenakan cukai secara spesifik (misalnya per liter atau per meter kubik untuk bahan bakar gas), dan memiliki selisih tarif cukai antar produk yang kecil. Ini akan menghindari substitusi produk dan peluang penggelapan pajak.
- Cukai bahan bakar harus memperhatikan kandungan energi yang ada sehingga cukai bahan bakar tersebut dapat dikenakan secara efektif dan setara.
- Sementara untuk meningkatkan pendapatan negara dan mengatasi eksternalitas negatif tertentu, kebijakan cukai bahan bakar juga perlu mempertimbangkan:
 - Dampak pada harga bahan bakar dalam hal biaya sebagai input bisnis
 - Keamanan pasokan energi yang berkelanjutan
 - Peran dan tempat bahan bakar alternatif di pasar
- Bahan bakar alternatif harus menjadi bagian dari sistem cukai bahan bakar, dengan pertimbangan hal-hal berikut:
 - Memastikan bahwa bahan bakar tersebut menjadi sumber energi yang terjangkau dan layak dipakai
 - Tidak mensubsidi dalam jangka panjang karena mencegah industri untuk melakukan pengembangan dan inovasi bahan bakar
 - Asal dari kandungan energi
 - Referensi ke sejumlah eksternalitas, seperti dampak pada sumber makanan, deforestasi pada tanaman buah sawit, dll

5.1. Dasar Kebijakan Pengenaan Cukai

Ada berbagai pertimbangan penting dalam menentukan kebijakan cukai yang berkaitan dengan produk bahan bakar. Untuk mencapai tujuan ini, istilah "produk bahan bakar" berarti produk (cair atau gas) yang dibakar untuk menghasilkan energi untuk mesin atau serupa.

Kebijakan cukai bahan bakar dapat menjadi kompleks karena beroperasi pada berbagai tingkatan. Pada tingkat tertinggi, keputusan yang diperlukan untuk menentukan apakah produk bahan bakar harus menjadi bagian dari sistem cukai. Masalah utamanya melibatkan biaya untuk bisnis dan biaya hidup, baik yang terkena dampak langsung bagi konsumen yang menggunakan bahan bakar dan biaya yang dimasukkan ke dalam barang dan jasa dari bisnis yang menggunakan bahan bakar. Oleh karena itu, keputusan dapat menjadi keputusan politik dan ekonomi.

Kebijakan cukai bahan bakar lebih rumit karena berdasarkan fakta, banyak produk bahan bakar memiliki kegunaan ganda, termasuk penggunaan bahan bakar sebagai sumber energi untuk motor dan mesin, serta sejumlah kegunaan industri (misalnya, pelarut atau bahan dasar plastik dan industri kimia). Keputusan diperlukan apakah semua produk bahan bakar harus dikenakan cukai, atau untuk memiliki kebijakan cukai yang berdasarkan pada jenis penggunaan bahan bakar.

Dalam hal pengguna akhir menjadi bagian dari kebijakan cukai bahan bakar, mungkin perlu untuk melihat kebutuhan lebih lanjut pengguna akhir secara perorangan. Sebagai contoh, dalam hal produk-produk bahan bakar digunakan sebagai energi untuk motor atau mesin, kebijakan cukai dapat melihat tujuan dari penggunaan motor atau mesin tersebut dan berusaha untuk mengenakan cukai hanya untuk beberapa jenis kegiatan yang terkait saja. Pemilihan aktifitas yang akan dikenakan atau dikecualikan dalam sistem cukai, dapat dikaitkan dengan eksternalitas atau tujuan kebijakan pemerintah yang ditargetkan.

Hal penting lainnya adalah perlakuan produk bahan bakar menurut asal sumber nya. Secara tradisional, bahan bakar berbasis minyak bumi telah dimasukkan dalam sistem cukai bahan bakar. Namun, ada tren peningkatan untuk alternatif bahan bakar (berbasis non-petroleum) seperti bio-fuels dan bahan bakar terbarukan. Pertimbangan kebijakan untuk bahan bakar alternatif dibahas secara rinci dibawah, dan termasuk isu-isu seperti keberlanjutan industri, memenuhi kebutuhan pasar energi, non-distorsi pasar bahan bakar, dan dampak terhadap lingkungan.

Gambar 1 mencoba untuk menggambarkan potret dari pertimbangan kebijakan cukai bahan bakar.



Dalam menentukan apakah akan memungut cukai pada produk bahan bakar, perlu melihat kembali beberapa prinsip dasar penetapan cukai. Ketika memberlakukan pajak diskriminatif, perlu ada pembenaran dari beban pajak tambahan yang akan diterapkan pada kategori barang ini. Dalam hal ini, pembenaran utama akan didasarkan pada mengoreksi eksternalitas negatif tertentu seperti diuraikan di bawah.

Bahan bakar minyak bumi pada umumnya dikenakan cukai, meskipun di kawasan ASEAN, beberapa negara anggota telah memilih untuk tidak melakukan pemajakan¹ sebagai pengganti “pajak sewa hulu” (dimana minyak dan gas diproduksi di zona ekonomi negara itu) atau untuk membatasi pajak dengan sistem PPN. Bahan bakar alternatif kini semakin menjadi bagian dari sistem cukai bahan bakar saat bahan bakar tersebut mulai memainkan peran yang lebih besar dalam kebijakan energi secara keseluruhan dan dibagi dalam volume yang lebih besar di pasar bahan bakar. Diskusi yang lebih mendalam terkait kebijakan cukai bahan bakar akan dibahas juga pada bagian bawah.

Cukai bahan bakar efektif karena relatif sedikit alternatif bahan bakar lain. Dengan kata lain, ketika seseorang mengendarai kendaraan, pilihan bahan bakar untuk kendaraan mungkin terbatas pada pilihan yang berbasis pada jenis BBM tertentu. Misalnya, kendaraan SUV bertenaga diesel dapat menggunakan solar biasa, bio-diesel, campuran diesel dan bio-diesel, dan mungkin di masa depan menggunakan campuran produk diesel dan etanol.

Cukai bahan bakar juga efektif karena harga dari produk BBM umumnya inelastis, meskipun elastisitas harga dapat bervariasi dari suatu pasar ke pasar lain atau kelompok konsumen ke kelompok konsumen lainnya. Di kawasan ASEAN, dampak elastisitas harga kadang-kadang tertutup oleh subsidi pemerintah.² Oleh karena itu, cukai akan menghasilkan pendapatan negara, sebagai akibat kenaikan harga dari cukai bahan bakar, namun pengurangan relatif kecil dalam volume, meskipun produk bahan bakar dapat dan telah menjadi barang selundupan dan dipasarkan secara ilegal di negara dengan tarif pajak yang terlalu tinggi.

5.1.1. Justifikasi Cukai Bahan Bakar

Sebagaimana dinyatakan sebelumnya, kebijakan cukai seharusnya tidak mendiskriminasi sektor atau industri tertentu dalam perekonomian

kecuali ada dasar ekonomi yang kuat untuk menerapkannya. Pada produk bahan bakar, terdapat sejumlah eksternalitas negatif yang diakui di mana cukai dapat dibenarkan berdasarkan biaya-biaya eksternal dari bahaya dalam konsumsinya. Hal ini termasuk:

- *Dampak terhadap lingkungan.* Emisi dari pembakaran bahan bakar hidro karbon merupakan salah satu sumber emisi yang berkontribusi terhadap perubahan iklim. Ada kebutuhan dan kesepakatan oleh banyak negara melalui Konvensi Kyoto untuk mengurangi emisi tersebut. Salah satu faktor dalam mengatasi tingkat emisi dari bahan bakar hidro karbon tertentu adalah melalui harga dimana konsumen bahan bakar dapat melihat biaya eksternal dari emisi mereka dalam harga BBM.
- *Pemeliharaan jalan umum.* Bahan bakar yang dikonsumsi oleh kendaraan transportasi akan melewati jalan umum yang pemeliharaannya merupakan tanggung jawab pemerintah. Kendaraan yang menggunakan jalan umum pasti tidak bisa diacuhkan dari penyebab "kerusakan", akibat kendaraan yang lebih besar (dan seperti halnya konsumen bahan bakar yang lebih besar) melakukan kerusakan yang terbesar. Cukai bahan bakar dapat mencerminkan pendekatan "*user pay*" untuk isu mempertahankan dan meningkatkan kualitas jalan, sehingga memastikan infrastruktur jalan yang efisien dan aman.
- *Kemacetan lalu lintas (dan polusi suara).* Jumlah mobil di jalan dan volume perjalanan mereka membuat kontribusi langsung kepada kemungkinan kemacetan (dan kebisingan), terutama pada jam sibuk tertentu dan / atau di mana infrastruktur jalan tidak dapat mendukung pemakaian kendaraan. Terdapat pula hubungan dengan biaya lingkungan lainnya seperti emisi ganda ketika kendaraan diam dibanding bergerak.³ Ada juga biaya ekonomi dari peningkatan waktu yang dibutuhkan oleh pekerja dan perusahaan untuk memindahkan pekerja dan barang melalui jalan dalam konteks "biaya perjalanan", "biaya operasi bisnis tambahan" dan "hilangnya produktivitas",⁴ dan

- *Kategori tertentu bahan bakar bio-fuel.* Kerugian lingkungan dapat meningkat karena tanah dibersihkan untuk menanam tanaman bahan bio-fuel (contohnya minyak kelapa sawit). Terdapat pula potensi sumber makanan yang akan dialihkan ke pasar BBM yang nilainya lebih tinggi, sehingga mengurangi keterjangkauan pangan bagi konsumen (misalnya, "makanan vs bahan bakar").⁵

Dari berbagai eksternalitas, ada yang harus menjadi prioritas pemerintah. Dalam kebanyakan kasus, produk bahan bakar yang berbeda akan memiliki tingkat bahaya yang berbeda pada setiap level eksternalitas. Hal ini akan menjadikan tantangan saat menetapkan tarif cukai bahan bakar.

5.2. Cukai Bahan Bakar Alternatif

Pada bagian ini, bahan bakar alternatif mencakup bahan bakar gas (seperti gas alam dan LPG, serta bio-fuels dan bahan bakar terbarukan), yang merupakan bahan bakar cair yang berasal dari sumber yang dapat diperbarui seperti materi tanaman, sampah, atau hewan ternak.

Hal ini penting bagi pemerintah untuk melihat pasar bahan bakar secara keseluruhan ketika membuat kebijakan cukai bahan bakar, termasuk perlakuan cukai bahan bakar alternatif yang akan tumbuh secara signifikan. Jelas, terdapat beberapa aspek lingkungan dari bahan bakar alternatif yang umumnya memiliki emisi lebih rendah dari bahan bakar berbasis minyak bumi. Namun pada saat yang sama, masalah juga muncul dalam konteks lingkungan non-emisi, seperti degradasi lahan yang dikonversi ke kelapa sawit dan efek pada harga makanan dengan bahan makanan tertentu yang dipanen untuk produksi bahan bakar bio-fuel.

Ada juga konsep yang penting dari "*peak oil*", dengan asumsi bahwa cadangan bahan bakar berbasis minyak bumi yang tidak terbatas dan di beberapa titik pasar global, akan berada pada "puncak" produksi

sebelum penurunan produksi bahan bakar berbasis minyak bumi. International Energy Agency (IEA) percaya bahwa "puncak produksi" mungkin telah terjadi pada tahun 2006, dan dengan menurunnya cadangan minyak tua dan penemuan minyak baru, produksi minyak konvensional (yang memenuhi kebutuhan energi) mungkin hanya ada selama 25 tahun kedepan⁶ kecuali bahan bakar alternatif dapat memainkan peran lebih besar.

Salah satu isu kunci dari jenis bahan bakar alternatif adalah perbandingan besaran biaya produksi terhadap efisiensi energi yang dihasilkan. Dalam banyak kasus, bahan bakar alternatif tidak memiliki kandungan energi yang sama seperti bahan bakar berbasis minyak bumi, namun mungkin memiliki biaya produksi yang lebih mahal per unitnya. Banyak alternatif bahan bakar yang belum mendapatkan dukungan secara komersial (setidaknya sampai harga bahan bakar mencapai tingkat tertentu). Dalam hal kandungan energi dari jenis bahan bakar alternatif utama, Tabel 1 memberikan perbandingan bahan bakar konvensional berbasis minyak bumi (misalnya, bensin dan diesel) dan bahan bakar alternatif berdasarkan jarak tempuh pada satu liter produk.

Tabel 1. Konten Energi dari bahan Bakar Alternatif

Type Energi Alternatif	Kandungan energi dibandingkan dengan bahan bakar konvensional
Metanol	45%
Etanol	67-68%
LPG	77%
LNG	77%
CNG	99%
Bio-diesel	100%

Pertimbangan yang berbeda mengatakan bahwa bahan bakar minyak (BBM) masih menjadi bahan bakar termurah untuk menghasilkan energi

yang hemat dan dengan demikian, permintaan untuk bahan bakar minyak akan terus berlanjut tanpa pilihan bakar bakar emisi rendah yang terjangkau. Oleh karena itu, pengembangan bahan bakar alternatif sebagai industri berkelanjutan masih membutuhkan dukungan untuk tetap bertahan dalam waktu dekat dan menjadi sumber utama bahan bakar dalam jangka panjang.

Cukai BBM dapat berperan dalam mendukung pengembangan dan keberlangsungan hidup industri bahan bakar alternatif dengan memberikan pembebasan dan konsensi tertentu untuk jenis bahan bakar ini. Namun, dalam jangka panjang, dukungan tersebut tidak seharusnya menjadikan produksi energi alternatif "terjebak" dan terus bergantung pada cukai bahan bakar (dan/atau bentuk lainnya) yang akan mencegah industri ini menjadi lebih efisien.



Sumber foto: BP

Hal menarik dari pengenalan cukai bahan bakar yang harus dipertimbangkan adalah "pencampuran" bahan bakar alternatif dengan bahan bakar berbasis minyak bumi yang ada, seperti biodiesel dicampur dengan solar, atau bensin dengan etanol. Campuran biodiesel dan solar diakui di pasar dengan persentase biodiesel dalam campuran ditulis setelah huruf "B" (seperti B5, B10, B20, atau B100). Campuran hingga 20

persen biodiesel dengan bahan bakar diesel (dikenal sebagai B20) dianggap sebagai perpaduan optimal, karena mesin tidak memerlukan modifikasi, dan emisi akan berkurang.⁷

Campuran etanol dan bensin diakui di pasar dengan persentase etanol dalam campuran ditulis setelah "E" (seperti E5, E10, atau E100). Kendaraan baru yang menggunakan bahan bakar reguler tanpa timbal dapat berjalan dengan efisiensi yang sama pada E10 dan emisi akan berkurang.

Beberapa negara sekarang mewajibkan campuran bio-diesel dan etanol, dan/atau setidaknya memberikan insentif pajak. Thailand mengharuskan campuran B5 pada 1 Januari 2012. Tingkat yang sama juga ditetapkan di negara bagian terbesar di Australia, negara bagian New South Wales. Namun, tidak seperti Thailand, New South Wales juga mengharuskan tingkat minimum 6 persen etanol dalam bahan bakar reguler tanpa timbel.⁸ Thailand juga telah menetapkan insentif berbasis cukai lainnya untuk bahan bakar ethanol tingkat yang lebih rendah. Selain itu, Vietnam telah menetapkan tarif cukai kendaraan bermotor lebih rendah bagi kendaraan yang menggunakan bio-fuels. Amerika Serikat telah melakukan pendekatan yang berbeda dalam insentif pajak: Undang-undang Kebijakan Energi Menyediakan kredit pajak apabila ada minimal 20 persen bio-diesel dalam campuran diesel.⁹

Buku ini tidak dimaksudkan untuk menilai kebijakan minimum kandungan bio-fuel dalam campuran bahan bakar. Namun, penting untuk mengenali hal ini sebagai masa depan pilihan kebijakan pemerintah (Indonesia dan Malaysia sedang mempelajari kebijakan ini), sehingga bila diperlukan, pembuat kebijakan dapat menyusun pilihan tarif cukai untuk memungkinkan campuran tersebut di pasar dan atau untuk mendukung kebijakan pemerintah dalam kandungan minimum bio-fuel dalam campuran bahan bakar.

Namun, dalam hal pencampuran, sebagian besar kebijakan tarif cukai yang ada sekarang sudah terstruktur sehingga produk campuran membayar cukai pada tingkat yang menggambarkan perbedaan tarif antara campuran bahan bakar tersebut. Efek ini dapat dicapai dengan beberapa cara, seperti yang diuraikan dalam studi kasus dari Thailand dan Australia. Tarif cukai Thailand mengakui produk campuran dengan tarif cukai baru berdasarkan tarif cukai dari setiap komponen dalam campurannya, Australia menghitung volume setiap komponen untuk aplikasi terhadap tarif cukai untuk komponen tersebut.

Studi Kasus: Undang-Undang Tarif Cukai di Thailand dan Australia untuk Perhitungan Cukai Bahan Bakar Campuran

Thailand

(Lihat Regulasi Cukai BE 2527 – Pengaturan Tingkatan)

1.1. Bensin	Tarif Efektif
(1) Bensin tanpa Timbal	7.000 baht/liter
(2) Bensin Lainnya	7.000 baht/liter
(3) Bensin dengan konten etanol kurang dari 10%	6.300 baht/liter
(3) Bensin dengan konten etanol kurang dari 20%	5.600 baht/liter
(3) Bensin dengan konten etanol kurang dari 85%	1.050 baht/liter

Australia

(Lihat Regulasi Tarif Cukai 1921 – Pengaturan)

10.7. Campuran dari bensin dan Etnaol	Jumlah jam kerja di bawah bagian 6G *
---------------------------------------	---------------------------------------

*Bagian 6G

Kewajiban pajak yang dibayarkan atas bahan bakar campuran

- (1) Berlaku pada pajak yang harus dibayarkan berdasarkan regulasi ini atas barang (barang campuran) yang diklasifikasikan ke sub-item 10,7, 10.11, 10.12 atau 10.30 dari daftar sebagai berikut:

Metode Pelaporan

Langkah 1. Tambahkan jumlah pajak yang akan dibayarkan pada setiap konstituen dari barang yang dicampur, yang diklasifikasikan barang ke 10 dari daftar, jika konstituen tidak termasuk ke dalam barang yang dicampur

Langkah 2. Perhitungan volume, dalam liter, dari barang yang dicampur yang tidak disebabkan kepada konstituen ini atau kepada air yang ditambahkan untuk memproduksi barang-barang campuran

Langkah 3. Kalikan hasil langkah 2 dengan \$0.38143

5.3. Identifikasi dan Definisi Produk dan Kategori Produk

Ada berbagai definisi teknis yang sangat mirip terkait minyak bumi dan bahan bakar alternatif. Ketika mencari paduan yang umum untuk mengkategorikan dan menentukan bahan bakar, banyak sistem cukai menggunakan struktur cukai bahan bakar berdasarkan Harmonized System (HS) nomenklatur yang digunakan untuk klasifikasi barang dalam perdagangan internasional dan dikelola oleh World Customs Organization (WCO). Nomenklatur ini mencakup baik hidro-karbon dan bahan bakar alternatif, termasuk bahan bakar gas.

HS disusun berdasarkan cabang (dua digit), judul (dua digit) dan barang-barang (dua digit) dengan klasifikasi HS tunggal memiliki enam digit.¹⁰ Setiap Negara mematuhi klasifikasi 6 digit ini untuk mempertahankan konsistensi terhadap perdagangan internasional, sementara pada saat yang sama mampu menambah "sub-item" dengan menggunakan tambahan digit.

Penggunaan HS dalam basis ini merupakan titik awal yang baik. HS memungkinkan proses untuk memulai identifikasi satu set produk yang mewakili "definisi standar" yang akan digunakan untuk mengisi struktur tarif cukai yang potensial untuk produk bahan bakar.

Proses akhirnya ada di tujuh kategori produk yang meliputi minyak bumi dan produk bahan bakar alternatif. Tabel 2 telah dikembangkan sebagai panduan untuk membuat kategori produk standar dengan definisi.

Tabel 2. Rekomendasi Standar Definisi Produk Bahan Bakar untuk Undang-Undang Cukai

Referensi	Kategori Standar Produk	Definisi Standar
1	Aromatics	Minyak dan produk lainnya hasil penyulingan dari produk batubara; produk sejenis di mana berat konstituen aromatik melebihi dari konstituen non-aromatik dan termasuk benzena, toluena, xilena, dan naftalena
2	Minyak Mentah	Minyak mentah dan minyak dari bahan aspal tidak dimaksudkan sebagai bahan baku untuk kilang berlisensi
3	Bahan Bakar Minyak	Minyak bumi berbasis bahan bakar (mengandung atau tidak mengandung biodiesel atau etanol dalam campuran) untuk mesin pembakaran internal yang dijual sebagai bahan bakar minyak bumi dan termasuk minyak mentah tertinggi, solar, minyak tanah, minyak goreng, bensin tanpa timbal, bahan bakar minyak, dan mineral Terpentin
4	Bahan Bakar Gas	Minyak gas dan gas hidro karbon-lain baik yang cair atau gas dan termasuk gas alam, propana, butana, etilena, propilena, butylenes, dan butadiena
5	Bio Mass Diesel	Bahan bakar diesel yang diperoleh baik oleh esterifikasi minyak yang berasal dari tumbuhan atau hewan (dikenal sebagai bio-diesel) atau dengan hidro-terapi minyak yang berasal dari tumbuhan atau hewan (dikenal sebagai diesel terbarukan)
6	Bahan Bakar Etanol	Etanol berasal dari bahan baku biologis yang terbarukan untuk digunakan sebagai bahan bakar dalam mesin pembakaran internal
7	Bahan Bakar Metanol	Metil alkohol berasal dari proses konversi katalitik dari karbon monoksida, karbon dioksida, atau gas hidrogen atau dengan cara lain untuk digunakan sebagai bahan bakar dalam mesin pembakaran internal

5.4. Identifikasi dan Definisi Pilihan Basis Pajak

Produk bahan bakar biasanya dijual ke pasar dalam partai besar (bulk) dan produk bahan bakar itu menjadi produk kena cukai setelah meninggalkan kilang, terminal atau dermaga. Dalam kasus seperti ini, biasanya produk bahan bakar ditransfer dari kilang atau tempat penyimpanan yang besar yang beroperasi di tempat berlisensi ke tanker berjalan, tanker dengan rel, kapal sungai, pipa atau drum untuk distribusi ke pasar.

Dengan demikian, cukai adalah tentang volume, dan untuk volume pajak yang paling baik dikenakan adalah tarif spesifik atau tarif tunggal spesifik. Terdapat studi yang mencatat bahwa beberapa negara di kawasan ASEAN masih menggunakan sistem ad valorem¹¹ dimana menurut aturan setempat, cukai umumnya dikenakan ke produsen berdasarkan harga jual pabrik dengan nilai seperti yang ditunjukkan pada faktur penjualan yang relevan. Namun, mengingat produksi bahan bakar yang masih terbatas di negara-negara ini, bahan bakar banyak yang diimpor dan dasar pengenaan cukai yang paling tepat adalah CIF ditambah semua bea masuk yang berlaku.

Dalam sistem cukai ad valorem, tujuan sistem ini adalah untuk memberikan tarif cukai yang lebih tinggi pada produk yang lebih premium dan dengan tingkat tarif yang progresif karena sebagian produk dikonsumsi oleh konsumen dengan daya beli yang tinggi. Konsep ini sangat tidak relevan dengan produk bahan bakar, karena harga untuk masing-masing kategori bahan bakar sering tunduk pada berbagai faktor lain, seperti peraturan harga pemerintah, kebijakan paritas harga, subsidi harga, dan dukungan kebijakan industri bahan bakar alternatif. Ini semua bisa mengurangi valuasi yang sebenarnya. Oleh karena itu, dalam konteks reformasi di masa depan, lebih tepat untuk fokus pada penggunaan sistem tarif cukai tunggal spesifik untuk semua produk bahan bakar.

Ketika melihat beberapa pilihan tarif spesifik, pilihan berkaitan dengan sifat bahan bakar, dengan bahan bakar cair, dibuat berdasarkan tarif per liter atau kiloliter. Hal ini dapat mencakup bahan bakar gas yang telah dicairkan untuk pengiriman. Bahan bakar gas lainnya memiliki pilihan untuk dikenakan cukai dalam tarif per kilogram atau per meter kubik, tergantung pada preferensi administrasi pajak. Sementara gas terkadang diukur dengan kandungan energi yang ada didalamnya (yaitu, per gigajoule), opsi ini mungkin bisa bermasalah karena kandungan energi dapat bervariasi tergantung pada komposisi akhir dari komponen gas. Sebagai panduan, Tabel 3 menunjukkan konversi berat dan volume bahan bakar gas.¹²

Tabel 3: Berat Bahan Bakar Gas Dibandingkan dengan Volume dalam tarif spesifik

Gas	Kilograms	Meter Kubik
Natural (Gas)	1	1,406
Metana (Batubara)	1	1,4703
Natural Gas yang Sudah Dikompres	1	0,72

Salah satu isu penting yang berkaitan dengan penggunaan tarif spesifik adalah mengenali volatilitas produk bahan bakar dan memastikan bahwa semua volume kena cukai atau bobot kena cukai diukur terhadap standarnya. Perubahan suhu dapat mengubah volume kena cukai; atau perubahan tekanan untuk bahan bakar gas. Hal ini dicapai dengan memastikan bahwa volume dan bobot telah sesuai dengan suhu standar untuk volume dan tekanan bahan bakar gas.

Dalam hal ini, koreksi suhu untuk produk minyak bumi harus diterapkan pada 15 derajat celcius, di mana sepenuhnya konsisten dengan standar yang digariskan dalam "Tabel Pengukuran Petroleum" yang diproduksi bersama the American Society for Testing and Materials (ASTM) and The Institute of Petroleum. Di sini, tabel memungkinkan untuk mengoreksi

volume di mana wajib pajak dan administrator pajak mengetahui suhu aktual dan volume fisik.¹³

Dalam hal bio-fuels, beberapa masalah koreksi suhu dapat terjadi karena kepadatan produk yang berbeda, terutama di mana campuran biofuels dan hidro-karbon bahan bakar terjadi untuk membuat produk baru. Hal ini berlaku umum bahwa bio-diesel dapat diperbaiki sampai 15 derajat celcius dengan menggunakan faktor koreksi volume yang sama di tabel ATSM.

Namun demikian, bahan bakar etanol adalah satu jenis yang berbeda. Pada awalnya dikoreksi sampai 20 derajat celcius (sama seperti semua alkohol kena cukai) sebelum dikaitkan dengan faktor untuk menyelaraskan dengan koreksi 15 derajat dari bahan bakar lainnya. Faktor ini adalah 0,995, dan jumlah bahan bakar etanol dikoreksi sampai 20 derajat celcius dikalikan dengan angka ini untuk mencapai koreksi sampai 15 derajat celcius.¹⁴

Pada akhirnya, bahan bakar gas akan memiliki masalah yang sama dalam hal koreksi volume yang standar. Dalam kasus ini, standar tidak hanya berkaitan dengan suhu, tetapi juga untuk gas tekanan di bawah titik batasan kena cukai. Dalam hal koreksi suhu, hal ini harus kembali diatur dengan standar dari 15 derajat celcius, sedangkan tekanan standar diamati antara 101,325 dan 101,56 kilopascal¹⁵. Seperti suhu, tabel koreksi standar tersedia untuk koreksi tekanan.

5.5. Pendekatan Pajak Apa yang Optimal untuk Menentukan Struktur dan Basis Pajak?

Bagian ini berkaitan dengan penentuan tarif cukai untuk produk bahan bakar dalam konteks kedua diskusi di atas dan diskusi umum tentang kebijakan cukai yang tepat dalam buku ini.

5.5.1. Penyederhanaan

Tarif cukai sederhana adalah satu tarif dengan minimum item atau kategori dan sub-item atau sub-kategori dimana semua item dan kategori (termasuk sub-item dan sub-kategori) telah ditentukan dengan jelas. Berikut beberapa jenis definisi di atas yang dapat digunakan sebagai definisi standar untuk tujuan ini.

