

ANALISIS PENERAPAN *CONTROLLED FOREIGN COMPANY RULES* DALAM MENGATASI *BASE EROSION AND PROFIT SHIFTING* DI INDONESIA

Alfa Mightyn¹⁾, Arifah Fibri Andriani²⁾

¹⁾Direktorat Jenderal Pajak

e-mail: alfa.mightyn@gmail.com

²⁾Politeknik Keuangan Negara STAN

e-mail: arifahfibri@stan.ac.id

ABSTRACT

One cause for the inability to achieve the expected tax revenue target for some last years was the practice of tax avoidance. One form of tax avoidance is the utilization of Controlled Foreign Company (CFC) to defer the recognition of income from overseas over WPDN capital to be taxed in the country. This practice is also faced by many other countries in the world. The issue of the Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) has been of concern to developed and developing countries. G20 countries cooperate with OECD to form a BEPS Project to formulate measures to address these BEPS.

Indonesia as one of the Associate Members of the Project BEPS has a position that is parallel to the other OECD countries and participates in implementing the BEPS results. BEPS Project has resulted in BEPS Action Plans which one of them is Action 3: Strengthening CFC Rules. Action 3 will provide recommendations to the domestic law related to the design of CFC Rules. Until now, related to Action 3, BEPS Project has issued a Public Discussion Draft Action 3: Strengthening CFC Rules. This draft is divided into seven "building blocks" required for CFC Rules to be effective.

The aim of this study is to analyze the effectiveness of CFC Rules in Indonesia, whether it is sufficient to prevent BEPS. After that, we can determine what steps should be taken by Indonesian tax authorities to strengthen the CFC Rules in Indonesia based on seven dimensions of building blocks. The conclusions of this study are (1) CFC Rules in Indonesia as a whole have not been able to overcome BEPS; and (2) When compared with the recommendations of the Discussion Draft Action Plan 3, CFC Rules Indonesia needs to be improved. However, the necessary improvements should be adjusted to match the needs and characteristics of Indonesia.

ABSTRAK

Salah satu penyebab ketidakmampuan untuk mencapai target penerimaan pajak yang diharapkan selama beberapa tahun terakhir adalah praktek penghindaran pajak. Salah satu bentuk penghindaran pajak adalah pemanfaatan *Controlled Foreign Company* (CFC) untuk menunda pengakuan pendapatan dari luar negeri terhadap WPDN modal untuk dikenakan pajak di negara ini. Permasalahan ini juga dihadapi oleh banyak negara lain di dunia. Isu *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS) telah menjadi perhatian negara-negara maju dan berkembang. Negara G20 bekerja sama dengan OECD membentuk Proyek BEPS untuk merumuskan langkah-langkah untuk mengatasi BEPS ini.

Indonesia sebagai salah satu Anggota Associate Project BEPS memiliki posisi yang sejajar dengan negara-negara OECD lainnya dan berpartisipasi dalam melaksanakan hasil BEPS. BEPS Project telah menghasilkan Rencana Aksi BEPS yang salah satunya adalah Action 3: Memperkuat Peraturan CFC. Action 3 akan memberikan rekomendasi kepada hukum di masing-masing negara terkait dengan desain Peraturan CFC. Sampai saat ini, terkait dengan Aksi 3, BEPS Project telah mengeluarkan Draft Diskusi

Publik terkait Action 3: Memperkuat Peraturan CFC. Draft ini dibagi menjadi tujuh "*building block*" yang diperlukan untuk membuat CFC Rules menjadi efektif.

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis efektivitas CFC Rules di Indonesia, apakah itu cukup untuk mencegah BEPS. Setelah itu, kita dapat menentukan langkah-langkah apa yang harus diambil oleh otoritas pajak Indonesia untuk memperkuat Aturan CFC di Indonesia berdasarkan tujuh dimensi *building blocks*. Kesimpulan dari penelitian ini adalah (1) Peraturan CFC di Indonesia secara keseluruhan belum mampu mengatasi BEPS; dan (2) Jika dibandingkan dengan rekomendasi dari Rencana Diskusi Draft Action 3, CFC Rules Indonesia perlu ditingkatkan. Namun, perbaikan yang diperlukan harus disesuaikan dengan kebutuhan dan karakteristik Indonesia.

Kata kunci: *Controlled Foreign Company (CFC) Rules, Indonesia, Base Erosion and Profit Shifting (BEPS).*

1. PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Tidak tercapainya target penerimaan pajak, salah satunya disebabkan oleh keengganan wajib pajak untuk membayar pajak atau cenderung untuk menghindari pajak. Penghindaran pajak ini dilakukan dengan memanfaatkan perbedaan tarif dan peraturan perpajakan antar negara untuk mendapatkan keuntungan perpajakan.

Salah satu bentuk penghindaran pajak (*tax avoidance*) adalah penggunaan perusahaan terkendali di luar negeri (*Controlled Foreign Company /CFC*) untuk menunda pengakuan penghasilan, dari modal yang bersumber dari luar negeri untuk dikenakan pajak di dalam negeri. CFC biasanya digunakan wajib pajak untuk menunda pembayaran dividennya sehingga menunda pemajakan atas penghasilan dividen tersebut.

Asian Agri merupakan salah satu contoh perusahaan yang melakukan penghindaran pajak dengan menggunakan CFC sebagai salah satunya skemanya (beritasatu.com, 2013). Skema CFC yang digunakan Asian Agri Group adalah memindahkan subjek pajak dan objek pajak ke *low tax jurisdiction* atau bahkan *tax haven country*, memindah-kan kantor pusat ke Negara dengan *territory system*, dan melalui transaksi intragrup yang memanfaatkan *ownership threshold* sebesar 50% yang dinilai terlalu rendah. Hal ini diperparah dengan terbatasnya data akibat minimnya *Exchange of Information (EOI)* terutama dengan *tax haven country* (Prastowo 2013).

Praktik penghindaran pajak ini dianggap oleh banyak negara telah menyebabkan tergerusnya basis pemajakan domestik (*base erosion*) dan pergeseran keuntungan (*profit shifting*). Kesamaan yang dihadapi negara-negara di dunia inilah yang memicu terangkatnya isu *base erosion and profit shifting (BEPS)* ini dalam forum publik, yaitu G20 dan OECD.

