

Faktor-faktor Mempengaruhi Tempoh Penyelesaian Kes Siasatan Cukai di Malaysia: Perspektif Pegawai Pengurusan Atasan LHDNM (Factors Influencing Tax Investigation Settlement Period in Malaysia: Perspective of IRBM Top Officers)

HELMY MOHD DAUD, ROSIATI RAMLI, ROMLAH JAFFAR & MOHD MOHID RAHMAT

ABSTRAK

Siasatan cukai adalah tindakan penguatkuasaan bagi mengutip cukai kebelakangan daripada aktiviti pengelakan dan pelarian cukai. Oleh itu penyelesaian sesuatu kes siasatan cukai amat penting dalam memastikan hasil cukai sebenar yang sepatutnya dikutip. Bagaimanapun, kajian lepas mendapati majoriti kes siasatan cukai melibatkan tempoh penyelesaian yang lebih lama daripada yang disarankan dan mengakibatkan kelewatan dalam kutipan cukai kebelakangan. Justeru kajian ini bertujuan untuk mengenalpasti faktor-faktor yang menyumbang kepada tempoh penyelesaian kes siasatan cukai. Kajian ini telah memilih untuk menemubual empat pegawai atasan Lembaga Hasil Dalam Negeri Malaysia (LHDNM) menggunakan kaedah temu bual separa struktur bagi mendapat penjelasan yang baik. Hasil menunjukkan empat faktor yang mempengaruhi tempoh penyelesaian kes siasatan cukai iaitu kecekapan pegawai LHDNM, strategi penguatkuasaan, penalti cukai, dan teknik siasatan. Hasil kajian juga mendapati bahawa faktor undang-undang cukai tidak mempengaruhi tempoh penyelesaian kes siasatan cukai. Berdasarkan pemerhatian kajian lepas, kajian ini merupakan yang pertama di Malaysia yang menggunakan responden dari kalangan pembuat dasar dan polisi siasatan cukai. Hasil kajian ini dapat membantu orang ramai khususnya pembayar cukai untuk memahami mengapa siasatan cukai mengambil masa yang lama untuk diselesaikan.

Kata kunci: Siasatan cukai; Rangka Kerja Siasatan Cukai; tempoh penyelesaian kes siasatan cukai

ABSTRACT

Tax investigation is an enforcement action to recover back duty tax (overdue tax) from tax avoidance and evasion. Thus, it is very important to settle tax investigation cases to ensure the actual tax collection. However, previous study shows that most tax investigation cases take longer than the suggested time to settle and cause the delay in the collection of the back duty tax. Hence, this study aims to identify the factors that contribute to the settlement period of tax investigation cases. This study chose to interview four Inland Revenue Board of Malaysia (IRBM) top officers using a semi-structured interview method in order to get good explanation. The finding showed there are four factors that contribute to the settlement period of tax investigation cases, which are the competency of IRBM officers, enforcement strategies, tax penalties, and investigation techniques. The finding also revealed that the tax law factor did not affect the settlement period of tax investigation cases. Based on review of past study, this study is the first in Malaysia that utilized respondents among the tax investigation policymakers. The result of this study would help the public in particular the taxpayers to understand why tax investigation takes long time to settle.

Keywords: Tax investigation; Tax Investigation Framework; settlement period of tax investigation cases

PENGENALAN

Pentadbir cukai di beberapa negara seperti United Kingdom, China dan Australia mengakui siasatan cukai memainkan peranan yang penting di dalam meningkatkan tahap pematuhan cukai dan membendung pengelakan cukai yang serius. Bagi pentadbir cukai 'Her Majesty's Revenue and Customs' (HMRC), siasatan cukai telah dilaksanakan secara sivil dan jenayah yang masing-masing mempunyai tanggungjawab mengenalpasti pengelakan dan penipuan cukai dan serta mendakwa pengelak cukai di mahkamah (National Audit Office 2010). Di China, pihak siasatan cukai

juga menggalas tanggungjawab untuk menyiasat pengelak cukai bagi melindungi kerajaan daripada kehilangan hasil (Chan et al. 2013). Bagi negara Australia pula, 'Project Wickenby' yang diwujudkan pada tahun 2006 merupakan tugas siasatan khas yang penting dengan penglibatan pelbagai agensi bagi melaksanakan seluruh bidang kuasa untuk membendung, mengenalpasti, pengauditan, penyiasatan dan pendakwaan terhadap semua pihak yang terlibat di dalam penyalahgunaan skim 'tax haven' (OECD 2012).