Hal ini dimungkinkan untuk memiliki tarif tunggal (misalnya, "produk bahan bakar untuk digunakan dalam mesin pembakar internal"), asalkan semua bahan bakar yang ditujukan memiliki tarif cukai yang sama. Hal ini mungkin terjadi dalam situasi di mana satu-satunya prioritas adalah pendapatan negara dan mengatasi eksternalitas dari penggunaan jalan. Hal ini diakui bahwa sulit membuat tarif cukai tunggal untuk semua produk bahan bakar saat ini kecuali kebijakan pemerintah menginginkan satu kategori barang untuk bahan bakar:

- Vietnam – "bensin dari semua jenis" atau
- Kamboja – "produk minyak bumi"

Dalam kedua contoh ini, cukai hanya mencakup bahan bakar hidro karbon. Namun juga diakui bahwa ketika mengembangkan kebijakan cukai bahan bakar, Pemerintah kemungkinan juga akan memiliki lebih dari satu tujuan kebijakan. Sangat mungkin bahwa isu-isu (seperti lingkungan dan keberlanjutan energi alternatif) akan menjadi bagian dari tujuan kebijakan cukai bahan bakar. Ketika Pemerintah memutuskan untuk membawa bahan bakar alternatif ke dalam sistem cukai bahan bakar, ada kemungkinan akan ada kebutuhan untuk "membagi" bahan bakar ke hidro-karbon dan bahan bakar alternatif, dan beberapa kategori akan diperlukan mengingat adanya perbedaan di setiap produk bahan bakar alternatif.

Jika bahan bakar alternatif dapat dikenakan cukai, akan ada kebutuhan untuk mengklasifikasikan atau memperlakukan produk-produk bahan bakar yang dicampur dengan produk berbasis minyak bumi untuk pengiriman ke industri. Oleh karena itu, di negara-negara di mana

minyak bumi dan bahan bakar alternatif dapat dikenakan cukai, kita mengharapkan untuk melihat kebutuhan kategori berikut:

- Produk BBM jadi (termasuk bensin, disel, minyak tanah, bahan bakar minyak, minyak pemanas, dll.);
- Minyak mentah yang digunakan sebagai bahan bakar mesin pembakar internal;
- Aromatik cair;
- Bahan bakar gas (termasuk LPG, LNG dan CNG);
- Biodisel;
- Bahan bakar ethanol (termasuk bahan bakar metanol);
- Campuran produk bahan bakar minyak dengan ethanol; dan
- Campuran diesel dengan biodiesel

Harus dicatat bahwa kategori tersebut sesuai dengan standar definisi seperti yang dijelaskan pada tabel di atas.

5.5.2. Pemerataan

Struktur tarif cukai harus dikembangkan agar tidak terdapat diskriminasi antara satu jenis bahan bakar dengan bahan bakar lainnya atau antara pembayar pajak satu dengan lainnya. Hal ini termasuk cukai dan bea impor pada produk impor, jumlah retribusi cukai dan kebutuhan transparansi. Pengecualian terhadap prinsip ini hanya dimaksudkan untuk pengembangan bahan bakar alternatif. Namun, hal ini seharusnya dilihat lebih sebagai transisi dibandingkan pengaturan permanen, dan tidak harus menyulitkan klasifikasi, penilaian dan laporan.

Dengan dasar ini, dimana bahan bakar ditujukan untuk digunakan di dalam mesin pembakaran internal, produk seperti itu harus dimulai pada tingkatan tarif cukai yang sama. Ini termasuk penyesuaian terhadap perbedaan kandungan energi, khususnya pada bahan bakar alternatif.

Tabel 4, berhubungan dengan diskusi pada “pengenaan tarif” yang tepat, penetapan kategori produk yang potensial dan hubungannya dalam konteks kebijakan pajak yang adil.

5.5.3. Pengenaan Tarif Yang Tepat

Prinsip pada buku ini menganjurkan bahwa semua negara untuk mempertahankan hak berdaulat mereka dalam hal kebijakan pajak, namun disaat yang bersamaan memberikan negara-negara tersebut dengan informasi untuk menyusun dan menetapkan definisi produk and sistem cukai yang tepat.

Dalam hal penentuan tarif cukai bahan bakar, pemerintah perlu untuk menentukan tarif “patorkan”. Tarif patokan ini akan menjadi awalan untuk semua produk bahan bakar. Ketika kebijakan pemerintah mendukung untuk area tertentu, tingkat potongan cukai dapat ditetapkan terhadap tarif patokan ini (contoh; *policy effect rate*). Kebijakan ini dikenal sebagai “kompensasi pajak” yang dibuat sebagai ukuran terhadap pendapatan yang hilang demi mendukung area tertentu.

Tarif cukai spesifik yang dilihat sebagai sistem terbaik saat ini, membutuhkan penyesuaian nilai (tarif) secara terus-menerus. Dalam hal ini, penyesuaian tarif harus bisa diprediksi dan stabil dengan mematok pada suatu indeks yang relevan. Sangat dianjurkan untuk menggunakan Indeks Harga Konsumen (IHK) / inflasi sebagai dasar penyesuaian tarif cukai.

Kebijakan tarif cukai bahan bakar harus diatur sesuai beberapa faktor, dengan besaran tarif sesuai faktor prioritas terbesar. Ketika pemerintah sedang mempertimbangkan (atau telah memutuskan) pengenaan cukai bahan bakar, faktor ini mencakup:

- *Peningkatkan pendapatan negara.* Cukai sebagai sumber pendapatan negara sehingga penting untuk menetapkan tarif cukai. Produk bahan

bakar, dengan volume tinggi dan omset yang cepat, merupakan sumber signifikan dari pendapatan cukai bagi banyak negara. Namun, para pembuat kebijakan perlu mempertimbangkan faktor-faktor tertentu ketika pendapatan menjadi pendorong utama kebijakan cukai bahan bakar, termasuk:

- Biaya bagi industri/ bisnis dan dampak ekonomi yang dapat terjadi. Sebagai pajak tidak langsung, bisnis memasukkan komponen cukai ke dalam komponen harga barang dan jasa mereka. Hal ini, pada gilirannya, dapat memperlambat kegiatan ekonomi. Tentu saja, hal ini berdampak pada sumber pajak lainnya, seperti pajak penghasilan (dan potensi PPN), jika penjualan produk tertentu melambat; dan
- Menghindari praktek penyelundupan dan penggelapan pajak. Hal itu tidak hanya dapat mengancam pendapatan negara, tetapi seringkali dapat mengakibatkan kompromi kualitas bahan bakar melalui produk substitusi dan praktek ekstensifikasi (atau pencampuran bahan bakar kualitas rendah dengan kualitas tinggi) produk legal atau menggunakan produk selundupan dari perbatasan dengan kualitas rendah.
- *Eksternalitas emisi.* Sejalan dengan penelitian terkait biaya emisi gas rumah kaca ke lingkungan, konsumsi bahan bakar transportasi dipandang sebagai kontributor yang signifikan. Namun, pembakaran bahan bakar minyak bumi untuk penggunaan lain (misalnya, pembangkit listrik) juga memberikan kontribusi. Kebijakan tarif dapat dilihat pada penggabungan beberapa elemen yang akan memberikan sinyal pada harga terkait penggunaan bahan bakar yang berkontribusi terhadap eksternalitas kerusakan lingkungan. Eksternalitas ini tidak berlaku jika sumber bahan bakar tidak menghasilkan emisi, dan dapat dipertimbangkan untuk bahan bakar alternatif tertentu.
- *Eksternalitas penggunaan jalan, termasuk untuk pemeliharaan dan efek kemacetan.* Di bidang transportasi, kendaraan yang menggunakan jalan akan menyebabkan "kerusakan" dan ketika

banyak penggunaan jalan, kemacetan lalu lintas juga akan terjadi. Terdapat kemungkinan hubungan antara jalan terawat dan kemacetan dengan peningkatan emisi. Cukai tidak hanya dapat digunakan untuk mencerminkan biaya eksternalitas ini, tetapi secara efektif dapat berfungsi sebagai mekanisme "*pakai bayar*" untuk mengumpulkan pendapatan negara langsung dari para pengguna jalan tersebut. Namun, eksternalitas ini berarti, bahwa diperlukan kebijakan yang efektif dalam mengecualikan penggunaan bahan bakar untuk bukan pengguna jalan (*off-road*), yang menciptakan tantangan tersendiri apakah melalui "pembebasan cukai dimuka" dalam undang-undang cukai, atau melalui pengembalian dana / rabat / kredit untuk bukan pengguna jalan yang telah diverifikasi.

- *Kandungan energi.* Koreksi mungkin perlu dilakukan dalam hal "kebijakan tarif" yang mencerminkan tingkat kandungan energi yang berbeda dari sumber bahan bakar yang berbeda (lihat Tabel 3). Tanpa koreksi tersebut, tarif cukai efektif secara eksponensial akan membesar dengan mengecilnya kandungan energi suatu produk bahan bakar.
- *Keberlanjutan pasokan energi termasuk pengembangan sumber energi alternatif.* Pertimbangan ini didasarkan pada perbedaan harga antara bahan bakar minyak bumi dan bahan bakar alternatif jika semua produk bahan bakar menggunakan tarif cukai efektif yang sama. Perbedaan ini akan membuat konsumen terus menggunakan bahan bakar minyak bumi ada faktor lain yang mempengaruhi harga minyak mentah. tau, Pemerintah dapat menggunakan instrumen fiskal lainnya, pajak atau tindakan non pajak untuk mendukung sumber bahan bakar alternatif sampai menjadi layak secara finansial – akan tetapi pilihan itu berada di luar lingkup Sumber Pedoman ini.

Pada konteks ini, telah dibentuk Tabel 4 seperti berikut:

Tabel 4: Struktur Standar Cukai Bahan Bakar

Produk Kategori	Sub-Kategori	Tarif Cukai per Liter	Kemungkinan Pengurangan Tarif Pajak
Produk BBM jadi		Kebijakan Tarif	
Minyak mentah yang ditujukan sebagai bahan bakar		Kebijakan Tarif	
Aromatik Cair		Kebijakan Tarif	
Bahan Bakar Gas	LPG	Kebijakan Tarif x 77%	Pengurangan emisi
Bahan Bakar Gas	LNG	Kebijakan Tarif x 77%	Pengurangan emisi
Bahan Bakar Gas	CNG	Kebijakan Tarif x 99%	Pengurangan emisi
Disel dari biomas		Kebijakan Tarif	Pengurangan emisi dan keberlanjutan
Bahan bakar ethanol	Ethanol	Kebijakan Tarif x 68%	Pengurangan emisi dan keberlanjutan
Bahan bakar ethanol	Methanol	Kebijakan Tarif x 45%	Pengurangan emisi dan keberlanjutan
Campuran BBM dengan ethanol		Proposional - Kebijakan Tarif / Tarif Ethanol	
Campuran diesel dengan biodisel		Proposional - Kebijakan Tarif / Tarif Biodisel	

Lampiran 1. WCO Sistem Harmonisasi (Nomenklatur) untuk Bahan Bakar

Bahan bakar hidrokarbon

Referensi Klasifikasi HS	Kelompok Produk	Nama Produk	Catatan
2070	Aromatik		
270710		Benzol (benzene)	
270720		Toloul (Toluene)	
270730		Xylol (xylenes)	
270740		Naftalin	
270750		Campuran hidrokarbon > 65% dengan volume campuran di 250°C	
270790		Lain-lain	
2709	Bahan bakar minyak dan minyak yang didapat dari mineral		Termasuk: (1) Kondesat (minyak gas, nafta dan

	bituminous, minyak mentah		hidrokarbon ringan yang biasanya untuk bahan baku kilang minyak; dan (2) minyak mentah stabil
2710	Bahan bakar minyak dan minyak yang didapat dari mineral bituminous, selain minyak mentah		
271010		Minyak ringan, dan olahannya	Termasuk : (1) Topped Crude oil; (2) Minyak tanah disel; (3) Minyak pemanas; (4) bensin tanpa timbal; (5) minyak bensin; (6) Mineral Turpentine
271020		Bahan bakar minyak dan minyak yang diperoleh dari mineral yang mengandung bitumen dan pengolahan tidak dirinci, berdasarkan berat mengandung 70% atau lebih dari bahan bakar atau minyak yang diperoleh dari mineral mengandung bitumen, minyak ini merupakan unsur dasar dari buatan, mengandung biodiesel, bukan limbah minyak.	Termasuk: B5 hingga campuran B20
271090		Limbah minyak	
2711	Bahan bakar gas (cair)		
271111		LNG	
271112		Propome	
271113		Butana	
271114		Etilena, Ethylene propylene, dan butadiena	
271119	Bahan Bakar Gas	Lain-lain	
271121		Gas Alam	

271129		Lain-lain	
2712	Residu		
271319		Residu dari bahan bakar minyak mineral bituminous	

Bahan Bakar Alternatif

Referensi Klasifikasi HS	Kelompok Produk	Nama Produk	Catatan
2207	Etil alkohol yang tidak terdenaturasi (undentured ethyl) dari kadar alkohol dengan jumlah volume 80% vol. atau lebih tinggi; etil alkohol dan alkohol lainnya, didenaturasi, dalam jumlah berapapun		
220710		Etil alkohol tidak terdenaturasi dengan jumlah volume 80% atau lebih.	Bahan Bakar Ethanol
220720		Etil alkohol dan alkohol lainnya, tidak terdenaturasi.	Bahan Bakar Ethanol
3826	Biodiesel dan campurannya, tidak mengandung atau mengandung <70% berat minyak petroleum atau minyak yang diperoleh dari mineral mengandung bitumen		
2905	Alkohol asiklik dan turunan halogenasi, sulfonasi, nitrasi atau nitrosasinya		
290511		Metanol (alkohol metil)	

Catatan Akhir

- 1 Brunei Darussalam, Indonesia dan Malaysia tidak memiliki cukai bahan bakar kendaraan
- 2 Small and Van Dender (2007); dan Phoumin and Kimura (2014).
- 3 <http://www.lislington.gov.uk/services/parks-environment/sus-pollute/air-quality/Pages/Vehicle-air-pollution.aspx>.
- 4 Weisbrod, Vary and Treyz (2003), p. 3.
- 5 Obidzinski, Andriani, Komarudin and Andrianto (2012); and "Fueling the food crisis," Action Aid International US, http://www.ase.tufts.edu/gdae/Pubs/rp/ActionAid_Fueling_Food_Crisis.pdf (accessed 7 May 2014).
- 6 International Energy Agency 2010 Annual Report, Paris.
- 7 http://www.afdc.energy.gov/fuels/biodiesel_blends.html.
- 8 Bio-fuels Act 2007 dan Bio-fuels Regulations 2007 (New South Wales) yang menentukan level minimum ethanol dan bio-diesel ketika dihitung dalam skala negara dan volume yang dijual. Minimal bio-diesel tergantung dari produksi yang mencukupi.
- 9 Energy Policy Act 1993 (USA).
- 10 http://www.wcoomd.org/en/topics/nomenclature/instrument-and-tools/hs_nomenclature_2012/hs_nomenclature_table_2012.aspx (accessed 16 April 2014).
- 11 ASEAN CMLV.
- 12 Semin (2008), "A Technical Review of Compressed Natural Gas as an Alternative Fuel for Internal Combustion Engines," American Journal of Engineering and Applied Sciences, 1 (4): 302-311, 2008, ISSN 1941-7020; and United States Environmental Protection Agency, <http://www.epa.gov/cmop/resources/converter.html> (accessed 21 April 2014).
- 13 "Petroleum Measurement Tables," American Society for Testing and Materials and The Institute of Petroleum, Volume Correction Factors, Volume VIII, ASTM, Philadelphia, 1952.

- 14 "Excise (Volume of Liquid Fuels - Temperature Correction) Determination 2011 (No. 1)," Australian Taxation Office.
- 15 "Conversion Factors for Fuel" Tax Information Sheet, Ministry of Finance British Columbia, 2013; and National Institute of Standards and Technology Handbook 44, 2012.
- 16 "Hydro-carbon gas measuring devices," National Institute of Standards and Technology Handbook 44, Section 33.3, 2012.



BAB 6

Minuman Non-Alkohol

Ringkasan Praktik Terbaik

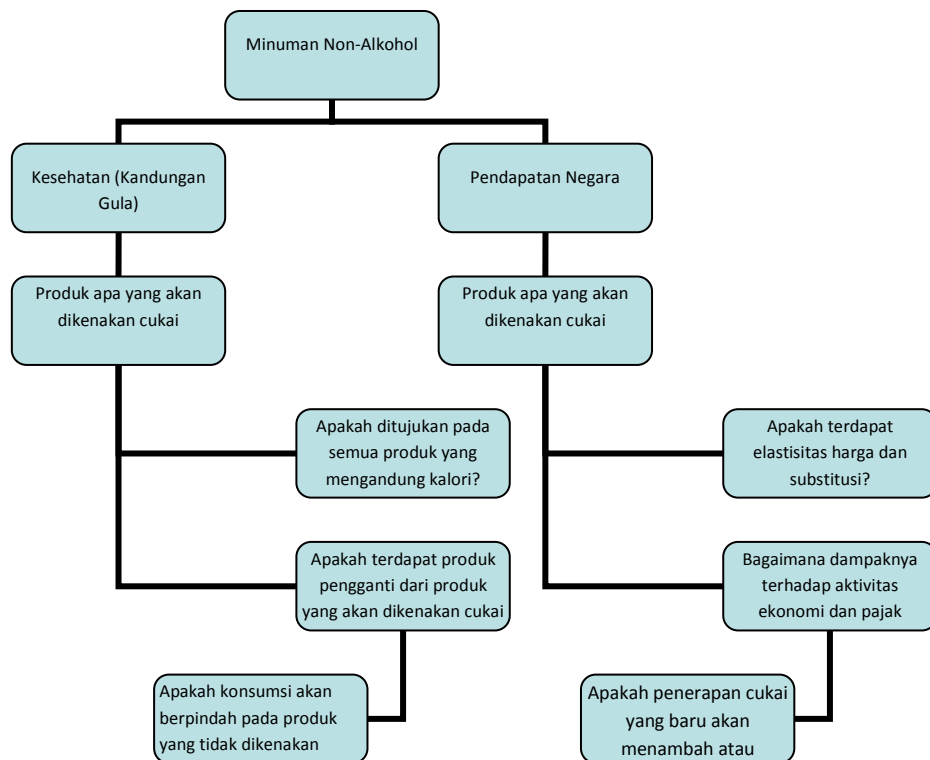
- Penerapan cukai pada minuman non-alkohol mungkin bukanlah langkah yang paling tepat untuk mengatasi bahaya tingginya asupan kalori yang di kandung produk minuman ataupun untuk meningkatkan pendapatan negara. Oleh karena itu pemangku kebijakan dalam bidang perpajakan harus mempelajari dengan komprehensif dan memahami secara menyeluruh cakupan pasar minuman non-alkohol sebelum memutuskan suatu kebijakan;
- Cakupan pasar yang perlu dipahami tersebut meliputi:
 - Berbagai produk pengganti yang tersedia;
 - Respon konsumen terhadap perubahan harga (elastisitas harga);
 - Hubungan antara perubahan harga dan konsumsi bentuk kalori lainnya (elastisitas silang harga); dan
 - Dampak penurunan permintaan pada sumber penerimaan pajak lain dan dampak keseluruhan terhadap perekonomian.
- Pengenaan cukai harus menganut prinsip-prinsip umum kesetaraan, transparansi dan kesederhanaan yang meliputi:
 - Penggunaan dasar yang luas dan tidak "menargetkan" suatu kategori minuman tertentu;
 - Kejelasan dalam mendefinisikan setiap pengecualian; dan
 - Penggunaan tarif cukai spesifik.

Pembahasan mengenai minuman non-alkohol telah dipelajari secara mendalam pada tahap ke-II penelitian ini dan temuan studi dimuat dalam bagian 5.4 dokumen "*Discussion Paper*"

6.1. Dasar Kebijakan dalam Mengenalkan dan Menerapkan Cukai

Diskusi mengenai manfaat penerapan (memperkenalkan, mempertahankan, hingga memperluas cakupan) cukai pada minuman non-alkohol terus berkembang. Motivasi utama yang menjadi landasan dari berkembangnya diskusi ini adalah terkait dengan upaya mengatasi eksternalitas negatif konsumsi gula dari minuman manis. Meskipun tidak bisa juga dilepaskan bahwa terdapat motivasi akan adanya potensi sumber tambahan pendapatan negara dari pengenaan cukai pada minuman non-alkohol.

Gambar 1 : Pertanyaan untuk Pengenaan Cukai Minuman Non-Alkohol



Perlu rasanya untuk didalami dalam kedua motivasi di atas mengenai apakah tujuan atau motivasi tersebut dapat dipenuhi melalui pengenaan cukai? Apakah dengan mengenakan cukai ke semua atau beberapa minuman non-alkohol akan mengurangi asupan kalori total dan mungkin membantu mengurangi tingkat obesitas? Apakah pengenaan cukai pada minuman non-alkohol yang akan direspon oleh konsumen, akan benar berdampak pada kenaikan pendapatan cukai pemerintah secara keseluruhan dari sektor ini? Pertanyaan-pertanyaan ini akan dijawab secara ringkas dalam Gambar 1 di atas.

6.1.1. Pengenaan Cukai Berlandaskan Pada Risiko Konsumsi Gula

Ketika menerapkan pajak diskriminatif seperti cukai, pemerintah perlu berhati-hati terhadap jenis produk atau komponen yang menjadi sasaran untuk dikenakan pajak. Beberapa negara baru-baru ini menetapkan cukai (atau saat ini sedang mempertimbangkan) pada minuman mengandung pemanis gula dengan landasan untuk mengurangi konsumsi gula dan mengurangi tingkat obesitas serta diabetes.¹ Menariknya, di sisi lain ketika potensi pendapatan negara yang menjadi dasar untuk menerapkan cukai pada minuman non-alkohol, kebijakan ini tidak berlangsung lama seperti yang terjadi di Kroasia, Irlandia, Denmark dan dalam studi kasus di bawah ini yaitu di Mesir.

Namun, pajak selektif seperti yang telah diterapkan atas dasar ini umumnya dikenakan pada satu kategori minuman non-alkohol saja yaitu minuman mengandung pemanis gula berkarbonasi. Walaupun banyak kategori lain dari minuman non-alkohol yang mengandung berbagai tingkatan kandungan gula ataupun lebih tinggi dari kadar gula di minuman yang ditargetkan, pengenaan cukai tidak diberlakukan.²

Pendekatan kebijakan cukai ini menunjukkan bahwa eksternalitas yang berhubungan dengan kelebihan konsumsi gula lebih banyak

dihubungkan terhadap konsumsi gula melalui minuman non-alkohol dengan pemanis gula berkarbonasi. Target cukai yang dikenakan atas dasar alasan kesehatan atau permasalahan sosial akan efektif jika tidak ada produk substitusi yang tersedia, dan tidak akan efektif jika cukai pada gula pemanis minuman berkarbonasi tersubsitisi oleh minuman pemanis lainnya seperti jus, susu dengan rasa, minuman kopi atau teh kemasan, dan lain-lain.

Perlu menjadi perhatian bahwa kalori yang mempengaruhi asupan secara keseluruhan pada tubuh manusia tidak hanya berasal dari minuman yang mengandung gula. Sudah terang bahwa pendekatan ini dipandang sebagai "inisiatif kesehatan" yang berkaitan langsung dengan masalah yang timbul seperti obesitas, diabetes, penyakit jantung, hipertensi dan lain lain yang berasal dari hasil kebiasaan makan yang buruk dan gaya hidup yang berubah. Oleh karena itu, pengenaan cukai lebih relevan jika dilihat tidak hanya pada konsumsi gula tetapi pada konsumsi kalori sebagai hal yang paling berhubungan dengan diet dan gaya hidup yang bisa menyebabkan penyakit di atas.

Dalam konteks ini sangatlah penting untuk melihat "keseimbangan energi" orang secara keseluruhan. Para pembuat kebijakan perlu melihat total asupan kalori dari semua sumber seperti halnya "*energy expenditure*". Organisasi Pangan dan Pertanian Dunia (FAO) dan Organisasi Kesehatan Dunia (WHO) telah mempelajari secara ekstensif kebutuhan rutin energi bagi tubuh manusia berikut dari mana kebutuhan energi tersebut terpenuhi hingga perbedaan kebutuhan energi diantara kelompok masyarakat yang beragam. Membuat kebijakan pajak atas dasar ini tentulah akan sangat kompleks.³

Dari studi FAO dan WHO, sumber utama asupan energi manusia adalah lemak, karbohidrat, dan protein. Namun, hal yang sama pentingnya adalah area pengeluaran energi yang tergantung pada faktor-faktor seperti aktivitas fisik, metabolisme, pertumbuhan, laktasi, dan kehamilan. Masalah cukai dan kesehatan harus melihat "ketidakseimbangan energi" terkait dengan keberadaan risiko kesehatan yang lagi-lagi membuat

pengenaan cukai atas minuman non-alkohol (atau makanan) menjadi sangat kompleks.

Hal yang juga harus dicatat bahwa, baik WHO dalam strategi obesitasnya, maupun OECD dalam "2012 Obesity Update"-nya menitikberatkan bahwa pajak yang mengakibatkan naiknya harga produk seperti minuman non-alkohol kadang memiliki konsekuensi yang tidak diinginkan, termasuk bagi konsumen seperti:⁴

- Berkurangnya konsumsi makanan bergizi secara kuantitas dikarenakan konsumen harus memastikan mereka memiliki daya beli yang cukup untuk membeli makanan yang dikenakan cukai;
- Dikonsumsinya makanan dan minuman pengganti yang tidak dikenai cukai tetapi mengandung jumlah kalori yang sama bahkan kadang lebih tinggi. Misalnya mengganti jus buah, minuman energi atau susu dengan minuman soda manis berkarbonasi;
- Menanggung beban keuangan dari tambahan cukai dan tetap mempertahankan konsumsi seperti biasanya;
- Mengubah kombinasi asupan makanan dan minuman yang berkemungkinan mengandung jumlah kalori yang lebih; dan
- Memunculkan pola pikir (*mindset*) bahwa boleh saja beralih dari suatu produk makanan yang dikenakan cukai kepada makanan lain yang mungkin saja memiliki lebih banyak kalori. Misalnya tidak membeli minuman soda manis berkarbonasi berarti bisa membeli kue tar di mana kalori kue tar mungkin saja lebih tinggi.

Dengan landasan hal di atas, OECD mendorong untuk dilakukannya pendekatan yang lebih komprehensif terkait kebijakan pengenaan cukai pada produk makanan. Secara signifikan, ketika cukai dikenakan pada produk makanan, OECD menekankan bahwa perlu untuk mempertimbangkan perilaku konsumen dalam menanggapi perubahan harga dan berbagai kemungkinan ketersediaan makanan dan minuman pengganti (substitusi).

Oleh karena itulah dalam *Resource Manual* ini ditekankan untuk adanya perhatian dan kajian khusus dalam merancang cukai minuman non-alkohol yang didasarkan pada tujuan kesehatan. Obesitas sebagai hal yang ingin diselesaikan dengan penerapan cukai pada minuman non-alkohol merupakan masalah yang kompleks, terkait dengan banyak faktor. Solusi sederhana seperti pengenaan cukai pada minuman mengandung pemanis gula bisa saja tidak memperbaiki tujuan kesehatan yang dimaksud.

6.2. Minuman Non-alkohol Sebagai Sumber Tambahan Pendapatan Negara

Cukai yang saat ini dikenakan pada minuman non-alkohol di kawasan ASEAN dilihat sebagai cara yang mudah untuk meningkatkan pendapatan negara. Cukai diterapkan secara *ad valorem* dengan melihat basis pengenaan pajak pada harga produk minuman non-alkohol. Landasan penetapan cukai lebih cenderung atas nilai (atau kualitas) produk, daripada setiap kuantitas (khususnya kuantitas gula) pada produk minuman non-alkohol.

