

BAB II

KERANGKA PEMIKIRAN DAN METODE PENELITIAN

A. Tinjauan Pustaka

Penelitian ini mengenai penerapan *controlled foreign corporation rules* di Indonesia yaitu suatu tinjauan untuk mencegah penghindaran pajak (*anti tax avoidance*). Penelitian dengan tema *controlled foreign corporation* sudah pernah dilakukan yaitu dengan judul tesis *Perlakuan Pajak Penghasilan atas Controlled Foreign Companies* yang ditulis oleh Juniati dalam memenuhi syarat memperoleh gelar Magister Sains (M.Si) dalam ilmu administrasi Program Studi Ilmu Administrasi Kekhususan Administrasi dan kebijakan perpajakan di Program Pasca Sarjana Universitas Indonesia pada tahun 2005.¹⁷

Dalam penulisan tesisnya Juniati mengemukakan pokok permasalahan yang dirinci dalam empat sub pokok permasalahan yaitu bagaimana konsep-konsep tentang CFC yang dipergunakan dalam pengenaan pajak atas penghasilan di wilayah yang pajaknya rendah atau tidak ada sama sekali, bagaimana konsep-konsep CFC di Indonesia, dan ketidakjelasan dan ketidakpastian apa saja dalam sistem pengenaan pajak atas penghasilan CFC di Indonesia dan tindakan-tindakan untuk menyempurnakan sistem pengenaan pajak atas penghasilan dari CFC.

Yang menjadi fokus penelitian peneliti adalah bagaimana penerapan *controlled foreign corporation rules* di Indonesia untuk mencegah penghindaran pajak (*anti tax avoidance*). Pokok permasalahan yang diangkat oleh peneliti digunakan untuk menganalisis apakah seluruh jenis penghasilan dalam CFC sudah tercakup dalam ketentuan *CFC Rules* Indonesia, menganalisis bagaimana pelaksanaan atau penerapan *CFC Rules* di Indonesia sebagai anti penghindaran pajak (*anti-tax avoidance*), mengetahui bagaimana pengaturan *CFC Rules* yang dilakukan oleh beberapa negara yaitu Amerika Serikat dan United Kingdom, dan upaya-upaya apakah yang dilakukan pemerintah agar *CFC Rules* sebagai anti penghindaran pajak (*anti-tax avoidance*) dapat diterapkan lebih optimal.

Dalam penelitiannya, Juniati menggunakan pendekatan kualitatif yaitu bersifat deskriptif analisis dengan teknik pengumpulan data studi pustaka dan

¹⁷ Sisca Mireca Juniati, *Perlakuan Pajak Penghasilan atas Controlled Foreign Companies*, Depok, Program Pasca Sarjana Universitas Indonesia, 2005

melakukan wawancara yang mendalam (*in depth interview*) dengan pihak yang mengetahui tentang perlakuan pajak penghasilan atas *controlled foreign corporation*. Peneliti menggunakan pendekatan dan jenis penelitian yang sama yaitu pendekatan kualitatif dan jenis deskriptif analisis. Penelitian dilakukan melalui proses teknik pengumpulan data studi pustaka dengan mencantumkan teori-teori, peraturan-peraturan yang berlaku saat ini di Indonesia dan perbandingan atas penerapan *CFC Rules* yang telah diatur oleh negara lain serta melakukan wawancara yang mendalam sehingga diperoleh pemahaman yang mendalam tentang *CFC Rules* sebagai anti penghindaran pajak yang dilakukan oleh Wajib Pajak.

B. Tinjauan Literatur

B.1 Kebijakan

Istilah kebijakan yang diterjemahkan dari kata *policy* memang biasanya dikaitkan dengan keputusan pemerintah, karena pemerintah yang mempunyai wewenang atau kekuasaan untuk mengarahkan masyarakat, dan bertanggung jawab melayani kepentingan umum. Hal tersebut sejalan dengan pengertian *public* dalam bahasa Indonesia yang berarti pemerintah, masyarakat dan umum.¹⁸

Dalam masyarakat modern di era globalisasi sekarang ini, sebagai akibat dari kemajuan teknologi di bidang informasi dan transportasi, permasalahan publik menjadi sangat kompleks. Tidak ada satu masalah yang hanya bias dilihat sebagai “satu” aspek yang berdiri sendiri. Berbagai aspek saling terkait dan saling mempengaruhi. Keterkaitan ini tidak terbatas dalam lingkungan tertentu saja, tetapi bisa jadi dipengaruhi dan mempengaruhi lingkungan yang lebih luas dan menyangkut aspek yang berbeda, berlangsung dalam waktu yang amat cepat.¹⁹

Kebijakan adalah prinsip atau cara bertindak yang dipilih untuk mengarahkan pengambilan keputusan. Dengan demikian dapat dinyatakan bahwa kebijakan adalah suatu ketetapan yang memuat prinsip-prinsip untuk

¹⁸ Said Zainal Abidin, *Kebijakan Publik*, (Jakarta : Yayasan Pancur Siwah, 2002), hal. 15

¹⁹ *Ibid*, hal.6

mengarahkan cara-cara bertindak yang dibuat secara terencana dan konsisten dalam mencapai tujuan tertentu.²⁰

B.1.1 Kebijakan Publik

Istilah “publik” dalam rangkaian kata *public policy* mengandung tiga konotasi : pemerintah, masyarakat, dan umum. Ini dapat dilihat dalam dimensi subyek-obyek, dan lingkungan dari kebijakan. Dalam dimensi subyek, kebijakan publik adalah kebijakan dari pemerintah. Maka itu salah satu ciri kebijakan adalah “*what government do or not to do*”. Kebijakan dari pemerintah yang dapat dianggap kebijakan yang resmi dan dengan demikian mempunyai kewenangan yang dapat memaksa masyarakat untuk mematuhi.

Dalam dimensi lingkungan yang dikenai kebijakan, pengertian publik adalah masyarakat. Sedangkan pengertian umum dari istilah publik dalam kebijakan terdapat dalam strata kebijakan. Suatu kebijakan publik biasanya tidak bersifat spesifik dan sempit, tetapi luas dan berada pada strata strategis. Sebab itu, kebijakan publik berfungsi sebagai pedoman umum untuk kebijakan dan keputusan-keputusan khusus dibawahnya.²¹

Kebijakan publik (*public policy*) merupakan rangkaian pilihan yang kurang lebih saling berhubungan (termasuk keputusan-keputusan untuk tidak bertindak) yang dibuat oleh badan dan pejabat pemerintah,²² diformulasikan di dalam bidang-bidang isu sejak pertahanan, energi, dan kesehatan sampai ke pendidikan, kesejahteraan, dan kejahatan. Dalam pengertian ini, kebijakan dilakukan oleh badan dan pejabat pemerintah yang dilakukan segala bidang aspek kehidupan yang saling berkaitan.

Adapun proses pembuatan kebijakan sebagai serangkaian tahap yang paling bergantung yang diatur menurut urutan waktu yaitu penyusunan agenda, formulasi kebijakan, adopsi kebijakan, implementasi kebijakan, dan

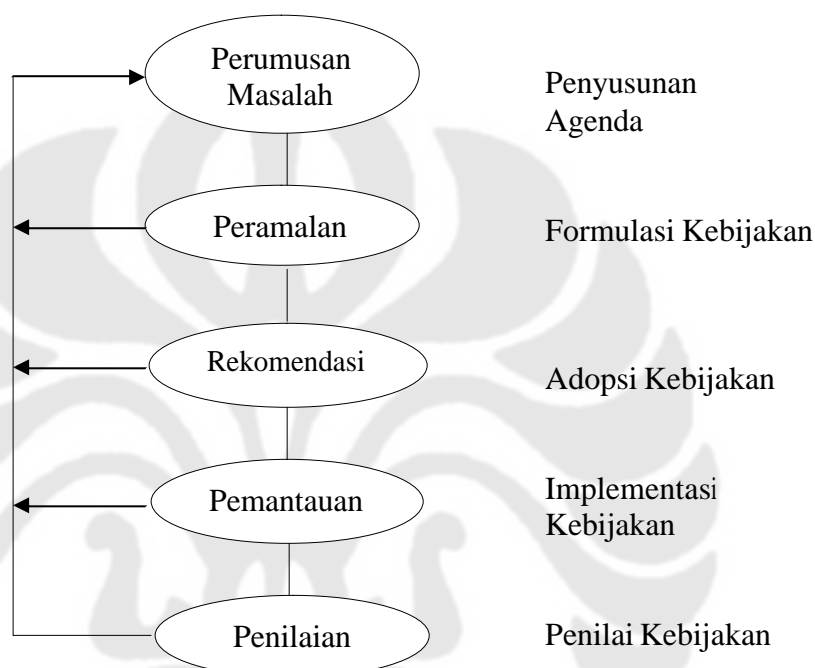
²⁰ Edi Suharto, Ph. D., *Analisis Kebijakan Publik Panduan Praktis Mengkaji Masalah dan Kebijakan Sosial*. (Bandung : Alfabeta, 2005). hal. 7