Melalui Hasrat Strategik LHDNM 2016-2020, Lembaga Hasil Dalam Negeri Malaysia (LHDNM) telah berazam

untuk melaksanakan sistem percukaian yang adil, cekap dan berkesan supaya percukaian diiktiraf dan dihargai di dalam masyarakat. LHDNM berusaha menjamin keadilan dalam tindakan penguatkuasaan undang-undang percukaian yang tegas ke atas mereka yang enggan patuh dan membuat tindakan susulan ke atas kegagalan pengemukaan borang dan hutang tertunggak serta menjalankan aktiviti audit dan siasatan cukai untuk memastikan pematuhan cukai (Hasrat Strategik LHDNM 2015).

Siasatan cukai telah mengalami perubahan dan penstrukturan dalaman di mana asalnya dikendalikan di bawah Bahagian Siasatan, kemudian ditukar nama kepada Jabatan Siasatan, Pusat Penyiasatan dan terkini Cawangan Siasatan (Csi). Perkembangan aktiviti siasatan cukai semakin penting dan meninggalkan impak yang besar kepada pencegahan pelarian dan penipuan cukai. Terkini Jabatan Siasatan terdiri daripada Bahagian Kerjasama Penguatkuasaan, Bahagian Dasar dan Teknikal Siasatan dan Bahagian Pemantauan Siasatan.

Berlainan dengan audit cukai, siasatan cukai memberi tumpuan kepada kes-kes kesalahan berat dan mempunyai skop yang luas di dalam penyemakan dokumen. Penyemakan dokumen merangkumi dokumen dan transaksi harian perniagaan termasuk dokumen-dokumen peribadi pembayar cukai bagi individu. Fokus utama siasatan adalah berlainan dengan audit cukai di mana siasatan hanya akan dijalankan sekiranya bukti yang cukup berlaku pelarian dan pengelakan cukai. Dari tahun 1952 sehinggalah ke tahun 2003, siasatan cukai hanya menumpukan kepada aktiviti siasatan cukai secara sivil kerana LHDNM memberi tumpuan ke atas penganan penalti secara sivil sahaja di dalam meningkatkan pematuhan. Namun, adalah diakui bahawa aktiviti siasatan cukai tidak lari dari mengalami anjakan paradigma di dalam aktivitinya bagi mengekang pelarian cukai dan penipuan cukai. Akhirnya bermula tahun 2004, aktiviti siasatan cukai yang sedia ada telah dikukuhkan lagi dengan perlaksanaan siasatan jenayah yang berfungsi menjalankan pendakwaan terhadap pembayar cukai yang melakukan kesalahan dibawah Akta Cukai Pendapatan (ACP) 1967 (LHDNM 2008).

Kajian penerokaan ke atas kes siasatan cukai melibatkan syarikat oleh Daud et al. (2018) telah menerangkan tentang strategi pengelakan cukai yang kerap dilakukan oleh syarikat, ciri-ciri syarikat yang terlibat, dan juga purata bilangan kes siasatan cukai yang diselesaikan. Isu yang dibangkitkan ialah apakah bentuk pengelakan cukai dan ciri-ciri syarikat yang sering disiasat serta berapakah bilangan kes siasatan cukai yang tidak diselesaikan dalam tempoh. Hasil kajian itu mendapati bentuk pengelakan cukai yang kerap dilakukan ialah pelarasan jualan melibatkan syarikat kecil dan sederhana yang mempunyai jualan di bawah RM500,000 setahun sebagai pelaku utama. Hasil kajian itu juga mendapati sektor yang kerap disiasat adalah syarikat daripada sektor perniagaan pemborong dan peruncit, dan secara purata suatu kes selesai disiasat adalah dalam tempoh 22 bulan dengan kebanyakan kes melibatkan tempoh yang melebihi

18 bulan. Isu kes siasatan cukai diselesaikan tidak mengikut tempoh masa yang ditetapkan telah dijelaskan sebagai permasalahan yang berlaku di dalam siasatan cukai. Seterusnya, ia memberi kesan kepada keberkesanan strategi siasatan cukai yang boleh mengundang persepsi negatif dalam kalangan pembayar cukai terhadap peluang tinggi untuk tidak disiasat dan juga mempertikai kemampuan pegawai penyiasat di dalam mengenalpasti pengelakan cukai yang dilakukan oleh mereka. Bagaimanapun kajian tersebut tidak menerangkan mengapa situasi itu berlaku. Susulan kajian Daud et al. (2018) membolehkan kajian ini seterusnya mencari dan mengenalpasti faktor-faktor yang mempengaruhi tempoh penyelesaian kes siasatan cukai serta strategi penguatkuasaan yang perlu dilaksanakan bagi mengurangkan tempoh penyelesaian sesuatu kes yang disiasat.