Menetapkan cukai pada minuman non-alkohol mungkin saja dapat meningkatkan pendapatan cukai. Namun, para pembuat kebijakan perpajakan perlu berhati-hati dalam memastikan dampak kebijakan yang dibuat terhadap pendapatan pajak lainnya yang akan berpengaruh terhadap pendapatan pajak secara keseluruhan. Hal ini termasuk dampak terhadap pajak penghasilan atas keuntungan di seluruh rantai pasok minuman non-alkohol pada kategori-kategori produk yang dikenakan pajak. Selanjutnya, pajak lainnya seperti PPN dapat terpengaruh jika tambahan PPN yang dikenakan dengan menetapkan cukai yang baru lebih besar daripada ganti rugi penurunan penjualan.

Di sini pengambil kebijakan perpajakan perlu untuk memahami pasar lokal mereka dan jika memungkinkan melakukan pemodelan ekonomi untuk mencoba dan memprediksi perubahan konsumsi pada minuman

yang dikategorikan dikenakan cukai dan yang tidak dikenakan cukai. Dampak pada penerimaan cukai dan jumlah yang akan diterima oleh negara akan tergantung pada faktor-faktor seperti elastisitas harga dan efek substitusi, yang pada gilirannya akan berujung pada produk apa yang dikenakan cukai dan berapa tarif cukainya. Perubahan harga dalam setiap kategori minuman yang akan dikenakan cukai dan tanggapan konsumen terhadap perubahan harga adalah kunci untuk menjawab pertanyaan ini. Jika pengenaan pajak pada kategori minuman tertentu tidak terlalu sensitif terhadap perubahan harga, maka pendapatan cukai dapat meningkat. Akan tetapi disaat konsumen lebih sensitif terhadap perubahan harga, pengenaan cukai atas penjualan suatu produk akan jatuh atau berpindah ke produk minuman dengan harga yang lebih rendah sehingga tidak efektif untuk menaikkan pendapatan cukai.

Respon terhadap perubahan harga dikenal sebagai "elastisitas harga" di mana perubahan konsumsi diukur terhadap persentase perubahan harga. Konsumsi juga dapat dipengaruhi oleh tingkat pendapatan dan bagaimana suatu produk dipandang, apakah sebagai produk yang diskresi (diinginkan) atau dibutuhkan. Elastisitas pendapatan akan menunjukkan berapa banyak tambahan konsumsi produk dapat terjadi setiap kenaikan persentase pendapatan konsumen. Besarnya perubahan dapat menunjukkan apakah suatu produk dipandang sebagai barang yang diskresi atau kebutuhan. Item barang yang menjadi barang diskresi umumnya lebih sensitif terhadap harga dibandingkan kebutuhan. Jika penghasilan turun, konsumsi barang-barang tersebut bisa menurun bahkan lebih dari penurunan pendapatan.⁵

Tahapan ke-II penelitian ini melihat elastisitas harga dan pendapatan untuk minuman non-alkohol yang ditampilkan pada Tabel 1. Tabel 1 menunjukkan bahwa pada umumnya minuman non-alkohol dipandang sebagai barang diskresi atau sangat dipengaruhi oleh pendapatan. Angka elastisitas minuman non-alkohol berubah cukup signifikan atas perubahan pendapatan dan bervariasi dari jenis minuman ke jenis

minuman lainnya dan dari pasar satu ke pasar lainnya. Sebagai temuan yang ditampilkan pada Tabel 2, dapat dilihat terjadi penurunan penjualan pada produk minuman non-alkohol, seperti soda manis. Hal ini perlu menjadi bagian dari pertimbangan pembuat kebijakan saat melihat jenis cukai sebagai sumber pendapatan yang potensial.

Tabel 1. Studi Pendapatan dan Elastisitas Harga Minuman Non-Alkohol

Penelitian	Produk	Elastisitas Pendapatan	Elastisitas Kompensasi Harga
Dharmasena dan Capps (2009)	Minuman ringan biasa	1.506	-1.903
	Minuman ringan diet	1.276	-0.957
	Air mineral botol	0.364	-0.070
	Minuman rasa buah	1.259	-0.082
	Jus buah	0.649	-0.822
	Isotonik (minuman energi)	2.604	-5.937
	Kopi	0.628	-0.464
	Teh	0.752	-0.509
	Susu tinggi lemak	0.798	-0.733
	Susu rendah lemak	1.059	-0.761
Zheng dan Kaiser (2008a)	Minuman ringan	0.997	-0.151
	Susu	0.614	-0.154
	Jus	0.656	-0.172
	Air mineral botol	0.029	-0.498
	Kopi/teh	3.144	-0.083
Zheng dan Kaiser (2008b)	Minuman ringan	0.381	-0.164
	Susu	0.243	-0.102
	Jus	2.891	-0.458
	Air mineral botol	0.062	-0.044
	Kopi/teh	3.049	-0.260
Kinnucan, Miao, dan Kaiser (2001)	Minuman ringan	1.238	-0.137
	Susu	0.406	-0.169
	Jus	0.698	-0.361
	Kopi/teh	1.876	-0.249
Yen, Lin, Smallwood dan Andrews (2004)	Minuman ringan	1.010	-0.520
	Susu	0.800	-0.590
	Jus	0.900	-0.350
	Kopi/teh	1.130	-0.470

Selain itu, selama pengenaan cukai pada minuman non-alkohol ditetapkan sebagai pajak *ad valorem* (penetapan berdasarkan harga objek pajak), maka isu pendapatan akan terus muncul dalam kasus ini. Produsen dan mereka yang masuk dalam rantai pasokan akan mencoba untuk menahan pajak sebanyak yang mereka bisa, yang berarti bahwa keuntungan akan dihitung lebih rendah dan pengurangan yang didapat dari pajak penghasilan beralih untuk cukai. Selanjutnya, mereka juga dapat menghindari dengan cara mengurangi *value* produk yang dijadikan dasar untuk pengenaan cukai. Jenis masalah seperti ini akan dibahas lebih lanjut di bawah ini.

Aspek lain dari hubungan antara cukai dengan pajak langsung dan tidak langsung adalah pemotongan cukai untuk menstimulasi aktivitas ekonomi. Hal ini dibahas dalam Tahap ke-II penelitian ini yang mencatat studi kasus dari Mesir dimana "pajak penjualan khusus" (yaitu cukai) pada minuman non-alkohol dipotong lebih dari setengahnya. Pemotongan pajak tersebut pada gilirannya mendorong aktivitas ekonomi yang menghasilkan penerimaan pajak yang lebih tinggi secara keseluruhan. Studi kasus Mesir menarik karena menghubungkan dampak dari kebijakan cukai terhadap kegiatan ekonomi dan penerimaan pajak lainnya.

Sebagai catatan akhir tentang cukai pada minuman non-alkohol sebagai instrumen peningkatan pendapatan negara, Tahap ke-II dari penelitian ini mencatat bahwa Dana Moneter Internasional (IMF) juga memberikan perhatian terhadap pertanyaan apakah pajak selektif seperti cukai minuman non-beralkohol bisa dijadikan sebagai sumber pendapatan baru. IMF memiliki pandangan yang sama dengan hasil Tahap ke-II penelitian ini yang dinyatakan pada Bab Cukai "*tax law design drafting handbook*" bahwa:

"pajak khusus, misalnya, pada ... minuman non alkohol, dan minuman berkarbonasi, harus dipisahkan dari ranah keingintahuan semata. Jika terdapat pertimbangan untuk pengenaan pajak pada produk lainnya,

seperti yang disebutkan dalam bagian atas, atau jasa lainnya, dianjurkan untuk menimbang keuntungan (revenue) yang dihasilkan dan kerugian yang ditimbulkan, seperti diskriminasi, substitusi, dan biaya administrasi yang muncul¹⁰

Studi Kasus: Mesir memotong pajak minuman ringan sebesar 62% dan pendapatan pajak dari minuman ringan meningkat sebesar 13%

Salah satu kebijakan reformasi perpajakan pada tahun 2005 di Mesir yang masih diterapkan sampai hari ini adalah pemotongan pajak penjualan pada minuman ringan kemasan dari 65% hingga 25%.⁶ Perlu dicatat bahwa pemotongan pajak penjualan ini merupakan bagian dari paket reformasi yang lebih luas terhadap berbagai produk yang ditargetkan bahkan termasuk pengurangan tarif pajak penghasilan. Reformasi ini terbukti dapat menghasilkan beberapa stimulus ekonomi.

Semenjak reformasi tersebut, industri minuman ringan di Mesir tercatat memperoleh kesuksesan yang signifikan. Pemotongan pajak penjualan dari 60% menjadi 25% membantu memacu pertumbuhan penjualan hingga dua digit.⁷ Dari pertumbuhan tersebut pajak secara keseluruhan yang dibayarkan oleh industri minuman ringan di Mesir tumbuh sebesar 13%. Jika dikombinasikan dengan kegiatan ekonomi yang terkait, seperti tingkat pengangguran dan profitabilitas nilai tambah industri, reformasi ini telah mendorong peningkatan penerimaan pajak hingga 20%.⁸

Lima tahun setelah pengurangan cukai diskriminatif tersebut, penerimaan pajak Mesir dua kali lebih banyak dari sebelumnya. Industri minuman ringan, termasuk jumlah angkatan kerja, juga meningkat lebih dari dua kali lipat.⁹

Oleh karena itu, buku ini menyarankan kehati-hatian dalam merancang kebijakan penerapan cukai pada minuman non-alkohol yang didasarkan pada tujuan untuk meningkatkan penerimaan.

6.3. Identifikasi dan Definisi Produk dan Kategori Produk

Cukai merupakan pajak diskriminatif, oleh karena itu masalah pengkategorian produk sangat penting dalam rancangan kebijakannya. Hal ini bahkan menjadi lebih penting dalam kasus minuman non-alkohol,

terutama karena pemerintah tidak ingin mengenakan cukai pada semua produk.

Ketika pemerintah telah memutuskan untuk memungut cukai pada minuman non-alkohol, maka prioritas pertama adalah untuk memastikan semua produk sejenis dan substitusi yang bermiripan dikenai cukai juga atas dasar kesetaraan. Hal ini untuk menghindari adanya "pihak yang menang" dan "pihak yang kalah" dalam pengenaan cukai. Hal ini juga penting dalam kerangka tujuan kesehatan dan pendapatan, dimana ketika dilakukan atas dasar kesetaraan, konsumen dari produk yang dikenakan cukai akan mempertimbangkan kedua tujuan tersebut

Singkatnya, pendefinisian minuman non-alkohol untuk tujuan cukai bisa dimulai dengan menggeneralisir pendefinisian menjadi "*setiap minuman yang tidak mengandung alkohol*". Adapun terdapatnya berbagai pengecualian yang menjadi bagian dari kebijakan, maka kategori produk perlu dipaparkan secara jelas dalam kerangka sebagai berikut:

- Semua produk yang ditujukan untuk dikenakan cukai didefinisikan dengan jelas;
- Semua produk yang tidak dimaksudkan untuk dikenakan cukai dikeluarkan dari definisi;
- Semua produk sejenis dan pengganti yang bermiripan harus dikenakan cukai yang setara (atau memiliki pengecualian yang setara); dan
- Produsen dibatasi dalam mereformulasi produk dalam rangka menghindari pajak (cukai).

Dalam hal "standardisasi" kategori produk, Tahap ke-II penelitian ini menggunakan dua sumber utama untuk membantu pengkategorian yaitu , nomenklatur HS¹¹ dan Codex International Food Standards.¹² Dengan melihat kedua sumber pengkategorian diatas, standar pengkategorian kategori produk dapat diringkas dalam Tabel 2 berikut.

Tabel 2 : Pengkategorian Produk Minuman Non-Alkohol Berdasarkan Standar HS dan Codex

Nomenklatur HS		Codex	
Kategori	Sub kategori	Kategori	Sub kategori
Air	Tidak mengandung tambahan gula, pemanis atau perasa	Air	Natural dan alami
	Mengandung tambahan gula, pemanis, atau perasa (termasuk madu)		Air mineral dan aerasi
Jus	Jus buah dan sayuran apakah mengandung atau tidak tambahan gula atau pemanis	Jus	Jus buah dan sayuran
			Madu buah dan sayuran
		Minuman air berperisa	Berkarbonasi dan berperisa
			Tidak berkarbonasi dan berperisa
Campuran	Konsentrat		
			Kopi, teh, dan campuran herbal

HS menyediakan 2 kategori sederhana yang mencakup minuman non-alkohol, sedangkan CODEX memiliki 4 kategori. Perbedaan utama antara keduanya adalah HS mengakui bahwa air merupakan dasar dari banyak minuman baik yang mengandung pemanis, perisa, soda, dll - atau tidak memiliki tambahan. Pengkategorian minuman lain adalah jus segar terutama yang berasal dari buah dan sayuran. Sedangkan CODEX memisahkan air menjadi air alami dan minuman "berbasis air" dengan sejumlah sub-kategori. Jus dan minuman dikategorikan dalam kategori terpisah.

Untuk menghindari isu-isu ketidaksetaraan, ketidakpastian dan penghindaran pajak (cukai) seperti yang dijelaskan sebelumnya, pendekatan yang lebih disukai menggunakan kesederhanaan

pengkategorian HS. Untuk menutup celah dalam aspek yang relevan digunakan pengkategorian CODEX dengan usulan standar kategori produk dan pendefinisian sebagai berikut:

1. Air

1.1 Air yang tidak mengandung gula, perasa, pewarna dan tambahan zat lain, termasuk yang tidak melewati proses aerasi (yang masuk dalam pengecualian kebijakan);

1.2 Air yang mengandung gula, perasa, pewarna dan zat lain yang telah ditambahkan, atau proses aerasi;

2. Jus buah dan sayuran

2.1 Jus buah dan sayuran yang tidak mengandung gula, perasa, pewarna dan zat lainnya, termasuk yang tidak melewati proses aerasi (yang masuk dalam pengecualian kebijakan);

2.2 Jus buah dan sayuran yang mengandung gula, perasa, pewarna dan zat lain yang telah ditambahkan atau melalui proses aerasi.

3. Minuman siap saji:

3.1 Minuman kemasan teh, kopi, dan herbal.

6.4. Identifikasi dan Pendefinisian pilihan Basis Pajak

Cukai pada minuman non-alkohol dapat dikenakan dengan tarif ad valorem atau dengan tarif spesifik. Sangat jelas bahwa ketika pemerintah memberlakukan pajak diskriminatif seperti cukai pada produk minuman non-alkohol untuk mengatasi eksternalitas negatif, maka penetapan tarif spesifik merupakan pilihan terbaik dimana cukai spesifik tersebut akan berhubungan langsung untuk menekan konsumsi. Eksternalitas negatif tidaklah tepat diatasi dengan penetapan tarif berdasarkan pada nilai (atau kualitas) dari produk yang dikonsumsi. Berikut adalah panduan tentang penggunaan kedua pendekatan tersebut:

6.4.1. Sistem Cukai Ad Valorem Minuman Non-alkohol

Penerapan prinsip sistem ad valorem dalam cukai minuman non-alkohol saat ini lebih banyak diterapkan pada negara kurang berkembang.¹³ Hal ini mencerminkan keinginan untuk menggeser beban cukai yang lebih tinggi pada produk-produk premium. Sistem ini juga dirancang untuk memastikan bahwa penerimaan cukai secara riil tetap di atas tingkatan inflasi. Tentu saja untuk di negara maju dan untuk negara yang baru akan mengenakan cukai baru atas produk minuman non-alkohol, pendekatan menggunakan tarif cukai spesifik dianggap lebih tepat, stabil dan lebih mencerminkan konsumsi aktual.

Cukai ad valorem jauh lebih kompleks untuk dikelola dan sering menimbulkan perselisihan antara wajib pajak dan otoritas pajak. Perselisihan yang sering muncul terkait dengan komponen biaya yang harus dan tidak harus dimasukkan dalam nilai kena pajak (cukai). Hal ini terjadi karena tidak adanya basis pengenaan pajak (cukai) yang benar-benar rinci dan dapat diverifikasi. Bahkan dengan nilai basis pajak (cukai) yang jelas pun akan selalu ada kesempatan yang lebih besar bagi pembayar cukai untuk menyusun strategi dalam mengurangi kewajibannya. Baik itu dengan mentransfer biaya tertentu, atau dengan menggunakan diskon secara tunai dan strategi *pricing* lainnya untuk mengurangi nilai basis pengenaan cukai yang sebenarnya.

Satu pertanyaan utama terkait tujuan penerimaan cukai dalam sistem ad valorem adalah pada titik mana dalam rantai pasokan ditetapkannya nilai suatu objek untuk dikenakan cukai. Pilihannya meliputi:

- Harga jual pabrik (yang ditetapkan oleh produsen);
- Harga grosir atau harga rantai akhir grosir (yang ditetapkan oleh grosir / distributor dalam rantai pasokan); atau
- Harga jual eceran (yang ditetapkan oleh pengecer).

Harga jual pabrik adalah basis cukai ad valorem yang paling umum digunakan dikarenakan harga yang biasanya masih "bersih" dari pajak seperti cukai dan PPN.¹⁴ Barang keluar pabrik adalah yang paling efektif

untuk dikenakan cukai karena didukung oleh posisi produsen yang pada umumnya sudah menjadi pembayar cukai. Jika dibebankan pada rantai pasokan yang lain, dikhawatirkan tidak diketahuinya nilai produk yang akurat karena sudah berada pada tingkat grosir atau eceran yang beragam. Jika akan dibebankan pada tingkat grosir dan pengecer, maka beban kewajiban cukai oleh produsen "ditransfer" dengan penanggunguhan dan kemudian dibayar oleh pedagang atau pengecer. Hal ini akan lebih sulit dikarenakan rantai pasok yang sudah beragam sehingga diperlukan penetapan nilai grosir dan eceran oleh otoritas pajak. Cara ini pada dasarnya inefisien dan meningkatkan biaya untuk memenuhi kewajiban pajak baik bagi industri sebagai wajib pajak ataupun lembaga perpajakan.

Landasan untuk menetapkan valuasi produk pada tingkat grosir dan eceran (biasanya pada cukai alkohol dan tembakau) adalah terkait dengan transparansi dan kemudahan mengkonfirmasi penilaian, terutama pada tingkat ritel. Namun, valuasi ritel diperkirakan atas dasar harga yang dijual pada gerai ritel seperti supermarket, bukan pada tempat seperti restoran atau hotel di mana nilai suatu produk bisa 4 sampai 5 kali lebih tinggi. Oleh karena itu, daripada mengeluarkan upaya untuk menetapkan nilai pengenaan cukai pada grosir, retail, ataupun eceran, memperbaiki administrasi dan kepatuhan pajak pada tingkat keluaran pabrik dengan harga jual yang lebih pasti lebih dianjurkan.

Adapun masalah yang biasa muncul pada tingkat rantai pasok barang keluar pabrik adalah ketidakjelasan dalam standar pendefinisian serta manipulasi nilai dasar pengenaan cukai oleh produsen. Dalam rangka untuk mulai menangani risiko ini, pada Gambar 2 dibawah ini akan diusulkan definisi "barang keluar pabrik" dalam definisi standar.

Gambar 2: Apa yang dimaksud dengan barang keluaran pabrik?

Ada beberapa catatan penting yang menunjukkan ciri kategori barang keluaran pabrik:

- Basis harga barang diambil pada saat barang tersebut meninggalkan pabrik;
- Tidak ada biaya lainnya yang dimasukkan ke dalam basis harga setelah barang keluar dari pabrik, termasuk biaya pengangkutan;
- Tanggung jawab kepemilikan dan pengiriman berada pada tangan pembeli; dan
- Faktur pembayaran yang sah dari penjual/produsen mencerminkan harga pada saat pengiriman dari pabrik.

Empat aspek di atas disarankan untuk menjadi bagian dari prosedur nasional dalam menetapkan penilaian barang keluaran pabrik. Dalam hal ini, otoritas pajak akan selalu memiliki kekhawatiran bahwa akan terdapat hubungan antara industri manufaktur dengan entitas distribusi dimana memungkinkan adanya transfer biaya tertentu kepada distributor dan berbagai cara pengurangan dari nilai pengenaan cukai.

Penjualan Barang keluar pabrik kepada pihak terkait

Kondisi dimana produsen menjual seluruh barang yang diproduksi kepada distributor tunggal, maka penting untuk diperhatikan terkait dengan permainan harga. Beberapa faktor yang patut untuk diawasi terkait permainan harga adalah:

- Harga jual pabrik diterbitkan dengan cara yang konsisten dan prosedur yang normal untuk harga di industri terkait;
- Harga jual pabrik diterbitkan dengan cara yang konsisten ke pelanggan-pelanggan lainnya;
- Harga jual pabrik tersebut terbukti mencakupi semua biaya produksi termasuk keuntungan yang konsisten dengan margin keuntungan yang wajar;
- Harga jual pabrik merupakan harga pasar yang wajar dalam kaitannya dengan penjualan barang serupa oleh entitas produsen yang sama di pasar yang sama.

Pada kondisi dimana otoritas pajak masih belum puas dengan valuasi pengenaan cukai, maka perlu ada proses meninjau kembali dokumen penjualan dalam kaitannya dengan biaya produksi dan margin keuntungan yang diambil oleh produsen hingga diterima valuasi yang disepakati. Pada kondisi dimana undang-undang cukai memungkinkan untuk meminta pihak ketiga dalam melakukan evaluasi, maka nilai yang disarankan, akan disepakati baik oleh produsen dan otoritas pajak. Pada kondisi dimana undang-undang cukai tidak memungkinkan untuk adanya pihak ketiga sebagai penengah dalam melakukan evaluasi, maka dianjurkan untuk membuat prosedur penengahan yang baik untuk produsen maupun otoritas pajak agar dapat mematuhi keputusan 'informal' bersama tersebut.

6.4.2. Cukai dengan Tarif Spesifik pada Minuman Non-alkohol

Sistem cukai spesifik menjadi pendekatan yang lebih disukai untuk menerapkan cukai pada semua jenis barang. Alasannya adalah cukai dengan sistem spesifik jauh lebih sederhana untuk dikelola, baik dari perspektif industri ataupun otoritas pajak. Pengukuran yang hanya berpatok pada bentuk fisik suatu barang jauh lebih sederhana daripada menilai valuasi produk pada titik tertentu secara bersamaan. Bentuk fisik suatu barang dapat hanya berasal dari ukuran produk atau kemasan yang dihitung dan dikonfirmasi.

Sistem cukai spesifik memberikan stabilitas pendapatan negara dikarenakan penerimaan cukai akan tumbuh atau bergerak sejalan dengan konsumsi. Seiring dengan itu kondisi ini memberikan dampak yang signifikan terhadap kebijakan dalam mengoreksi setiap eksternalitas negatif. Sistem cukai spesifik juga mencegah diskriminasi atau distorsi di pasar - dimana barang dan wajib pajak dikenakan cukai atas dasar yang sama.

Cukai minuman non-alkohol masih belum banyak diterapkan di dunia. Akan tetapi, seperti ditunjukkan pada Tabel 3, pajak di negara maju serta cukai minuman beralkohol yang baru-baru ini diperkenalkan di suatu negara, menerapkan tarif cukai spesifik. Ketika tarif cukai diperkenalkan, maka selanjutnya disarankan agar tarif cukai tersebut diindeks terhadap tingkatan inflasi setidaknya setiap tahun untuk memastikan bahwa nilai cukai tersebut tetap konstan secara riil dari waktu ke waktu.

Tabel 3: Contoh Sistem Cukai Spesifik untuk Minuman Non-Alkohol

Negara	Pajak	Produk	Ukuran
Belanda ¹⁵	Pajak Konsumsi	Minuman ringan berkarbonasi	Per liter
		Sayur-sayuran jus buah	
		Air mineral	
Finlandia ¹⁶	Cukai	Minuman ringan, jus, dan soda	Per liter
	Pajak minuman kontainer	Semua jenis minuman kemasan sekali pakai	Per liter
Kroasia ¹⁷	Cukai	Minuman segar non-alkohol	Per liter
Washington (Negara Bagian), USA ¹⁸	Pajak soda	DICABUT (Minuman dengan pemanis)	Per liter
Perancis	Pajak soda	Minuman bersoda dengan tambahan gula dan pemanis buatan. Pajak diterapkan pada minuman soda dengan dan tanpa kalori.	Per kaleng (330cl)
Meksiko	Pajak Soda	Minuman dengan pemanis gula	Per liter
Thailand	Cukai	Minuman non-alkohol (kecuali di tempat yang dibebaskan)	Per 440ml (hanya ketika akan terjadi kelebihan pilihan tingkat ad valorem)

6.5. Pendekatan Apa yang Optimal untuk Struktur dan Dasar Pengenaan Pajak (Cukai)?

Bagian ini sangat terkait dengan bagaimana merumuskan tarif cukai untuk produk minuman non-alkohol dalam konteks menyusun kebijakan

terbaik cukai yang menjadi tujuan buku ini. Pembahasan tentang rumusan tarif cukai akan mengikuti prinsip-prinsip kesederhanaan, pemerataan (keadilan), dan kesesuaian dalam hal untuk mencapai tujuan utama kebijakan.

6.5.1. Kesederhanaan

Sebuah sistem tarif cukai yang sederhana adalah tarif cukai yang sedikit (minimum) dalam mengelompokkan item dan kategori dan sub-item atau sub-kategori di mana semua item dan kategori (termasuk sub-item atau sub-kategori) yang akan ditentukan secara jelas ditentukan atau didefinisikan. Hal ini sangat penting untuk minuman non-alkohol karena terdapat kemungkinan beberapa kategori seperti air yang mungkin perlu dibebaskan dari cukai, tetapi pada saat yang sama terdapat kebutuhan cukai minuman non-alkohol untuk diaplikasikan seluas mungkin. Untuk memungut cukai hanya pada satu atau beberapa kategori minuman non-alkohol akanlah sangat kompleks. Produsen sebagai wajib pajak harus dinilai dengan seksama dan otoritas pajak harus mengkonfirmasi tingkat klasifikasi dan tarif cukai yang benar dari setiap produk.

Pajak (cukai) diskriminatif dalam suatu industri akan menyebabkan masalah administrasi pajak yang cukup besar sehingga produsen akan mencoba merumuskan atau menyesuaikan produk untuk mendapatkan keuntungan lebih dari klasifikasi cukai atau pembebasan cukai. Definisi berdasarkan kadar gula atau karbonasi, misalnya, menjadikan formulasi produk tersebut lebih sulit untuk disesuaikan.

Penggunaan pengecualian bisa menimbulkan masalah, seperti ketika berlakunya pembebasan, selagi terdapat kemungkinan, wajib pajak akan mencoba untuk mengubah sedikit formulasi untuk mengakses pengecualian. Sebagai contoh, pengecualian untuk jus buah alami tanpa pemanis mungkin akan dilihat sebagai celah untuk menambahkan jus pada produk yang ada untuk mengurangi cukai atau mencapai batas tertentu untuk diberikan pembebasan cukai.

Seperti telah dibahas sebelumnya, diskriminasi pajak (cukai) dalam suatu industri juga akan menyebabkan munculnya masalah terkait "produk substitusi" di mana konsumen mengalihkan konsumsi mereka terhadap produk non-cukai yang mudah disubstitusikan. Dengan kerugian pendapatan negara yang terkait, isu substitusi akan ditinjau kembali di bawah ini dalam konteks ulasan untuk tujuan cukai dan kesehatan.

Dalam hal kesederhanaan, meski melingkupi barang yang mirip dan barang substitusi, dianjurkan untuk membatasi cukai minuman non-alkohol dengan pengkategorian hanya pada tiga item seperti dibahas sebelumnya, yaitu "air", "jus" dan "minuman campuran siap saji" dengan menambahkan sub-item yang relevan untuk kejelasan pengecualian pada kebijakan tertentu.