Sebagai salah satu anggota G20 dan *Associate Member* dalam *BEPS Project* (OECD 2014a), Indonesia memiliki kedudukan yang sejajar dengan negara anggota OECD lainnya dan memiliki tanggung jawab untuk menjalankan hasil yang menjadi kesepakatan dalam *BEPS* tak terkecuali untuk memperkuat *CFC Rules*.

ECD telah mengeluarkan *BEPS Action Plan* yang salah satunya adalah *Action 3: Strengthen CFC Rules* (Arifin 2014). Hingga saat ini, terkait *Action 3, BEPS Project* telah mengeluarkan *Public Discussion Draft BEPS Action 3 Strengthening CFC Rules* serta rangkuman tanggapan yang telah diterima OECD. Draft ini terbagi menjadi tujuh "*building blocks*" yang diperlukan untuk *CFC Rules* yang efektif, yaitu *Definition of a CFC, Threshold requirements, Definition of control, Definition of CFC income, Rules for computing Income, Rules for attributing income*, dan *Rules to prevent or eliminate double taxation* (OECD 2015).

Indonesia sendiri telah memiliki *CFC Rules* sebagai salah satu *Specific Anti Avoidance Rule (SAAR)* yang tertuang dalam Pasal 18 ayat (2) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang

Pajak Penghasilan. Namun, dengan adanya *CFC Rules* di Indonesia saat ini, masih ditemukan beberapa penghindaran pajak yang dilakukan oleh wajib pajak.

1.2. Tujuan Penelitian

Untuk mengetahui apakah dan bagaimana *CFC Rules* Indonesia saat ini mampu mengatasi BEPS yang dilakukan melalui CFC, berdasarkan *7 building blocks*.

2. TINJAUAN TEORITIS

2.1. Kebijakan pajak.

Matthijs Alink dan Victor van Kommer (2011) menguraikan tujuan dari keseluruhan sistem perpajakan sebagai berikut:

- a. *Neutrality/Efficiency*, yaitu kebijakan pajak seharusnya mendistorsi tingkah laku (*behavior*) seminimal mungkin.
- b. *Low administration and compliance costs*, yaitu biaya administrasi baik dari sisi otoritas ajak maupun dari sisi wajib pajak dapat serendah mungkin.
- c. *Flexibility*, yaitu perpajakan dan sistemnya memerlukan fleksibilitas agar mudah disesuaikan terhadap perubahan yang terjadi.
- d. *Political responsibility (transparency)*, yaitu diperlukan kejelasan atas objek pajak, subjek pajak, dan siapa yang dimaksud dengan penerima penghasilan.
- d. *Simplicity*, yaitu struktur perpajakan seharusnya dibuat mudah untuk dipahami oleh wajib pajak.
- e. *Fairness (or equity)*, yaitu sistem pajak harus menciptakan keadilan dari dua dimensi yaitu horizontal dan vertikal.
- f. *Final incidence*, yaitu adanya pertimbangan yang matang terhadap titik akhir dari suatu pengaruh pajak (*impact of tax*).
- g. *Feasibility*, yaitu ketentuan pajak dapat diaplikasikan (*feasible*). *Macroeconomic stability*, bahwa sistem perpajakan seharusnya memainkan peran penting dalam menstabilkan perekonomian.
- h. *Benefit principle*, yaitu adanya prinsip “membayar atas jasa yang disediakan pemerintah” dalam sistem pajak.

- i. *Stability of revenues*, yaitu sistem yang ada seharusnya dapat menstabilkan penerimaan pajak yang cenderung fluktuatif dalam pencapaiannya.
- j. *International compatibility*, yaitu adanya definisi-definisi yang terang dan jelas yang dikenal secara internasional.
- k. *Non-discrimination principle*, yaitu tidak ada perbedaan perlakuan terhadap wajib pajak dalam negeri dan wajib pajak luar negeri.
- l. *Ability to pay*, yaitu prinsip bahwa tiap pihak berkontribusi berdasarkan kemampuannya masing-masing.
- m. *Convenient timing*, yaitu waktu pemajakan menyesuaikan dengan waktu terbaik dari kondisi wajib pajak.
- n. *Timing*, yaitu adanya waktu persiapan cukup untuk mengimplementasikan kebijakan pajak yang baru dikeluarkan.

2.2. Prinsip-prinsip dan asas-asas hukum pajak internasional.

Rochmat Soemitro (1986) dalam bukunya yang berjudul “Hukum Pajak Internasional Indonesia” menguraikan prinsip dan asas hukum pajak internasional sebagai berikut:

- a. Prinsip kedaulatan dalam hukum pajak internasional.
- b. Prinsip keadilan.
- c. Prinsip negara hukum.
- d. Prinsip teritori/wilayah.
- e. Prinsip universalitas.
- f. Asas negara tempat tinggal/*lex fori*.
- g. Asas negara asal/sumber.
- h. Asas kebangsaan.
- i. Asas pendirian tetap

2.3. Konsep *Controlled Foreign Corporation (CFC)*.

Controlled Foreign Companies or Corporation (CFC) didefinisikan sebagai Entitas yang didirikan di luar negeri dimana wajib pajak dalam negeri memiliki pengendalian (Asqolani 2008). CFC diakui sebagai suatu entitas yang dapat dikenakan pajak secara terpisah (*separate taxable entities*) yang berada dalam yurisdiksi

luar negeri dan secara tidak langsung menjadi subjek pajak negara domisili pemegang saham (Fontana 2008).

2.4. *Controlled Foreign Companies (CFC) Rules*

CFC Rules di Indonesia diamanatkan dalam Pasal 18 ayat (2) Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan. Pasal inilah yang memberikan kewenangan kepada Menteri Keuangan untuk menetapkan saat diperolehnya dividen dari suatu wajib pajak dalam negeri yang memiliki kepemilikan tertentu pada suatu CFC

2.5. *Tax Avoidance dan Base Erosion and Profit Shifting*

OECD dalam Kristian Agung Prasetyo (2008, 16) tidak memberikan definisi *tax avoidance* secara tegas. OECD hanya memberikan gambaran bahwa *tax avoidance* biasanya dipergunakan untuk menjelaskan usaha-usaha wajib pajak untuk mengurangi beban pajaknya.