SOROTAN KARYA

Tumpuan utama aktiviti siasatan cukai adalah menjalankan penguatkuasaan bagi membanteras pelarian dan pengelakan cukai. Aktiviti siasatan cukai merupakan proses penyiasatan ke atas transaksi kewangan yang dilaporkan oleh pembayar cukai yang telah menunjukkan pembayar cukai disyaki melakukan pengelakan dan penipuan cukai (Jacobs 2013). Pembayar cukai yang melakukan kesalahan di dalam pengelakan dan penipuan cukai akan diseret ke mahkamah untuk tindakan pendakwaan (Rangka Kerja Siasatan Cukai 2007). Tujuan aktiviti penguatkuasaan melalui siasatan cukai adalah penting kepada kutipan hasil supaya dapat memberi gambaran potensi sebenar pertumbuhan ekonomi negara (LHDNM 2014). Meade (2013) telah menyatakan di dalam penyiasatan pengelakan cukai terutamanya di dalam kes bukan prosiding jenayah, pentadbir cukai mesti menunjukkan bukti yang jelas dan menyakinkan bahawa pembayar cukai membayar cukai kurang dari sepatutnya. Tindakan boleh diambil untuk membeku, menyita dan melucut hak harta alih dan harta tidak alih yang diperolehi dengan menggunakan hasil pelarian cukai (LHDNM 2015). Bagi tujuan pembuktian yang jelas, Carrillo et al. (2017), menyatakan pentadbir cukai perlu menggunakan laporan pihak ketiga bagi menambahbaik keberkesanan di dalam penyaluran sumber kepada pengauditan. Malah, memberi kesan kepada pengurangan pelaporan yang salah (Carrillo et al. 2017).

Undang-undang merupakan instrumen untuk mengawal dan menggariskan bidang kuasa sesuatu institusi. Menurut Saad (2014), tahap pengetahuan mengenai undang-undang cukai adalah penting dan mempengaruhi sikap seseorang pembayar cukai di dalam pematuhan cukai. Salah satu cabaran utama bagi sesuatu perniagaan atau individu adalah memahami undang-undang cukai dan kos ke atas pematuhan (Mohamad et al. 2017). Penggunaan terlalu banyak pertimbangan di dalam tafsiran undang-undang cukai telah membuka kepada pentafsiran yang berbeza dan sering berubah (Perram 2010; Mohamad et al. 2017). Kajian Tran-Nam dan Evans (2014) menyatakan bahawa Undang-undang cukai yang

kompleks wujud dari konsep pelbagai dimensi yang ditafsir dari orang yang berbeza dari perspektif yang berbeza. Selain didorong dengan kewujudan kepelbagaian aktiviti perniagaan dengan setiap pembayar cukai mempunyai perniagaan yang tersendiri dan mereka berkemungkinan telah mentafsir undang-undang cukai secara berbeza-beza (Mohamad et al. 2017). Justeru itu, pembayar cukai perlu mempunyai pengetahuan tentang undang-undang cukai terutama maklumat spesifik kewangan dan juga berkemampuan untuk mengira cukai kena bayar. Secara tidak langsung, pengetahuan tentang cukai membantu pembayar cukai tentang kesan hukuman dan persekitaran tahap ekonomi yang akan diterima jika mereka mengelak untuk bayar cukai. Tanpa pengetahuan dan kefahaman undang-undang cukai boleh menyukarkan kepatuhan cukai berlaku. Namun begitu kajian Raig et al. (2014) mendapati undang-undang cukai yang kompleks kurang memberi kesan kepada kerkesanan di dalam penguatkuasaan siasatan cukai.