Konsep kesederhanaan juga diperlukan untuk meningkatkan kepatuhan (wajib pajak) dan kemudahan administrasi untuk pegawai pajak. Di sini tarif cukai spesifik lebih dipilih dibandingkan tarif cukai ad valorem. Kesederhanaan yang dimaksud terletak pada kemudahan "menghitung" atau pengukuran produk dengan nilai tarif cukai tertentu dan bukan dengan membangun dan mengusahakan seperangkat aturan dan prosedur untuk mengidentifikasi dan mengkonfirmasi nilai tertentu sebagai dasar pengenaan cukai.

6.5.2. Pemerataan (keadilan)

Produk yang mirip harus dikenakan cukai dengan tingkat yang sama. Struktur tarif cukai harus dikembangkan agar tidak mendukung atau mendiskriminasi satu jenis minuman non-alkohol di atas yang lain, atau salah satu wajib pajak (cukai) di atas yang lain. Pengecualian cukai dalam prinsip ini hanya dapat diperuntukkan untuk produk air minum mineral yang menjadi kebutuhan dasar.

Cukai minuman non-alkohol yang baru lebih baik diterapkan seluas mungkin, daripada mencoba untuk mengisolasi satu atau dua produk.

Untuk memungut cukai hanya pada satu atau hanya beberapa kategori minuman non-alkohol akan meningkatkan kompleksitas (seperti dibahas di atas) dan mungkin akan wajar bagi produsen untuk mencoba dan merumuskan atau menyesuaikan produk mereka demi mendapatkan keuntungan lebih dari klasifikasi cukai atau pembebasan cukai.

Untuk alasan yang sama dalam membatasi penggunaan dari kategori pengecualian, maka tarif cukai yang ditetapkan harus berlaku bagi semua produk substitusi dan produk yang serupa dengan minuman non-alkohol - dengan kata lain harus ada tarif cukai spesifik yang berlaku untuk semua produk. Selanjutnya, tarif ini, ketika mungkin, tarif spesifik harus berdasarkan per liter atau per hektoliter (sebagai lawan dari ukuran kemasan tertentu). Seperti "*best practice*" cukai dalam buku ini, cukai spesifik lebih disukai daripada *ad valorem* ketika melihat volume produk dan pergerakan barang konsumen yang cepat, dan bahwa fokus cukai yang efisien adalah untuk konsumsi dibandingkan nilai atau kualitas.

Hal ini menciptakan pemerataan bagi produk serupa dan substitusi dan kembali menghindari kompleksitas yang tidak diinginkan dan kesempatan untuk memanipulasi produk untuk mencapai hasil cukai yang lebih menguntungkan.

6.5.3. Pengaturan Tarif Cukai yang Tepat

Prinsip dari buku ini adalah bahwa semua negara mempertahankan hak kedaulatan pajak mereka untuk mengatur tarif pajak, sementara pada saat yang sama semua negara perlu diberikan informasi tentang bagaimana cara terbaik untuk menentukan produk, dan struktur sistem cukai.

Disaat telah diputuskan bahwa minuman non-alkohol akan menjadi bagian dari sistem cukai maka pengaturan tingkat cukai memerlukan penentuan suatu "tolak ukur" atau "kebijakan" terkait tingkat yang

mewakili "poin awal" untuk semua tingkat cukai bagi semua produk yang akan dikenakan. Dimana kebijakan pemerintah kemudian memberikan pengecualian atau perlakuan istimewa untuk produk minuman tertentu, maka pembebasan atau diskon tarif cukai yang dibuat dengan kebijakan yang dikenal sebagai "kompensasi pajak" perlu diakui untuk menyatakan bahwa beberapa pendapatan telah hilang sebagai akibat dari kebijakan tersebut.

Dalam hal pengaturan "kebijakan tarif" untuk minuman non-alkohol, sangat penting untuk berhati-hati dalam mempertimbangkan beberapa faktor penting. Tarif cukai yang diterapkan pada akhirnya harus ditentukan oleh faktor-faktor yang membawa prioritas terbesar. Ketika pemerintah sedang mempertimbangkan atau telah memutuskan untuk mengenakan cukai pada minuman non-alkohol maka faktor-faktor itu akan mencakup:

Peningkatan pendapatan negara. Cukai sebagai sumber pendapatan negara telah menjadi pendorong penting dalam menetapkan besaran tarif di banyak barang dan layanan yang berbeda. Minuman non-alkohol, dengan volume tinggi dan siklus yang cepat, merupakan sumber potensi penerimaan cukai di beberapa negara. Namun kebijakan ini perlu mempertimbangkan faktor-faktor tertentu di mana pendapatan merupakan pendorong utama, yang meliputi:

- Banyaknya barang yang masuk dalam kategori substitusi di seluruh pasar minuman non-alkohol. Jika cukai tidak diterapkan untuk semua minuman, konsumen kemungkinan akan bergerak dari minuman kena cukai ke minuman non-cukai yang akan berdampak pada berkurangnya hasil pendapatan negara yang diinginkan;
- Biaya yang harus dikeluarkan oleh produsen untuk memenuhi kewajiban cukai harus bisa menjaga harga ke konsumen agar tidak terjadi resultan perlambatan volume penjualan. Jika terjadi, hal ini tentu saja kemudian berdampak pada sumber pajak lain dari sektor industri yang relevan, termasuk produsen dan rantai pasokan yang

terkait. Sangat memungkinkan terjadinya pengurangan penerimaan pajak penghasilan dari penurunan profitabilitas bisnis, dan penurunan potensi PPN jika penjualan produk tertentu telah melambat; dan

- Terdapat kebutuhan untuk melakukan analisis pasar terkait dengan dampak ekonomi, termasuk mengukur elastisitas harga untuk memperkirakan kemungkinan jatuhnya volume penjualan produk yang dikenakan pajak yang akan berdampak pada keuntungan bagi produsen dan pemasok untuk produsen. Demikian juga, dibutuhkan pemahaman efek substitusi yang mungkin terjadi dimana konsumen memilih beralih ke minuman non-cukai.
- **Eksternalitas konsumsi gula.** Pengendali utama di balik pengenalan cukai pada kategori tertentu pada minuman non-alkohol adalah konsep bahwa kandungan gula minuman tersebut dapat menjadi faktor obesitas dan penyakit lainnya yang terkait. Hal ini akan menjadi kasus hanya apabila diet konsumen didominasi oleh asupan gula dari minuman manis dimana hal ini sangat tidak mungkin. Konsumen mendapatkan sebagian besar asupan kalori mereka dari gula pada sumber lain, karbohidrat lainnya, atau dari protein atau lemak. Maka pajak diskriminatif (cukai) pada sejumlah minuman untuk mengatasi eksternalitas ini hanya akan berdampak kecil.
- **Eksternalitas ketimpangan energi.** Seperti yang telah dijelaskan sebelumnya terkait gula, otoritas pajak perlu memperhatikan bahwa asupan energi atau kalori diperhitungkan sebagai “pengeluaran” energi atau kalori. Hal ini tidak berlaku bagi asupan makanan saja, namun juga tingkat aktivitas fisik yang dilakukan konsumen. Pengeluaran energi sulit diatasi melalui sistem cukai dan dengan demikian cukai hanya dapat mengandalkan dari sisi asupan saja. Disaat hanya satu bentuk sumber kalori pada makanan yang ditargetkan pada sistem cukai, efek lainnya akan dipertanyakan.

Catatan Akhir

- ¹ France: Warren (2011), "France to press ahead with soda tax," *The Local*, 6 October 2011, <http://www.thelocal.fr/page/view/1401>; Mexico: <http://www.bloomberg.com/news/2014-03-27/soft-drink-thirst-quenched-by-pena-nieto-tax-corporate-mexico.html>; several cities and/ or states of the United States of America: <http://www.reuters.com/article/2013/10/29/us-usa-soda-california-idUSBRE99S19F20131029>.
- ² Preece (2013), "The effective contribution of excise taxation on non-alcoholic beverages to government revenues and social objectives: a review of the literature," <http://www.worldcustomsjournal.org/media/wcj/2013/1/Preece.pdf>.
- ³ Human Energy Requirements, FAO, 2007, <http://www.fao.org/docrep/007/y5686e/y5686e04.htm>.
- ⁴ "Obesity Update," OECD, 2012, <http://www.oecd.org/health/49716427.pdf>.
- ⁵ Note: Hal ini juga mungkin bagi konsumsi baik untuk mengurangi meningkatnya pendapatan, seperti yang sering terjadi dalam kasus di mana konsumen beralih dari produk kualitas rendah ke produk-produk berkualitas tinggi dengan peningkatan pendapatan.
- ⁶ Deloitte (2012) *International Tax: Egypt highlights 2012*, accessed 27/11/2012.
- ⁷ Preece (2013) *The effective contribution of excise taxation on non-alcoholic beverages to government revenues and social objectives: a review of the literature*.
- ⁸ "The case for excise tax reform for non-alcoholic beverages in Thailand," Oxford Economics, 2009, Unpublished.
- ⁹ "The Economic Benefits of the Reduction in Sales Tax on Soft Drinks in Egypt: An update," International Tax and Investment Center and Oxford Economics, 2010.
- ¹⁰ "Tax law design and drafting," International Monetary Fund, 1996, Chapter 8, p. 16.
- ¹¹ World Customs Organization *HS Tariff Nomenclature*, 2012.

- ¹² Codex Alimentarius Commission, www.codexalimentarius.org (accessed 4 July 2013).
- ¹³ Currently, ad valorem based excises on nonalcohol beverages are applied in Turkey, Zambia, Chad, Zimbabwe, Ethiopia, Ghana, as well as the four ASEAN members Cambodia, Lao PDR, Myanmar and Thailand.
- ¹⁴ One exception is Thailand where ex-factory pricing is inclusive of excise and local tax.
- ¹⁵ <http://www.rijksoverheid.nl/ministeries/fin#ref-minfin>.
- ¹⁶ Ministry of Finance Finland, https://www.vm.fi/vm/en/10_taxation/05_excise_duty/index.jsp, accessed 16/1/15.
- ¹⁷ <http://www.ijf.hr/eng/taxguide/3-09/7.pdf>.
- ¹⁸ Analysis: Griffey (2010), "How Soft Drink Lobby's Victory in WA Matters to National Soda Tax Debate."
- ¹⁹ Washington State maintains a syrup tax but only on fountain product. Washington voters, by a 64-36 margin, voted to repeal a proposed sugar sweetened soft drinks tax. (<http://www.usnews.com/news/washingtonwhispers/articles/2010/11/12/voters-say-dont-tax-my-soda-pop>).

B A G I A N 4

Pengelolaan Administrasi Cukai



BAB 7

Sistem Administrasi Cukai

Ringkasan Praktik Terbaik:

- Cukai perusahaan dan transaksi barang-barang yang terkena cukai harus mendapatkan izin awal yang kuat dan melewati tahap pemeriksaan berkala oleh lisensi.
- Izin atau lisensi cukai adalah kondisi untuk membatasi izin pada aktivitas-aktivitas yang berhubungan langsung dengan bisnis serta ketepatan dan keakuratan pencatatan.
- Laporan elektronik dan pembayaran cukai, dengan proses pembayaran rekonsiliasi untuk laporan.
- Bea cukai dapat dibayarkan ketika izin barang telah habis, didukung oleh kontrol ketat terhadap pergerakan cukai barang-barang yang ditangguhkan diantara barang-barang yang memiliki izin, atau antara premis berlisensi dan ekspor, kerusakan, atau dalam keadaan lain yang menyebabkan bebas dari kewajiban bea cukai.
- Menghilangkan "pita pajak" sebagai konfirmasi dari status pajak dan keotentikan dan terhadap teknologi yang dapat mengontrol rantai pasokan barang-barang kena cukai dengan lebih baik.
- Implementasi penuh dari kontrol rantai pasokan dan regulasi pendukung yang sesuai dengan semangat protokol WHO FCTC untuk mengurangi perdagangan gelap produk-produk tembakau.

Tahap ke II dalam studi ini menjelaskan hubungan antara tujuan dan area pengelolaan administrasi cukai, dan hasilnya akan diperoleh di dalam Buku Panduan ini. Bab ini dibagi menjadi dua bagian: A) "Pengendalian Rantai Pasokan" yang mana jika implementasinya dilakukan dengan baik akan membantu menjelaskan jenis-jenis resiko dari penerimaan cukai, dan B) "Menegelola kewajiban bea cukai" yang akan terfokus pada pentingnya proses bea cukai terhadap barang-barang yang ditanggihkan, seperti halnya kewajiban pembayaran dan kewajiban pelaporan.

Beberapa kontrol kunci yang didiskusikan di bawah ini adalah langkah-langkah penting terkini yang baru saja diadopsi dari Protokol WHO FCTC untuk meminimalisir perdagangan gelap produk-produk tembakau (Protokol) dimana beberapa negara ASEAN telah menandatangani perjanjiannya, dan negara-negara lain sedang dalam tahap pertimbangan untuk menandatangani atau meratifikasi. Maka di dalam buku ini, informasi tambahan yang terkait dengan protokol secara spesifik akan ditampilkan dalam kolom komentar tersendiri di dalam bab ini, dengan penjelasan lebih mendalam di Lampiran 1.

7.1 Pengendalian Rantai Pasokan Sebagai Langkah untuk Melindungi Penerimaan

7.1.1. Lisensi

Entitas yang memproduksi, menyimpan, menjual atau mentransaksikan barang kena pajak di bawah bea penangguhan akan memiliki tanggung jawab besar dalam pembayaran hutang kepada badan pengelola bea cukai. Oleh karena itu, setiap entitas yang berhubungan dengan Barang Kena Cukai harus memiliki izin atau terdaftar berdasarkan peraturan. Hal ini akan memastikan badan pengelola penerimaan negara mengetahui secara pasti siapa yang mengoperasikan sistem cukai dan juga proses permohonan dan pemeriksaan serta kewenangan untuk menolak permohonan lisensi hingga resiko pendaftar izin terhadap penerimaan pendapatan dapat diterima.

Protokol untuk Memberantas Perdagangan Gelap Tembakau: Lisensi

Selain pembuatan cukai, impor barang kena cukai dan penyimpanan barang kena cukai, protokol memerlukan pihak yang meratifikasi lisensi dari kegiatan-kegiatan berikut :

- Industri yang membuat peralatan pabrik rokok dan produk-produk tembakau;
- Impor dan ekspor peralatan pabrik rokok dan produk-produk tembakau.

Kemudian, aktivitas-aktivitas perizinan berikut juga memerlukan ratifikasi:

- Menanam tembakau (kecuali untuk petani tradisional skala kecil);
- Transportasi komersial tembakau dan peralatan pabrik;
- Transportasi alat produksi rokok;
- Grosir, pialang, atau distribusi alat produksi rokok tembakau; dan/atau
- Ritel produk tembakau.

(Lihat artikel 6 Bagian III dalam Protokol)

Meskipun ketika lisensi telah diberikan kepada sebuah entitas pada tingkat resiko yang dapat diterima, suatu izin disahkan dengan berbagai batasan, pembatasan dan kondisi yang harus diikuti oleh izin agar memastikan tingkat resiko tetap dapat diterima.

Hal ini menjadi alasan utama bahwa izin diperlukan untuk perusahaan, pengimporan, atau penyediaan produk-produk kena cukai.

Praktik terbaik menunjukkan bahwa "perizinan cukai" hanya boleh dikeluarkan setelah melalui tahap pemeriksaan yang tepat terhadap resiko penerimaan. Hal ini diperoleh dari hasil penerapan sebuah proses permohonan dimana pemohon akan diberi pertanyaan seputar informasi yang diperlukan oleh badan penerimaan pajak negara. Informasi yang diberikan harus diukur berdasarkan kriteria resiko sebelum keputusan izin dikeluarkan. Sebagai panduan, Tabel 1 menyajikan informasi penting

yang harus ditanyakan kepada pemohon izin, dan kriteria untuk lembaga izin untuk menilai resiko pemohon.

Tabel 1: Kriteria Aplikasi untuk Mengeluarkan Izin Cukai

Informasi Minimum yang Diperlukan dari Pemohon	Alasan Informasi	Kriteria yang Diperlukan untuk Mengeluarkan Lisensi
Nama perusahaan dan pajak terkait atau identifikasi lainnya	Membangun kepercayaan	Keberadaan entitas legal secara hukum dan sah terdaftar dalam badan kepabeanan dan perpajakan
Nama orang yang memegang kendali	Membangun integritas pemohon	Memiliki pengetahuan, pengalaman, dan kualifikasi yang mumpuni
Tindak kriminal yang pernah dilakukan	Perusahaan tepat dan cocok untuk mendapatkan lisensi	Entitas dan/atau pengelola perusahaan tidak pernah dihukum atau menjadi terpidana kasus penipuan
Lokasi bangunan Membangun kepercayaan	Mengetahui lokasi peralatan manufaktur	Tempat produksi cocok untuk proses produksi maupun penyimpanan barang kena pajak. Tempat produksi aman secara fisik.
Penjelasan tentang produk dan peralatan produksi	Identifikasi dan spesifikasi merek Kapasitas produksi diketahui	Perhitungan potensi kewajiban cukai untuk saham dan obligasi
Pangsa pasar	Menilai ukuran pasar untuk merekonsiliasi informasi tentang kapasitas volume peralatan produksi	Bisnis yang layak secara komersial Pasar yang menguntungkan untuk produksi
Catatan dan sistem	Kemampuan untuk menjelaskan kewajiban cukai	Sistem internal dan sistem kontrol memadai untuk mengobservasi, mencatat, dan menghitung semua kewajiban cukai

Setelah izin dikeluarkan, untuk mempertahankan izin berada di tingkat yang dapat diterima, maka direkomendasikan persyaratan tertentu, larangan atau pembatasan yang dilampirkan dalam persetujuan. Jenis-jenis pembatasan dan kondisi yang digunakan tidak harus sempurna/lengkap, namun bisa seperti:

- Memberikan “ruang lingkup” izin, contohnya pengajuan jenis-jenis barang kena cukai yang dapat diproduksi dan disimpan (misal: pembuatan bir; produksi rokok; perakitan kendaraan bermotor; penyimpanan cadangan minyak; pajak penjualan bebas untuk penumpang, dll);
- Memberikan ruang lingkup, atau pengajuan lokasi fisik pembuatan dan penyimpanan yang dapat digunakan oleh penerima lisensi;
- Persyaratan untuk obligasi sekuritas yang relatif tergantung pada ukuran barang dari kewajiban bea cukai (dan pajak) di bawah kendali izin pada waktu kapanpun
- Lisensi memberitahukan kepada badan penerima pajak ketika terjadi perubahan dalam: staf pengelola, sistem pendataan dan akuntansi, keamanan fisik, perlengkapan produksi, atau perubahan material lainnya kepada premis;
- Akses penuh dan bebas terhadap rekaman bisnis dan sistem akuntansi, termasuk premise yang diizinkan, mesin produksi, peralatan-peralatan yang terkait seperti flow meter, alat pengukur dan timbangan, dan bahan baku, barang-barang setengah jadi dan barang jadi; dan / atau
- Pra-persetujuan yang diperlukan sebelum bea barang ditanggungkan didistribusikan dari satu tempat ke tempat lain (lihat pembahasan lebih komprehensif tentang distribusi bea dan pajak barang ditanggungkan di bawah ini).

Rezim lisensi juga membutuhkan komponen berjalan untuk mendukung sistem operasi dan membantu memastikan kepatuhan seluruh populasi lisensi. Komponen-komponen tersebut, serta penjelasannya dan pelaksanaan praktik terbaik, dirangkum dalam Tabel 2.

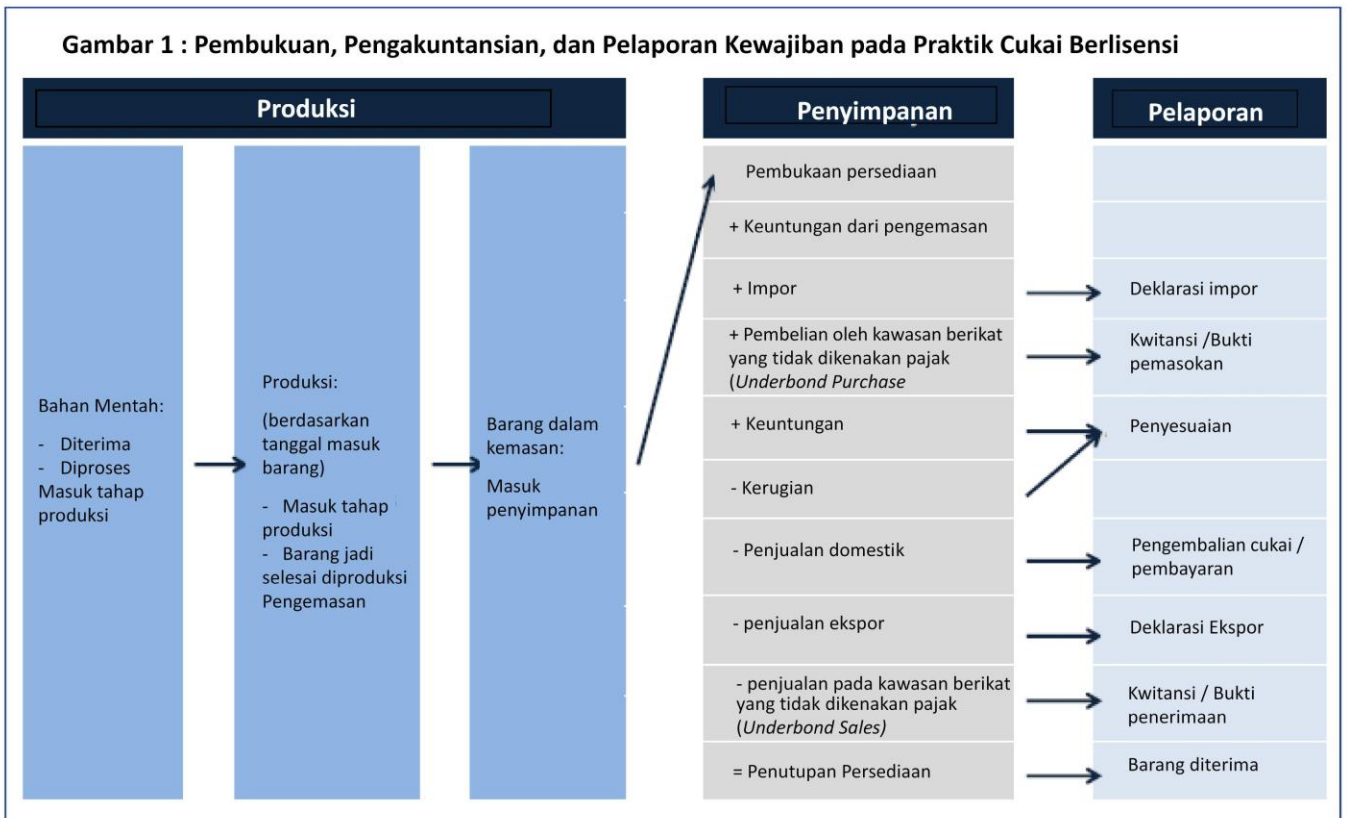
Tabel 2: Fungsi Dukungan yang diperlukan untuk Sistem Lisensi Cukai

Fungsi Dukungan (Support)	Sistem	Alasan Fungsi	Praktik Terbaik
Lisensi keabsahan perizinan dan pembaruan	keabsahan dan	Mempertahankan tingkat risiko yang rendah Kesempatan untuk menerapkan kondisi baru Kesempatan untuk tidak memperbaharui lisensi berisiko tinggi	Waktu validasi 12 bulan untuk lisensi baru 36 bulan untuk perizinan terpercaya dengan resiko rendah Lisensi mengajukan permohonan perpanjangan izin sebelum masa berlaku habis
Biaya Lisensi		Pengembalian biaya fungsi perizinan untuk agen Memberikan batasan atau disinsentif kepada entitas yang tidak layak	Sepadannya dengan biaya perbaikan: -biaya pendaftaran -biaya penerbitan lisensi -biaya perpanjangan lisensi
Opsi Administrasi	Sanksi	Insentif untuk mematuhi hukum dan kondisi lisensi	Hukuman yang telah diputuskan dikeluarkan oleh petugas senior: -surat teguran -Pemberitahuan hukuman keuangan -suspensi lisensi pendek -suspensi lisensi Panjang
Keamanan		Melindungi pendapatan ketika lisensi tidak dapat menghitung barang kena cukai dan gagal membayar permintaan pemulihan cukai	Sepadannya dengan kewajiban cukai yang ada "di tangan" atau dalam periode akuntansi tertentu. Ditetapkan melalui dokumen garansi bank
Proses pembatalan		Pada lisensi menjadi risiko yang tidak dapat diterima terhadap pendapatan	Pembatalan otomatis pada pemegang lisensi yang terbukti terlibat dalam tindak pidana. Pembatalan otomatis jika pemohon lisensi bangkrut Petugas senior menyatakan bahwa ketidakpatuhan tetap berlanjut walaupun sanksi administratif telah diterapkan
Proses banding		Keadilan, transparansi dan akuntabilitas lembaga	Semua kebijakan bisa diajukan banding kecuali pembatalan otomatis lisensi

7.1.2. Pencatatan, Akuntansi dan Pelaporan Kewajiban

Ada beberapa jenis catatan dan laporan yang digunakan untuk mengidentifikasi dan menghitung bea cukai sampai semuanya tercatat dalam neraca. Catatan yang berbeda diperlukan untuk melacak bea cukai mulai dari penerbitan sampai pelunasannya. Laporan pemohon lisensi terhadap detail operasi harus mudah dipahami oleh industri dan badan penerima pajak. Progresnya dapat dibuat melalui peningkatan penggunaan elektronik berbasis respon balik, atau diciptakan langsung dari laporan manual keuangan perusahaan pemohon.

Kegiatan utama pengawasan formal akan berhubungan dengan tiga sistem kunci dari cukai yang digambarkan dalam Gambar 1 di bawah ini.



- Produksi (terbentuknya kewajiban)
- Pengoperasian inventaris (kewajiban dilacak seperti halnya ditambahkan dan dikurangi); dan
- Laporan dan kewajiban pembayaran (segala kewajiban tercatat)

7.1.3. Laporan Produksi

Tujuan utama yang berlaku pada perusahaan yang memproduksi barang kena cukai adalah agar semua proses produksi dihitung. Hal ini didapatkan melalui pencatatan penerimaan bahan baku, rincian produksi yang dijalankan dan dilaporkan dari barang jadi yang telah dipindahkan ke gudang/inventaris, dan kemampuan untuk menghitung cukai dari bahan baku menjadi barang jadi.

Perbedaan antara tingkat input bahan baku dan barang jadi yang dikirimkan ke inventaris pada akhir periode akuntansi disebut sebagai "kerugian". Kerugian tidak dapat terelakkan dalam pembuatan semua barang, terutama dengan sifat yang volatil dari barang-barang yang dikenai cukai. Gambar 2 memberikan ringkasan dari alasan utama produsen mengalami kerugian selama produksi.

Kolom 2: Potensi asal kehilangan selama pembuatan Barang Kena Cukai, terutama produk alkohol

Mengapa kita mengalami kehilangan selama pembuatan barang kena cukai?