²¹ Said Zainal Abidin, *Op. Cit.* hal. 15

²² Richard Rose, ed., *The Dynamic of Public Policy : A Comparative Analysis* (London and Beverly Hills: Sage Publications,1976), hal 9-10

penilaian kebijakan.²³ Analisis kebijakan dilakukan untuk menciptakan, secara kritis menilai, dan mengkomunikasikan pengetahuan yang relevan dengan kebijakan dalam satu atau lebih tahap proses pembuatan kebijakan. Dalam penelitian, merupakan implementasi kebijakan yaitu kebijakan pajak.

Gambar II. 1
Kedekatan Prosedur Analisis Kebijakan Dengan Tipe-tipe Pembuatan Kebijakan



Sumber : William N. Dunn, *Public Policy Analysis : An Introduction Second Edition* (Terjemahan), (Yogyakarta : Gajah Mada University Press, 2003), hal. 25

Fokus ini dari penelitian ini yaitu pada implementasi kebijakan. Implementasi berarti penerapan kebijakan dalam memecahkan masalah. Berdasarkan tahapan ini, penelitian terhadap Penerapan *Controlled Foreign Corporation (CFC) Rules* merupakan implementasi kebijakan pajak yang berlaku atas CFC yang dimiliki Wajib Pajak Indonesia.

²³ William N. Dunn, *Public Policy Analysis : An Introduction Second Edition* (Terjemahan), (Yogyakarta : Gajah Mada University Press, 2003), hal. 22

B.1.2 Kebijakan Pajak

Kebijakan perpajakan merupakan salah satu instrumen kebijakan negara yang digunakan pemerintah di bidang perpajakan. Menurut Raymond A. Bauer sebagaimana dikutip oleh Dunn perumusan kebijakan adalah proses sosial di mana proses intelektual melekat didalamnya tidak berarti bahwa efektivitas relatif dari proses intelektual tidak dapat ditingkatkan atau bahwa proses sosial dapat diperbaiki.²⁴ Kebijakan pajak adalah kebijakan fiskal dalam arti sempit.

Berdasarkan pengertian secara luas, kebijakan fiskal yaitu kebijakan yang mempengaruhi produksi masyarakat, kesempatan kerja, dan inflasi dengan menggunakan instrumen pemungutan pajak dan pengeluaran Negara.²⁵ Sedangkan secara sempit, yang lebih dikenal dengan kebijakan pajak adalah kebijakan yang berhubungan dengan penentuan siapa-siapa yang akan dikenakan pajak, apa yang akan dijadikan dasar pengenaan pajak, bagaimana menghitung pajak dan bagaimana tata cara pembayaran pajak yang terutang.²⁶

Kebijakan perpajakan dapat dirumuskan sebagai:

1. Suatu pilihan atau keputusan yang diambil oleh pemerintah dalam rangka menunjang penerimaan negara, dan menciptakan kondisi ekonomi yang kondusif.
2. Suatu tindakan pemerintah dalam rangka memungut pajak, guna memenuhi kebutuhan dana untuk keperluan negara.
3. Suatu keputusan yang diambil pemerintah dalam rangka meningkatkan penerimaan negara dari sektor pajak untuk digunakan menyelesaikan kebutuhan dana bagi negara.²⁷

Perencanaan suatu kebijakan pajak harus memperhatikan pembatasan dan perbaikan administrasi agar implementasi desain kebijakan pajak dapat efektif diterapkan. Penelitian termasuk dengan penerapan

²⁴ William N. Dunn, *Op. Cit*, hal. 1

²⁵ R. Mansury, *Kebijakan Fiskal*, Edisi 1. (Jakarta : Yayasan Pengembangan dan Penyebaran Pengetahuan Perpajakan, 2000), hal. 1

²⁶ *Ibid*, hal. 1

²⁷ Lauddin Marsuni, *Hukum dan Kebijakan Perpajakan di Indonesia*, (Yogyakarta: UII Press, 2006) hal. 37-38.

kebijakan perpajakan yaitu yang berhubungan dengan penentuan siapa-siapa yang akan dikenakan pajak, dasar pengenaan pajak dan bagaimana menghitung pajak oleh Wajib Pajak.

B.2 Prinsip-prinsip Pengenaan Pajak

Setiap negara menerapkan prinsipnya sendiri dalam perundang-undangan yang dijadikan acuan untuk pemungutan pajak. Prinsip tersebut mempengaruhi perlakuan perpajakan terhadap subjek maupun objek pajak luar negeri. Dengan kata lain, azas pengenaan pajak tersebut merupakan azas perpajakan internasional masing-masing negara. Menurut Sumitro sebagaimana dikutip oleh Rachmanto Surahmat, azas pengenaan pajak ada sebagai berikut yaitu:

a. Azas Domisili

Pengenaan pajak berdasarkan azas domisili berarti bahwa seseorang subjek pajak dikenai pajak di negara di mana ia berdomisili. Negara yang menganut pengenaan pajak berdasarkan domisili biasanya menganut prinsip *world wide income*, artinya mereka yang berdomisili di negara tersebut dikenai pajak atas seluruh penghasilan yang bersumber di berbagai negara.

b. Azas Sumber

Azas pengenaan berdasarkan sumber adalah pengenaan pajak di negara di mana sumber penghasilan berasal. Penentuan sumber penghasilan tergantung dari dua hal pokok, yaitu (a) jenis penghasilan itu sendiri, dan (b) penentuan sumber penghasilan berdasarkan undang-undang pajak dari suatu negara. Pada umumnya, untuk menentukan letak sumber penghasilan, jenis-jenis penghasilan dibagi menjadi dua, yaitu :

- ❖ penghasilan dari usaha (*active income*), dan
- ❖ penghasilan dari modal (*passive income*), misalnya dividen, bunga, royalti dan penghasilan dari harta.

c. Azas Kewarganegaraan

Azas kewarganegaraan adalah pengenaan pajak atas dasar status kewarganegaraan, misalnya Amerika Serikat. Jadi, mereka yang

memegang paspor Amerika akan dikenai pajak di Amerika tanpa melihat apakah tempat tinggalnya di Amerika atau di luar negeri.

d. Campuran dari azas-azas di atas

Biasanya suatu negara (tidak semuanya) menganut campuran dari pada beberapa azas tersebut diatas. Misalnya, azas domisili digabungkan dengan azas sumber.

e. Azas Teritorial

Azas pengenaan pajak berdasarkan territorial adalah pengenaan pajak atas penghasilan yang diperoleh dari wilayah satu negara. Ini berarti bahwa penduduk suatu negara yang menganut azas teritorial hanya akan dikenai pajak atas penghasilan dalam teritorial di negara tersebut.²⁸

Secara khas, negara-negara mengklaim hak atas pajak pendapatan dan modal berdasarkan *residence* dari Wajib Pajak dan sumber penghasilan atau lokasi dari modal. Peraturan umumnya sebagai berikut:

- Penduduk dalam negeri (*resident*) dipajaki atas keseluruhan penghasilan mereka dan modal (pada tingkat modal kena pajak keseluruhan).
- Bukan Penduduk dalam negeri (*non resident*) dipajaki atas penghasilan yang berasal dari sumber baik dalam negeri maupun atas lokasi modal di dalam negeri (*non resident are taxed on their income from a source within the country or on capital located within the country*).²⁹

B.3 Konsep *Controlled Foreign Corporation*

B.3.1 Pengertian *Controlled Foreign Companies or Corporation*

Adanya hubungan istimewa dan kepemilikan mayoritas saham, maka badan usaha di luar negeri tersebut akan mudah untuk dikendalikan. Entitas yang didirikan di luar negeri dimana WPDN memiliki pengendalian biasanya dikenal

²⁸ Rachmanto Surahmat, *Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda Sebuah Pengantar*, (Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama, 2001), hal. 6-10

²⁹ Alex Easson, *Tax Incentives For Foreign Direct Investment*, Netherland : Kluwer Law International, 2004, hal. 35

dengan *Controlled Foreign Companies* atau *Corporation* (CFC).³⁰ Menurut Dado dan Sedmihradsky, istilah CFC biasanya digunakan dalam suatu konteks dari suatu rejim, yang dirancang untuk menyerang persinggahan keuntungan-keuntungan penduduk dalam negeri ke ke tempat yang rendah atau tidak ada pengenaan pajak (*low or no tax jurisdiction*)³¹.