Prebble dan Prebble dalam Kristian Agung Prasetyo (2008) juga menjelaskan makna *tax avoidance* dengan menempatkannya dalam konteks *tax evasion* dan *tax mitigation*. *Tax avoidance* terletak di antara *tax evasion* dan *tax mitigation*.

Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) yang menurut OECD (2014b) dapat dikatakan sebagai suatu strategi perencanaan pajak yang mengeksploitasi celah dan ketidaksesuaian dalam peraturan perpajakan untuk mengalihkan keuntungan secara artifisial ke tempat atau negara dengan pajak yang rendah atau bahkan nol.

3. METODE PENELITIAN

3.1. Model Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian deskriptif kualitatif, yaitu penelitian yang menghasilkan informasi deskriptif berupa gambaran lengkap tentang keadaan objek yang diteliti (Sugiyono 2014).

3.2. Objek penelitian.

Objek penelitian dalam skripsi ini dibatasi pada *CFC Rules* yang diterapkan di Indonesia saat ini untuk mengatasi *Base Erosion and Profit Shifting* dari sudut pandang otoritas pajak secara substansi melalui analisis atas aspek peraturan dan praktek di lapangan, serta perbandingan dengan beberapa pembanding.

3.3. Jenis data.

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

- a. data primer berupa hasil wawancara. Wawancara dilakukan kepada beberapa narasumber:
 - 1) DJP: Perwakilan Direktorat Peraturan Perpajakan II; *Account Representative* (AR) di KPP Wajib Pajak Besar Dua;
 - 2) Akademisi yang terdiri atas Widyaiswara BPPK dan Guru Besar Perpajakan Universitas Indonesia
 - 3) Wajib Pajak: Konsultan Pajak dan Tax Center.
- b. Data sekunder yaitu diambil dari jurnal, buku dan literatur lainnya yang membahas mengenai *CFC Rules*, peraturan perpajakan mengenai *CFC Rules* di Indonesia, *Public Discussion Draft* yang dikeluarkan oleh OECD, serta literatur lain yang terkait.

3.4. Cara pengumpulan data.

Dalam penelitian ini, teknik pengumpulan data yang digunakan sebagai berikut:

- a. Penelitian Kepustakaan.
Mengumpulkan dan menelaah dokumen untuk memberikan pemahaman mengenai *CFC Rules* di Indonesia dalam mencegah penghindaran pajak serta untuk mengatasi BEPS.
- b. Wawancara
Peneliti menggunakan metode wawancara semi terstruktur untuk mengumpulkan informasi yang relevan dengan topik penelitian.

3.5. Metode pengolahan data.

Terdapat enam langkah untuk mengolah data kualitatif yang telah diperoleh (Creswell 2009, 276-284), yaitu:

- Mengolah dan mempersiapkan data.
- Membaca keseluruhan data.
- Menganalisis lebih detail dengan meng-coding data. Menurut Strauss yang dikutip oleh Neuman (1991), tiga jenis *coding* adalah *open coding*, *axial coding*, dan *selective coding*.
- Mengidentifikasi tema-tema.
- Menghubungkan tema-tema dan deskripsi.
- Menginterpretasikan tema-tema atau deskripsi tersebut.

Untuk menguji validitas atas hasil penelitian, dilakukan strategi validitas. Salah satunya adalah triangulasi (Creswell 2009). Triangulasi merupakan ide bahwa melihat suatu hal dari beberapa sudut pandang bisa meningkatkan keakuratan (Neuman 1991).

3.6. Sarana untuk Pengolahan Data

Penulis menggunakan bantuan *software* Microsoft Word 2010 dan Microsoft Excel 2010 untuk mengolah data hasil wawancara.

3.7. Strategi Analisis

Strategi analitis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah tipe ideal dengan menggunakan cara konteks pembandingan (Neuman 1991).

4. HASIL PENELITIAN

Wawancara yang dilakukan dalam penelitian ini dibagi dalam 7 kelompok pertanyaan sesuai dengan 7 building blocks yaitu: *Definition of a CFC*; *Threshold requirement*; *Definition of control*; *Definition of CFC income*; *Rules for computing income*; *Rules to attributing income*; *Rules to prevent bor Eliminate double taxation*.

Hasil wawancara dari berbagai narasumber diringkas dalam bentuk tabel untuk memudahkan analisis.

Peraturan perundangan terkait CFC di Indonesia tidak mengenal secara langsung penggunaan kata “CFC”. Dalam Pasal 18 ayat (2) Undang Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, CFC ini didefinisikan sebagai “badan usaha di luar negeri selain badan usaha yang menjual sahamnya di bursa efek”. Ringkasan hasil wawancara mengenai definisi CFC terlihat dalam Tabel 4.1.

Tabel 4.1. *Definition of CFC*

Anang, Widyaiswara BPPK	Pendefinisian saat ini sudah cukup, belum ada urgensi untuk mengatur entitas lebih luas seperti <i>partnership</i>
Gunadi, Guru Besar Perpajakan UI	Pendefinisian saat ini sudah cukup, yang ada saat ini sudah <i>applicable</i>
Melani, Pelaksana I Dit. PP II	Penggunaan Kata “badan usaha” sudah cukup mewakili, karena semua dipersamakan dengan “badan usaha”
Rizki, Pelaksana II Dit. PP II	Pendefinisian saat ini sudah cukup, tidak akan menjadi kendala untuk <i>building block</i> lain.
Ibnu, Pelaksana III Dit. PP II	Penggunaan kata “badan usaha” sudah cukup, definisi di Indonesia cukup luas.
Anung, <i>Account Representative</i> KPP Wajib Pajak Besar Dua	Penggunaan kata “badan usaha” sudah cukup untuk mencakup semua, definisi di Indonesia cukup luas.
Soeryo, Mantan Hakim Pajak	Pendefinisian saat ini sudah cukup fleksibel, pembatasan berlebihan membuat ada yang diluar cakupan.
Pras, <i>Head of Cross-Boarder Tax Transaction Dept.</i> PT Adaro Energy Tbk.	Definisi yang ada saat ini sudah cukup, tinggal pelaksanaannya seperti apa.
Ganda, Senior Manager DDTCTC	Penggunaan kata-kata “....yang menjual sahamnya di bursa efek” merupakan suatu batasan bagi definisi CFC di Indonesia