Faktor utama yang berkontribusi terhadap kehilangan mencakup:

- Volatilitas bahan baku tertentu atau produk jadi yang mengakibatkan ekspansi dan kontraksi setelah pengukuran awal
- Pengujian dip / kekuatan yang tidak akurat pada produk alkohol
- Kemasan atau isi yang terlalu berlebih
- Tumpahan, kebocoran dalam perjalanan ke atau selama produksi
- Produk yang tersisa dalam transfer pipa, filter dan tangki
- Produk yang ditolak karena tidak sesuai spesifikasi
- Bahan baku dan bagian lain tidak sesuai spesifikasi, rusak atau tidak dapat digunakan dan dibuang
- Sampel produk yang diambil dari jalur produksi untuk pengujian kualitas

Pendaftaran Bahan Baku (untuk setiap jenis bahan baku)	Spesifikasi Produk (untuk setiap produk yang diproduksi - sesuai)	Kelompok produksi (untuk masing-masing produksi yang berjalan)
Kuantitas pembukaan yang riil	Identitas produk (nama, merek, pembuatan, model, dll)	Nomer kelompok dan tanggal
Tanggal, jumlah, nama pemasok, nomor faktur dari semua pembelian	Ukuran Kemasan, kuantitas kemasan, dll	Kuantitas bahan baku (setiap bahan baku terdaftar)
Tanggal, jumlah, nomor batch produksi semua bahan yang dikirim ke produksi	Fitur lain yang membantu klasifikasi atau penilaian tugas, misalnya ukuran mesin, kekuatan alkohol, dll	Kuantitas barang jadi
Penutupan jumlah di tangan		Kerugian

Melalui laporan proses pencatatan, otoritas penerima pendapatan akan mengidentifikasi kerugian "normal" atau "kerugian" yang diperkirakan" bagi pemegang lisensi, dan karena itu pengecualian dapat mengidentifikasi dimana terjadi kerugian tidak normal dan pendapatan beresiko akibat sejumlah produksi tidak dicatat dalam inventaris. Kerugian dapat diketahui baik melalui jangka produksi ataupun melalui periode pembukuan, namun lebih disarankan untuk menggunakan keduanya

Sebagai panduan untuk praktek terbaik dari pencatatan, Tabel 3 digunakan sebagai panduan umum dan dibutuhkan penyesuaian terhadap jenis produk. Sebagai contoh, jalur produksi di pabrik perakitan mobil akan berbeda dari pembuatan penyulingan wiski. Namun, konsep-konsep tertentu tetap umum di semua manufaktur. Tabel 3 secara efektif terbagi menjadi:

- Pengelolaan bahan baku atau pencatatan pembelian, penggunaan bahan dan bagian-bagian yang relevan, dll yang merupakan input produksi
- Spesifikasi produk atau rincian barang yang akan diproduksi, termasuk (jika perlu) detail ramuan, formula, dan perakitan. Misalnya, perakitan kendaraan dan model, termasuk ukuran mesin, efisiensi bahan bakar, jumlah kursi, dll. Untuk minuman beralkohol, kekuatan kandungan alkohol dan ukuran kemasan; dan
- Rincian dari kumpulan yang mencatat rincian yang relevan dari setiap proses produksi

7.1.4. Pengoperasian Inventaris

Catatan ini berhubungan dengan penyimpanan produk jadi yang telah dikemas mulai dari proses produksi hingga dikeluarkan dari pabrik. Hal ini merupakan proses akuntansi yang relatif mudah dimana pihak

pemegang lisensi diminta untuk menghitung pergerakan "masuk" dan "keluar" melalui pendekatan tipe registrasi.

Mengacu kembali pada Gambar 1, pihak pemegang lisensi akan mulai dengan pembukaan saldo untuk setiap produk dalam setiap periode akuntansi sebelum menambahkan ke posisi ini dengan cara:

- Barang jadi dari sejumlah kumpulan produksi;
- Impor (yang akan disesuaikan dengan deklarasi impor);
- Pembayaran atau penerimaan bea barang yang ditanggungkan dari pihak pemegang lisensi lain (dimana harus ada persetujuan yang sesuai);
- Kelebihan dalam stok (biasanya salah pengiriman atau kesalahan akuntansi dalam periode akuntansi sebelumnya). Kemudian akan ada pemotongan untuk inventaris dari setiap periode akuntansi;
- Pengiriman ke pasar (dengan pembayaran bea cukai yang sesuai)
- Penjualan ekspor (dengan penetapan ekspor yang sesuai atau yang serupa)
- Penangguhan bea penjualan untuk pihak pemegang lisensi yang lain (yang harus ada persetujuan yang sesuai); dan
- Kehilangan dalam stok (biasanya pecah, salah pengiriman, atau kesalahan akuntansi dalam periode akuntansi sebelumnya).

Dengan penambahan tersebut, maka akan terjadi keseimbangan saldo penutupan untuk setiap produk pada setiap periode akuntansi.

Protokol untuk Memberantas Perdagangan Ilegal Produk Tembakau: Konsistensi Pencatatan

Selain pembahasan di atas, Protokol akan membutuhkan catatan tambahan untuk disimpan dalam kaitannya dengan produksi peralatan tembakau. Terdapat dua kategori kegiatan yang dalam pencatatannya diperlukan oleh Protokol:

- "Industri" baik produk tembakau atau peralatan manufaktur; dan
- "Kepemilikan" produk tembakau atau peralatan pabrik yang akan (1) diekspor, atau (2) bea dan pajak dan ditangguhkan yang direncanakan untuk dipindahkan

Ada kemungkinan bahwa beberapa entitas harus menyimpan kedua kategori catatan.

Untuk menguraikan pencatatan persyaratan tersebut, ringkasan masing-masing kategori adalah sebagai berikut:

Produsen tembakau dan peralatan produksi tembakau	Dalam kepemilikan produk tembakau atau peralatan pabrik tembakau untuk diekspor atau produk tanpa bea dan pajak atau peralatan pabrik tembakau
Catatan keuangan yang mencocokkan input dan produksi	Tanggal pengiriman dari tempat terakhir kontrol fisik produk
Informasi umum di pasar: (1) Volume; (2) Tren; (3) Ramalan; dan (4) Informasi yang relevan lainnya	Rincian tentang produk yang dikirim (termasuk merek, jumlah, gudang)
Kuantitas produk tembakau dan peralatan manufaktur yang memiliki izin, hak asuh atau kontrol disimpan dalam: (1) Stok dan (2) Dalam pajak dan gudang pabean di bawah rezim transit atau <i>pengiriman</i> atau bea yang ditangguhkan	Tujuan dan rute pengiriman
	Identitas orang atau badan hukum tujuan pengiriman
	Moda transportasi, termasuk identitas kurir
	Tujuan pasar dari penjualan atau penggunaan

Pada akhirnya, protokol menghendaki pemegang lisensi tembakau untuk melakukan pencatatan tersebut dalam kurun waktu minimal 4 tahun. (Lihat Pasal 9 Bagian III dari Protokol).

7.1.5. Pencatatan Lain

Terdapat persyaratan dalam praktek terbaik untuk melakukan pencatatan lainnya oleh pemegang lisensi agar mendukung berbagai kegiatan dan mengkonfirmasi kepatuhan, misalnya: melakukan pencatatan dalam pengembalian / potongan / remisi / kekurangan aplikasi; distribusi barang yang ditangguhkan; dan pembayaran kewajiban. Kebanyakan tipe dari persyaratan pencatatan tambahan tersebut akan dibahas lebih lanjut dalam bab ini.

Akan tetapi, terdapat tambahan persyaratan pencatatan tertentu untuk industri tembakau di bawah Protokol perdagangan gelap, yaitu persyaratan untuk tambahan pencatatan hingga peralatan manufaktur tembakau dan rincian pasar yang dituju (termasuk proyeksi), konsumen dan transportasi. Rincian mengenai tambahan persyaratan untuk tembakau diuraikan dalam kotak di bawah ini.

7.1.6. Audit

Audit lisensi cukai adalah hal-hal mengenai kepastian tingkat kepatuhan pembayaran pajak. Hasil dari kegiatan audit adalah untuk memastikan bahwa pemegang lisensi sudah:

- Mencakup semua wajib cukai yang terdaftar, apakah itu di bagian produksi, impor atau akuisisi dari barang yang ditangguhkan cukainya
- Pembayaran seluruh kewajiban bea cukai atau sudah tercatatnya transaksi barang yang akan dibebaskan dari kewajiban cukai
- Pembayaran cukai pada tanggal yang sudah ditetapkan
- Melakukan klaim yang tepat atas pengembalian, potongan harga, remisi atau kerugian bea
- Memenuhi hukum cukai dan kondisi lisensi mereka.

Dalam bentuk yang paling sederhana, risiko-resiko dari kegiatan pemegang lisensi dapat diatasi dengan menyimpan catatan-catatan atau dokumen yang dijelaskan di atas dan menyediakannya sesuai dengan

permintaan auditor dari Badan Penerimaan (revenue agency) pajak. Dalam rangka audit, auditor harus memiliki akses ke orang dan pencatatan/dokumen (dalam dokumentasi dan/atau dari sistem IT) yang relevan dengan kegiatan yang diaudit. Hal ini dapat dicapai baik melalui undang-undang cukai yang membuat pencatatan cukai maupun melalui akses terhadap persyaratan hukum, atau membuat pencatatan dan akses terhadap persyaratan lisensi cukai.

Secara ringkas, persyaratan yang diperlukan tersebut dibutuhkan pada saat:

- Memasuki lokasi bisnis dari pemegang lisensi
- Pemeriksaan catatan dan salinan yang relevan
- Mengakses file-file komputer dan mengunduh data
- Pengajuan pertanyaan kepada manajer dan staf
- Uji akurasi alat ukur seperti flow-meter, counter, timbangan, dll; dan
- Mengambil sampel dan mengambilnya sebagai bahan untuk analisis

Demikian juga, mungkin ada kebutuhan untuk beberapa tingkat "perlindungan" lisensi dalam hukum atau audit sehingga proses audit tidak terlalu memberatkan pelaku bisnis dan menghindari praktik yang tidak etis atau tidak profesional. Fungsi audit tersebut dapat mencakup :

- Pemberitahuan tertulis tentang rencana pelaksanaan audit dan ruang lingkup, tujuan dan catatan yang akan dibutuhkan;
- Audit dilakukan (atau setidaknya dipimpin) oleh auditor yang diberikan otoritas (auditor yang sudah terakreditasi atau sudah mencapai pelatihan minimum kepakaran), untuk melakukan audit
- Batas waktu lamanya catatan-catatan disimpan dan diakses oleh auditor, dan
- Penyediaan laporan lengkap hasil audit pada saat selesai proses audit

Sebagai contoh audit terbaik, terdapat beberapa faktor kontekstual untuk dipertimbangkan, yang paling penting adalah peningkatan volume transaksi yang perlu dikonfirmasi, sering kali dengan sumber daya yang lebih sedikit untuk melakukan audit dari pembayar cukai. Dengan

meningkatnya volume transaksi, terdapat kewajiban bea dan cukai yang memiliki potensi risiko.

Dalam konteks ini, contoh terbaik audit adalah yang menuju pendekatan “berbasis kontrol” (lihat Gambar 4 di bawah) dengan tujuan menurunkan risiko dari pembayar pajak terbesar.

Kolom 4 : Audit Berbasis Kontrol

Secara singkat, audit berbasis control merupakan teknik audit yang dirancang untuk meninjau sistem bisnis dan kontrol internal dari produsen barang cukai dan pembayar cukai dan menguji integritas dari keduanya, terutama kontrol internal yang relevan yang sudah dibentuk oleh penerima lisensi untuk mencegah atau mendeteksi kesalahan. Konsepnya adalah daripada mencoba untuk menguji semua transaksi cukai, auditor meninjau sistem dan mengontrol yang menghasilkan transaksi.

Jadi jika sistem dan kontrol berjalan dengan efektif, otoritas penerima pajak dapat memiliki keyakinan bahwa transaksi yang relevan berasal dari sistem-sistem tersebut, seperti laporan kumpulan produksi, pelaporan impor, pelaporan ekspor, pengembalian dan kewajiban pembayaran, akan akurat. Sebaliknya juga sistem dan kontrol yang sama dan lemah dapat berarti bahwa pemegang lisensi akan perlu lebih banyak pengujian transaksi. Namun, contoh audit terbaik tidak hanya perolehan kembali pendapatan yang hilang dari kesalahan, tapi akan mencakup rekomendasi untuk pemegang lisensi dalam rangka meningkatkan sistem bisnis dan kontrol internal yang tidak efektif

Tujuan utama dari program audit adalah untuk mengurangi risiko hilangnya pendapatan cukai yang dicapai dengan menurunkan risiko semua pemegang lisensi cukai. Saat berada pada “risiko rendah”, pemegang lisensi biasanya dapat dimonitor pada periode tertentu melalui pendapatan, pernyataan, laporan, dan lain-lain dan mungkin tidak perlu diaudit selama beberapa tahun – meskipun pembayar cukai besar.

Perusahaan berisiko tinggi dan menengah menjadi fokus program audit dengan tujuan membawa tingkat risiko pemegang lisensi tersebut turun ke tingkat yang “rendah”. Pemegang lisensi yang tampaknya tidak dapat meningkatkan tingkat risiko mereka dari “tinggi” harus memiliki keputusan apakah mereka akan tetap diberikan lisensi oleh otoritas penerima pendapatan negara– yang dapat dicapai pada proses perpanjangan izin berikutnya.

Pemegang lisensi “berisiko rendah” masih bisa berubah dengan cepat dan otoritas penerima pendapatan negara perlu untuk selalu memantau semua perusahaan secara teratur, terutama terkait beberapa faktor berikut yang dapat mengubah tingkat risiko pemegang lisensi:

- Analisis keuntungan perusahaan, pelaporan, laporan perusahaan atau kewajiban pembayaran kewajiban yang menunjukkan anomali atau variasi yang tidak terduga.
- Perusahaan menyampaikan pemberitahuan bahwa perubahan material telah terjadi dalam sistem bisnis atau struktur pengendalian internal.
- Telah ada perubahan risiko yang ada dalam industri, termasuk perubahan undang-undang, prosedur pelaporan, tingkat kewajiban, persaingan yang meningkat, atau deteksi dari kesalahan umum dalam industri.
- Informasi atau intelejen yang dapat dipercaya telah diterima mengenai kegiatan dari pemegang lisensi.

Protokol untuk Menghilangkan Perdagangan Ilegal Produk Tembakau: Uji Tuntas (*Due Diligence*)

Ketentuan persyaratan untuk industri tembakau (termasuk penyediaan peralatan pabrik rokok) untuk melaksanakan uji tuntas kepada pelanggan mereka, akan menghubungkan secara efektif dengan lisensi entitas Protokol yang dibahas di atas. Oleh karena itu, hal ini memerlukan rezim perizinan yang efektif, satu izin yang telah dikeluarkan untuk satu kesatuan, kemudian terdapat sebuah "sinyal" bahwa kesatuan izin tersebut dianggap berisiko rendah oleh instansi yang terkait dengan pendapatan. Proses pemeriksaan sebelum mengeluarkan izin sangat penting.

Langkah pertama dalam uji tuntas untuk pemasok produk tembakau atau peralatan pabrik rokok adalah konfirmasi bahwa pelanggan memiliki lisensi yang sesuai. Di beberapa negara, hal ini merupakan bagian dari rantai pasok, dengan pengecualian utama pada penjualan ke pengecer yang akan menjadi keputusan masing-masing negara.

Namun, selain mengkonfirmasi lisensi yang dipegang oleh konsumen, pemasok juga harus mencari kepastian bahwa jumlah produk tembakau atau jenis peralatan produksi yang dijual sesuai dengan pasar, dan untuk posisi konsumen di dalam pasar. Berdasarkan Pasal ini, tidak sesuai untuk produsen rokok untuk menjual sejumlah rokok ke agen grosir yang dianggap berada dalam posisi "kelebihan" dari kebutuhan pasar, atau kelebihan volume pembelian biasa, atau volume pembelian yang wajar, sekalipun pembeli sudah berlisensi. Lembaga Penerimaan Pajak bisa memastikan bahwa pemegang lisensi merupakan pelanggan berlisensi. Memonitor volume, dan melakukan pemeriksaan lain pelanggan non-lisensi sebagai bagian dari proses perpanjangan izin, harus mendapat perhatian oleh instansi tersebut.

Pemeriksaan uji tuntas meluas ke pemasok peralatan produksi dan, dengan demikian, akan sulit untuk membayangkan seperti pemasok peralatan menjual setiap mesin yang relevan kepada setiap entitas yang tidak memiliki lisensi untuk memproduksi.

Dimana penjualan kepada pelanggan akan diproses, maka pemasok juga perlu untuk mencatat detail bank dari pelanggan dan untuk mengkonfirmasi pelanggan tidak memiliki catatan kriminal. Namun, di mana pemegang lisensi merasa berkewajiban untuk tidak melakukan penjualan kepada seorang konsumen berdasarkan dari proses *due diligence*, pemegang lisensi kemudian akan diminta untuk melaporkan hal ini kepada pihak yang berwenang.

Efektivitas uji tuntas atau *due diligence* ditingkatkan dengan pembuatan daftar pelanggan yang :

- Entitasnya telah berlisensi namun dicabut karena perilaku kriminal
- Pemegang lisensi yang telah melakukan penjualan, menolak dalam pengujian *due diligence*, atau
- Informasi yang diberikan dari lembaga dalam negeri lain atau otoritas internasional yang kompeten, untuk kegiatan tugas dan penggelapan pajak serius.

Kemampuan untuk memeriksa setiap status lisensi pelanggan saat ini, akan mendukung proses uji tuntas. (lihat Pasal 7 Bagian III dari Protokol)

7.1.7. Uji Tuntas

Istilah “Uji Tuntas atau *due diligence*” mungkin baru untuk administrasi cukai tetapi merupakan konsep penting dalam administrasi kepabeanan dan telah lama digunakan dalam berbagai kondisi yang bersifat komersial. Singkatnya, uji tuntas adalah mengetahui pihak lain dalam transaksi dan memastikan mereka memenuhi standar apapun yang mungkin berlaku dalam hal mengurangi segala risiko dari transaksi tersebut.

Otoritas penerimaan pendapatan negara akan melakukan uji tuntas dalam fungsi, misalnya, mengeluarkan izin cukai (lihat di atas) atau mengizinkan barang yang ditanggung pajaknya untuk pindah antar entitas (lihat di bawah). Namun, dalam konteks Resource Manual, “*due diligence*” dalam administrasi cukai berkaitan dengan produsen, importir atau supplier dari Barang Kena Cukai yang mengambil keuntungan aktif dalam membuat kesepakatan dari pelanggan bisnis mereka sebelum menyediakan pasokan beberapa Barang Kena Cukai tersebut, dan dimana diperlukan, menentukan untuk tidak membuat atau membatasi penjualan untuk meminimalkan risiko penggelapan penerimaan oleh pelanggan.

Protokol untuk menghilangkan Perdagangan produk tembakau ilegal menetapkan beberapa persyaratan khusus yang berkaitan dengan rantai pasok produk tembakau dan peralatan pembuat rokok; ini dijelaskan lebih lengkap dalam Kotak Protokol. Namun, pada tingkat umum untuk sebagian Barang Kena Cukai, uji tuntas dapat diperkenalkan di dalam penerbitan pedoman atau kondisi lisensi pada pemegang lisensi cukai untuk mengikuti hal yang berhubungan dengan penjualan mereka. Dengan menggunakan protokol sebagai panduan, jenis “*due diligence*” bagi pemegang lisensi mengecek bahwa pemegang lisensi dapat diminta untuk menunjukkan sebelum penjualan dan pelanggan masuk dalam kategori:

- Memiliki bisnis bonafide pada jenis barang kena cukai yang dijual

- Memiliki pasar untuk jenis dan jumlah barang cukai yang dijual
- Tidak membayar secara tunai
- Belum ditolaknya lisensi cukai, atau telah dibatalkannya izin cukai (dan karena itu membutuhkan informasi ini untuk ketersediaan publik melalui otoritas penerimaan, dan
- Memiliki lisensi cukai yang tepat di mana penjualan adalah “pajak yang ditangguhkan”

Akibatnya, due diligence meningkatkan integritas rantai pasok dengan memastikan hanya penjualan yang sah yang dilakukan dan memberikan beberapa tanggung jawab untuk hal ini langsung ke industri cukai sendiri.

7.1.8. Penelusuran dan Pelacakan

Tahap II dari proyek ini menemukan bahwa “pita cukai” sebagai konfirmasi pembayaran kewajiban, jalur yang sah untuk masuk ke dalam pasar dan sekarang keasliannya patut dipertanyakan. Tahap II juga menemukan bahwa dengan barang yang berbeda dan rute yang berbeda untuk masuk ke pasar, sulit untuk menguraikan keunikannya, solusi kepemilikan untuk semua tipe dari jenis barang kena cukai.

Bahan dari Diskusi Paper mencatat beberapa perbaikan kepada kualitas dan keamanan dari pita cukai. Namun, penggunaan dari pita cukai berbahan kertas dianggap pembuktian yang “pasif”, dimana sangat percaya pada pengguna yang sangat terlatih dengan peralatan khusus seperti yang memiliki scanner yang mahal. Pembahasan yang lebih detail tentang isu-isu pita pajak dapat ditemukan di bagian 7.2.2. “Tugas Pembayaran dan Pelaporan”.

Pelacakan dan penelusuran sekarang dilihat sebagai kepatuhan dan penegakan pendekatan yang lebih efektif, dan memang merupakan aspek kunci dalam kendali rantai pasokan dari Protokol untuk Menghilangkan Perdagangan Ilegal Produk Tembakau. Aspek-aspek

tertentu dari aplikasi pelacakan dan penelusuran yang dituangkan dalam Protokol untuk produk tembakau dibahas lebih lengkap dalam Protokol Box pada halaman berikut.

Pelacakan dan penelusuran yang efektif memerlukan pelaksanaan yang kuat dan aman untuk kode unik identitas dan sistem manajemen data, terutama di negara-negara yang menerapkan bea tunggal. Ini merupakan praktek terbaik dalam beberapa industri, seperti industri farmasi, kayu, makanan, dan tembakau. Suatu sistem yang kompetitif dari suplier perangkat keras dan perangkat lunak sudah muncul dan melaksanakan sistem pelacakan dan penelusuran baik di tingkat produksi maupun di level rantai pasok. Perangkat lunak dan perangkat keras dipilih oleh produsen dan pelaku pada rantai pasok untuk sistem pelacakan dan penelusuran mengikuti standar yang diakui oleh internasional untuk identifikasi keunikan dari produk, sistem keamanan, dan manajemen data pokok. Ini sudah memastikan implementasi yang cepat dari sistem pelacakan dan penelusuran ke dalam berbagai infrastruktur dan kendala anggaran (termasuk pelaku rantai pasok kecil/menengah), di luar perbatasan nasional dan regional, serta dapat diakses di berbagai tempat/perangkat.

Teknologi yang muncul dalam hal ini memperkirakan penandaan produk-produk dengan identitas yang unik.

Seri nomor pada umumnya diterapkan selama proses produksi di proses pengemasan, untuk semua data yang berkaitan dengan produk dan pembuatannya dihasilkan dan dapat diakses oleh otoritas pajak yang relevan.

Identitas yang unik dapat memberikan informasi cepat bahwa produk tersebut asli dan memberikan detail dari produk itu sendiri, termasuk pembuatan dan status pembayaran pajak dan bea. Selain itu, memungkinkan untuk pelacakan, memantau produk dalam rantai pasok, sebagai alat yang bagus bagi lembaga audit lapang, atau untuk merespon keluhan terhadap produk yang mencurigakan di pasar. Sama

seperti peningkatan teknologi, ini juga meningkatkan tingkat informasi yang ditangkap.

Identitas yang unik juga memungkinkan pelacakan, untuk menciptakan kembali pergerakan dari produk yang masuk ke rantai pasok. Hal ini termasuk rincian pelanggan grosir, serta tanggal dan tempat pembelian untuk membantu dalam identifikasi potensi pengalihan, penyelundupan atau penggelapan pajak. Singkatnya, ini menjadi sebuah sumber atau alat untuk investigator, tidak hanya auditor lapang.

Teknologi pembuktian keaslian, pelacakan, dan penelusuran tidak akan cukup dalam mengatasi masalah yang terkait dengan tingginya tingkat dari aktivitas pembayaran non-pajak untuk produk yang kena pajak.

Sistem yang tidak mengikuti contoh umum terbaik yang diuraikan di atas, seperti penggunaan pengkodean dengan standar terbuka, tidak efektif, walaupun sangat mahal. Hal ini bisa memicu risiko penggelapan pajak dan penyelundupan. Di sisi lain, pengkodean secara digital, sistem pelacakan dan penelusuran yang komprehensif sudah beroperasi di banyak manufaktur berlisensi dan sudah memberikan pelayanan yang efektif dan efisien bagi lembaga penegakan hukum.

Sementara banyak diskusi pada saat ini dalam konteks administrasi cukai di sekitar produk tembakau, konsep pelacakan dan penelusuran dapat diterapkan untuk banyak produk kena pajak. Produsen akan menerapkan detail produk pada kemasan melalui kode informasi tentang produk yang disimpan dalam label dan sering melalui barcode, kode QR, dan lain-lain. Data yang disimpan dalam label menjadi sebuah mekanisme bagi otoritas pajak untuk dapat mengkonfirmasi keaslian produk dan memiliki pengetahuan tentang rincian produksi, rincian kelompok, dan sejarah distribusi yang terbatas.

Bagaimanapun lembaga pajak perlu untuk bekerja sama dengan wajib pajak yang sah untuk mengidentifikasi pendekatan biaya yang paling efektif untuk sistem pelacakan dan penelusuran untuk diterapkan di setiap industri tertentu.

Protokol Untuk Menghilangkan Perdagangan Ilegal Produk Tembakau : Pelacakan dan Penelusuran

Protokol menyerukan untuk menyusun platform global yang dibangun dari sistem pelacakan dan penelusuran nasional dan global.

Pada tingkat nasional, negara-negara akan diminta untuk menerapkan sistem yang didasarkan pada aplikasi "tanda identifikasi yang unik" yang ditempelkan pada paket, karton, dan *casing* utama yang berisi data sebagai berikut :

- Tanggal dan lokasi pembuatan
- Fasilitas manufaktur
- Mesin yang digunakan untuk memproduksi
- Pergeseran / waktu produksi pembuatan
- Nama, faktur, nomor pesanan dan catatan pembayaran pelanggan pertama yang tidak berafiliasi dengan produsen
- Ditujukan pasar penjualan ritel
- Deskripsi produk
- Setiap pergudangan dan pengiriman
- Identitas dari setiap pembeli selanjutnya yang dikenal, dan
- Rute pengiriman, tanggal dan penerima

Tujuan dari tanda-tanda unik dan tingkat detail ini adalah instansi terkait dapat menentukan asal dari setiap paket rokok, dan titik (jika ada) dari setiap kemungkinan pengalihan ke pasar ilegal. Hal ini juga dapat digunakan untuk memantau pergerakan tembakau melalui rantai pasok dan dapat menginformasikan status hukum dari produk pada waktu tertentu. Bahkan dimana suatu negara memiliki tingkat pajak produk tembakau yang relatif rendah, sistem pelacakan dan penelusuran masih perlu penerapan standar yang disepakati, jika tidak akan ada "kerusakan" dalam pelacakan dan penelusuran produk yang meninggalkan semua negara-negara terkait pada sistem global tanpa informasi yang penting.

Pasal 8 yang paling penting dari Protokol ini karena membahas risiko yang terkait dengan rantai pasok global sebagai produk tembakau yang bergerak dari dealer ke dealer lain dan dari satu negara ke negara lainnya. Seperti yang terlihat dalam beberapa studi kasus, gerakan internasional ini sering mengalihkan komponen penting produk tembakau ke pasar ilegal, dan pelacakan dan penelusuran dapat memberikan solusi untuk mengatasi beberapa risiko, atau memang memfasilitasi penyelidikan yang tepat waktu dan penuntutan di mana pengalihan telah terjadi.

Oleh karena itu penting untuk dilihat secara regional (dan idealnya, global). Salah satu risiko untuk menerapkan sistem pelacakan dan penelusuran adalah masing-masing negara membangun sistem pengawasan sendiri dan pelacakan dan penelusuran yang efektif dari produk lintas batas menjadi sulit.

Tanpa pendekatan regional, sistem pemantauan yang tidak kompatibel tidak dapat bertukar data penting yang dibutuhkan antara instansi dari masing-masing mitra dagang. Dengan demikian, perlu ada langkah menuju "standarisasi" dalam konsep pelacakan dan penelusuran untuk penkodean dan manajemen data.