Controlled Foreign Companies or Corporation (selanjutnya disebut CFC) merupakan salah satu konstruksi legal dari berbagai macam aturan perpajakan internasional yang pemakaiannya kepada negara luar negeri tertentu dimana pemegang saham (Wajib Pajak) dalam negeri memiliki pengaruh yang banyak sekali.³² 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.³³ Ini relatif mudah bagi Wajib Pajak untuk mentransfer pendapatannya, khususnya dividen, bunga dan royalti ke perusahaan luar negeri dan kemudian menunda pemajakan atau mungkin menghindari pemajakan di negaranya sendiri.³⁴

B.3.2 Jenis-Jenis Penghasilan *Controlled Foreign Corporation* yang Dikenakan Pajak

Secara umum ada tiga jenis penghasilan yang berhubungan dengan kebijakan ketentuan CFC yaitu:

- a. *passive investment type income* (penghasilan-penghasilan dari investasi) dikenakan oleh semua negara yang mempunyai ketentuan CFC. Penghasilan pasif berupa dividen, bunga, sewa atau royalti.

³⁰ M. Asqolani, "*Controlled Foreign Corporation (CFC) dan Transfer Pricing*", dalam Darussalam, Danny Septriadi, *Konsep dan Aplikasi Cross-Border Transfer Pricing Untuk Tujuan Perpajakan*, (Jakarta : PT Dimensi International Tax, 2008), hal. 75

³¹ Jaroslav Dado/Milan Sedmihradsky, *National Report Cezh Republic*, dalam *CFC Legislation, Tax Treatis and EC Law*, Michael Lang, Hans-Jorgen Aigner, Ulrich Scheuerle, dan Markus Stefaner, (London : Kluwer Law International Ltd, 2004), hal. 127

³² Artikel : *Controlled Foreign Corporation* from Wikipedia, the free encyclopedia, http://en.wikipedia.org/wiki/Controlled_Foreign_Corporation, hal.1, diunduh pada tanggal 15 April 2008

³³ *European Taxation : The Uncertain Future of CFC Regimes in Member States of the European Union-Part1*, Renata Fontana,L.LM, June 2006, hal. 260, <http://www.ibdf.org/portal/pdf/cfc.pdf>, diunduh pada tanggal 28 Mei 2008

³⁴ Michael Lang, Hans-Jorgen Aigner, Ulrich Scheuerle, dan Markus Stefaner, *CFC Legislation, Tax Treatis and EC Law*, (London : Kluwer Law International Ltd, 2004), hal. 15-16.

- b. *active business income* (penghasilan dari kegiatan usaha), secara umum ketentuan CFC membebaskan jenis penghasilan tersebut (kecuali Hongaria, Selandia Baru, Swedia).
- c. *base company income* (penghasilan selain *passive income* yang termasuk kategori *tainted income*), dikenakan oleh beberapa negara tetapi ada juga yang sama sekali tidak mengenaikannya. *Tainted income* adalah penghasilan yang diperoleh CFC yang terhadapnya dapat diterapkan ketentuan tentang CFC. Penghasilan yang masuk dalam kategori ini misalnya penjualan harta atau pemberian jasa yang dilakukan di luar negara domisili dari pemegang saham CFC.³⁵

Ada beberapa transaksi yang dapat dijadikan patokan untuk menentukan apakah penghasilan dari transaksi termasuk dalam kategori *tainted income* yaitu:

- a. Penghasilan dari transaksi dengan wajib pajak dalam negeri.
Jika WPDN melakukan transaksi dengan CFC, dan WP membebankannya sebagai biaya, penghasilan tersebut diperlakukan sebagai *tainted income*. Jadi, dalam hal ini ada dua pendekatan sekaligus yaitu pendekatan entitas dan pendekatan transaksi. Australia menerapkan pendekatan lain yaitu dengan menetapkan bahwa *tainted income* meliputi penghasilan yang diperoleh CFC dari pemberian jasa kepada WPDN atau kepada “BUT” yang berada di Australia.
- b. Penghasilan dari transaksi antar pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa.
Transaksi antar pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa biasanya dimasukkan dalam golongan *tainted income*. Sebaliknya dalam hal transaksi antara CFC dengan pihak ketiga yang tidak mempunyai hubungan istimewa maka penghasilan yang berasal dari transaksi tersebut tidak masuk dalam golongan *tainted income* sehingga aturan yang mengatur CFC tidak berlaku.³⁶

Perlakuan terhadap jenis-jenis penghasilan tersebut diatas ada dua pendekatan yaitu:

1. Pendekatan *Transactional Approach* atau yaitu setiap jenis penghasilan yang ditentukan dalam ketentuan CFC berfokus pada jenis penghasilan pasif

³⁵ Rachmanto Surahmat, “*CFC Rules Perbandingan Beberapa Negara*”, *Op. Cit*

³⁶ *ibid*

terutama *passive investment income* dan *base company income* yang diperoleh CFC di manapun berada. *Passive investment income* bersumber dari *dividend, interest, rents, royalties, dan capital gain*.³⁷ Berdasarkan *base company income*, CFC tersebut memperoleh keuntungan dari transaksi penjualan *property* atau dengan memberikan jasa kepada afiliasinya di negara lain termasuk transaksi penjualan dan pembelian kepada perusahaan-perusahaan afiliasi. Jadi ketentuan ini berlaku untuk CFC di seluruh negara yang memperoleh penghasilan pasif tersebut. Pendekatan ini dikenal sebagai *the global approach*.³⁸

2. Pendekatan *Entity Approach (all-or-nothing approach)* yaitu menfokuskan pada entitas daripada jenis penghasilan, meskipun jenis penghasilan tersebut faktor penting dalam menentukan apakah dibebaskan atau dikenakan pada ketentuan CFC. Metode ini biasanya menfokuskan pada yurisdiksi/negara tempat CFC didirikan (*low-tax country, tax haven, low tax regime*).³⁹ Penentuan tujuan negara CFC Rules biasanya dalam bentuk daftar (*limited list*) yang selalu di update secara berkala (pendekatan ini dikenal juga sebagai *the designated jurisdiction approach*).⁴⁰

Pemajakan atas penghasilan CFC pada dasarnya adalah pemajakan berjalan (*current taxation*) terhadap penghasilan dari anak perusahaan yang dalam keadaan normal tidak dikenakan pajak sebelum adanya pembagian dividen secara nyata. Pemajakan demikian dapat disetarakan dengan pemajakan atas penghasilan cabang di luar negeri. Berdasarkan pemikiran tersebut nampak bahwa nilai tukar yang berlaku pada akhir tahun buku pantas dipertimbangkan sebagai ukuran transaksi penghasilan dimaksud.⁴¹

B.3.3 Dividen

Penghasilan dapat pula dikelompokkan menjadi *active income* atau *earned income* dan *passive income* atau *unearned income*. Perbedaan atau pengelompokkan tersebut di buat dengan memerhatikan usaha atau aktifitas

³⁷ Brian J. Arnold. *Op. Cit.* hal. 94

³⁸ M. Asqolani, "Controlled Foreign Corporation (CFC) dan Transfer Pricing", dalam Darussalam, Danny Septriadi, *Konsep dan Aplikasi Cross-Border Transfer Pricing Untuk Tujuan Perpajakan*, (Jakarta : PT Dimensi International Tax, 2008), hal. 84