Sumber: diolah dari hasil wawancara

CFC Rules Indonesia yang berlaku saat ini, baik dalam Pasal 18 ayat (2) Undang Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, Peraturan Menteri Keuangan Nomor 256/PMK.03/2008 tentang Penetapan Saat Diperolehnya Dividen oleh Wajib Pajak Dalam Negeri atas Penyertaan Modal pada Badan Usaha di Luar Negeri selain Badan Usaha yang Menjual Sahamnya di Bursa Efek, maupun Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-59/PJ/2010 tentang Tata Cara Pelaporan Penerimaan Dividen, Penghitungan Besarnya Pajak yang Harus Dibayar, dan Pengkreditan Pajak Sehubungan dengan Penetapan Saat Diperolehnya Dividen oleh Wajib Pajak Dalam Negeri atas Penyertaan Modal pada Badan Usaha di Luar Negeri Selain Badan Usaha yang Menjual Sahamnya di Bursa Efek tidak menyebutkan secara spesifik bagaimana *threshold* bagi negara kedudukan CFC. Ringkasan Wawancara mengenai *Threshold requirements* terdapat dalam Tabel 4.2.

Peraturan perundangan di Indonesia menggunakan kata-kata “penyertaan modal” untuk menggambarkan adanya kontrol atau pengendalian. Penyertaan modal ini berarti berupa kepemilikan saham sebesar 50% atau lebih, baik secara sendiri atau bersama-sama, seperti yang tercantum dalam Pasal 18 ayat (2) Undang Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan.

Hasil Wawancara berkaitan dengan definisi pengendalian dibagi dalam 2 hal yaitu definisi Pengendalian atas kepemilikan tidak langsung, dan batasan kepemilikan tercantum dalam Tabel 3 dan Tabel 4.3.

CFC Rules merupakan suatu *anti-avoidance rule*. Negara dapat memilih salah satu pendekatan yaitu *entity approach* dan *transactional approach* atau dapat pula mengombinasikan keduanya. Sejak Keputusan Menteri Keuangan Nomor 650/KMK.04/1994 tentang Penetapan Saat Diperolehnya Dividen atas Penyertaan Modal

Tabel 4.2. *Threshold requirements*

Anang, Widyaiswara BPPK	Penghapusan <i>black list country</i> sudah tepat, karena negara cenderung dinamis.
Gunadi, Guru Besar Perpajakan UI	Regulasi yang saat ini berlaku membuat sifat <i>anti-avoidance rule</i> dari <i>CFC Rules</i> itu sendiri hilang.
Melani, Pelaksana I Dit. PP II	Penghapusan <i>black list country</i> sudah tepat karena penentuan <i>tax haven country</i> bersifat politis.
Rizki, Pelaksana II Dit. PP II	Penghapusan <i>black list country</i> sudah tepat regulasi saat ini lebih baik.
Ibnu, Pelaksana III Dit. PP II	Penghapusan <i>black list country</i> sudah tepat Namun pengaturan lebih lanjut tetap diperlukan agar tidak terkesan hanya memperluas hak pemajakan
Anung, <i>Account Representative</i> KPP Wajib Pajak Besar Dua	Penghapusan <i>black list country</i> sudah tepat, dapat pula menggunakan <i>white list country</i> . Penekanan perlu karena ini <i>anti-avoidance rule</i> .
Soeryo, Mantan Hakim Pajak	Penghapusan <i>black list country</i> sudah tepat Namun, regulasi yang ada saat ini memang menjadi agak aneh karena menjaring semua negara.
Pras, <i>Head of Cross-Boarder Tax Transaction Dept.</i> PT Adaro Energy Tbk.	Penghapusan <i>black list country</i> sudah tepat, saat ini menjadi lebih baik, lebih umum.
Ganda, Senior Manager DDTC	Peting untuk menentukan yurisdiksi mana yang menjadi target dari <i>CFC Rules</i> Indonesia, namun <i>black list country</i> bersifat statis dan politis.

Sumber: diolah dari hasil wawancara

pada Badan Usaha di Luar Negeri Selain Badan Usaha yang Menjual Sahamnya di Bursa Efek dicabut, Indonesia tidak menggunakan kedua pendekatan tersebut.

Indonesia membuat *CFC Rules* seperti peraturan pajak yang bersifat umum. Secara keseluruhan, Hasil wawancara terkait pendefinisian pendapatan CFC dirangkum dalam Tabel 4.5.

Tabel 4.3. *Definition of Control* – Kepemilikan tidak Langsung

Anang, Widyaiswara BPPK	Kepemilikan tidak langsung seharusnya juga masuk dalam definisi pengendalian.
Gunadi, Guru Besar Perpajakan UI	Kepemilikan tidak langsung perlu dipertimbangkan, namun perlu diperhatikan implementasinya, terutama bagian DJP menjaringnya.
Melani, Pelaksana I Dit. PP II	Seharusnya kepemilikan tidak langsung juga masuk.
Rizki, Pelaksana II Dit. PP II	Kepemilikan tidak langsung lebih kompleks praktiknya. Kepemilikan secara bersama juga sudah tidak jadi kendala.
Ibnu, Pelaksana III Dit. PP II	Seharusnya juga diperluas juga pada kepemilikan tidak langsung. Secara bersama-sama juga seharusnya memiliki hubungan istimewa.
Anung, <i>Account Representative KPP Wajib Pajak Besar Dua</i>	Regulasi kita seharusnya juga mencakup kepemilikan tidak langsung.
Soeryo, Mantan Hakim Pajak	Kepemilikan tidak langsung juga seharusnya masuk.
Pras, <i>Head of Cross-Boarder Tax Transaction Dept. PT Adaro Energy Tbk.</i>	Kepemilikan tidak langsung juga seharusnya masuk dalam definisi pengendalian.
Ganda, <i>Senior Manager DDTC</i>	Kepemilikan tidak langsung seharusnya masuk juga dalam definisi pengendalian ini