Keberkesanan organisasi bergantung kepada faktor-faktor yang mendorong kepada kecekapan dan tahap keberkesanan organisasi (Shahroodi 2010). Menurut Raig et al. (2014) salah satu faktor yang mempengaruhi keberkesanan aktiviti siasatan cukai dipengaruhi oleh kecekapan pegawai. Pegawai LHDNM yang kurang pengetahuan di dalam menentukan pengelakan cukai juga boleh mempengaruhi keberkesanan organisasi (Lai & Choong 2009). Juruaudit cukai perlu merubah cara berfikir dan perlu membuktikan secara kukuh berlakunya pengelakan cukai sebelum menuduh pembayar cukai telah melakukan pengelakan cukai. Sebagai seorang pemeriksa, beliau perlulah mengikut prosedur yang ditetapkan dengan mengambil kira apa yang berlaku, bagaimana, kenapa berlaku dan siapa telah melakukannya yang menyebabkan sesuatu itu terjadi (Gottschalk 2016). Muhammad (2013) telah membuat kajian ke atas gaya kawal selia juruaudit cukai menunjukkan gaya kawalseliaan penguatkuasaan juruaudit cukai adalah berbeza-beza. Kelakuan dan gaya penguatkuasaan oleh juruaudit cukai mampu mempengaruhi pematuhan cukai dalam kalangan pembayar cukai dan kepentingannya kepada keberkesanan sistem pentadbiran cukai secara keseluruhan. Oleh itu, gaya penguatkuasaan juga turut memberi kesan kepada keberkesanan dan kecekapan organisasi pentadbir cukai. Kebanyakan strategi penguatkuasaan di seluruh dunia menggunakan sekatan penalti untuk mengekang ketidakpatuhan dan pengelakan cukai (Yunus et al. 2017). Pengenaan penalti masih menjadi salah satu mekanisme yang boleh digunakan untuk mengalakkan pengelak cukai melaporkan pendapatan yang tidak dilaporkan dibuat secara sukarela, (Devos 2013). Di dalam Rangka Kerja Siasatan Cukai 2007 (RKSC 2007) telah dinyatakan secara jelas kesalahan dan penalti ke atas pengelakan cukai yang dikenakan bagi kes-kes siasatan cukai. Sebarang pengelakan dan pelarian cukai dikenakan tindakan kesalahan yang ditentukan oleh ACP 1967. Kajian Raig et al. (2014) telah mendapati penalti cukai mempengaruhi keberkesanan siasatan cukai. Salah satu pengukuran

prestasi siasatan cukai secara sivil adalah mengenal pasti dan mengenakan penalti ke atas kesalahan penipuan cukai yang serius (National Audit Office 2010). Pengenaan penalti ke atas pengelak cukai memberi keyakinan tentang kecekapan pihak berkuasa dalam kalangan pembayar cukai di dalam mengesan dan menghukum sebarang ketidakpatuhan selain mampu memberi kesan kepada tahap pematuhan cukai pada masa hadapan bagi pengelak cukai (Sarker 2003). Walaubagaimanapun, pengenaan penalti pula adalah bergantung kepada kesalahan dilakukan oleh pembayar cukai (Lee 2002).

Penguatkuasaan perlu lebih sofistikated di dalam mengenal pasti sebarang potensi ke atas penipuan yang memerlukan pelbagai sumber maklumat (Klein & Trachtenberg 2009). Pentadbir cukai perlu merangka dan mengatur strategi audit dan siasatan cukai untuk masa depan di dalam mengesan pengelakan cukai (Noor et al. 2012). Di dalam menyelesaikan kes siasatan cukai, pentadbir cukai perlu mengambilkira beberapa perkara. Penggunaan teknologi di dalam aktiviti siasatan seperti perkakasan dan gajet forensik penyiasatan perlu diberikan tumpuan bagi tujuan mengenal pasti kesalahan (Nawawi et al. 2018). Teknologi komputer amat penting di dalam mendapatkan, memelihara dan menyimpan dokumen bukti dari peranti storan digital bagi siasatan terutama siasatan jenayah (Chan et al. 2013). Selain itu, kaedah atau teknik siasatan yang diguna oleh pegawai penyiasat di dalam membuat semakan kes dan juga kerumitan saiz skala syarikat yang disiasat juga antara faktor penyumbang kepada tempoh kes diselesaikan (Hor 2008). Terdapat dua kaedah yang kebiasaannya dilaksanakan oleh siasatan cukai di dalam menyelesaikan kes iaitu kaedah perakaunan dan kaedah penyata modal. Kaedah perakaunan menjurus kepada pengenalpastian pengelakan cukai di dalam item-item di dalam laporan kewangan seperti jualan terkurang lapor, belian terlebih tuntutan dan tuntutan palsu ke atas potongan elaun atau insentif cukai yang diberikan (Hor 2008). Manakala, kaedah penyata modal adalah mengenal pasti isu pengelakan cukai melalui kiraan hartanah atau aset, tanggungan dan perbelanjaan peribadi individu yang disiasat (Hor 2008; Nawawi et al. 2018). Penyata modal berkesan untuk mencegah pengelakan cukai (Nawawi et al. 2018). Walaupun terdapat dua kaedah yang boleh digunakan untuk mengenal pasti isu pengelakan cukai, kebanyakan pegawai siasatan cukai lebih kerap memilih kaedah perakaunan berbanding dengan kaedah penyata modal yang mengurangkan masa semakan dan cukai kebelakangan dapat dipungut dengan lebih singkat (Hor 2008). Kajian Nawawi et al. (2018) menyatakan majoriti penyata modal diselesaikan mengambil masa lebih daripada 24 bulan dari tempoh yang ditetapkan.