Penerapan standar regional (atau global) dari sistem keamanan pengkodean dan manajemen data akan memungkinkan aparat penegak hukum untuk mengambil dengan mudah, melalui titik akses tunggal dan dalam format standar, informasi tentang produk, pembuatannya, distribusi, dan status hukum.

(Lihat Pasal 8 Bagian III dari Protokol).

7.2. Mengelola Kewajiban Bea Cukai

7.2.1. Penundaan Bea

Penundaan bea dan pajak mencerminkan resiko yang signifikan terhadap pengeloaan pendapatan cukai yang perlu diperhatikan. Dalam bagian ini, "penundaan bea" berkaitan dengan kegiatan atas barang kena cukai yang bea (dan pajak)-nya dibayar atau diterima untuk dilaporkan sebagai barang dikecualikan atau duty free. Dengan kata lain, masih terdapat kewajiban yang belum tuntas pada suatu barang. Bentuk-bentuk umum dari penundaan bea dalam pengelolaan distribusi barang kena cukai diantaranya:

- Satu lisensi/dari tempat yang disetujui ke tempat yang disetujui lainnya;
- Satu lisensi/tempat yang disetujui untuk ekspor;
- Tempat impor berlisensi/tempat yang disetujui;
- Tempat yang disetujui ke tempat proses lebih lanjut, pemrosesan akhir, penghancuran, serta barang produsen yang menjadi barang tidak kena cukai yang baru, dan/atau konsumsi dalam penggunaan barang akhir tidak kena cukai.

Studi Kasus 1: Sistem Kontrol Cukai

Pengembangan ECMS diutamakan bagi mereka yang melakukan perdagangan alkohol dan minuman beralkohol, tembakau atau produk energi dalam lingkup Uni Eropa.

ECMS merupakan jaringan sistem komputerisasi untuk memantau gerakan Barang Kena Cukai di bawah kewajiban bea cukai Uni Eropa, yaitu untuk kewajiban cukai barang yang belum dibayar. Pada 1 April 2010, regulasi tersebut menggantikan dokumen kertas yang saat ini harus disertai dalam gerakan barang tersebut (Dokumen Penyertaan Administrasi atau AAD) dengan pesan elektronik dari pengirim ke penerima melalui administrasi Negara Anggota. ECMS memperlihatkan:

- Penyederhanaan prosedur;
- Administrasi hemat kertas;
- Distribusi aman bagi barang (data Trader akan diperiksa sebelum barang dikirim);
- Pembebasan jaminan lebih cepat bagi para Trader (Bukti bahwa barang mereka akan tiba lebih cepat dan aman di tempat tujuan), dan
- Pemantauan yang efektif dengan informasi tepat waktu dan selama pemeriksaan.

Tujuan utama dari hal tersebut adalah untuk memastikan bahwa semua kewajiban bea cukai yang lolos pengawasan dan pengendalian dari satu tempat, dapat tiba dengan aman dan diambil sebagai kewajiban di tempat yang baru, di mana dapat kembali diawasi dan dikendalikan. Karakteristik utama atau risiko dalam pengeloan bea cukai antara lain:

- Lokasi tujuan berlisensi/disetujui untuk tiap jenis barang;
- Pengantar barang akan mengangkut semua barang dengan aman;
- Pihak pemegang lisensi pengirim mengirimkan barang yang benar dalam jumlah yang tepat, dan
- Pihak pemegang lisensi penerima menyetujui lokasi yang dicatat dengan benar pada tanda terima.

Tujuan-tujuan dan risiko-resiko tersebut dapat ditangani dengan adanya proses permohonan dan persetujuan, di mana otoritas penerimaan pajak dapat yakin bahwa semua risiko telah dimitigasi dan untuk itu kemudian mengizinkan distribusi barang bea yang ditanggung untuk direalisasikan. Hal ini dapat dicapai dengan memberikan formulir aplikasi yang berisi semua rincian yang relevan dari pengirim maupun penerima, serta detail barang yang cukup sehingga dapat diidentifikasi dan dinilai dengan baik untuk dikenakan cukai. Selanjutnya, ketika diperlukan, otoritas penerimaan dapat mencari dana jaminan untuk menutupi kewajiban cukai dari para pemohon apabila barang yang seharusnya tiba di tujuan tidak semuanya terkirim.

Praktik terbaik di sini contohnya adalah adanya proses aplikasi, persetujuan, pengiriman dan penerimaan yang dilakukan melalui sistem elektronik seperti Excise Control Movement System (ECMS) atau Sistem Kontrol Pergerakan Cukai dari Uni Eropa – yang dapat dilihat pada Studi Kasus di bawah dan Lampiran 1 di akhir bab ini. Namun, otoritas penerimaan perlu realistis dalam melihat sistem berbasis kertas (paper based system) yang mengikuti tingkat kontrol yang disarankan. Seharusnya jika perkembangan AEC menuju penyatuan cukai tanpa kontrol perbatasan seperti di Eropa, maka diperlukan berbagai sistem

berbasis lembar kertas yang sepenuhnya harus terkoordinasi sampai sistem IT, seperti ECMS, dapat dibangun.

Dalam sistem berbasis kertas, beberapa efisiensi dapat diperoleh bagi pemberi lisensi maupun otoritas penerimaan ketika memberikan persetujuan lisensi bersifat "kontinyu" dalam distribusi barang kena bea yang ditangguhkan, baik intra-perusahaan antara tempat penyimpanan atau antara perusahaan manufaktur dan tempat penyimpanan, maupun untuk distribusi barang kena bea yang ditangguhkan antara pemegang lisensi dan dengan pelanggan tetap. Dengan cara ini, persetujuan individu tidak diperlukan untuk masing-masing individu, distribusi reguler yang beresiko rendah.

Dalam hal persetujuan distribusi barang yang terus berlangsung, studi kasus berikut ini menunjukkan bagaimana hal tersebut dijalankan dengan mengkonfirmasi rincian pihak penerima dan terdapat hubungan komersial antara pengirim dan penerima barang bea yang ditangguhkan.

7.2.2 Kewajiban Pembayaran dan Pelaporan

Kewajiban utama mekanisme pembebasan adalah barang yang melewati lokasi titik pengenaan pajak (*taxing point*) dan masuk syarat kena kewajiban, akan diserahkan untuk dicatat dan dibayar. Bagian yang perlu ditekankan yaitu, praktik terbaik adalah di mana seharusnya tempat pajak itu berada, kapan seharusnya kewajiban cukai dilaporkan, dan kapan seharusnya kewajiban tersebut dapat dibayarkan.

Lokasi Titik Pengenaan Pajak (*Taxing Point*)

Lokasi titik pengenaan pajak (*taxing point*) dalam konteks cukai yang dianggap sebagai "praktek terbaik," adalah ketika produk keluar dari pabrik manufaktur berlisensi dan ketika memasuki pasar domestik untuk dikonsumsi. Hal ini berlaku untuk produsen maupun importir dan dikontrol otoritas penerimaan.

Studi Kasus 2: Izin Distribusi Kontinyu– Australia (diambil dari aplikasi lisensi)

Bagian F: Detail Program³

Pertanyaan 9

Jika pemilik barang tidak mengontrol tempat penerimaan, Anda harus melampirkan surat dari operator dari tempat penerima, yang menyatakan mereka akan menerima tanggung jawab atas produk ketika mereka menerimanya. Kami tidak dapat memproses aplikasi Anda jika bukti tertulis yang menyatakan bahwa mereka bertanggung jawab atas barang tersebut tidak dilampirkan

Surat penerimaan lokasi 'harus ditandatangani dan diberi tanggal oleh operator dari tempat penerima dan berisi informasi berikut:

Kami, (menerima nama gedung) akan menerima barang cukai/barang setara cukai/barang sesuai permintaan lainnya yang bea-nya belum dibayar, atas nama (nama dan alamat bisnis individu) dari (nama, alamat dan nomor pembentukan pengiriman tempat).

Kami siap untuk menerima barang di bawah-kontrak.

Kami menerima tanggung jawab atas penerimaan barang di tempat kami, rincian yang tercantum di bawah ini. Catatan kami cocok untuk merekam barang dibawah-kontrak.

Kami memahami ketentuan dan persyaratan pasal 61A dari Undang-Undang Cukai tahun 1901 dan bagian 71e Undang-Undang Kepabeanan 1901.

Rincian lengkap dari tempat kami adalah:

- Nomor Bisnis Australia
- Nomor pembentukan Cukai
- Nomor pembentukan Bea

Operator dari tempat penerimaan bertanggung jawab atas bea atau cukai *under-bond goods* yang mereka ambil kedalam catatan stok mereka, jika mereka tidak dapat mempertanggungjawabkan barang tersebut

Untuk produsen atau importir yang tidak tahu tujuan akhir dari penggunaan barang, baik pelanggan atau tujuan barang cukai mereka, titik berat ditetapkan pada pengiriman dari dasar lisensi yang memungkinkan untuk mengetahui dengan penuh klasifikasi tarif dan cukai saat membawa barang-barang untuk dicatat. Contohnya, bahan bakar dapat dikirim ke unit usaha yang memproduksi larutan yang mungkin mengandung biaya cukai rendah, atau kendaraan bermotor berorientasi ekspor dan bebas dari pengenaan cukai.

Salah satu permasalahan dalam *"taxing point"* ini terkait dengan distribusi terikat (bonded distribution). Jika taxing point memberikan dasar lisensi untuk pasar domestik, maka ruang lingkup yang ada bagi produsen adalah menunda cukai mereka dengan lisensi lokasi "gudang" dekat dengan pasar domestik mereka dan bertanggung jawab atas cukai, bukan ketika pengiriman terbentuk dari lokasi pabrik tetapi ketika penjualan dibentuk bagi pelanggan. Ketika kebijakan dibuat untuk memungkinkan distribusi terikat, sangat direkomendasikan bahwa untuk penangguhan pajak perpindahan dari tempat produksi (atau tempat impor) ke berbagai tempat penyimpanan berlisensi perlu mengikuti kontrol seperti yang diuraikan sebelumnya.

Terdapat manfaat dalam menyelaraskan "taxing point" di kawasan ASEAN karena hal itu pada umumnya akan memungkinkan penyamaan jenis dan tingkat kontrol untuk diterapkan pada barang kena cukai di titik yang sama dalam rantai pasokan di seluruh wilayah. Hal ini dimaksudkan untuk mengurangi peluang pengalihan dan penyelundupan dalam perdagangan intra-regional karena semua pihak termasuk otoritas penerimaan, memiliki pengetahuan tentang status pajak barang, terutama bila didukung oleh kontrol-kontrol yang diuraikan di atas dalam kaitannya dengan perizinan (dan kebutuhan untuk mengirimkan dan penerimaan menjadi dasar lisensi), perpindahan penangguhan pajak, dan pencatatan untuk mengkonfirmasi dan mencatat setiap perpindahan.

Kewajiban Pembayaran Bea

Semua barang yang dikenakan cukai dan yang diserahkan ke pasar domestik untuk dikonsumsi harus membayar cukai. Penerimaan aktual dari pembayaran tidak harus terjadi pada waktu yang sama dengan laporan terkait (lihat di bawah), tetapi perlu ada mekanisme yang mencocokkan beban dan jumlah cukai tersimpan dengan otoritas penerimaan.

Pertanyaan kuncinya adalah apakah cukai dibayar sebelum barang dikirim ke pasar domestik (dikenal sebagai pra-pembayaran) atau apakah cukai dapat dibayar secara berkala (pada akhir ditetapkan periode penghitungan seperti hari, mingguan, atau bulanan). Implikasinya, kemudian memberikan sejumlah "kredit" bagi pemegang lisensi.

Ketika tanda pemungutan pajak seperti pita cukai digunakan, maka pra-pembayaran seringkali merupakan pendekatan yang paling efisien untuk memberikan tanda "dibeli" di depan kemasan sehingga tanda dapat berlaku selama proses pengemasan dibandingkan dengan proses yang terpisah. Meskipun, terdapat kemungkinan untuk mengeluarkan tanda fiskal sebelum dikemas dan bea yang telah dibayar secara periodik sesuai dengan pengiriman barang.

Praktik terbaik dalam administrasi perpajakan adalah menjalankan pembayaran secara periodik. Pemegang lisensi dapat melakukan pengiriman dari tempat berlisensi selama periode penghitungan tertentu dan kemudian dijumlahkan dengan kewajiban cukai dari semua produksi dalam periode penghitungan dan membayar cukai pada hari yang ditentukan setelah periode penghitungan telah berakhir. Pembayaran periodik meningkatkan efisiensi serta mengurangi beban administrasi dan kepatuhan pada masing-masing perusahaan dan otoritas penerimaan, karena adanya reduksi pada jumlah transaksi yang diperlukan antara pemegang lisensi dan otoritas penerimaan.

Panjang periode penghitungan untuk penyelesaian cukai didasarkan pada keseimbangan antara ukuran kewajiban pendapatan dan kebutuhan untuk penerimaan kas pemerintah, dibandingkan dengan tabungan bisnis dan otoritas penerimaan dari adanya pengurangan banyaknya proses transaksi pendapatan. Meski begitu, kondisi tersebut dapat diatur jarak waktunya tergantung pada barang, tarif cukai dan/atau ukuran bisnis.

Periode penghitungan dapat berjalan singkat dalam satu hari, tetapi umumnya mencapai mingguan, bulanan atau triwulan, dan di beberapa negara, cukai dikenakan pada pernyataan pajak lisensi yang umumnya bersamaan dengan pajak penghasilan dan PPN - dalam hal periode penghitungan dan periode penyelesaian sama dengan pajak lainnya.

Pembayaran periodik harus didukung dengan sistem "keamanan" yang sesuai, mencakup beberapa atau semua kewajiban cukai "normal" atau "rata-rata" sehingga penerima lisensi akan berekspektasi untuk memiliki selama periode penghitungan, kecuali uang jaminan yang memadai atau deposit telah dijamin sebagai bagian dari proses perizinan.

Penanda Fiskal – Pita Cukai

Tujuan utama dari penggunaan pita cukai adalah untuk mengontrol penghindaran pajak, meski pemerintah telah memperluas kebijakan untuk mengendalikan produk palsu/ilegal. Pita cukai merupakan sebuah cara untuk mencocokkan pajak yang dibayar terhadap volume barang.

Sebagaimana dicatat dalam Bagian 7.1.8. "Penelusuran dan Pelacakan," Tahap II dari kegiatan ini mencatat banyak perdebatan mengenai keamanan, efektivitas dan keandalan berbagai jenis pita pajak dan juga mencatat bahwa telah terjadi perkembangan yang signifikan dalam beberapa kali meningkatkan keamanan dan kualitas pita cukai.

Studi Kasus 3: Australia - Izin Penyelesaian Periodik (PSP)⁴

PSP memungkinkan "Barang Kena Cukai" dan "barang cukai impor yang setara" yang akan didistribusikan menjadi barang konsumsi untuk jangka waktu tertentu dan memungkinkan Anda untuk menunda membayar sewa dan membayar kewajiban sampai setelah akhir periode tersebut. Izin tersebut akan menentukan kapan pengembalian diajukan serta pembayaran bea.

Periode penghitungan untuk PSP adalah satu minggu (tujuh hari), kecuali konsesi lisensi yang memenuhi syarat untuk usaha kecil yang periode penghitungan lisensinya dapat dipilih baik satu bulan atau satu minggu.

Lisensi hanya boleh mengirimkan barang-barang dari tempat berlisensi setelah faktur komersial yang berkaitan dengan penjualan barang telah dibuat.

Tanggal fisik pengiriman harus dicatat pada faktur dan semua pengiriman fisik selama periode penghitungan dikumpulkan ke tingkat tarif cukai barang dan dilaporkan melalui Deklarasi Cukai sebelum pukul 16:00 pada hari kerja pertama setelah periode penghitungan telah berakhir. Cukai dibayar pada saat yang sama melalui metode yang disetujui.

Termasuk dalam perkembangan ini adalah pita cukai digital dengan barcode 2D yang mengandung beberapa data dasar mengenai barang dan dapat dibaca dengan spesifik melalui perangkat "*scanning*" atau "*reading*" yang digunakan oleh staf otoritas penerima pajak, dan dalam beberapa kasus digunakan oleh industri untuk memastikan keutuhan dalam rantai pasokan.

Pita cukai tidak cocok untuk semua barang cukai. Selama ini, pita cukai biasanya digunakan untuk barang konsumen yang bergerak cepat (*fast moving consumer goods*) seperti produk tembakau, minuman beralkohol dan juga beberapa minuman non-alkohol. Namun ada beberapa barang kena cukai yang tidak layak untuk dikonsumsi sehingga pemakaian barang tersebut dibatasi.

Idealnya, pita cukai adalah pilihan terakhir dalam administrasi kapasitas yang buruk. Seharusnya praktik administrasi yang baik mencakup pencatatan yang efektif didukung oleh kemampuan audit yang kuat dalam rangka menginformasikan volume produksi, volume impor, dan volume yang memasuki pasar domestik. Namun dapat dipahami bahwa beberapa barang seperti produk tembakau dan minuman beralkohol memiliki risiko yang unik dan memang ditargetkan untuk dipalsukan dibandingkan dengan produk – produk yang lain. Dengan tingkat cukai yang tinggi, kegiatan yang bersifat ilegal terlihat menguntungkan. Dengan demikian, dibutuhkan sistem yang bisa menghadapi risiko–risiko tersebut.

Salah satu pilihan adalah dengan melihat bagaimana industri pemilik merek dapat menjaga integritas akan produk mereka dan kemampuan untuk mengidentifikasi masalah dalam rantai pasok dari proses produksi hingga ritel, misalnya apabila dibutuhkan penarikan produk atau apabila terdapat permintaan konsumen akan suatu produk. Industri sering kali menciptakan teknologi yang unik untuk produk mereka untuk melancarkan rantai pasok tersebut. Lihat studi kasus 4 dan 5 tentang produk tembakau dan alkohol.

Studi Kasus 4: Tembakau – Codentifiy 5

Sebuah ekosistem yang kompetitif dari pemasok *hardware* dan *software* telah muncul dan menggunakan sistem *Tracking dan Tracing* yang beroperasi secara global dalam sistem pabrik dan tingkat rantai pasok. *Software* dan *hardware* yang dipilih oleh produsen dan anggota rantai pasok untuk T&T yang sistemnya mengikuti standar internasional untuk identifikasi yang unik, sistem keamanan, dan data manajemen.

Pendekatan ini telah diadopsi oleh industri yang lain dan juga termasuk praktik yang ideal. Praktik ini telah memastikan implementasi sistem T&T yang cepat dalam berbagai kondisi infrastruktur dan keterbatasan anggaran (anggota rantai pasok kecil/menengah) yang bekerja pada lingkup regional dan nasional.

Semua sistem ini sudah sesuai dengan FCTC Protokol Tembakau (FCTC Illicit Tobacco Protocol) yang dilarang (Pasal 8) dan persyaratan "*traceability*" pasal 15 dari TPD yang juga mengatur produk yang diproduksi dan dijual di luar Uni Eropa (EU) yang merupakan sumber utama dari perdagangan gelap dikarenakan TPD hanya menjadi mandat T&T untuk produk yang dijual di Uni Eropa (EU).

Studi Kasus 5: Minuman Beralkohol

Label makanan harus mencantumkan informasi (barcode, kode QR, dll) yang benar-benar dapat memberikan gambaran mengenai produk yang berada dalam kemasan. Tambahan informasi mengenai produsen dan distributor juga penting pada saat inspeksi makanan tersebut. Hal ini ditujukan untuk memfasilitasi proses seperti "*recall*" dengan alasan keamanan. Pertanyaan adalah apakah rincian – rincian tersebut sudah cukup dalam konteks pengelolaan pendapatan.

Namun, keunggulan yang signifikan adalah biaya yang rendah. Pada umumnya produsen minuman beralkohol harus mengikuti aturan-aturan yang berlaku ini pada sebagian besar pasar perdagangan mereka dan tidak adanya kode strip atau manajemen database yang diperlukan oleh otoritas pendapatan. Analisis efektivitas dan manfaat biaya diperlukan pada titik ini.

Dalam hal produk tembakau, akan ada kemungkinan bahwa negara-negara pada akhirnya akan meratifikasi dan melaksanakan protokol WHO untuk menghilangkan perdagangan gelap produk tembakau (WHO's Protocol to Eliminate the Illicit Trade in Tobacco Products) dan dengan ini, teknologi pita cukai harus diganti dengan sistem identifikasi yang unik yang mampu memenuhi persyaratan pasal 8 protokol dan memungkinkan untuk melacak dan menelusuri produk tembakau. Lihat di atas untuk diskusi lebih lanjut mengenai produk tembakau.

Penanda Fiskal – Tinta Keamanan (*Security Ink*)

Penggunaan jenis tinta yang aman pada sebuah barang cukai mempunyai manfaat yang sama dengan menggunakan pita cukai. Kekurangan dari penggunaan pita cukai di antaranya adalah pemalsuan pita cukai, penghapusan atau kerusakan yang disengaja. Pita cukai juga dinilai sebagai sarana yang tidak efektif dalam mengurangi penyelundupan dan penghindaran pajak. Maka dari itu, penggunaan tinta yang aman diperlukan.

Seperti pembahasan tentang pita cukai di atas, otoritas penerima pajak harus mulai menjauh dari fiscal markings dan mulai membangun sistem yang lebih mengutamakan sistem administrasi dan peningkatan kepatuhan terhadap pajak dan juga sistem yang dirancang untuk menjamin integritas dari produsen dan importir rantai pasok.

Penanda Fiskal – Penanda bahan bakar

Pada industri bahan bakar, (di mana pajak cukai juga harus dibayarkan) indikator status pajak juga dibutuhkan. Hal ini dilakukan dengan memberikan penanda kimia (*chemical markers*) pada jenis bahan bakar tertentu sebelum bahan bakar tersebut meninggalkan lisensi di mana

pembebasan tarif cukai mungkin berlaku. Tujuan dilakukannya hal ini adalah pengujian oleh para otoritas penerima pajak, apakah volume bahan bakar yang beredar dikurangi dari yang seharusnya. Dengan chemical marker ini, akan dapat diketahui apakah telah terjadi aktivitas yang terlarang.

Penanda kimia yang digunakan tidak memberikan efek apapun terhadap bahan bakar, tangki dari bahan bakar, dan mesin. Penanda kimia ini akan bercampur dengan bahan bakar dan pada akhirnya juga akan terbakar dalam proses pembakaran. Dengan bercampurnya penanda kimia dan bahan bakar, bahan bakar tersebut dapat di uji coba kapan saja dan dimana saja. Uji coba bahkan bisa dilakukan langsung dari tangki kendaraan yang mengkonsumsi bahan bakar tersebut. Dewasa ini, uji coba dapat dilakukan dengan alat sederhana yang mengindikasikan keberadaan dari penanda kimia tersebut dan mengkonfirmasi status pajaknya. Sistem yang lebih akurat dan canggih juga harus disiapkan. Hal ini dilakukan jika sampel yang digunakan gagal atau tidak dipercaya.

Apabila otoritas penerima pajak tidak mempunyai kemampuan yang memadai untuk menganalisis sampel yang diambil, pemasok dari penanda kimia dapat memberikan bantuan untuk melakukan analisis sampel yang lebih mendalam kepada otoritas pendapatan tersebut. Dengan demikian, dalam penanda kimia, hal – hal seperti pengambilan sampel dan uji coba sudah bisa dilakukan oleh pihak luar (*outsourcing*). Paket yang biasa ditawarkan mencakup:

- Pemasokan dari penanda kimia tersebut
- Penyediaan alat uji coba lapang, pelatihan dan juga penyediaan agen lapang
- Pelatihan untuk staf untuk melakukan pengambilan sampel
- Akses ke laboratorium untuk menguji apabila ada sampel yang tidak teridentifikasi atau tidak meyakinkan.
- Pelaporan, saran apabila dibutuhkan dan juga untuk menjadi saksi uji coba

Hal ini menyebabkan biaya yang cukup signifikan kepada otoritas penerima pajak. Dalam banyak kasus memang pemakaian penanda kimia pada bahan bakar dinilai kurang efektif. Hal yang bisa dilakukan selain memberikan penanda kimia pada bahan bakar adalah mengenakan pajak pada jenis bahan bakar yang dikonsumsi. Hal ini diharapkan dapat mengurangi risiko untuk penyalahgunaan pajak.

Kebijakan pajak dapat mengenali pengguna akhir dalam berbagai cara dan sistem dapat dibentuk sehingga pengguna akhir dapat membayar biaya cukai yang rendah melalui potongan harga, kredit dan hibah. Namun pada kasus ini, pengguna akhir yang dimaksud adalah entitas yang bekerja dengan otoritas penerima pajak dan bukan pemasok.

Pertimbangan lain adalah dampak pada bisnis dari produsen, importir, distributor, dan konsumen yang semuanya mempunyai aturan yang berbeda dalam hal pajak bahan bakar. Akibatnya semua pelaku bisnis ini harus mempunyai tempat penyimpanan yang lebih untuk menampung dan memisahkan antara bahan bakar dalam kategori ditandai pajak dan pajak penuh, hal ini juga harus ditambah dengan memantau pencatatan antara kedua jenis bahan bakar tersebut. Penanada bahan bakar telah mencapai keberhasilan dalam beberapa negara berkembang, lihat studi kasus 6 tentang penanda bahan bakar di Afrika.

Studi Kasus 6: Penanda Bahan Bakar di Afrika

Penanda bahan bakar sekarang sangat populer dilakukan di Afrika misalnya Afrika Selatan, Mozambik, Kenya, Tanzania, Uganda, Guyana, Senegal, Pantai Gading, Togo, Zambia, Kamerun dan Rwanda semua memiliki skema penanda yang disesuaikan dengan masing-masing risiko. Kenya misalnya, tidak memberikan pajak dan cukai terhadap bahan bakar yang dikembalikan setelah diekspor. Bahan bakar bensin dan diesel pada Tanzania, Rwanda, dan Uganda memiliki perbedaan cukai yang signifikan apabila dibandingkan dengan minyak tanah yang jauh lebih rendah. Hal ini mengakibatkan kedua bahan bakar ini dicampur dengan minyak tanah. Negara-negara ini memiliki banyak "bahan bakar transit" yang pada akhirnya tidak meninggalkan negara – negara tersebut. Maka dari itu, penanda kimia digunakan di negara-negara di Afrika. Negara seperti Tanzania sudah berhasil mengatasi hal ini dengan melakukan peningkatan cukai yang harus dibayarkan terhadap minyak tanah sehingga cukainya menyerupai bensin dan diesel.

Hasil yang baik telah terlihat sejak pengenalan penanda kimia di Afrika. Tanzania mengalami peningkatan pendapatan cukai dari bensin sebanyak 27%, diesel 26%, (penurunan penjualan minyak tanah sebanyak 37% sehingga makin sulit menggunakannya sebagai campuran).

Dalam jangka panjang, ada juga kesuksesan yang dapat diukur dengan pengambilan sampel tahunan. Pada periode tahun pertama, terdapat 30% persen aktivitas ilegal dari sampel Senegal. Lima tahun kemudian, hanya ditemukan 1% aktivitas ilegal. Hal positif yang sama juga diperlihatkan oleh Guyana, yakni pada tahun pertama terdapat 36% aktivitas ilegal dan 4 tahun kemudian hanya terdapat 3%. Guyana juga menemukan bahwa penjualan bensin dan diesel berkembang setiap tahunnya seiring dengan penjualan mobil.

7.2.3. Pelaporan Tanggung Jawab Cukai

Sistem yang melaporkan barang apa saja yang terkena cukai dan berapa dari cukai yang telah dibayarkan sangat diperlukan. Penerimaan sebenarnya dari pembayaran (lihat di atas) tidak harus dilakukan pada waktu yang sama seperti pada laporan, namun, seperti yang disebutkan di atas, haruslah ada mekanisme yang mengatur penilaian dan jumlah barang cukai yang disimpan oleh otoritas pendapatan.