Sumber: diolah dari hasil wawancara

Tabel 4.4. *Definition of Control* – Batasan Kepemilikan

Anang, Widyaiswara BPPK	Kepemilikan tidak langsung seharusnya juga masuk dalam definisi pengendalian.
Gunadi, Guru Besar Perpajakan UI	Kepemilikan tidak langsung perlu dipertimbangkan, namun perlu diperhatikan implementasinya, terutama bagian DJP menjaringnya.
Melani, Pelaksana I Dit. PP II	Seharusnya kepemilikan tidak langsung juga masuk.
Rizki, Pelaksana II Dit. PP II	Kepemilikan tidak langsung lebih kompleks praktiknya. Kepemilikan secara bersama juga sudah tidak jadi kendala.
Ibnu, Pelaksana III Dit. PP II	Seharusnya juga diperluas juga pada kepemilikan tidak langsung. Secara bersama-sama juga seharusnya memiliki hubungan istimewa.
Anung, <i>Account Representative KPP Wajib Pajak Besar Dua</i>	Regulasi kita seharusnya juga mencakup kepemilikan tidak langsung.
Soeryo, Mantan Hakim Pajak	Kepemilikan tidak langsung juga seharusnya masuk.
Pras, <i>Head of Cross-Boarder Tax Transaction Dept. PT Adaro Energy Tbk.</i>	Kepemilikan tidak langsung juga seharusnya masuk dalam definisi pengendalian.
Ganda, <i>Senior Manager DDTC</i>	Kepemilikan tidak langsung seharusnya masuk juga dalam definisi pengendalian ini

Sumber: diolah dari hasil wawancara

Tabel 4.5. Definition of CFC Income

Anang, Widyaiswara BPPK	Regulasi yang ada saat ini cukup memadai, dan yang terpenting adalah kesederhanaan
Gunadi, Guru Besar Perpajakan UI	Perlu pengaturan lebih lanjut mengenai penghasilan yang masuk dalam <i>CFC income</i> .
Melani, Pelaksana I Dit. PP II	Perlu pendefinisian penghasilan mana yang masuk dalam <i>CFC income</i> .
Rizki, Pelaksana II Dit. PP II	Perlu pendefinisian penghasilan mana yang masuk dalam <i>CFC income</i> .
Ibnu, Pelaksana III Dit. PP II	Seharusnya diatur lebih lanjut dan <i>active income</i> dikecualikan.
Anung, Account Representative KPP Wajib Pajak Besar Dua	Seharusnya diatur lebih lanjut dan <i>active income</i> dikecualikan.
Soeryo, Mantan Hakim Pajak	-
Pras, Head of Cross-Boarder Tax Transaction Dept. PT Adaro Energy Tbk.	Apa saja yang masuk dalam cakupan pendapatan CFC perlu diatur.
Ganda, Senior Manager DDTC	Penting juga untuk melihat income mana yang masuk dalam cakupan penghasilan CFC

Sumber: diolah dari hasil wawancara

Tabel 4.6. Rules for Computing Income

Anang, Widyaiswara BPPK	Regulasi saat ini sudah cukup tepat karena bertujuan untuk memindahkan
Gunadi, Guru Besar Perpajakan UI	Regulasi saat ini sudah cukup tepat karena memberikan kemudahan administrasi
Melani, Pelaksana I Dit. PP II	Regulasi saat ini sudah cukup tepat karena bertujuan untuk memudahkan
Rizki, Pelaksana II Dit. PP II	Regulasi saat ini sudah cukup tepat karena fasilitas EOI juga tidak mudah untuk digunakan
Ibnu, Pelaksana III Dit. PP II	Regulasi saat ini sudah cukup tepat.
Anung, Account Representative KPP Wajib Pajak Besar Dua	Regulasi sekarang lebih bertujuan untuk memudahkan.
Soeryo, Mantan Hakim Pajak	Regulasi sekarang lebih bertujuan untuk memudahkan.
Pras, Head of Cross-Boarder Tax Transaction Dept. PT Adaro Energy Tbk.	Sudah tepat menggunakan peraturan atau standar negara kedudukan CFC.
Ganda, Senior Manager DDTC	Untuk menghitung dividen CFC memang seharusnya menggunakan peraturan, misalnya IFRS, di negara kedudukan CFC.

Sumber: diolah dari hasil wawancara

Tata cara pengatribusian pendapatan di Indonesia diatur dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-59/PJ/2010 tentang Tata Cara Pelaporan Penerimaan Dividen, Penghitungan Besarnya Pajak yang Harus Dibayar, dan Pengkreditan Pajak Sehubungan dengan Penetapan Saat Diperolehnya Dividen oleh Wajib Pajak Dalam Negeri atas Penyertaan Modal pada

Badan Usaha di Luar Negeri Selain Badan Usaha yang Menjual Sahamnya di Bursa Efek.

Hasil wawancara penulis dengan berbagai narasumber terkait tata cara atribusi pendapatan dirangkum dalam Tabel 4.7.

CFC Rules memberikan kewenangan bagi otoritas pajak untuk menetapkan kapan saat diperolehnya dividen oleh wajib pajak dalam

negeri. Kewenangan ini diberikan walaupun pada kenyataannya dividen tersebut belum dibagikan. Di Indonesia, kewenangan ini diatur dalam Pasal 18 Undang Undang Nomor 36 Tahun 2008

tentang Pajak Penghasilan.

Rangkuman wawancara penulis dengan narasumber terkait bagaimana mengeliminasi pemajakan berganda terdapat dalam Tabel 4.8.