Perkara yang mengekang siasatan cukai adalah tempoh masa yang diambil untuk penyelesaian kes (Nawawi et al. 2018). Aktiviti siasatan cukai perlu diperbaiki dengan mengurangkan tempoh kes diselesaikan (Nawawi et al. 2018). Kesan kelewatan dalam menyelesaikan kes siasatan cukai boleh menyebabkan kutipan hasil cukai negara tertangguh (Lai et al. 2013). Malahan,

kelewatan menyelesaikan kes akan meningkatkan kos kepada pentadbir cukai untuk membuat kes siasatan lain dan kelewatan mendapatkan semula bayaran cukai kebelakangan dan penalti (Nawawi et al. 2018). Penetapan tempoh kes siasatan cukai diselesaikan iaitu kaedah secara perakaunan adalah di dalam tempoh 18 bulan dari tarikh lawatan pemeriksaan dilakukan (RKSC 2007). Manakala, kes penyata modal diselesaikan dalam tempoh 24 bulan dari tarikh notis CP 102 dan CP 103 dikeluarkan oleh siasatan cukai (RKSC 2007). Berbeza dengan siasatan sivil dan audit, siasatan jenayah bertanggungjawab untuk mengheret pembayar cukai yang telah dibuktikan bahawa telah berlaku pengelakan cukai ke mahkamah untuk tujuan pendakwaan (Daud et al. 2018). Tempoh kes selesai yang diambil bagi kes jenayah adalah bergantung kepada keputusan mahkamah (RKSC 2007). Kajian oleh Raig et al. (2014) telah menerangkan bahawa faktor penalti cukai dan faktor strategi yang telah diambil oleh LHDNM adalah penting dalam menangani isu kelewatan tempoh penyelesaian kes siasatan cukai. Bagaimanapun kajian itu mendapati faktor undang-undang cukai dan faktor kecekapan pegawai tidak mempengaruhi tempoh penyelesaian sesuatu kes siasatan cukai. Bagi menambahbaik hasil kajian Raig et al. (2014), kajian ini melihat semula pengaruh keempat-empat faktor berkenaan dan menambah satu lagi faktor iaitu teknik siasatan dengan mengambilkira pandangan dari pegawai pengurusan atasan di bahagian siasatan cukai LHDNM.

PERSOALAN KAJIAN

Perlaksanaan penguatkuasaan yang paling berkesan untuk memungut hasil cukai adalah membangunkan pelbagai jenis motivasi dan kaedah penguatkuasaan untuk mengendali kumpulan pembayar cukai yang berbeza (Hausserman 2014). National Audit Office (2010) pula menyatakan bahawa kerumitan kes untuk siasatan sivil sering memberi kesan kepada masa yang diperlukan untuk membuat kesimpulan, dan tempoh masa yang cepat serta kecekapan siasatan pada masa akan datang perlu ditingkatkan untuk meningkatkan bilangan kes dan hasil cukai.

Toder (2007) menyatakan adalah satu keperluan untuk mengurangkan jurang cukai dengan meningkatkan sumber penguatkuasaan yang sedia ada. Raskolnikov (2009) pula menyatakan penguatkuasaan yang paling berkesan untuk memungut hasil cukai adalah menggunakan pendekatan satu rejim penguatkuasaan yang sama terhadap dua pembayar cukai iaitu pembayar cukai 'gamers' (pemain) dan pembayar cukai yang berkerjasama (Cooperative). Namun, kes siasatan cukai sivil hanya boleh dimuktamadkan dan diselesaikan melalui kerjasama dengan pembayar cukai berkaitan isu pengenalan cukai yang dibangkitkan oleh pegawai siasatan (Hor 2008).

Menurut Klein dan Trachtenberg (2009) salah satu cara untuk menghalang pengelakan cukai adalah meningkatkan taktik pengesanan pengelakan dan penipuan cukai. Cadangan oleh Klein dan Trachtenberg (2009) antaranya adalah merangkumi koordinasi kerjasama dengan agensi