Idealnya, pelaporan tugas dan kewajiban harusnya dilaporkan secara elektronik. Hal ini tidak hanya membantu otoritas penerima pajak untuk mendapatkan data secara riil untuk mengetahui apakah tepat waktu atau tidak. Data juga bisa disimpan dan dianalisis untuk masa mendatang. Pertanyaan yang diajukan kepada otoritas penerima pajak adalah: waktu pengajuan, level detail, dan rekonsiliasi pembayaran cukai yang didapatkan.

Waktu pengajuan dan tingkat rincian yang dilaporkan akan tergantung pada pengaturan pembayaran oleh sistem pra pembayaran yang membutuhkan pengajuan sebelum pengiriman dengan rician dari semua barang yang tercakup dalam laporan deskripsi klasifikasi dan volume. Hal ini dikarenakan ada kemungkinan bahwa pemegang izin akan membutuhkan respon terhadap laporan bahwa barang sebagaimana ditentukan dalam laporan yang jelas untuk pengiriman ke pasar domestik. Secara umum, laporan yang diajukan diterima dalam beberapa hari kerja pada akhir periode akuntansi. Namun rincian pengiriman barang dapat dikonsolidasikan untuk dijadikan klasifikasi atau dalam format dengan yang sesuai dengan lisensi seperti konsolidasi pada tingkat unit stok.

Dengan sifat cukai yang berhubungan dengan manufaktur dan pendistribusian barang akan ada kebutuhan untuk penyesuaian terhadap jumlah yang dikembalikan secara periodik (*periodic return amounts*). Terjadinya kesalahan kalkulasi dalam laporan cukai adalah hal yang biasa, manufaktur barang yang kena cukai juga harus menghadapi hal-hal seperti:

- Kesalahan pengiriman, contohnya kesalahan stok dan kesalahan volume dan jumlah barang
- Pengembalian barang karena alasan di atas atau karena kecacatan produk atau hal sederhana seperti pengembalian barang dari pelanggan.

- Kesalahan klasifikasi dalam pengantaran barang seperti barang domestik terklasifikasi menjadi barang ekspor, persyaratan akhir yang tidak terpenuhi, atau pelanggan pengguna akhir tidak mendapatkan kiriman barang.
- Kegagalan dalam pencatatan dan dalam sistem pengukuran
- Kesalahan tanggal pengiriman yang menyebabkan pembayaran yang tercatat terjadi pada periode yang salah.
- Barang-barang yang busuk atau rusak yang menyebabkan barang tersebut tidak bisa dijual.

Pada umumnya terdapat dua cara untuk mengatasi masalah penyesuaian di atas. Pertama, dengan diperbolehkannya penyesuaian pada periode akuntansi tertentu (saat ini atau masa mendatang) apabila ada pengembalian barang cukai. Hal ini dapat dicapai dengan memastikan bahwa dituliskannya ketentuan pada dokumen cukai yang memperbolehkan penyesuaian akan berdampak pada cukai yang harus dibayarkan pada periode pengembalian tertentu. Meskipun demikian, bersama dengan rincian-rincian yang disajikan dalam pengembalian cukai, setiap pernyataan harus didukung dengan bukti-bukti pencatatan yang memadai untuk menentukan penyesuaian yang dilakukan.

Alternatif yang lain adalah dengan mengharuskan laporan yang terpisah ketika penerima lisensi melakukan pengajuan ke lembaga administrasi untuk mendapatkan pengembalian uang dari cukai yang dibayarkan. Pengembalian dana ini bisa dibayarkan menggunakan rekening bank, cek, atau mengkreditkan cukai dari pembayaran cukai periode mendatang. Proses ini juga dapat digunakan pada saat barang cukai belum terkirim dan penerima lisensi mengharapkan bahwa hanya kewajiban yang relevan dapat dihapuskan dari pembukuannya.

Jenis penyesuaian tersebut juga dapat menaikkan pendapatan dari barang cukai (sukarela atau pengungkapan yang diminta [requested disclosure]). Hal ini sama prosesnya dengan laporan yang mendukung untuk dibayarkannya cukai kepada otoritas penerima pajak.

Catatan Kaki

- 1 Transcrime (2012), Analysis of the Draft Protocol to Eliminate Illicit Trade in Tobacco Products," Unpublished.
- 2 http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/excise_duties/circulation_control/emcs_practice/index_en.htm.
- 3 https://www.ato.gov.au/Forms/Application-fora-continuing-movement-permission-%28nonexport%29/?page=9#Section_F_Movement_details.
- 4 <https://www.ato.gov.au/Business/Excise-and-exciseequivalent-goods/>.
- 5 Informasi lengkap di Digital Coding & Tracking Association (DCTA) at <http://www.dcta-global.com/our-mission.html#sthash.XG5G76Uc.dpuf>.
- 6 Pendekatan yang sama telah dilakukan dalam konteks UE yang variatif seperti the Falsified Medicines Directive (EC Directive 2011/62/EU), Regulation on Food Safety (EC Regulation 178/2002), as well as the Directive on Traceability of explosives for civil use (EC Directive 2008/48/EC).
- 7 Sistem T & T saat ini yang dikerahkan mencakup lebih dari 50 pasar termasuk pasar pengalihan utama seperti Eropa Timur dan Timur Tengah.
- 8 <http://www.codexalimentarius.org/codexhome/en/>.
- 9 "The Economics Behind Fuel Marking," Tanzania Daily News, 17 April 2012; "How Fuel Marking Schemes Contribute to National Income," IPP Media, 17 April 2012, <http://www.ippmedia.com/frontend/index.php?1=40629>; and "GEA reports success against fuel smuggling," Kaieteur News, 2 April 2011.



Lampiran

Lampiran 1. Sistem Pergerakan Kontrol Cukai (EMCS)

Lihat 7.2.1 Penangguhan Cukai (Duty Suspension)

Excise Control Movement System (EMCS) sebagai contoh studi kasus praktik terbaik

Dengan EMCS, pergerakan barang cukai antara dua pemasok didokumentasikan oleh dokumen administrasi (Administrative Document - e-AD), dari mulai penerbitan dokumen oleh pengirim dan pengakuan diterimanya barang oleh penerima.

Sebuah e-Ad dikirimkan secara elektronik oleh pengirim dan divalidasi oleh Negara Anggota pengirim. Lebih spesifik lagi, jumlah barang kena cukai yang dikirim dan diterima dicocokkan dengan Sistem Registrasi Operator Eropa (European register of operators - SEED). E-Ad juga dikirimkan ke Negara Anggota tujuan, yang akan meneruskannya ke penerima barang. Apabila yang menerima barang tidak memiliki koneksi ke ECMS, maka ia akan diberitahu oleh Negara Anggota atau pengirimnya. Sebuah e-Ad dapat dibatalkan atau diperbaharui dalam kondisi tertentu.

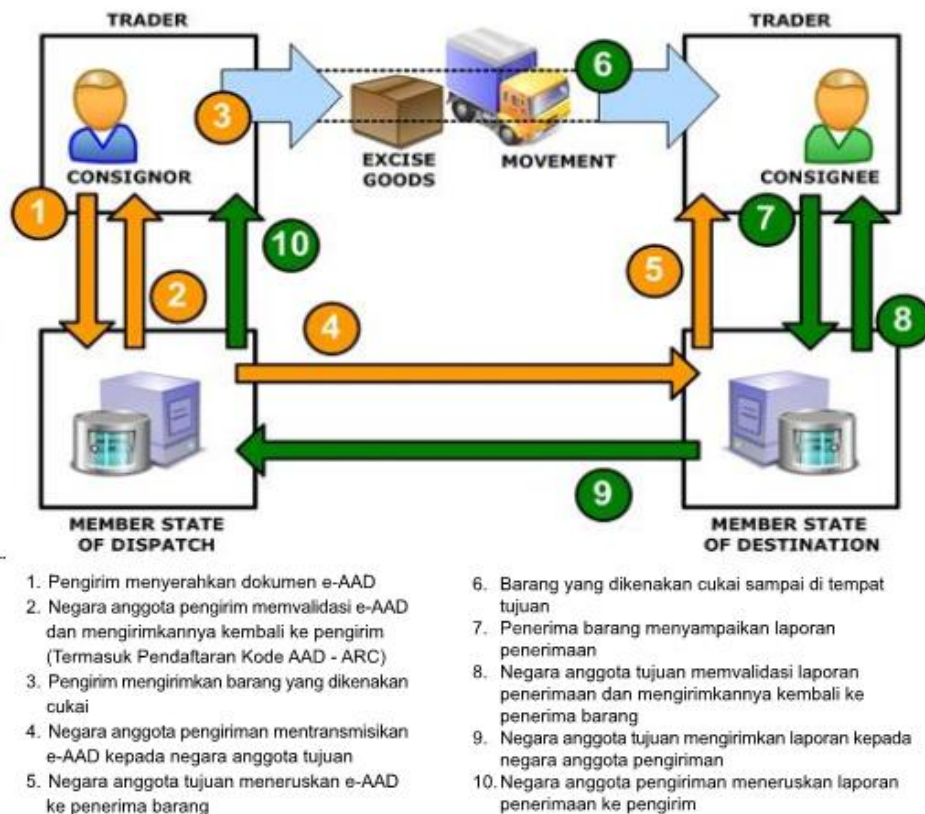
Setelah barang diterima, penerima barang akan menyiapkan laporan penerimaan dengan memberitahukan apakah telah terjadi kekurangan atau kelebihan dari barang yang telah diantar.

Beberapa kasus lain yang bisa terjadi antara lain penerima menolak menerima barang yang telah diantar atau pengirim memisahkan pengiriman barang (split the movement).

SEED-on EUROPA: memeriksa keabsahan nomor barang kena cukai.

Sebuah layanan yang disebut SEED-on-EUROPA memungkinkan pedagang berkonsultasi tentang pendaftaran operator ekonomi (System of Exchange of Excise Data or SEED) melalui internet.

SEED-on-EUROPA menunjukkan apakah suatu nomor cukai masih berlaku pada tanggal saat konsultasi; jika masih, daftar kategori barang yang berhak ditransaksikan oleh operator terdaftar juga akan diberikan.



Lampiran 2. Protokol untuk Menghilangkan Perdagangan Ilegal Produk Tembakau

“Protocol to Eliminate the Illicit Trade in Tobacco Products” (“Protokol untuk menghilangkan perdagangan ilegal produk tembakau”) atau Protokol diadopsi oleh COP5 di Seoul, Korea November 2012 dengan tujuan untuk memerangi segala bentuk perdagangan tembakau secara ilegal dengan mengharuskan Negara bersangkutan untuk mengontrol rantai pasok dari produk tembakau dan terbuka kerja samainternasional dalam berbagai bidang. Setelah perjanjian protokol mulai berlaku dan diratifikasi oleh masing–masing negara, protokol tersebut harus segera dilaksanakan.

Persyaratan Protokol memasukkan manufaktur dan *supply* dari alat pembuat rokok sebagai bagian dari rantai pasokan. Hal ini penting mengingat adanya risiko dari alat–alat pembuat rokok tersebut jatuh ke tangan manufaktur rokok yang tidak berlisensi. Ada juga kebutuhan dari protokol untuk mencocokkan kapasitas produksi dan konsumsi di pasar tertentu. Gambar 1 pada pojok kanan atas telah menyertakan produsen dan pemasok mesin pembuat rokok sebagai bagian dari rantai pasok.

Protokol ini juga memahami kemungkinan adanya produksi rokok/ekspor dan impor tembakau/manufaktur tembakau dapat terjadi pada “zona bebas” yang sering dikaitkan dengan aktivitas ilegal. Perubahan teknologi juga turut dipikirkan dan protokol mengakui bahwa dalam beberapa pasar, internet dan beberapa basis teknologi lainnya diperbolehkan untuk digunakan sebagai saluran penjualan produk tembakau. Dalam “zona bebas”, protokol berusaha untuk memiliki sistem pengendalian penjualan melalui kontrol terhadap rantai pasokan. Protokol juga mengusulkan berbagai cara baru untuk membantu operasional dan efektivitas kontrol rantai pasok. Cara yang diusulkan ini juga berfungsi untuk mengkriminalisasi banyak kegiatan terlarang yang merupakan bagian dari perdagangan ilegal produk tembakau, yang juga mencerminkan keseriusan dan konsekuensi dari perdagangan tersebut.

Mengingat bahwa perdagangan produk tembakau adalah perdagangan antar negara, Protokol mengakui bahwa kerja sama yang kuat akan dibutuhkan untuk memastikan keefektifan dari kontrol rantai pasok dan agar para pelanggar aturan dapat diselidiki dan pedagang terlarang dibawa ke pengadilan. Jenis kerjasama ini ada pada beberapa level, mulai dari berbagi informasi statistik sederhana, sampai informasi mengenai penyitaan dan modus operandi; pertukaran intelijen tentang risiko dan sasaran; dan ekstradiksi tersangka dalam menyelidiki kegiatan transnasional terlarang.

Berikut adalah contoh analisis yang lebih mendalam dan studi kasus dalam protokol:

Bagian III "Kontrol Rantai Pasokan"

Pasal 6 "Lisensi, Bentuk Persetujuan Lainnya atau Sistem Kontrol"

Pasal ini melarang kegiatan manufaktur, impor atau ekspor produk tembakau serta peralatan pembuatan rokok kecuali entitas yang bersangkutan telah memiliki lisensi untuk kegiatan tersebut. Pasal 6 meminta kepada negara-negara anggota untuk mempertimbangkan diperlukannya lisensi atau jenis izin lainnya untuk entitas yang terlibat dalam: ritel produk tembakau, perkebunan daun tembakau, transportasi baik jumlah "komersial" dari produk tembakau atau peralatan manufaktur; grosir, pergudangan, broker, distribusi baik produk tembakau atau peralatan manufaktur produk tembakau.

Lisensi memiliki dua keunggulan. Pertama, lisensi akan memberikan akses pada pihak berwenang terhadap semua informasi mengenai aktivitas pasokan tembakau. Lisensi tidak hanya menempatkan entitas ini menjadi "terpantau" oleh pemerintah tetapi proses dari penanganan aplikasi juga memberikan pengetahuan akan entitas dan operasinya. Sebagaimana yang telah dibahas di bawah, proses aplikasi adalah salah satu sarana untuk mengumpulkan informasi yang relevan mengenai

penerima lisensi potensial yang dapat dimanfaatkan untuk menilai risiko yang harus ditanggung. Namun, diperlukan sebuah informasi minimum yang dinilai cukup dari para pemohon (*applicant*).

Kedua, proses lisensi memberikan kesempatan untuk menurunkan risiko dari rantai pasok tembakau dengan memastikan hanya entitas dengan tingkat integritas minimum yang beroperasi pada rantai pasok tersebut. Berdasarkan rincian aplikasi yang dapat ditinjau dan diuji, pemohon yang dilisensi hanya pemohon yang telah mencapai suatu patokan atau *benchmark* tertentu. Lisensi yang diterbitkan adalah pengakuan bahwa entitas tersebut memiliki integritas untuk beroperasi dan lisensi ini menandakan bahwa bisnis tersebut terpercaya dan beroperasi secara sah pada rantai pasokan tembakau.

Secara regional, rezim perizinan yang komprehensif mencakup berbagai aktivitas komersial yang direplikasi pada studi kasus di bawah ini. Undang-undang (regulasi) pada studi kasus ini berasal dari Malaysia, namun contoh model yang lainnya, yang berasal dari daerah lain dapat ditemukan di situs ITIC di www.iticnet.org

Malaysia

Malaysia telah menerapkan sistem lisensi untuk pembuatan, impor, dan distribusi produk tembakau tetapi tidak ada sistem perizinan khusus untuk ritel dan ekspor produk tembakau.

Lisensi manufaktur dan kontrol atas manufaktur

Bagian 20 dari Undang – Undang Cukai 1976 ("EA") mensyaratkan pemohon untuk mengajukan permohonan izin lisensi untuk memproduksi setiap barang yang yang kena pajak (semua barang yang harus membayar bea masuk atau cukai pada saat masuk atau diproses di Malaysia). Lisensi tersebut akan diberikan oleh Direktur Jenderal untuk jangka waktu tersebut dan dengan kondisi yang ditentukan. Biaya tertentu perlu dibayarkan untuk aplikasi lisensi.

Bagian 20 – Perizinan untuk penyaringan, fermentasi, atau manufaktur dari barang kena cukai

1. Sesuai dengan bagian ini, tidak boleh ada pihak yang melakukan penyaringan, fermentasi, atau memproduksi barang yang terkena pajak, atau memproduksi segala tembakau atau minuman keras yang memabukkan kecuali memiliki lisensi yang ditentukan dan diterbitkan oleh Direktur Jenderal dan pada tempat penyulingan, pembuatan bir, atau tempat produksi lain yang ditentukan dalam lisensi tersebut.
2. Menteri dapat memberikan perintah pengecualian, sesuai dengan kondisi dalam pertimbangannya dianggap cocok, terhadap setiap kelas produk atau individu dari ayat (1)
3. Lisensi di bawah bagian ini akan diterbitkan atas diskresi Direktur Jenderal dan akan diterbitkan pada saat dibayarkannya biaya tersebut dan tunduk pada kondisi seperti itu karena hal tersebut dapat diatasi oleh Direktur Jenderal pada setiap kasus dan lebih lanjut untuk kondisi seperti itu Direktur Jenderal dapat langsung mengesahkan lisensi.
4. Meskipun sifat umum dari ayat (3) di atas, Direktur Jenderal mengharuskan setiap orang yang diberikan lisensi di bawah bagian ini untuk memberikan jaminan untuk memenuhi *due compliance* pihak tersebut dengan Undang-Undang ini untuk perlindungan pendapatan cukai yang dianggap sesuai oleh Direktur Jenderal; dan kewenangan menunda pengeluaran lisensi.

Peraturan 3 dari ER – Aplikasi untuk dibuat oleh pejabat utama

3. (1) Setiap aplikasi untuk pemberian izin, pembaharuan atau transfer lisensi di bawah ketentuan Undang – Undang harus dilakukan secara tertulis dan akan, kecuali ketentuan lain, dibuat untuk petugas senior cukai yang bertanggung jawab atas distrik tempat yang berlisensi terletak dan harus memuat setiap keterangan seperti yang diperlukan oleh Direktur Jenderal.

Peraturan 4 dari ER – Permohonan Izin

4. Aplikasi untuk pemberian izin baru di bawah bagian 20 dari Undang-Undang harus, selain informasi diwajibkan oleh peraturan 3, disertai dengan rencana dan gambar dalam rangkap tiga atau salinan tambahan yang memberikan rincian mengenai (a) lokasi; (B) tata letak tempat; (C) *inner locality*; (D) tata letak pabrik yang tepat; dan (e) tata letak pabrik, mesin, peralatan dan pipa.

Asalkan, dalam kasus tempat sudah terlibat dalam pembuatan barang kena cukai yang dibuat di bawah bagian 6 dari Undang-Undang, rencana dan gambar tersebut harus disampaikan sedini mungkin atau selambat-lambatnya tidak lebih dari tiga bulan sejak tanggal barang tersebut menjadi barang kena cukai.

Setiap orang yang melanggar salah satu ketentuan dari EA akan dinyatakan bersalah karena melakukan kejahatan dan harus bertanggung jawab membayar denda 10 sampai 20 kali nilai cukai atau penjara maksimal 3 tahun atau keduanya. Untuk pelanggaran berikutnya, baik dari 20 sampai 40 kali jumlah cukai atau pidana penjara maksimum 5 tahun atau keduanya (Bagian 74 (1) Undang-Undang Cukai 1976)

Lisensi untuk distribusi, pengolahan, dan manufaktur

Bagian 39 of the National Kenaf and Tobacco Board Act 2009 (“NKTBA”) menetapkan bahwa tidak boleh ada orang yang mendistribusikan, memproses, dan produksi untuk dijual atau tujuan komersial lainnya (barang termasuk cerutu dan rokok) kecuali ia telah memperoleh izin berdasarkan Undang-Undang ini. Bagian 40 menetapkan bahwa setiap aplikasi lisensi harus dibuat dalam bentuk yang ditentukan dan disertai dengan dokumen atau informasi yang diharuskan.

Malaysia (lanjutan)

Bagian 39 – Perizinan, persetujuan dan otorisasi sertifikat

1. Tidak boleh ada orang yang – (a) membeli kenaf; (b) menjual produk kenaf; (c) memproses kenaf; (d) memproduksi kenaf; (e) impor dan ekspor produk kenaf; (f) mengawetkan tembakau; (g) membeli tembakau yang diawetkan; (h) memproduksi tembakau; (i) mencampur tembakau; atau (j) mendistribusikan tembakau atau produk tembakau tanpa lisensi yang valid yang dikeluarkan dibawah Undang – Undang ini.
2. Tidak seorangpun yang boleh menjual atau membeli tembakau tidak diawetkan kecuali telah memperoleh persetujuan tertulis dari Dewan.
3. Tidak seorangpun yang boleh bertindak untuk atau atas nama pemegang lisensi sehubungan dengan kegiatan yang ditentukan dalam ayat (1) tanpa sertifikat otorisasi yang dikeluarkan oleh Direktur Jendral.
4. Setiap orang yang melanggar ayat (1) atau (3) dianggap melakukan pelanggaran, dan apabila terbukti bersalah, dikenakan denda tidak melebihi dua ratus lima puluh ribu ringgit atau penjara untuk jangka waktu tidak lebih dari tiga tahun.
5. Setiap orang yang melanggar ayat (2), dianggap melakukan pelanggaran, dan apabila terbukti bersalah akan dikenakan denda tidak melebihi dari lima puluh ribu ringgit atau penjara untuk jangka waktu tidak lebih dari satu tahun atau dua – duanya.

Berdasarkan peraturan 3 dari National Kenaf and Tobacco Board (Perizinan Tembakau dan Produk Tembakau) peraturan 2011, produsen memiliki kewajiban untuk menyerahkan daftar dari distributor dan ritel setiap tiga bulan kepada Dewan. Apabila sebuah pabrik melanggar peraturan ini, akan dikenakan denda yang tidak melebihi RM 100.000 (sekitar USD 30.000) atau penjara untuk jangka waktu tidak melebihi (2) tahun atau dua – duanya.

Bagian 40 – Permohonan izin, persetujuan dan sertifikat otorisasi

1. Permohonan izin, persetujuan, atau sertifikat otorisasi harus dibuat secara tertulis kepada Dewan mengikuti aturan yang berlaku.
2. Setiap aplikasi di bawah ayat (1) harus disertakan dokumen atau informasi sebagai tercantum dalam *prescribed*.
3. Dewan dapat mengirimkan permintaan selama periode antara menerima permohonan dan sebelum penentuan, pemohon harus menyediakan dokumen atau informasi tambahan dalam jangka waktu atau perpanjangan waktu yang ditentukan oleh Dewan.

4. Jika persyaratan dibawah ayat (1), (2) atau (3) tidak dipenuhi, aplikasi untuk lisensi, persetujuan atau sertifikat otorisasi dianggap telah ditarik oleh pemohon dan tidak akan dilanjutkan oleh Dewan, tanpa ada prasangka untuk memperbaharui permohonan yang dibuat dari pemohon.

Regulasi 3 – Kategori Lisensi

1. Dewan dapat menerbitkan lisensi kepada pemohon untuk kegiatan sebagai berikut: (a) pengawetan tembakau; (b) untuk membeli tembakau yang diawetkan; (c) untuk memproduksi tembakau atau produk tembakau; (d) untuk mencampur tembakau; atau (e) mendistribusikan tembakau atau produk tembakau.
2. Sebuah produsen harus menyerahkan daftar distributor dan ritel setiap tiga bulan kepada Dewan.
3. Setiap produsen yang melanggar regulasi (2), melakukan perlawanan terhadap penegakan hukum, apabila terbukti bersalah, akan dikenakan denda tidak melebihi seratus ribu ringgit atau dipenjara selama tidak lebih dari dua tahun atau dua – duanya.

Lisensi Impor

Importir tembakau, termasuk rokok yang digunakan untuk kebutuhan komersial harus mengajukan permohonan lisensi impor yang digunakan oleh Direktur Jenderal dibawah Pasal 18 dalam peraturan Bea Cukai 1977. Apabila ada orang yang melanggar peraturan 18 dari peraturan bea cukai akan dikenakan denda maksimal RM 20.000 (sekitar USD 6.000) atau penjara maksimal 5 tahun atau keduanya (bagian 138 dari Undang – Undang Kepabeanan 1967).

Peraturan 18 – Lisensi untuk impor minuman keras, tembakau dan spiritus

Tidak ada seorangpun yang boleh mengimpor minuman keras yang memabukkan, tembakau, atau spiritus kecuali memperoleh dan sesuai dengan izin dikeluarkan oleh Direktur Jenderal; apabila bisa dibuktikan kepada pejabat senior kepabeanan bahwa minuman keras memabukkan atau produk tembakau ini hanya ditujukan untuk kepentingan konsumsi pribadi dari importer dan bukan untuk dijual atau minuman memabukkan dan produk hasil tembakau dibebaskan dari pembayaran cukai berdasarkan ketentuan pasal 14, maka impor diizinkan tanpa lisensi tersebut.

Bagian 138 dari Undang – Undang kepabean 1967 – Hukuman untuk Pihak yang Melanggar

Setiap kegagalan untuk mengikut segala peraturan atau upaya yang dilakukan untuk berlawanan dengan undang-undang, atau segala pelanggaran dari kondisi maupun restriksi yang berkaitan pada segala lisensi maupun izin yang dikeluarkan atau segala pengecualian yang diberikan sesuai dengan undang-undang ini dianggap sebagai bentuk pelanggaran terhadap undang-undangan ini dan dalam hal segala pelanggaran tanpa hukuman yang anda, pihak yang melanggar berkewajiban untuk membayar denda yang tidak lebih dua puluh ribu ringgit atau penjara maksimal lima tahun atau keduanya.

Pasal 7 “Uji Tuntas” (*Due Diligence*)

Persyaratan berdasarkan Pasal 7 bagi industri untuk melakukan *due diligence* pada pelanggan mereka akan berhubungan secara efektif dengan lisensi entitas berdasarkan Pasal 6. Identifikasi lisensi yang dimiliki oleh pelanggan memberikan pemberitahuan langsung bahwa pelanggan telah menjalani pemeriksaan oleh pembuat lisensi yang relevan dan mempunyai risiko yang lebih rendah.

Namun, selain mengkonfirmasi lisensi dimiliki oleh pelanggan, *supplier* juga harus mengkonfirmasi bahwa jumlah produk tembakau atau tujuan produksi untuk dijual di pasar, dan untuk posisi pelanggan di pasar. Tidaklah tepat untuk sebuah perusahaan rokok menjual ke grosir dengan jumlah rokok yang dianggap “berlebih” dari kebutuhan pasar atau lebih dari volume pembelian biasa bahkan jika pelanggan berlisensi. Pemeriksaan dari meluas ke pemasok peralatan manufaktur dan dengan demikian, akan sulit dibayangkan apabila *supplier* peralatan menjual mesin menjual mesin kepada entitas yang tidak memiliki lisensi pasal 6 untuk manufaktur.

Karena penjualan kepada pelanggan akan dilaksanakan, maka *supplier* juga diharuskan untuk mencatat rincian bank pelanggan dan untuk mengkonfirmasi bahwa pelanggan tidak memiliki catatan kriminal. Namun, apabila pemegang lisensi merasa berkewajiban untuk tidak menjual kepada pelanggan atas dasar uji kelayakan (*due diligence*), maka pihak pemilik lisensi diharuskan untuk melaporkan hal ini kepada otoritas yang relevan. *Due diligence* sudah diimplementasikan di regulasi pengawasan barang kena cukai saat ini; contoh dalam kasus ini adalah kasus Kanada dan Prancis.