Tabel 4.7. *Rules for Attributing Income*

Anang, Widyaiswara BPPK	Tata cara yang ada cukup memadai dan praktis, hanya perlu penjelasan lagi terkait pembayaran dividen yang lebih dahulu sehingga CFC Rules ini tidak dapat diaplikasikan.
Gunadi, Guru Besar Perpajakan UI	Tata cara atribusi pendapatan saat ini sudah cukup bila dilihat dari kemudahan administrasinya.
Melani, Pelaksana I Dit. PP II	Masih terdapat beberapa celah dalam tata cara yang ada saat ini.
Rizki, Pelaksana II Dit. PP II	Tata cara yang ada saat ini perlu diperbaiki terutama bila dividen dibagikan sebelum batas waktu yang ditentukan.
Ibnu, Pelaksana III Dit. PP II	Tata cara yang ada sudah cukup, dan nantinya akan menyesuaikan dengan perubahan regulasi di atasnya.
Anung, <i>Account Representative KPP Wajib Pajak Besar Dua</i>	Tata cara yang ada saat ini kurang lengkap dan dapat menggunakan mekanisme saldo.
Soeryo, Mantan Hakim Pajak	Cukup tidaknya tergantung implementasi di lapangan
Pras, <i>Head of Cross-Boarder Tax Transaction Dept. PT Adaro Energy Tbk.</i>	Tata cara yang ada sekarang sudah cukup, tinggal nanti bagaimana compliance report-nya
Ganda, <i>Senior Manager DDTC</i>	Tata cara yang ada saat ini perlu diperjelas, terutama terkait kapan saat terutang pada pendefinisian kata “tahun pajak”

Sumber: diolah dari hasil wawancara

Tabel 4.8. *Rules to Prevent or Eliminate Double Taxation*

Anang, Widyaiswara BPPK	Tata cara pengkreditan perlu diperjelas, contoh yang ada hanya contoh sederhana.
Gunadi, Guru Besar Perpajakan UI	Pengkreditan dapat menggerus arus kas perusahaan bila ternyata tarif pajak yurisdiksi kedudukan CFC sama atau lebih tinggi dibanding negara induk.
Melani, Pelaksana I Dit. PP II	Tata cara pengkreditan sudah cukup, karena konsep yang digunakan bukan <i>exemption</i> atau <i>deduction</i> .
Rizki, Pelaksana II Dit. PP II	-
Ibnu, Pelaksana III Dit. PP II	Mekanisme pengkreditannya perlu diperjelas, namun di Pasal 24 Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan.
Anung, <i>Account Representative KPP Wajib Pajak Besar Dua</i>	Tata cara pengkreditan sudah cukup, sudah sesuai dengan pendekatan <i>decmed dividend</i> saat ini.
Soeryo, Mantan Hakim Pajak	Tata cara pengkreditan sudah cukup, hal tersebut sudah lazim digunakan.
Pras, <i>Head of Cross-Boarder Tax Transaction Dept. PT Adaro Energy Tbk.</i>	Tata cara pengkreditan sudah cukup, hal ini mengikuti pendefinisian CFC itu sendiri.
Ganda, <i>Senior Manager DDTC</i>	Tata cara pengkreditan sudah cukup untuk mengcover semua mekanisme pengkreditan terkait <i>CFC Rules</i> ini.

Sumber: diolah dari hasil wawancara

5. PEMBAHASAN

5.1. *Definition of a CFC*

Penggunaan kata “badan usaha” untuk menggambarkan CFC memberikan cakupan yang cukup luas, setidaknya untuk kondisi perpajakan di Indonesia saat ini. Namun, tidak dapat dipungkiri bahwa CFC yang tercakup saat ini hanya badan usaha yang kepemilikannya berbentuk saham saja. Tetapi, sejauh ini pendefinisian yang ada sudah cukup untuk mengatasi BEPS yang dilakukan melalui CFC karena sebagian besar dari CFC tersebut baru berbentuk korporasi.

5.2. *Threshold requirements*

Penggunaan *limited list* seperti *black list country* mengakibatkan keharusan untuk dilakukan *update* secara berkala (Asqolani 2008, 38). Efektifitas atas penggunaan daftar ini menjadi sangat rendah karena iklim perpajakan internasional yang terus berubah. Banyak negara yang saat ini juga sudah tidak menggunakan *black list country* sebagai *threshold*. Tercatat hanya satu negara dari seluruh anggota OECD yang menggunakan *black list country* (OECD 2015, 66). Namun, dengan tidak adanya *threshold* membuat *CFC Rules* menjadi bersifat umum. Sehingga, kurang efektif untuk mengatasi BEPS. Beberapa entitas di luar negeri yang tidak memiliki motif penghindaran pajak ikut tercakup dalam *CFC Rules* ini.

5.3. *Definition of control*

Kepemilikan tidak langsung memang seharusnya masuk dalam cakupan *CFC Rules*. Celah yang ada saat ini membuat *CFC Rules* Indonesia mudah untuk dihindari. Merupakan hal yang mudah untuk membuat suatu CFC baru pada tingkatan kepemilikan selanjutnya yang menurut *CFC Rules* saat ini tidak dapat dicakup. Berdasarkan atas prinsip kesederhanaan, batasan 50% memang masih dapat diterima. Namun, lebih banyak narasumber yang menghendaki batasan yang lebih ketat agar dapat mencegah praktek BEPS saat ini. Sehingga, bila dilihat dari definisi pengendalian, *CFC Rules* Indonesia belum mampu mengatasi BEPS karena masih adanya

celah yang dapat dimanfaatkan untuk penghindaran pajak.

5.4. *Definition of CFC income.*

Hampir seluruh narasumber berpendapat bahwa pengaturan lebih lanjut mengenai penghasilan apa saja yang masuk dalam *CFC Rules* sangat diperlukan. Dengan regulasi yang saat ini berjalan dimana seluruh pendapatan CFC masuk dalam cakupan, BEPS dapat diatasi dengan baik. Namun, menjadi kurang tepat karena yang dituju bukan semata-mata penghindaran pajak atau praktek BEPS itu sendiri.