penguatkuasaan lain dan memperkenalkan peruntukan undang-undang yang memerlukan pihak bank menyediakan laporan deposit bank setiap tahun kepada pihak pentadbir cukai. Pegawai penyiasat harus mempunyai kemahiran dan kepakaran yang tinggi bagi membolehkan keberkesanan siasatan cukai dilaksanakan (Raig et al. 2014). Justeru itu, bagi memastikan sistem percukaian mencapai tahap pematuhan yang sepenuhnya oleh pembayar cukai, sistem cukai memerlukan pelaksanaan sistem penguatkuasaan yang efektif (Omodero & Enyioko 2015). Kecekapan pentadbir cukai di dalam membendung pengelakan cukai dapat meningkatkan keyakinan dan kepercayaan masyarakat terhadap pentadbir cukai serta mampu meningkatkan tahap pematuhan secara sukarela yang tinggi (Kirchler et al. 2008). Kaedah sofistikated digunakan bagi tujuan memanipulasi dan mencipta dokumen yang kompleks dan sukar difahami serta mencipta dokumen-dokumen kewangan yang seakan-akan menyerupai dokumen yang sebenar (IRS 2015). Terdapat juga cabaran yang sukar dihadapi oleh siasatan cukai apabila pembayar cukai menggunakan bantuan program perekodan kewangan berkomputer bagi mengelak cukai (IRS 2015). Dengan melantik pengaturcara komputer yang mahir, pembayar cukai merekacipta program komputer yang boleh membuat penipuan cukai termasuk program yang boleh menyembunyikan maklumat kritikal kewangan (Jacobs 2013).

Berdasarkan kajian Daud et al. (2018) dan Laporan Tahunan LHDNM, bilangan kes selesai disiasat bagi tempoh 2005 sehingga 2014 adalah sebanyak 8,138 kes dengan tambahan hasil negara sebanyak RM7,679.43 juta. Namun begitu, dalam tempoh yang sama, bilangan kes dan jumlah hasil dari cukai kebelakangan telah mengalami kemerosotan iaitu penurunan sebanyak 30 kes dan hasil cukai berkurang sebanyak RM218.56 juta. Kajian Daud et al. (2018) juga menunjukkan majoriti kes siasatan cukai syarikat diselesaikan melebihi 18 bulan dan tempoh ini tidak mengikut apa yang disarankan oleh RKSC 2007. Isu kes siasatan cukai melebihi tempoh ditetapkan memberi kesan kepada imej LHDNM tentang keupayaan merancang dan melaksanakan aktiviti penguatkuasaan siasatan cukai. Maka persoalan utama yang dibangkitkan oleh kajian ini ialah mengapa siasatan cukai mengambil masa yang lama untuk diselesaikan. Adakah lima faktor seperti yang dicadangkan dalam sorotan karya di atas, iaitu faktor undang-undang cukai, kecekapan pegawai LHDNM, strategi penguatkuasaan, penalti cukai, dan teknik siasatan mempengaruhi tempoh penyelesaian kes siasatan cukai? Kajian oleh Raig et al. (2014) pula menerangkan tentang strategi yang telah diambil oleh LHDNM dalam menangani isu kelewatan tempoh penyelesaian kes siasatan cukai. Antaranya perlu melantik pegawai penyiasat yang tahap kecekapan profesional yang tinggi dan juga menambah bilangan kes disiasat. Namun, kajian tersebut tidak menerangkan sama ada strategi itu berkesan atau pun tidak. Maka persoalan kajian seterusnya ialah bagaimana LHDNM mengatasi masalah penguatkuasaan khususnya dalam mengenalpasti strategi untuk mengurangkan tempoh penyelesaian sesuatu kes siasatan cukai. Berdasarkan

pemerhatian ke atas kajian lepas, kajian ini mendapati bahawa terdapat dua pendapat yang boleh diambil kira berhubung dengan tempoh penyelesaian kes siasatan cukai, iaitu pertama pandangan dari pihak berkuasa cukai, dan kedua pandangan dari pihak pembayar cukai atau ejen cukai. Oleh kerana kedua pandangan itu agak meluas untuk dibincangkan, maka kajian ini memilih untuk memberi fokus kepada pandangan pengurusan atasan LHDNM, khususnya yang terlibat dalam pembuatan dasar dan polisi siasatan cukai.

METODOLOGI KAJIAN

Kajian ini telah menggunakan pendekatan persampelan tujuan (*purposive sampling*) yang dilakukan ke atas subjek yang mempunyai ciri-ciri khusus dan tertentu sahaja dipilih berdasarkan tujuan khusus penyelidikan (Noraini 2013). Temu bual telah dijalankan ke atas empat responden yang terdiri daripada pengarah-pengarah yang bertugas di Ibu Pejabat Lembaga Hasil Dalam Negeri. Berdasarkan Golden-Biddle dan Locke (2007) bahawa responden untuk proses temu bual tidak perlu ramai kerana perkara yang lebih penting ialah isu yang dikaji, maka kajian ini berpendapatan responden seramai empat orang adalah mencukupi. Pemilihan empat orang pegawai atasan ini adalah berdasarkan hierarki tertinggi mengikut bahagian yang dipertanggungjawabkan kepada mereka. Selain itu, responden yang dipilih adalah yang paling kerap terlibat dengan pembuatan keputusan di Ibu pejabat berkaitan dengan pemantauan, dasar dan polisi bagi aktiviti siasatan cukai. Responden yang ditemu bual adalah menepati kehendak kajian yang memerlukan pegawai LHDNM yang mempunyai pengalaman dan jawatan tertinggi dalam jabatan siasatan cukai. Temu bual dijalankan dengan pengenalan profil responden dan diikuti dengan soalan-soalan penting berkaitan dengan faktor-faktor yang mempengaruhi tempoh penyelesaian kes siasatan cukai. Maklumat profil responden adalah seperti di Jadual 1.