Pasal 7. Uji Tuntas (*Due Diligence*)

KANADA

Menerima barang dari produsen tanpa izin (Federal Excise Act, RSC 1985, c E-14, § 237):

237. Setiap orang yang membeli atau menerima hasil penjualan produk tembakau atau cerutu dari setiap produsen yang tidak berlisensi dibawah Undang – Undang ini dinyatakan bersalah dan dapat dikenakan denda tidak lebih dari sepuluh ribu dolar, dan membayar denda kurungan dalam jangka waktu tidak lebih dari dua belas bulan, kemudian denda juga dikenakan untuk semua tembakau atau rokok yang dibeli untuk dijual, atau nilai keseluruhan dari bea dan pajak produksi tembakau atau rokok yang menjadi kewajiban di bawah Undang-Undang ini dan Undang-Undang lain yang terkait dengan produksi tembakau atau rokok.

PERANCIS

Uji kelayakan pada ritel tembakau diperlukan di Perancis. Lebih spesifik lagi, ritel tembakau hanya dapat mendapatkan lisensi jika mereka memenuhi persyaratan yang ditetapkan sebelumnya oleh surat keputusan dan model perjanjian lisensi. Due diligence oleh otoritas kepabean mencakup pemeriksaan situasi keuangan, catatan kriminal, dan kejujuran moral dari ritel, seperti yang ditetapkan dalam pasal 3-6 dari Keputusan Menteri 2010-72. Pasal 5 mengharuskan peritel tembakau haruslah berkewarganegaraan Perancis, Swiss atau negara Uni Eropa atau EEA dan memiliki hak-hak sipil sepenuhnya di negara mereka masing – masing. Selain itu, ritel khusus produk tembakau (*tobacconist*) harus memiliki sertifikat dan telah mengikuti pelatihan akan ritel tembakau. Sebuah ritel khusus produk tembakau dilarang mengelola lebih dari satu toko ritel tembakau.

Pasal 5, 2 Keputusan Menteri 2010-72 (the "Decree")

Menawarkan reputasi yang baik dan kejujuran yang dilihat dari catatan kriminal "buletin No 2."

Pasal 46, ayat 1 dari Keputusan

Reseller hanya berwenang untuk menjual tembakau kepada pelanggan dan pengguna bisnis lain sebagai diversifikasi kegiatan utama dari bisnis mereka, dan untuk karyawan mereka

Pasal 47 dari Keputusan

Reseller hanya memperoleh pasokan untuk melakukan produksi dari toko ritel tembakau permanen yang terdekat dengan tempat usahanya, atau biasa yang disebut "proximity store". Sebagai pengecualian, *reseller* diperbolehkan mendapat pasokan dari toko ritel terdekatnya dengan kondisi:

1. Surat pernyataan pelepasan tuntutan dari toko ritel terdekat
2. Pasokan cerutu tidak didistribusikan oleh "*proximity store*", dengan persetujuan dari manajer toko terdekat.

Pasal 8 “Tracking and Tracing”

Dalam konteks pasal ini, “*tracking*” mengacu kepada kemampuan untuk memantau pergerakan produk di rantai pasokan, sedangkan “*tracing*” mengacu kepada kemampuan untuk menciptakan ulang pergerakan itu.

Sistem yang diajukan dimulai dengan kebutuhan negara–negara untuk membangun sistem pengawasan terhadap semua produk rokok di bagian bungkus rokok (*unit package*) dan setiap karton bungkus rokok (*outside package*), melalui sebuah tanda identifikasi unik yang memberikan “kode” atau “cap” tertentu. Masing–masing tanda identifikasi unik harus memiliki data sebagai berikut:

- Tanggal & lokasi pembuatan;
- Fasilitas Manufaktur
- Mesin yang digunakan untuk memproduksi
- Pergeseran produksi / waktu pembuatan
- Nama, faktur, nomor pesanan dan catatan pembayaran pelanggan pertama yang tidak berafiliasi dengan produsen;
- Pasar yang dituju untuk penjualan;
- Deskripsi produk;
- Setiap pergudangan dan pengiriman;
- Identitasi dari setiap pembeli selanjutnya; dan
- Rute, tanggal dan penerima pengiriman yang diinginkan.

Tujuan dari penempatan tanda indentifikasi unik dan tingkat detil adalah untuk setiap instansi terkait dapat menentukan asal dari setiap bungkus rokok dan (jika ada) kemungkinan pengalihan barang ke pasar ilegal. Hal ini juga dapat digunakan untuk memantau pergerakan produk tembakau pada rantai pasokan dan dapat mengonfirmasi status hukum produk pada waktu tertentu. Sementara negara – negara dengan penanda fiskal seperti pita cukai mungkin mempunyai undang – undang yang mengatur bagaimana, kapan dan di mana membubuhkan tanda fiskal tersebut, hal ini tidak akan cukup untuk memenuhi persyaratan pasal. Sebagai contoh, undang – undang untuk yang mendukung pelacakan dan penelusuran, studi kasus berikut diambil dari hukum pajak Italia:

Pasal 8. Tracking and Tracing

ITALIA

Pasal 6 dari Keputusan 417/1991

1. Untuk mengurangi penyelundupan produk tembakau dalam wilayah nasional dan organisasi kejahatan terkait, begitu juga dengan kejahatan internasional, kantor pajak dan produsen rokok yang telah menyetujui kontrak untuk impor, produksi, distribusi atau penjualan produk mereka dalam negara Italia, atau menggunakan gudang yang disewakan berdasarkan pasal UU no. 724/1975, harus memantau pengenalan produk yang efektif di pasar / negara tujuan akhir / penerima.

Untuk tujuan ini, produsen produk tembakau harus mengadaptasi sistem identifikasi produk, untuk mengidentifikasi informasi dari satu bungkus rokok, (sehubungan dengan produk tembakau yang diselundupkan ke dalam wilayah negara) hal-hal seperti tanggal dan tempat produksi, negara asal pengiriman, pasar akhir tujuan dan pembeli pertama produk. Produsen harus mengomunikasikan sistem identifikasi tersebut ke kantor pajak untuk paling lambat 30 hari setelah terjadi kesepakatan.

Pasal 9 “Pencatatan”

Pasal 9 mengharuskan entitas berlisensi untuk menyimpan catatan dan kemudian membuat catatan tersebut tersedia apabila diminta oleh pihak berwenang. Pasal ini secara efektif melihat dua kategori kegiatan yang mengharuskan penyimpanan berkas. Pertama adalah untuk produsen produk tembakau atau manufaktur peralatan tembakau. Kategori kedua adalah bagi mereka yang memiliki produk tembakau atau peralatan tembakau yang akan diekspor, atau bea dan pajak yang ditunda atau ditahan. Ada kemungkinan bahwa beberapa entitas harus menjaga kedua catatan kategori tersebut. Dalam hal menguraikan persyaratan pencatatan ini, ringkasan dari setiap kategori dapat ditemukan pada tabel berikut.

Pencatatan pada Kemungkinan Kondisi Lisensi	
Produsen produk tembakau dan peralatan produksi tembakau	Apabila memiliki produk tembakau atau peralatan produksi tembakau untuk ekspor atau pembayaran non-cukai dan pajak produk tembakau atau peralatan produksi tembakau
Catatan komersil untuk merekonsiliasi input produksi	Tanggal pengiriman dari titik terakhir kontrol fisik terhadap produk dilakukan.
Informasi umum mengenai pasar <ul style="list-style-type: none"> • Volume • Tren • Ramalan • Informasi relevan lainnya 	Rincian mengenai produk yang dikirim (termasuk merek, jumlah, gudang)
Kuantitas produk tembakau dan alat produksi yang dimiliki, dikontrol oleh pemilik lisensi dalam hal <ul style="list-style-type: none"> • Stok • Pajak dan gudang bea cukai di bawah sistem transit atau transshipment or penundaan cukai 	Rute pengiriman yang diinginkan dan destinasi
	Identitas dari orang atau badan hukum yang menerima pengiriman
	Moda transportasi, termasuk identitas dari yang mengirimkan barang
	Pasar yang ditujukan untuk ritel atau penggunaan langsung

Ada beberapa contoh dari regulasi pencatatan. Studi kasus berikut diambil dari Perancis, beberapa contoh lain dari Kanada dan Eropa bisa ditemukan pada website ITIC www.iticnet.org

Pasal 9. Pencatatan

PERANCIS

Sesuai dengan ayat 5 Keputusan Menteri 2010-72, peritel tembakau diwajibkan untuk menjaga catatan yang rinci mengenai persediaan dan penjualan tembakau.

Pasal 49, ayat 5 Keputusan Menteri 2010-72

Buku pencatatan hasil penjualan dibuat oleh *reseller* apabila dibutuhkan oleh petugas bea cukai. Buku pencatatan ini harus disimpan selama 6 tahun sejak tanggal transaksi terakhir yang terdaftar di dalamnya sesuai dengan ketentuan Pasal 102 L B dari buku prosedur pajak. Perintah dari Menteri Anggaran untuk menetapkan konten, presentasi, dan ketentuan penggunaan catatan persediaan.

Pasal L. 102 B dari buku Tata Cara Perpajakan

"Peritel diharuskan untuk....- menyimpan pendaftaran dan melaksanakan tanggung jawab publik kepada negara yang berguna untuk mempercayakan dia kepada"

Pasal L. 570-I-6° dari General Tax Code

Untuk setiap pengiriman ke ritel, pergunakan dokumen yang memiliki stempel monopoli dari ritel penjual, sesuai dengan model yang ditetapkan oleh pejabat setempat, dan menyediakan ringkasan pengantaran secara periodik.

Pasal L.570-I-8° dari General Tax Code

Saat tembakau melewati gudang selain gudang pabean:

- a. Subjek melaporkan gudang kepada otoritas yang melaksanakan pemeriksaan;
- b. Pastikan stock accounts di sana yang harus diproduksi sesuai dengan permintaan otoritas"

Artikel 65 Ayat 1 dari Kode Bea Cukai

1. Agen bea cukai memegang sedikitnya peringkat pengontrolan yang dapat membutuhkan dokumen-dokumen yang berhubungan dengan kepentingan transaksi dari departemen mereka yang dapat dikirimkan melalui apapun;

- a. Untuk stasiun kereta api (*waybill*, faktur, daftar pemuatan, buku, register, dll);
- b. Untuk perusahaan maritim dan navigasi sungai dan pemilik kapal, penerima barang maritim dan broker (*freight manifest*, *bill of lading*, *mate's receipt*, saran pengiriman, perintah pengiriman, dll);
- c. Untuk perusahaan navigasi udara (catatan komunikasi, catatan pengiriman, kasir, dll);
- d. Untuk perusahaan transportasi (penanganan pendaftaran, buku catatan pendaftaran, dll);
- e. Untuk lembaga, termasuk mereka yang dikenal sebagai "rapid transportation agencies", yang bertanggung jawab terhadap kuitansi, konsolidasi konsinyasi, pengapalan dengan bermacam lokomotif (rel, jalan raya, perairan) dan pengantaran dari semua paket (bukti pengapalan kolektif, kuitansi, buku catatan pengantaran, dan lain-lain
- f. Untuk bea cukai dari agen pengangkutan dan penerusan pengiriman;
- g. Untuk gudang, dermaga, dan *dealer* toko umum (data penyimpanan, surat perintah dan buku perjanjian, data barang masuk dan barang keluar, posisi dari barang, rekening saham, dll);
- h. Untuk penerima barang yang diumumkan oleh pabean;
- i. Untuk perusahaan operator telekomunikasi dan penyedia layanan yang disebutkan dalam 1 dan 2 dari Pasal 6 Undang-Undang No. 2005-575 tanggal 21 Juni 2004 untuk kepercayaan dalam dunia ekonomi digital, untuk data yang diproses oleh 2, dalam rangka Pasal L.34-1 dari pos Perancis dan kode telekomunikasi; dan
- j. Secara umum, untuk semua individu atau badan hukum yang secara langsung atau tidak langsung tertarik pada transaksi yang biasa maupun tidak biasa berada di bawah departmen bea cukai.

Pasal 10 "Keamanan dan Tindakan Pencegahan"

Ada dua komponen utama dalam pasal 10. Pertama adalah kewajiban dari entitas yang berlisensi menurut pasal 6 untuk melapor ke instansi terkait sehubungan dengan transaksi yang melebihi jumlah wajar antar perbatasan yang biasanya dilaporkan berdasarkan hukum transaksi lokal

dan juga melaporkan setiap transaksi yang “mencurigakan”. Komponen kedua adalah untuk entitas berlisensi hanya memasok produk tembakau atau peralatan pabrik tembakau yang sesuai dengan pasar yang dituju. Jadi dengan persyaratan “*due diligence*”, protokol berkewajiban untuk menghilangkan perdagangan gelap pada industri tersebut. Berikut merupakan contoh studi kasus dari Perancis yang menggambarkan bagaimana Pasal 10 dapat diadaptasi menjadi Undang – Undang.

Pasal 10. Keamanan dan Tindakan Pencegahan

PERANCIS

Undang – Undang anti-pencucian uang Perancis mewajibkan lembaga keuangan dan entitas lainnya untuk melaporkan transaksi yang mencurigakan kepada pusat otoritas anti pencucian uang (TRACFIN). Undang – Undang pencucian uang menetapkan ketentuan untuk mengendalikan dan mengurangi transaksi moneter terkait dengan perdagangan gelap tembakau.

Transaksi mencurigakan didefinisikan dalam Pasal L561-15-I tentang Moneter dan Keuangan sebagai transaksi yang menyangkut jumlah uang yang salah dari beberapa orang, memiliki kewajiban melapor, memahami, mencurigai, atau memiliki alasan untuk mencurigai bahwa transaksi tersebut merupakan tindak kriminal yang berpotensi untuk mendapat pidana kurungan dalam jangka waktu tertentu:

Pasal L561-15-I Kode Moneter dan Keuangan

Pihak yang disebutkan pada pasal Pasal L. 561-2 diwajibkan untuk mengumumkan kepada departemen yang disebutkan dalam Pasal L. 561-23 jumlah yang dimasukkan ke dalam buku atau transaksi mempertimbangkan jumlah yang diketahui oleh seseorang, memiliki bukti yang kuat untuk mempercayai hasil dari perlawanan hukuman oleh terpidana lebih dari satu tahun atau berkontribusi kepada terorisme finansial.

Pasal L.112-6 Kode Moneter dan Keuangan

Pembayaran utang yang melebihi dari jumlah yang ditetapkan oleh dewan [E 3.000 untuk transaksi komersial] tidak dapat dilakukan secara tunai dengan memperhatikan tempat domisili debitur fiskal dan transaksi dengan tujuan profesional atau non-profesional.

Tidak ada batasan legislatif pada jumlah tembakau yang mungkin dibeli berdasarkan pasal 10, ayat 1, (b) dari protokol FDTC oleh ritel, grosir, pabrik atau pedagang. Namun, Pasal 46 Keputusan Menteri 2010-72(the "Decree") membatasi ritel berlisensi untuk hanya menjual kepada pengguna outlet ritel (sehingga melarang ritel untuk menjual secara grosir):

"Reseller hanya berwenang untuk menjual tembakau kepada pelanggan dan klien bisnis mereka, selain dengan kegiatan usaha dan untuk karyawan mereka"

Pasal 47 mengharuskan peritel untuk mendapatkan pasokan dari grosir terdekat mereka. Dua pasal tersebut mengatur saluran distribusi dan meminimalkan risiko perdagangan gelap.

Reseller hanya memperoleh pasokan tembakau yang diproduksi dari ritel permanen tembakau biasa yang terdekat dengan bisnis mereka, atau yang biasa disebut "proximity store". Sebagai pengecualian, bisnis tersebut dapat memperoleh pasokannya dari toko terdekat peritel tembakau permanen dalam dua kasus berikut:

1. Surat pernyataan pelepasan tuntutan oleh manajer toko terdekat
2. Cerutu tidak didistribusikan oleh toko terdekat, dengan persetujuan manajer.

Pasal 11 "Penjualan dengan internet, telekomunikasi atau dengan teknologi lain"

Pasal 11 membahas peningkatan peran dari teknologi dalam perekonomian, khususnya pada semua produk ritel. Sehubungan dengan penjualan produk tembakau, pasal ini berusaha untuk mengajak negara-negara untuk "melarang" penjualan produk tembakau melalui internet atau teknologi lainnya. Ketika negara memutuskan untuk mengizinkan jenis perdagangan tersebut, kemudian Pasal 11 mensyaratkan negara-negara tersebut untuk menerapkan Protokol atas penjualannya.

Pasal 12 "Zona Bebas dan Transit Internasional "

Kebijakan investasi perdagangan yang dijalankan oleh banyak pemerintahan telah berusaha untuk menarik para perusahaan manufaktur untuk berpartisipasi dalam kegiatan ekonomi negara tersebut dengan menyediakan zona bebas atau "free zone", "zona pemrosesan ekspor" dan wilayah serupa yang ditujukan agar investor dan perusahaan asing dapat beroperasi dan bebas dari pajak dan regulasi. Kebijakan investasi ini menimbulkan masalah dalam hal pengelolaan "free zone" dan dalam hal aturan yang berlaku - apakah "Badan Pengatur Kawasan" di bawah portofolio industri, atau instansi bea cukai karena sifat impor dan ekspor operasi yang terjadi?

World Custom Organization telah mengusulkan "panduan" untuk pengelolaan zona bebas, barang-barang dalam transit, dan *transshipment* dan proteksi terhadap hak kekayaan intelektual.

Pasal 13 "Penjualan Bebas Bea (Duty Free Sales)"

Pasal ini membahas mengenai penjualan bebas bea yang mengacu pada pengukuran yang relevan dalam Protokol. Namun pasal ini juga menunjukkan bahwa risiko dari pasar bebas bea tidak terlalu diketahui dan karenanya telah menyerukan untuk dilakukan penelitian lanjutan yang akan dilakukan melalui proses pertemuan pada pihak-pihak terkait (parties). Penelitian ini akan dilakukan dalam lima tahun dari protokol yang berlaku. Namun, penjualan tembakau bebas bea adalah hal yang biasa pada hukum bea dan cukai, dengan persyaratan legal kepada penjual barang bebas bea harus tersertifikasi. Ketika pembebasan bea berada di bawah tarif pengecualian, maka harus mendapatkan persetujuan dari otoritas yang berwenang untuk mengeluarkan barang bebas bea tersebut ke pasar atau untuk ekspor. Studi kasus dari hukum Kanada berikut membuat pengiriman yang terotorisasi menjadi ilegal dan membuat dibolehkannya *recovery* dari pinalti cukai.

Pasal 13. Penjualan Bebas Bea

KANADA

Pelanggaran Hukum Bebas Bea (Federal Customs Act, RSC 1985, c 1 (2nd Supp), § 109.2):

Bertentangan produk tembakau dan barang lain yang ditunjuk

2. Setiap orang yang

- a. Menghapus produk tembakau atau barang yang didesain dihilangkan dari kantor bea cukai, gudang, gudang khusus (*sufferance warehouse*), gudang berikat atau toko bebas bea yang bertentangan dengan Undang-Undang atau peraturan yang dibuat berdasarkan pasal itu atau,
- b. Menjual produk tembakau atau produk yang didesain sebagai *ships store* yang bertentangan dengan undang – undang ini atau tarif cukai atau undang – undang yang dibuat di bawah pasal tersebut,
- c. dikenakan pinalti sama dengan dua kali dari total cukai yang akan dibayarkan untuk tembakau atau produk yang didesain yang dikeluarkan pada kondisi diterapkannya tarif cukai kepada produk tersebut ketika pinalti diselidiki, atau jumlahnya lebih kecil seperti yang diperintahkan oleh Menteri.

Bagian IV dari Protokol membahas pelanggaran. Efektivitas dari kontrol pasokan yang dibahas pada Bagian III akan cukup bergantung pada kemampuan dari pemerintah terkait untuk mengambil tindakan ketika langkah-langkah pengendalian telah dilanggar. Hal ini akan memerlukan jumlah “pelanggaran” minimum yang yang disertakan dalam Undang – Undang cukai lokal yang ditujukan agar pihak yang berwenang dapat melakukan penuntutan kepada orang – orang yang melanggar. Pasal 14 “*Unlawful conduct including criminal offenses*,” menyediakan sebuah “daftar pelanggaran” yang dibutuhkan untuk mendukung kontrol dari Bagian III dan merangkum pelanggaran tersebut menjadi seperti berikut:

- Manufaktur, atau transaksi produk atau peralatan manufaktur tembakau apapun yang “bertentangan dengan ketentuan protokol”;
- Manufaktur, atau transaksi produk atau peralatan manufaktur tembakau apapun “tanpa pembayaran kewajiban, pajak dan pungutan lainnya” atau penyelundupan produk atau alat manufaktur tembakau;
- Segala bentuk larangan dalam manufaktur produk atau peralatan manufaktur atau kemasan tembakau menggunakan tanda identifikasi yang palsu;
- Berurusan dengan tembakau ilegal atau mengandung tanda identifikasi yang salah;
- Berurusan dengan peralatan manufaktur ilegal;
- Mencampurkan produk tembakau dengan produk non tembakau selama berada di rantai pasok untuk menyembunyikan atau menyamarkan produk tembakau.
- Pembauran produk tembakau dengan produk non tembakau pada zona bebas
- Menggunakan Internet, telekomunikasi, atau teknologi berkembang lainnya untuk menjual produk tembakau yang bertentangan dengan protokol
- Memperoleh tembakau, produk tembakau atau peralatan manufaktur tembakau dari orang yang seharusnya mempunyai lisensi sesuai dengan pasal 6, tetapi tidak berlisensi sesuai dengan pasal 6.
- Menghalangi petugas berwenang yang sedang melakukan tugasnya yang berkaitan dengan pencegahan, deteksi, penyelidikan atau penghapusan perdagangan ilegal tembakau, produk atau peralatan manufaktur tembakau.
- Membuat pernyataan materi yang palsu, menyesatkan atau tidak lengkap kepada petugas yang bertugas untuk melakukan pencegahan, deteksi, penyelidikan atau penghapusan perdagangan ilegal tembakau, produk atau peralatan manufaktur tembakau;

- Salah dalam menyatakan formulir resmi tentang deskripsi, jumlah atau nilai atau peralatan manufaktur tembakau untuk menghindari pembayaran pajak dan kewajiban lainnya, atau untuk merugikan secara sengaja langkah-langkah kontrol untuk pencegahan, deteksi, investigasi atau eliminasi dari perdagangan ilegal akan tembakau, produk atau peralatan manufaktur tembakau;
- Gagal menciptakan atau mempertahankan pencatatan yang tercakup dalam Protokol atau mempertahankan pencatatan yang salah.
- Melakukan pencucian terhadap tindakan tidak sah di atas sebagai bentuk perlawanan kriminal.

Daftar Pustaka

- Beltramello, A. (2012), "Market Development for Green Cars," OECD Green Growth Papers, No. 2012-03, OECD Publishing, Paris. doi: 10.1787/5k95xtcmxltc-en.
- Bigazzi, A and Figliozzi M (2013) Marginal costs of freeway traffic congestion with on-road pollution exposure externality, Transportation Research A. http://web.cecs.pdx.edu/~maf/Journals/2013_Marginal_costs_of_freeway_traffic_congestion_with_on-road_pollution_exposure_externality.pdf
- Cnossen S (2005) "Economics and Politics of Excise Taxation," Tax Notes International. <http://www.iticnet.org/file/document/watch/1628>
- Cnossen, S (2005) Theory and Practice of Excise Taxation: Smoking, Drinking, Gambling, Polluting and Driving, Oxford University Press.
- Cooper, A and Witt, D (2012) The linkage between tax burden and illicit trade of excisable products: the example of tobacco, World Customs Journal, Volume 6 Number 2 http://www.iticnet.org/images/World%20Customs%20Journal-Cooper_Witt.pdf
- David, P. (2011), "Principles of taxation of road motor vehicles and their possibilities of application," ACTA UNIVERSITATIS AGRICULTURAE ET SILVICULTURAE MENDELIANABRUNENSIS LX, 2012 No. 2, pp. 483–492.
- European Union (2012) Strengthening the Single Market by removing cross-border tax obstacles for passenger cars http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/other_taxes/passenger_car/com_2012_756_en.pdf
- Fletcher J, Frisvold D and Tefft N (2009) Can Soft Drink Taxes Reduce Population Weight? Yale University
- Fletcher J, Frisvold D and Tefft N (2010) The effects of soft drink taxes on child and adolescent consumption and weight outcomes, Journal of Public Economics 94 (2010) pp967-974.
- Fletcher J (2012) Soda Taxes and Substitution Effects: Will Obesity be Affected? Choices Agricultural & Applied Economics Association <http://www.choicesmagazine.org/choices-magazine/policy-issues/soda-taxes-and-substitution-effectswill-obesity-be-affected>, accessed 03/12/2012
- International Council Clean Transport (2012) European CO2 Emission Performance Standards for Passenger Motor Vehicles and Light Commercial Vans Policy Update, <http://www.theicct.org/sites/default/files/publications/ICCT%20Policy%20Update%20EU%20PV%20CO2%20July2012final.pdf>

KPMG International (2012) Global Automotive Executive Summary 2012, <http://www.kpmg.com/AU/en/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/global-automotive-executive-survey/Documents/global-auto-executive-survey-2012.pdf>

KPMG International (2014) Global Automotive Executive Summary 2014 <http://www.kpmg.com/AU/en/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/global-automotive-executive-survey/Documents/global-automotive-executive-survey-2014.pdf>

New England Journal of Medicine (2012), Regulation of Sugar Sweetened Beverages, 367:15 October 11 2012, pp1464 -1466.

Obidzinski, K., R. Andriani, H. Komarudin, and A. Andrianto (2012) Environmental and social impacts of oil palm plantations and their implications for biofuel production in Indonesia, *Ecology and Society* 17(1): 25.

Phoumin H and Kimura S (2014) Analysis on Price Elasticity of Energy Demand in East Asia: Empirical Evidence and Policy Implications for ASEAN and East Asia Economic Research Institute for ASEAN and East Asia, Discussion Paper 2014-05.

Preece R (2008) Key controls in the administration of excise duties, *World Customs Journal*, Vol 2 No 1.

Preece R (2012) Excise taxation of key commodities across the ASEAN region: a comparative analysis ahead of the ASEAN Economic Community 2015, *World Customs Journal*, Vol 6 No 1.

Preece R (2013) The effective contribution of excise taxation on non-alcoholic beverages to government revenues and social objectives: a review of the literature, *World Customs Journal*, Volume 7 No 1

Rudie Nel, Gerhard Nienaber, (2012) "Tax design to reduce passenger vehicle CO2 emissions," *Meditari Accountancy Research*, Vol. 20 Iss: 1, pp.39 – 51.

Santos, G. et al., (2010), "Externalities and economic policies in road transport," *Research in Transportation Economics*, 28, 1: 2-45.

Small K and Van Dender K (2007) Long run trends in transport demand, fuel price elasticities, and the long term outlook for oil in transport policy, OECD and International Transport Forum's Joint Transport Research Centre, Paris

Sou G & Preece R (2013) Reducing the illicit trade in tobacco products in the ASEAN region: A review of the Protocol to Eliminate the Illicit Trade in Tobacco Products, *World Customs Journal*, Volume 7 No 2.

UNEP "Global Fuel Economy Initiative" Cleaner, More Efficient vehicles, http://www.unep.org/transport/gfei/autotool/approaches/economic_instruments/fee_bate.asp

UNECE (2012) Regulation No 83 of the Economic Commission for Europe of the United Nations (UN/ECE) — Uniform provisions concerning the approval of vehicles with regard to the emission of pollutants according to engine fuel requirements, Official Journal of the European Union.

UNECE (2013) Regulation No. 101 - Uniform provisions concerning the approval of passenger cars powered by an internal combustion engine only, or powered by a hybrid electric power train with regard to the measurement of the emission of carbon dioxide and fuel consumption and/or the measurement of electric energy consumption and electric range, and of categories M1 and N1 vehicles powered by an electric power train only with regard to the measurement of electric energy consumption and electric range, Official Journal of the European Union

Weisbrod, Vary & Treyz, (2003) Measuring the Economic Costs of Urban Traffic Congestion to Business Transportation Research Record, #1839, Journal of the Transportation Research Board, 2003.