5.5. *Rules for computing income.*

Seluruh narasumber sependapat bahwa regulasi yang ada saat ini sudah tepa dan dianggap mampu untuk mengatasi BEPS. Penggunaan standar akuntansi negara kedudukan CFC dirasa lebih memudahkan. Menghitung ulang menggunakan peraturan yang ada di negara induk akan membuang sumber daya DJP yang ada. Selain itu, pertukaran data melalui EOI bukan hal yang mudah sehingga memang dirasa lebih *feasible* bila menggunakan peraturan atau ketentuan dari negara kedudukan CFC.

Keterbatasan informasi dan prinsip kesederhanaan menjadi alasan atas hal ini. Apabila negara atau yurisdiksi tempat kedudukan CFC menggunakan standar yang berlaku umum, seperti IFRS, regulasi yang ada saat ini sudah mampu untuk mengatasi BEPS.

5.6. *Rules for attributing income.*

Beberapa narasumber berpendapat bahwa tata cara yang diatur dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-59/PJ/ sudah cukup memadai. Hal ini berarti prosedur yang ada sudah memberikan kemudahan administrasi, baik bagi DJP maupun bagi wajib pajak. Namun ada beberapa celah yang mengindikasikan bahwa masih terdapat kesempatan bagi wajib pajak untuk melakukan penghindaran pajak maupun praktek BEPS. Sehingga, tata cara yang ada saat ini belum dapat mengatasi praktek BEPS yang terjadi, dan perlu untuk diperjelas atau disempurnakan.

5.7. Rules to prevent or eliminate double taxation

Tata cara pengkreditan pajak luar negeri atau pajak atas dividen yang telah dibayarkan di negara kedudukan CFC sudah cukup untuk menghindari *double taxation* yang menjadi pertimbangan mendasar dalam *CFC Rules* untuk mengatasi praktek BEPS yang terjadi. Namun, penjelasan lebih rinci dan contoh yang lebih aplikatif sangat dibutuhkan agar juga tercipta kemudahan dan kepastian hukum bagi wajib pajak maupun Fisik.

Secara keseluruhan, untuk pertanyaan

penelitian yang pertama, berdasarkan hasil analisis yang dilakukan penulis, empat dari tujuh *building blocks* yang ada, berdasarkan *Discussion Draft BEPS Action Plan* belum mampu mengatasi praktik BEPS yang dilakukan melalui pemanfaatan CFC. Masih terdapat banyak celah dalam *CFC Rules* Indonesia yang perlu untuk diperbaiki agar kedepannya dapat mengatasi BEPS dan praktek penghindaran pajak dengan lebih baik. Secara ringkas, rangkuman evaluasi dari setiap *building blocks* diringkas dalam Tabel 5.1.

Tabel 5.1. Ringkasan CFC Rules Indonesia dalam mengatasi BEPS melalui CFC berdasarkan 7 Building Blocks

No.	<i>Building Blocks</i>	<i>CFC Rules</i> Indonesia saat ini	Kemampuan dalam mengatasi BEPS
1.	<i>Definition of a CFC</i>	Istilah yang digunakan di Indonesia adalah “badan usaha di luar negeri selain badan usaha yang menjual sahamnya di bursa efek”.	Pendefinisian yang ada saat ini sudah mampu mengatasi BEPS karena sebagian besar CFC tersebut baru berbentuk korporasi.
2.	<i>Threshold requirement</i>	Indonesia tidak memiliki threshold tertentu. <i>Black her country</i> yang dulu pernah ada sudah dihapus.	Tidak adanya <i>direshold</i> membuat <i>CFC Rules</i> Indonesia menjadi kurang efektif dalam mengatasi BEFS.
3.	<i>Definision of control</i>	Pengendalian berupa kepemilikan saham sebesar 50% atau lebih, baik secara sendiri maupun bersama, dan tidak secara jelas diatur secara langsung atau tidak langsung.	Dalam pendefinisian pengendalian, <i>CFC Rules</i> Indonesia belum mampu mengatasi BEPS karena masih adanya celah yang dapat dimanfaatkan untuk penghindaran pajak.
4.	<i>Definision of CFC income</i>	Indonesia tidak mengatur lebih jauh cakupan pendapatan CFC, sehingga semua masuk.	Regulasi yang ada saat ini dapat mengatasi BEPS, namun menjadi kurang tepat karena yang dituju bukan hanya praktik BEPS itu sendiri, melainkan lebih luas daripada itu.
5.	<i>Rules to companing income</i>	Menggunakan standar yang berlaku di negara kedudukan CFC.	Tata cara penghitungan pendapatan saat ini dinilai anda mampu mengatasi praktik BEPS
6.	<i>Rules to atributing income</i>	Tata cara ini terdapat di PER-59/PJ/2010 berupa kapan saat penetapan diperolehnya dividen, besarnya dividen yang ditetapkan, dan tata cara pelaporannya dalam SPT.	Terdapat beberapa celah dalam PER-59/PJ/2010 yang membuat regulasi ini belum sepenuhnya dapat mengatasi BEPS, diperlukan penjelasan dan penyempurnaan lebih lanjut.
7	<i>Rules to prevent or eliminate double elevation</i>	Mekanisme pengkreditan digunakan untuk mencegah pemajakan berganda, sesuai PER-59/PJ/2010	Mekanisme pengkreditan yang ada saat ini sudah cukup untuk mengatasi praktik BEPS.

Sumber: Diolah dari hasil wawancara berdasarkan analisis penulis.

6. SIMPULAN

1. Saat ini *CFC Rules* Indonesia secara keseluruhan belum mampu mengatasi BEPS yang dilakukan melalui CFC. Masih terdapat beberapa celah yang menyebabkan adanya praktek penghindaran pajak maupun BEPS. Evaluasi setiap *building blocks* dapat diuraikan sebagai berikut:

- a. *Definition of CFC*

Pendefinisian CFC di Indonesia sudah cukup memadai, sehingga dinilai mampu mengatasi BEPS yang terjadi melalui CFC. Hal ini dikarenakan pengertian kata “badan usaha” di Indonesia sudah sangat luas dan mencakup seluruh entitas yang dimaksud.

- b. *Definition of Control*

Kepemilikan tidak langsung seharusnya juga masuk dalam cakupan *CFC Rules*. Tidak adanya regulasi terkait hal ini menjadikan *CFC Rules* Indonesia yang ada saat ini menjadi kurang efektif dalam mengatasi BEPS.