³⁹ Michael Lang, *Op. Cit.*, hal. 17

⁴⁰ M. Asqolani, *Op. Cit.*, hal. 84

⁴¹ Gunadi, *Pajak Internasional*, (Jakarta : Lembaga Penerbit FE UI, 1997), hal. 228

penerima penghasilan untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan tersebut.⁴² Biaya untuk mendapatkan, menagih dan memelihara penghasilan merupakan faktor-faktor untuk menentukan setiap tambahan penghasilan. Penghasilan yang berasal dari harta (*passive income*) meliputi dividen, bunga, royalti, dan penghasilan dan penggunaan harta.⁴³ Secara umum, dividen adalah pembagian keuntungan kepada para pemegang saham oleh perseroan terbatas, atau persekutuan dengan penyertaan modal atau perusahaan yang terbagi atas saham-saham. Menurut Mansury, disebutnya dividen sebagai penghasilan yang menjadi objek pajak, berarti didapatnya laba perseroan yang telah dikenakan pajak. Secara yuridis dilihat sebagai suatu hal yang terpisah dari pembagian laba tersebut kepada pemiliknya sebagai dividen.⁴⁴

Dalam sistem pemajakan atas badan dan orang pribadi di Indonesia (yang menganut “*classical system*” dengan pemisahan pemajakan antara badan dan pemegang saham), penghasilan dari investasi langsung saham pada badan luar negeri adalah dividen dan walaupun laba sebelum dibagi dalam bentuk dividen sudah dikenakan pajak (*corporate income tax*) di luar negeri. Atas dividen dimaksud yang diterima oleh WPDN Indonesia akan dikenakan pajak lagi oleh Indonesia.⁴⁵ Secara ideal, karena dividen dihitung pajaknya per basis remitansi, dividen dari laba suatu tahun diharapkan diumumkan, dibagi dan diterima oleh WPDN Indonesia pemegang saham badan tersebut sehingga dalam tahun berikutnya Indonesia dapat mengenakan pajak atas dividen sumber luar negeri tersebut sesuai dengan ketentuan yang berlaku.⁴⁶

B.4 *Controlled Foreign Corporation Rules*

B.4.1 Definisi dan Tujuan CFC Rules

Ketentuan CFC digunakan untuk negara luar negeri tertentu dimana WPDN memiliki pengaruh yang besar. Pernyataan ketentuan umumnya ditujukan untuk mencegah Wajib Pajak dari penundaan atau penghindaran pajak dalam

⁴² Haula Rosdiana, Rasin Tarigan, *Perpajakan, Teori dan Aplikasi* (Yakarta : PT. RajaGrafindo Persada, 2005) hal. 296

⁴³ Rachmanto Surahmat, *Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda Sebuah Pengantar*, *Op. Cit*, hal. 146.

⁴⁴ R. Mansury, *PPh Lanjutan Pasca Reformasi 2000*, (Jakarta : YP4, 2002), hal. 118

⁴⁵ Gunadi, *Op. Cit*, hal. 178

⁴⁶ *Ibid*

negeri dengan mengalihkan pendapatan ke luar negeri dengan maksud untuk menghindari pajak dalam negeri.⁴⁷ Hasil ini dicapai jika badan/perusahaan luar negeri itu diperlakukan oleh negara domisili sebagai badan yang dikenakan pajak secara terpisah dari pemilik atau pemegang saham atas penghasilan yang diterima dari luar negeri. Pada dasarnya ruang lingkup ketentuan CFC pada berbagai negara didasari pada beberapa dari tiga faktor berikut :

- a. tingkat pemilikan saham perusahaan asing di luar negeri
- b. jenis-jenis penghasilan yang diperoleh oleh perusahaan asing di luar negeri
- c. tingkat tarif pajak yang dikenakan terhadap perusahaan asing di luar negeri⁴⁸

Ketiga faktor tersebut merupakan kunci untuk memahami hakekat dari ketentuan CFC di berbagai negara dan mempermudah dalam membandingkan berbagai ketentuan CFC yang berbeda.

Sejak permulaan tahun 2002, ada 22 negara telah membuat *CFC rules*, yaitu sebagai berikut :

⁴⁷ Michael Lang, *Op. Cit.*, hal. 18

⁴⁸ Brian J. Arnold & Goodmans LLP, Toronto. *Controlled Foreign Corporation Rules : Major Features, Recent Developments, and Practical Problems*, 4th Annual World Tax Conference. Sidney, Australia, 25-27 February 2004, hal. 6, sebagaimana diungkapkan oleh Sisca Mireca Juniati, dalam tesisnya, hal. 28

Tabel II.1
Members of the CFC Club, January 1, 2002

No.	Negara	Tahun	No.	Negara	Tahun
1	United States	1962	12	Finland	1995
2	Canada	1972	13	Indonesia	1995
3	Germany	1972	14	Portugal	1995
4	Japan	1978	15	Spain	1995
5	France	1980	16	Hungaria	1997
6	United Kingdom	1984	17	Mexico	1997
7	New Zealand	1990	18	South Africa	1997
8	Australia	1990	19	South Korea	1997
9	Sweden	1990	20	Argentina	1999
10	Norway	1990	21	Italy	2000
11	Denmark	1995	22	Estonia	2000

Sumber : Brian J. Arnold & Michael J. McIntyre, *International Tax Primer Second Edition*, (Netherland : Kluwer Law International, 2002), hal. 89

Ketentuan CFC hanya digunakan ke perusahaan luar negeri dimana WPDN memiliki pengaruh yang besar. Di kebanyakan negara, pengaruh yang besar ini diartikan kontrol/pengendalian, umumnya dari saham mayoritas dari perusahaan atau pengontrolan melalui persentase tertentu saham.⁴⁹ Adanya unsur pengendalian dari pemegang saham domestiknya (baik sendiri maupun bersama-sama) yang dapat diketahui dengan *control test* baik secara *de jure* atau *de facto*. Penguasaan secara *de jure* umumnya diwujudkan dalam kepemilikan saham dalam jumlah tertentu misalnya lebih dari 50% jumlah saham yang beredar.⁵⁰

Semua rejim CFC mempertimbangkan hak suara (*voting share*) dari sejumlah kepemilikan yang merupakan pengendali atau pengaruh atas perusahaan luar negeri. Lebih dari 50% yang memiliki hak suara merupakan *voting control*

⁴⁹ Michael Lang, *Op. Cit*, hal. 18

⁵⁰ Michael Lang, *Op. Cit*, hal. 18

dan memberikan kepada pemegang saham untuk menunjuk direktur-direktur, mengontrol perusahaan dan memutuskan mengenai keuntungan.⁵¹ Kepemilikan lebih dari 50% ini merupakan kendali dalam memutuskan suatu keputusan atas CFC. Ketentuan CFC secara umum, diterapkan oleh berbagai negara untuk mencegah cabang-cabang perusahaan yang berpusat di negara mereka melakukan penempatan sumber penghasilan di negara-negara yang mempunyai pajak rendah.⁵² CFC tersebut pada umumnya hanya berlaku atas perseroan-perseroan luar negeri yang dikuasai oleh sekelompok pemegang saham WPDN.

Ketentuan CFC *Rules* dirancang untuk mencegah perusahaan-perusahaan di luar negeri yang dikuasai oleh WPDN dari penghindaran pajak dengan tidak mendistribusikan laba usahanya di negara-negara *tax haven*.⁵³ Peraturan CFC harus juga menentukan jenis-jenis penghasilan dari luar negeri yang seharusnya dipajaki di tempat WPDN. Tujuannya untuk mencegah penghindaran pajak dalam negeri melalui pengalihan dari penghasilan sumber pendapatan dalam negeri ke perusahaan luar negeri yang didirikan di negara *low tax regimes*.⁵⁴ Atau dengan kata lain tujuan aturan CFC adalah agar Wajib Pajak tidak memindahkan penghasilannya ke luar negeri dengan mendirikan perusahaan di negara-negara tertentu karena ketentuan perpajakannya sangat longgar.