Jadual 1 menunjukkan responden terdiri dua orang lelaki dan dua orang perempuan. Dua dari responden berkenaan telah berkhidmat 30 tahun dan lebih, manakala

dua orang lagi bagi tempoh 19 tahun. Responden yang mempunyai pengalaman mengendalikan kes siasatan cukai melebihi 15 tahun adalah seramai 3 orang, dan hanya seorang sahaja mempunyai pengalaman kurang daripada 15 tahun. Kesemua responden pernah terlibat dengan aktiviti siasatan sivil dan jenayah.

PROSEDUR PENGUMPULAN DAN ANALISIS DATA

Penyelidik Silverman (2015) bersetuju temu bual adalah satu kaedah baik, paling bagus dan paling popular untuk mendapatkan maklumat dalam kajian kualitatif. Menurut Sekaran dan Bougie (2016) kaedah temu bual lebih menjimatkan masa, mudah dilaksanakan dan mengurangkan peratusan ketiadaan maklumbalas dari subjek yang dikaji. Kaedah temu bual yang dilakukan pula adalah secara bersemuka. Instrumen temu bual separa struktur digunakan dan alat perakam audio digunakan bagi merekod temu bual di antara penyelidik dengan responden. Temu bual separa struktur telah digunakan kerana soalan-soalan temu bual mudah disesuaikan dan diselaras dengan keadaan situasi semasa temu bual dijalankan (Sekaran & Bougie 2016). Kajian rintis juga telah dijalankan dengan bantuan seorang Pengarah Bahagian di ibu pejabat yang tidak terlibat dengan kajian ini untuk menguji instrumen temu bual. Sebarang pertindanan soalan dan perkara-perkara yang dikesan harus diberi perhatian telah diperolehi.

Dalam kajian ini, penyelidik terlebih dahulu menghubungi responden untuk mendapatkan kebenaran dan persetujuan untuk ditemujanji. Medium komunikasi yang digunakan melalui telefon dan email bagi tujuan mendapatkan kerjasama daripada pihak responden. Oleh kerana faktor kekangan masa responden, kebanyakan mereka dihubungi melalui talian telefon kerana faktor kesibukan mereka menghadiri mesyuarat dan tugas luar. Selepas penyelidik mendapatkan persetujuan daripada responden, surat rasmi diberikan kepada responden yang menerangkan secara jelas tentang tujuan temu bual dilaksanakan, objektif kajian, maklumat topik kajian, masa yang diambil untuk temu bual dan jaminan kerahsiaan. Manakala, tarikh, masa dan tempat ditemu bual telah ditetapkan sendiri oleh responden. Responden telah diberi

JADUAL 1. Profil responden

Kod Responden	Jantina	Tempoh Berkhidmat di LHDNM	Tempoh Terlibat Siasatan Cukai	Tempoh Berada di Jabatan Sekarang	Jenis Siasatan Cukai Pernah Terlibat	Tempat Temu bual	Tarikh Temu bual
DIR 1	Lelaki	19 Tahun	15 Tahun	2 Tahun	Sivil dan Jenayah	IbuPejabat LHDNM	14/11/2018
DIR 2	Lelaki	30 Tahun	24 Tahun	7 Tahun	Sivil dan Jenayah	IbuPejabat LHDNM	14/11/2018
DIR 3	Perempuan	19 Tahun	15 Tahun	5 Tahun	Sivil dan Jenayah	IbuPejabat LHDNM	22/11/2018
DIR 4	Perempuan	32 Tahun	14 Tahun	3 Tahun	Sivil dan Jenayah	Ibupejabat LHDNM	22/11/2018

jaminan bahawa temu bual yang dilaksanakan adalah bagi tujuan akademik sahaja. Semasa menemubual, penyelidik telah menggunakan soalan yang dicetak sebagai panduan sahaja dan proses temu bual dikawal dengan baik daripada perbincangan yang tersasar dan menyimpang daripada kajian dilakukan.