- c. *Definition of Income*

CFC Rules Indonesia saat ini tidak mendefinisikan penghasilan mana yang masuk dalam cakupan. Hal ini dirasa kurang adil karena seharusnya *active income* dikecualikan. Regulasi ini menjadi kurang tepat karena yang dituju bukan hanya praktek BEPS itu sendiri, tetapi lebih luas daripada itu.

- d. *Rules for Computing Income*

Penghitungan pendapatan CFC yang menggunakan peraturan di negara tempat kedudukan CFC dinilai sudah cukup efektif mengingat hal ini dilakukan untuk kemudahan administrasi, baik oleh wajib pajak maupun otoritas perpajakan. Sehingga, tata cara yang ada saat ini sudah mampu untuk mengatasi BEPS.

- e. *Rules for Attributing Income*

Tata cara pengatribusian pendapatan di Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-59/PJ/2010 tentang Tata Cara Pelaporan Penerimaan Dividen, Penghitungan Besarnya Pajak yang Harus Dibayar, dan

Pengkreditan Pajak Sehubungan dengan Penetapan Saat Diperolehnya Dividen oleh Wajib Pajak Dalam Negeri atas Penyertaan Modal pada Badan Usaha di Luar Negeri Selain Badan Usaha yang Menjual Sahamnya di Bursa Efek masih terdapat beberapa celah yang dapat mengatasi BEPS yang terjadi melalui CFC.

Celah tersebut dapat terjadi terutama bila dividen telah dibayarkan sebelum batas waktu yang ditentukan. Dalam kondisi tersebut *CFC Rules* Indonesia tidak dapat diterapkan walaupun nilai dividen yang dibagikan atau dibayarkan lebih rendah dari yang seharusnya. Celah ini membuat tata cara pengatribusian pendapatan belum sepenuhnya dapat mengatasi BEPS.

- f. *Rules to Prevent or Eliminate Double Taxation*

Mekanisme pengkreditan yang ada di Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-59/PJ/2010 tentang Tata Cara Pelaporan Penerimaan Dividen, Penghitungan Besarnya Pajak yang Harus Dibayar, dan Pengkreditan Pajak Sehubungan dengan Penetapan Saat Diperolehnya Dividen oleh Wajib Pajak Dalam Negeri atas Penyertaan Modal pada Badan Usaha di Luar Negeri Selain Badan Usaha yang Menjual Sahamnya di Bursa Efek dan mengacu ke Pasal 24 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan sudah cukup dan memadai, terutama untuk menghindari *double taxation* yang menjadi pertimbangan mendasar dalam *CFC Rules*.

7. SARAN

Berdasarkan hasil analisis penelitian yang telah penulis lakukan atas *CFC Rules* di Indonesia yang berlaku saat ini, berikut saran-saran perbaikan yang dapat diberikan untuk masa mendatang:

1. Direktorat Jenderal Pajak hendaknya segera menyusun regulasi untuk memperbaiki *CFC Rules* yang ada saat ini. Walaupun bila dilihat dari segi penerimaan, *CFC Rules* tidak akan berkontribusi banyak, tetapi

regulasi ini merupakan *antiavoidance rule* yang memang seharusnya ada di sistem perpajakan Indonesia.

2. Penyusunan atau penyempurnaan regulasi selanjutnya hendaknya mempertimbangkan mekanisme atau petunjuk pelaksanaan dengan sangat rinci agar kompleksitas yang mungkin meningkat tidak menimbulkan sengketa antara Fiskus dan wajib pajak.
3. Perlu dibangun sistem pertukaran informasi yang kuat dan basis data wajib pajak yang komprehensif untuk mendukung efektifitas *CFC Rules* ini nantinya.

8. REFERENSI

- Arifin, Nanang Zainal. 2014. *BEPS dan kerangka Kerja Sama G20 dan Implementasinya kepada Indonesia*. Jakarta: Badan Kebijakan Fiskal, Kemenkeu.
- Arnold, Brian J. 1986. *The Taxation of Controlled Foreign Corporation: An International Comparison*. Canadian Tax Papers.
- _____, 2008. *A Comparison of Statutory General Anti-Avoidance Rules and Judicial General Anti-Avoidance Doctrines as a Means of Controlling Tax Avoidance: Which is Better?* Dalam P. H. John Avery Jones, *Comparative Perspectives on Revenue Law*. Cambridge: Cambridge University Press.
- Arnold, Brian J dan Michael J. McIntyre. 2002. *International Tax Primer Second Edition*. Netherland: Kluwer Law International.
- Asqolani. 2008. Controlled Foreign Corporation (CFC) dan Transfer Pricing, dalam Darussalam dan Danny Septriadi (Eds), *Konsep dan Aplikasi Cross Border Transfer Pricing untuk Tujuan Perpajakan*. Jakarta: PT Dimensi International Tax.
- Athurtlan. 2015. Penerimaan Pajak 2014 Terendah Selama 25 Tahun. <http://economy.okezone.com/read/2015/01/14/20/1092108/penerimaan-pajak-2014-terendah-selama-25-tahun> (diakses 25 Mei 2015).
- Creswell, John W. 2009. *Research Design: pendekatan Kualitatif, Kuantitatif, dan Mixed*. Yogyakarta: Pustaka Pelajar.
- Dado, Jaroslav dan Milan Sedmihradsky. 2004. National Report Czech Republic, dalam Michael Lang dkk (Eds), *CFC Legislation, Tax Treaties and EC Law*. London: Kluwer Law International Ltd.
- Deloitte. 2014. *Guide to Controlled Foreign Company Regimes*. UK: Deloitte Touche Tohmatsu Ltd.
- Fontana, Renata. 2006. *European Taxation: The Uncertain Future of CFC Regimes in Member States of the European Union – part 1*. IBFD.
- Gunadi. 1997. *Pajak Internasional*. Jakarta: Lembaga Penerbit FE.
- Irawan, Prasetya. 2006. *Penelitian Kualitatif dan Kuantitatif Untuk Ilmu-ilmu Sosial*. Jakarta: DIA FISIP UI.