B.4.2 Tax Haven

Salah satu ketentuan yang mengatur tentang CFC adalah pengertian dari *Tax Haven Country*. Dasar penentuan negara-negara tempat melakukan investasi tersebut tidak berdasarkan kriteria yang jelas, selain bahwa negara-negara tersebut adalah negara *Tax Haven*. Para peneliti di bidang perpajakan internasional pada umumnya membagi *tax haven countries* dalam 4 (empat) kelompok sebagai berikut :

- *Classical tax haven* yaitu negara yang tidak mengenakan pajak penghasilan sama sekali atau menerapkan tarif pajak penghasilan yang rendah atau sering disebut juga sebagai *no-tax heaven*.

⁵¹ *ibid*, hal. 19

⁵² Artikel : Some Recent Tax Development,
[http://www.ey.com/global/download.nsf/ireland/recent_development_cfc_legislation/\\$File/recent_development.pdf](http://www.ey.com/global/download.nsf/ireland/recent_development_cfc_legislation/$File/recent_development.pdf). hal.1

⁵³ M. Asqolani, *Op. Cit*, hal. 82

⁵⁴ Michael Lang, *Op. Cit*, hal. 22

- *Tax havens* yaitu negara yang menerapkan pembebasan pajak atas sumber penghasilan yang diterima dari luar negeri (*no tax on foreign source of income*).
- *Special tax regimes* yaitu suatu negara yang memberikan fasilitas pajak khusus bagi daerah-daerah tertentu di wilayah negaranya.
- *Treaty tax havens* yaitu suatu negara yang mempunyai *treaty network* yang sangat baik serta menerapkan tarif pajak yang rendah untuk *withholding tax* atas *passive income*. Pada umumnya negara ini akan dipakai sebagai negara *intermediary* untuk mendapatkan fasilitas penurunan tarif yang disediakan oleh *tax treaty*.⁵⁵

Tax haven countries dapat diartikan sebagai negara yang mengenakan pajak dengan tarif rendah atau tidak mengenakan pajak sama sekali, serta menjaga kerahasiaan informasi perpajakan dari Wajib Pajak yang berdomisili di negaranya.⁵⁶ Pajak dengan tarif rendah atau kerahasiaan informasi merupakan hal yang ditawarkan oleh negara *tax haven*. Yang dimaksud dengan tarif pajak yang rendah adalah tarif yang lebih rendah dari tarif pajak yang berlaku di negara domisili.⁵⁷

Dengan kehadiran *tax haven countries* ini akan mendorong Wajib Pajak negara lain untuk melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*) di negara tempat Wajib Pajak tersebut menjalankan kegiatan usaha yang sebenarnya.⁵⁸ Dengan demikian, keberadaan *tax haven countries* ini tentunya menjadi permasalahan besar bagi negara-negara lainnya karena akan mengancam penerimaan pajak mereka. Pada dasarnya transparansi dapat memastikan bahwa adanya penerapan hukum pajak yang terbuka serta konsisten terhadap

⁵⁵ Darussalam, Danny Septriadi dan Indrayagus Slamet, “*Abuse of Transfer Pricing melalui Tax Haven Countries*”, dalam Darussalam, Danny Septriadi, *Konsep dan Aplikasi Cross-Border Transfer Pricing Untuk Tujuan Perpajakan*, (Jakarta : PT Dimensi International Tax, 2008), hal. 63-64

⁵⁶ *ibid*, hal. 66

⁵⁷ Rachmanto Surahmat, “*CFC Rules Perbandingan Beberapa Negara*”, *Op. Cit*

⁵⁸ Inside Tax, “*Abuse of Transfer Pricing melalui Tax Haven Countries*”, oleh Darussalam, Danny Septriadi, dan Indrayagus Slamet, Edisi Nopember 2007, hal. 25

Wajib Pajak dan transparansi juga memudahkan petugas pajak memperoleh informasi untuk menentukan kewajiban Wajib Pajak tersebut.⁵⁹

B.4.3 Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*) melalui CFC

Dengan semakin majunya perdagangan internasional mendorong terbentuknya perusahaan multinasional (*multinational corporation*, MNC). MNC adalah perusahaan yang beroperasi melewati lintas batas antar negara, yang mempunyai hubungan istimewa baik karena penyertaan modal, pengendalian manajemen atau penguasaan teknologi, dapat berupa anak perusahaan, cabang perusahaan, agen dan sebagainya, dengan berbagai tujuan antara lain untuk memaksimalkan laba setelah pajak.⁶⁰ Salah satu cara yang dilakukan oleh perusahaan-perusahaan multinasional di berbagai negara untuk menghindari diri dari pengenaan pajak adalah dengan mengumpulkan *passive incomenya* di negara *tax haven countries*.

Investasi-investasi yang dilakukan oleh WPDN keluar negeri dilakukan dengan berbagai cara misalnya : *direct export (and services)*, *license arrangements*, *branch of domestic entity*, *partnership* dan *subsidiary*.⁶¹ Masing-masing memiliki konsekuensi berbeda-beda khususnya menyangkut aspek perpajakannya. Ketika sumber penghasilan dari luar negeri diterima secara tidak langsung, maka pemajakan atas pendapatan tersebut yang dikontrol oleh pemegang saham luar negeri ditunda sampai pemegang saham menerima dividen dari perusahaan luar negeri. Penundaan atas pemajakan domestik ini umumnya dikenal sebagai *deferral*. Alasan atas perlakuan ini yaitu pengakuan perusahaan luar negeri sebagai *separate tax entities*.⁶²

Dengan memanfaatkan adanya hubungan istimewa dan kepemilikan mayoritas sahamnya, badan usaha luar negeri tersebut akan dengan mudah untuk dikendalikan. Apalagi jika tempat di mana badan usaha tersebut didirikan di *tax haven countries*. *Tax haven countries* atau *low tax jurisdiction* menyediakan

⁵⁹ Artikel : *Tax Haven Criteria*, OECD Building Partnership for Progress. http://www.oecd.org/documentprint/0,2744,en_2649_201185_30575447_1_1_1_1,00.html diunduh pada tanggal 4 Mei 2008

⁶⁰ Suandy, Erly, *Perencanaan Pajak*, (Jakarta : Penerbit Salemba Empat, 2001), hal.73

⁶¹ Inside Tax, "Penerapan *Controlled Foreign Companies* sebagai *Anti Tax-Avoidance*, oleh M. Asqolani, Edisi Perkenalan September 2007, hal. 22

⁶² Michael Lang, Op. Cit. hal. 15-16

kemudahan berinvestasi termasuk dengan mengenakan tarif pajak yang sangat rendah atau bahkan tidak mengenakan pajak sama sekali.⁶³

Ada beberapa cara untuk melakukan *tax avoidance* berhubungan dengan penggunaan CFC antara lain seperti yang diutarakan oleh Arnold :

- Wajib Pajak dapat mengalihkan pendapatan uang bersumber dari dalam negeri ke entitas di luar negeri yang dikuasainya (*controlled foreign entity*) yang didirikan di negara *tax haven*;
- Wajib Pajak dapat mendirikan anak perusahaan di negara *tax haven* untuk memperoleh sumber pendapatan di luar negeri atau untuk menerima dividen atau distribusi lain dari anak perusahaan di luar negeri tersebut.⁶⁴

Hal diatas merupakan bentuk-bentuk penghindaran yang dilakukan Wajib Pajak atas penghasilan yang mereka miliki. Dari hal diatas, perusahaan multinasional dapat mengurangi *taxable income* dalam negerinya dengan cara *deferral of domestic tax, transfer pricing* atas produk dan jasa, dan pengalihan penghasilan dari *intangible property* ke luar negeri melalui CFC yang didirikan di negara *tax haven*.⁶⁵

B.4.4 Anti Penghindaran Pajak (*Anti Tax Avoidance*) dengan CFC Rules

Dengan menggunakan perusahaan luar negeri, keuntungan yang timbul dari perusahaan ini umumnya tidak dikenakan pajak di negara pemegang saham negara domisili sampai pemegang saham menerima dividen atau memberikan saham-saham dalam perusahaan luar negeri. Ini menyatakan secara tidak langsung bahwa pemajakan pemegang saham negara domisili ditunda (*deffered*).⁶⁶ Tidak adanya atau tertundanya dividen yang dibagikan kepada para pemegang saham membuat negara tempat para pemegang saham berdomisili tidak memiliki hak memungut pajak atas dividen yang seharusnya dibayar tersebut tanpa adanya ketentuan atau legislasi khusus sebagai bentuk *anti avoidance rule*. Untuk itu pemerintah di masing-masing negara melakukan upaya untuk dapat mengenakan

⁶³ Inside Tax, Artikel : *Penerapan Controlled Foreign Companies sebagai Anti Tax Avoidance*, Op. Cit, hal. 22

⁶⁴ Brian J. Arnold. Op. Cit. hal. 81

⁶⁵ Inside Tax, "*Penerapan Controlled Foreign Companies sebagai Anti Tax Avoidance*, Op. Cit. hal. 23

⁶⁶ Artikel : *CFC Legislation in an International Tax Perspective*, Suzanne Lauritzen Jourdan & Katarina Lif Burrren, 2005, http://www.kendris.com/admin/pdf/news_en112.pdf diunduh pada tanggal 28 Mei 2008

pajak dengan optimal terhadap penghasilan yang mereka peroleh dengan membuat ketentuan *Controlled Foreign Corporation*.

Badan kendali luar negeri (CFC) dalam ketentuan perpajakannya diperlakukan secara terpisah dari pemegang saham domestiknya (terpisah dari induk perusahaan WPDN).⁶⁷ Disini CFC merupakan suatu badan yang berdiri sendiri di mana dikenakan pajak berdasarkan ketentuan yang berlaku di negara CFC. Aturan CFC pada dasarnya untuk mencegah Wajib Pajak disuatu negara melakukan *tax deferral* atas penghasilannya, dengan cara melakukan transaksi atau investasi di negara-negara yang dikenal dengan sebutan *tax haven*, karena tarif di negara-negara tersebut sangat rendah atau bahkan tidak ada pajak sama sekali.⁶⁸ Adanya *tax deferral* ini tentu saja merupakan karean atas penghasilan tersebut ditangguhkan pembayarannya. *CFC rules* juga dapat digunakan sebagai pelengkap, bahkan dapat digunakan untuk sebagai senjata yang ampuh untuk mencegah pemegang saham (WPDN) merelokasi penghasilannya ke anak perusahaan di luar negeri (CFC).⁶⁹

Sebagai tolak ukur dari *anti avoidance*, ketentuan ini dimaksudkan untuk menghapuskan kasus penipuan atau penyalahgunaan. Tanpa aturan CFC, seorang Wajib Pajak bebas untuk membangun perusahaan tanpa unsur ekonomi di dalam *low-tax* yuridiksi dengan tujuan untuk memindahkan keuntungan atau mengurangi beban pajak keseluruhan dari kelompok/grup perusahaan.⁷⁰ Sebagai tambahan, aturan *anti avoidance* dibutuhkan dengan maksud untuk mencegah penghindaran dari aturan pengontrolan. Aturan *anti-avoidance* telah dikembangkan di beberapa negara untuk memerangi penangguhan pajak dalam negeri melalui penggunaan sarana investasi luar negeri, tanpa memandang apakah sarana tersebut dikendalikan secara langsung atau tidak langsung.⁷¹

C. Kerangka Pemikiran

Sebagai suatu perusahaan berorientasi laba, sudah tentu perusahaan multinasional berusaha meminimalkan beban pajak melalui praktek penghindaran

⁶⁷ Gunadi, *Op. Cit*, hal. 171

⁶⁸ Rachmanto Surahmat, Artikel Pajak : *CFC Rules*, *Op. Cit*

⁶⁹ *ibid*

⁷⁰ European Taxation : *Op.Cit*, hal. 261

⁷¹ *ibid*

pajak (*tax avoidance*) melalui negara-negara yang tidak mengatur secara ketat tentang ketentuan anti penghindaran pajak (*anti tax avoidance*). Salah satu skema yang biasa dilakukan oleh perusahaan multinasional untuk menghindari pajak yaitu dengan skema *controlled foreign corporation* (CFC). Salah satu caranya mengumpulkan *passive income*-nya di negara *tax haven*. Oleh sebab itu negara domestik perlu memiliki ketentuan untuk menangkal praktek penghindaran pajak melalui penundaan pemberian dividen.

Salah satu upaya untuk mencegah WPDN melakukan penghindaran pajak tersebut diatas adalah menerapkan *CFC Legislation* atau *CFC Rules*. Ketentuan *CFC rules* dirancang untuk mencegah perusahaan-perusahaan di luar negeri yang dikuasai oleh WPDN dari penghindaran pengenaan pajak dengan tidak mendistribusikan laba usahanya di negara-negara *tax haven*. Dengan adanya ketentuan *CFC Rules* tersebut negara domisili berhak menggunakan pajak terhadap para pemegang saham yang menjadi WPDN-nya atas laba usaha perusahaan-perusahaan di luar negeri yang mereka miliki sebagai *deemed dividend* sesuai dengan proporsi kepemilikannya.

Pelaksanaan *CFC Rules* di Indonesia sudah diatur dalam Undang-undang Pajak Penghasilan. Ketentuan CFC secara umum, diterapkan oleh berbagai negara untuk mencegah cabang-cabang perusahaan yang berpusat di negara mereka melakukan penempatan sumber penghasilan di negara-negara yang mempunyai pajak rendah. *CFC rules* umumnya berlaku atas perseroan-perseroan luar negeri yang dikuasai oleh sekelompok pemegang saham WPDN dan penghasilan yang tidak dibagikan itu ditetapkan telah diperoleh pemegang saham yang memiliki paling sedikit 50% dari modal saham perseroan luar negeri yang bersangkutan. Akan tetapi pelaksanaan ketentuan CFC masih mengatur penyertaan modal langsung atas badan luar negeri dan list badan yang termasuk kategori *low tax jurisdiction* yang belum ter-*update* sampai sekarang .

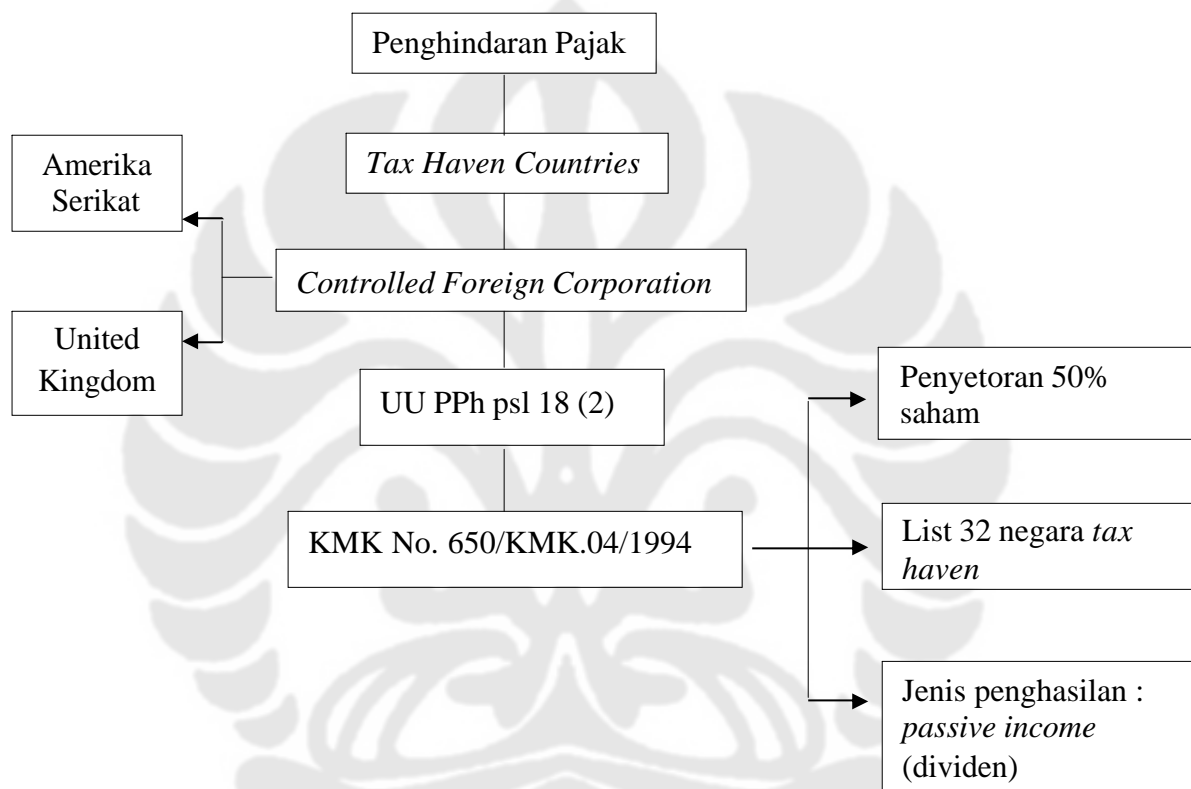
Dengan permasalahan yang diatas, peneliti juga merasakan bahwa penelitian ini sangat penting dilakukan dengan tujuan ingin melihat sejauh mana penerapan *CFC Rules* di Indonesia berdasarkan Undang-undang di Indonesia serta mempelajari apakah masih terdapat kekurangan-kekurangan atas ketentuan-ketentuan tersebut sebagai anti penghindaran pajak. Peneliti merasakan penting

juga untuk melihat sejauh mana penerapan *CFC Rules* yang dilakukan oleh negara-negara lain yaitu Amerika Serikat dan United Kingdom sebagai pembanding atas peraturan ketentuan perpajakan dalam negeri.

Bagan alur dari kerangka pemikiran ini dapat dilihat sebagai berikut :

Gambar II.2

Alur Kerangka Pemikiran



D. Metode Penelitian

Metode penelitian adalah suatu cara atau strategi menyeluruh untuk menemukan atau memperoleh data yang diperlukan.⁷² Untuk memahami pokok bahasan dalam skripsi ini, digunakan suatu metode penelitian dalam penulisannya. Beberapa bagian penting dari metode penelitian yang digunakan dalam penulisan skripsi ini diantaranya :

⁷² Irawan Soeharto, *Metode Penelitian Sosial : Suatu Teknik Penelitian di Bidang Kesejahteraan Sosial dan Ilmu Sosial Lainnya*, (Bandung : Remaja Rosda Karya. 1995). hal. 9

D.1 Pendekatan Penelitian

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kualitatif yaitu untuk memahami fenomena tentang apa yang dialami oleh subjek penelitian secara holistik dengan cara deskripsi dan dengan memanfaatkan berbagai metode ilmiah. Creswell mendefinisikan pendekatan kualitatif sebagai “*an aquiry process of understanding a social or human problem, based on building a complex, holistic picture formed with words reporting details views of informants and conducted in a natural setting.*”⁷³ Berarti pendekatan kualitatif ini diperoleh berdasarkan proses terhadap permasalahan yang ada, gambaran holistik dengan kata-kata melaporkan pandangan lengkap dari informan. Creswell juga menyatakan bisa saja sejak awal sebelum melakukan penelitian, peneliti yang menggunakan penelitian kualitatif mengemukakan teori dan berbagai kajian literatur.⁷⁴ Teori dan konsep ini akan dibandingkan dengan fenomena atau gejala yang terjadi, apakah sesuai atau terdapat anomaly. Pilihan pendekatan ini dimaksudkan agar dengan pendekatan kualitatif penelitian dapat memberikan pemahaman yang menyeluruh bagaimana penerapan CFC Rules di Indonesia untuk mencegah adanya penghindaran pajak yang dilakukan oleh Wajib Pajak.

D.2 Jenis-jenis Penelitian

a. Jenis Penelitian berdasarkan Tujuan Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini berdasarkan tujuan penelitian adalah penelitian deskriptif. Metode penelitian deskriptif merupakan metode dalam meneliti sekelompok manusia, suatu objek, suatu set kondisi, suatu sistem pemikiran, ataupun suatu kilas peristiwa pada masa sekarang, dimana tujuannya adalah untuk membuat gambaran atau lukisan secara sistematis, faktual dan akurat mengenai fakta-fakta, sifat-sifat suatu hubungan antar fenomena yang tengah diselidiki.⁷⁵

Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui bagaimana penerapan CFC Rules di Indonesia untuk mencegah penghindaran pajak sehingga dapat

⁷³ John W. Creswell. *Research Design Qualitative and Quantitative Approach*. (London : Sage Publication. 1994). hal. 1-2

⁷⁴ *Ibid.* hal. 3

⁷⁵ Nasir Moh, *Metode Penelitian*. (Jakarta : Ghalia Indonesia, 1985) hal. 54

menambah pengetahuan peneliti dalam bidang perpajakan. Menurut Faisal, penelitian deskriptif adalah penelitian yang ditujukan untuk eksplorasi dan klarifikasi mengenai suatu fenomena atau kenyataan sosial dengan jalan mendeskriptifkan sejumlah variabel yang berkenaan dengan masalah dan unit yang diteliti.⁷⁶

b. Jenis Penelitian berdasarkan Manfaat Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini berdasarkan manfaat adalah penelitian murni (*pure research*) karena penelitian ini lebih banyak ditujukan untuk pemenuhan keinginan peneliti. Umumnya peneliti memiliki kebebasan untuk menentukan permasalahan apa yang akan diteliti. Peneliti ini memiliki kebebasan untuk menentukan permasalahan apa yang akan diteliti. Penelitian ini memiliki orientasi akademis dan ilmu pengetahuan serta menggunakan konsep-konsep yang abstrak dan spesifik.⁷⁷

c. Jenis Penelitian berdasarkan Dimensi Waktu

Penelitian ini tergolong penelitian *cross sectional* karena penelitian dilakukan dalam waktu tertentu dan hanya dilakukan dalam sekali waktu saja dan tidak akan melakukan penelitian lain di waktu yang berbeda untuk dijadikan perbandingan.

D.3 Metode dan Strategi Penelitian

Dalam penyusunan skripsi, penulis menggunakan pengumpulan data yaitu :

1. Studi Pustaka (*Library Research*)

Studi pustaka dilakukan dengan mengumpulkan data dan informasi yang diperoleh dari referensi yang bersumber dari berbagai literatur seperti buku-buku, jurnal, majalah, peraturan perundang-undangan, hasil penelitian sebelumnya, yang nantinya akan digunakan sebagai acuan dalam pengembangan analisis. Dalam

⁷⁶ Sanafiah Faisal, *Format-format Penelitian Sosial*, (Jakarta : PT Raja Grafindo Persada, 1999), hal. 20

⁷⁷ Bambang Prasetyo dan Lina Miftahul Jannah, *Metode Penelitian Kuantitatif : Teori dan Aplikasi*, (Jakarta : PT Raja Grafindo Persada, 2005), hal 38

bukunya, Creswell menjelaskan tentang 3 (tiga) macam penggunaan literatur dalam penelitian kualitatif, yaitu :

- *The literature is used to “frame” the problem in the introduction to study, or* (literatur digunakan sebagai kerangka masalah dalam pengenalan penelitian)
- *The literature is presented in separate section an a “review of the literature “, or* (literatur disajikan dalam seksi yang terpisah sebuah *review of the literature*)
- *The literature is presented in the study at the end, it becomes as a basis for comparing and contrasting findings of the qualitative study.* (literatur disajikan diakhir penelitian, ini menjadi sebagai dasar untuk membandingkan dan mengkontraskan temuan-temuan dari penelitian kualitatif)⁷⁸

Penelitian ini terbatas pada usaha mengungkapkan masalah atau keadaan atau peristiwa sebagaimana adanya sehingga bersifat mengungkapkan fakta (*fact findings*).⁷⁹

2. Studi Lapangan (*Field Research*)

Wawancara adalah metode pengumpulan data dengan cara bertanya secara langsung dengan responden sehingga terdapat proses interaksi antara pewawancara dengan responden.⁸⁰ Wawancara yang digunakan dalam penelitian ini merupakan wawancara tidak berstruktur, yaitu wawancara dengan menggunakan pedoman wawancara, responden yang dipilih biasanya terpilih atas mereka yang memiliki pengetahuan dan informasi yang dibutuhkan.⁸¹ Peneliti menggunakan pertanyaan terbuka yang mendukung informan untuk menjawab dengan lebih terbuka dan leluasa. Tipe wawancara yang digunakan dalam penelitian ini adalah *unstructured interview*. Hasil wawancara tersebut direkam

⁷⁸ John W. Creswell. *Research Design Qualitative and Quantitative Approach*. (California : Sage Publication. 1994). hal. 10

⁷⁹ Hadari Nawawi. *Metode Penelitian Bidang Sosial*. (Yogyakarta : Gajah Mada University Press. 2003), hal. 31

⁸⁰ Soeratno dan Lincoln Arsyad. *Metodologi Penelitian Untuk Ekonomi Bisnis*. (Yogyakarta : Unit Penerbit dan Percetakan Akademi Manajemen Perusahaan YKPN, 1995), hal. 92

⁸¹ Bambang Prasetyo dan Lina Miftahul Jannah, *Op. Cit*, hal 139

melalui audio tape dan akan diolah menjadi transkrip wawancara yang nantinya akan dianalisis.

Dari metode wawancara ini akan dihasilkan data yang berupa data kualitatif, dimana data yang diperoleh dari hasil wawancara tadi, dinyatakan dalam bentuk tulisan deskriptif yang menggambarkan mengenai bagaimana penerapan *CFC Rules* di Indonesia untuk mencegah adanya penghindaran pajak berdasarkan Undang-undang perpajakan dan upaya-upaya yang dilakukan pemerintah agar *CFC Rules* ini dapat diterapkan secara optimal.

D.4 Hipotesis Kerja

Hipotesis adalah dugaan (jawaban) sementara peneliti terhadap pertanyaan penelitiannya sendiri.⁸² Dalam penelitian kualitatif, hipotesis tidak diuji, tetapi diusulkan (*suggested, recommended*). Hipotesis kerja dalam penelitian ini adalah bahwa saat ini ketentuan akan *CFC Rules* belum mencakupi atas keseluruhan jenis-jenis penghasilan. *CFC Rules* sekarang hanya mengatur saat terutang pajak atas laba badan usaha atau perseroan di luar negeri yang dianggap sebagai dividen yang dikenakan pajak kepada pemegang saham yang merupakan WPDN. Upaya yang dilakukan Pemerintah yaitu melalui Surat Pemberitahuan dan pemeriksaan terhadap WPDN. Penerapan ketentuan *CFC* hanya berlaku bagi penyertaan secara langsung pada badan kendali luar negeri yang ditentukan oleh pemerintah.

D.5 Narasumber dan Informan

Pemilihan informan (*key informan*) pada penelitian difokuskan pada representasi atas masalah yang diteliti.⁸³ Oleh karena itu wawancara yang dilakukan kepada beberapa informan harus memiliki beberapa kriteria yang mengacu pada apa yang telah ditetapkan oleh Neuman yaitu :

1. *The informant is totally familiar with the culture and is in position witness significant events make a good informant.* (Pemberi informasi harus

⁸² Prasetya Irawan, *Penelitian Kualitatif & Kuantitatif Untuk Ilmu-ilmu Sosial*. (Jakarta :Departemen Ilmu Administrasi Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia, 2006). hal. 44

⁸³ Burhan Bungin, *Analisis Data Penelitian Kualitatif*, (Jakarta : PT Raja Grafindo, 2003), hal. 53

mengetahui keadaan lingkungan yang diteliti (misalnya dari segi kebudayaannya).

2. *The individual is currently involved in the field.* (Individu dari pemberi informasi harus terlibat aktif di lapangan).
3. *The person can spend time with the researcher.* (Seseorang yang dapat meluangkan waktu dengan peneliti).
4. *Non-analytic individuals make better informants. A non-analytic informant is familiar with and uses native folk theory or pragmatic common sense.* (Individu yang tidak memiliki pola analisis adalah pemberi informasi yang lebih baik karena pemberi informasi yang non analisis sangat familiar dengan teori adat istiadat atau norma).⁸⁴

Berdasarkan kriteria tersebut di atas, maka wawancara dilakukan kepada pihak-pihak yang terkait dengan permasalahan penelitian, diantaranya adalah:

1. Pihak Direktorat Jenderal Pajak
Wawancara dilakukan kepada Direktorat Peraturan Perpajakan yaitu Kasi bidang Pajak Penghasilan II Penghindaran dan Kerjasama Perpajakan Internasional (PKPI) yaitu yang bertujuan mengetahui kebijakan perpajakan atas *CFC rules* yang berlaku di Indonesia dan negara lain.
2. Pihak Kantor Pelayanan Pajak
Wawancara dilakukan kepada Account Representative (AR) selaku yang melayani langsung Wajib Pajak. Tujuan wawancara ini untuk mengetahui gambaran pelaksanaan penyusunan *profile-profile* dari Wajib Pajak sehubungan dengan pengumpulan *database* yang dilakukan oleh pihak DJP.
3. Pihak Konsultan Pajak
Wawancara dilakukan kepada praktisi pajak/konsultan pajak, yaitu Rachmanto Surahmat yang bertujuan untuk mengetahui penjelasan mengenai penerapan *CFC Rules* dan apa saja yang perlu disempurnakan sehubungan dengan ketentuan dalam penerapan *CFC Rules*.
4. Pihak Akademisi
Wawancara dilakukan kepada ahli pajak yang juga merupakan akademisi pajak yaitu Gunadi selaku Guru Besar Administrasi Perpajakan UI yang

⁸⁴ W.L. Neuman. *Social Research Methods : Qualitative and Quantitative Approaches*, 5th edition, (Boston : Allyn and Bacon, 2003), hal 394-395

bertujuan untuk mengetahui gambaran CFC, ketentuan *CFC Rules* dan apa saja yang perlu disempurnakan sehubungan dengan ketentuan dalam penerapan *CFC Rules*.

D.6 Proses Penelitian

Entitas yang didirikan di luar negeri di mana WPDN memiliki pengendalian biasanya dikenal sebagai *Controlled Foreign Companies* atau *Corporation* (CFC). Sebagai upaya WPDN untuk meminimalkan jumlah pajak yang dibayarnya atas investasi yang dilakukan di luar negeri adalah dengan menahan laba yang seharusnya dibagikan kepada pemegang saham. Keberadaan perusahaan yang didirikan di luar negeri tersebut dapat dimanfaatkan untuk tujuan non-bisnis misalnya untuk menghindari pengenaan pajak di dalam negeri. Apalagi jika tempat di mana badan usaha tersebut didirikan di *tax haven countries* atau *low tax jurisdiction*.

Otoritas perpajakan di setiap negara dalam mencegah terjadi penghindaran pajak melalui CFC guna meminimalisir beban pajak berhak menentukan ketentuan-ketentuan atas tindakan penghindaran pajak. Hanya saja masih terdapat negara-negara yang belum mengatur secara khusus dalam Undang-undang domestiknya untuk mencegah transaksi atas CFC. Tidak adanya aturan yang pasti atas CFC atau kekurangjelasan peraturan akan menyebabkan terjadinya penghindaran pajak. Penulis mencoba menganalisis penerapan *CFC Rules* yang terjadi di Indonesia dalam kerangka mencegah penghindaran pajak dan melakukan analisis mengenai ketentuan yang berlaku saat ini.

D.7 Site Penelitian

Site penelitian dalam penulisan skripsi ini adalah lingkungan perpajakan yaitu otoritas perpajakan dan praktisi perpajakan. Otoritas perpajakan dalam hal ini adalah Direktorat Jenderal Pajak, sedangkan pihak praktisi perpajakan adalah para praktisi perpajakan ataupun pihak-pihak yang mengerti dengan baik akan permasalahan yang timbul dalam penerapan *CFC Rules*.

D.8 Keterbatasan Penelitian

Dalam penelitian yang menggunakan pendekatan kualitatif, peneliti menghendaki adanya batasan penelitian atas dasar fokus yang timbul sebagai masalah penelitian. Keterbatasan dalam penelitian ini yaitu sulitnya diperoleh data informasi mengenai perbandingan negara dari informan dikarenakan adanya keterbatasan dan adanya birokrasi yang lama dari tempat penelitian. Penelitian yang dilakukan dalam penulisan ini hanya terbatas membahas bagaimanakah penerapan *CFC Rules* di Indonesia berdasarkan peraturan yang berlaku di Indonesia guna mencegah terjadinya penghindaran pajak oleh Wajib Pajak.