Data yang diperolehi daripada temu bual telah dianalisis secara tematik untuk mendapatkan maklumat yang bermakna. Data perlu dianalisis dengan kerangka analitikal yang bersesuaian (Herzog & Ali 2015). Data mentah yang diperolehi dari temu bual ditranskripsi kepada teks bertulis dan data akan diperiksa, disusun dan diasingkan mengikut soalan temu bual. Kemudian transkrip teks bertulis yang lengkap dibaca oleh penyelidik untuk memastikan maklumat yang diperolehi adalah berkredibiliti dan bersesuaian dengan kajian. Audio transkrip diulang dengar dan dirujuk silang dengan transkrip teks bertulis. Data dianalisa melibatkan pengkodan, mengenalpasti corak data yang sama dan pengumpulan di dalam satu tema atau beberapa sub-tema. Teknik tematik membantu bagi menganalisis secara terperinci dengan meletakkan maklumbalas yang sama di bawah tema yang sama. Bagi tujuan kebolehppercayaan data, transkrip teks bertulis yang telah diterjemah dari bentuk audio, pemeriksaan semula dilakukan dan dibuat perbandingan dengan data mentah temu bual responden bagi memastikan konsistensi dan kepercayaan kepada data. Seterusnya bagi menentukan kesahan data, penyelidik telah menghubungi responden semula bagi pengesahan penemuan. Proses ini bertujuan bagi memastikan data yang ditranskrip adalah tepat dan konsisten dengan jawapan ketika ditemu bual (Merriam 2009).

HASIL KAJIAN

Hasil kajian bagi analisis temu bual dibahagikan mengikut lima faktor yang mempengaruhi tempoh penyelesaian kes siasatan cukai iaitu undang-undang cukai, kecekapan pegawai LHDNM, strategi penguatkuasaan, penalti dan teknik siasatan. Faktor-faktor ini diperolehi daripada kajian-kajian lepas dan hasil daripada maklumbalas temu bual responden yang diperolehi bagi menentukan sama ada lima faktor tersebut mempengaruhi tempoh penyelesaian kes siasatan cukai.

FAKTOR UNDANG-UNDANG CUKAI

Pengetahuan cukai amat penting di era sistem taksir sendiri (Loo et al. 2009) dan kegagalan mengetahui undang-undang cukai menyebabkan pembayar cukai tanpa sengaja melakukan kesalahan mengisi borang retan (Loo et al. 2008). Undang-undang cukai yang kompleks pula memberi kesan kepada tahap pematuhan (Saad 2014). Namun begitu, undang-undang cukai tidak mempengaruhi keberkesanan di dalam penguatkuasaan terutama siasatan cukai (Raig et al. 2014). Hasil dari temu bual yang dijalankan, kesemua responden tidak bersetuju dengan kenyataan bahawa faktor undang-undang cukai adalah faktor yang mempengaruhi

tempoh kes siasatan diselesaikan. Responden menyatakan tiada sebab faktor ini mengganggu tempoh kes siasatan selesai kerana peruntukan dan taksiran undang-undang cukai yang sedia ada tidak boleh diubah sewenang-wenangnya dan telah dinyatakan dengan jelas. Masalah kurang kefahaman akta cukai dalam kalangan pembayar cukai atau ejen cukai telah diperincikan menerusi Garis Panduan yang dikeluarkan oleh LHDNM dari masa ke masa. Sekiranya berlaku pertikaian antara LHDNM dan pembayar cukai mahupun ejen cukai, kes disiasat akan dihantar ke Pesuruhjaya Cukai bagi mendapatkan keputusan. Kes-kes yang dirujuk kepada Pesuruhjaya Cukai selalunya melibatkan penggunaan peruntukan di dalam akta cukai yang berkaitan dengan isu-isu teknikal cukai dan kekaburan di dalam tafsiran cukai sahaja. Pernyataan hasil daripada temu bual adalah seperti berikut: -

“Pada pendapat saya, akta cukai yang sedia ada telah pun jelas. Cuma kadang kala sekiranya terdapat isu pertikaian dengan pembayar cukai ataupun ejen cukai dan tiada persetujuan dicapai antara LHDNM dan pembayar cukai, kes akan dihantar ke Pesuruhjaya khas Cukai Pendapatan untuk memastikan takrifan LHDNM ataupun taksiran pembayar cukai yang mana satu betul” - Responden 1.

“Pertikaian tafsiran di dalam peruntukan Akta Cukai terjadi bagi kes-kes yang melibatkan isu-isu teknikal. Contohnya kes tafsiran Akta Cukai Pendapatan dengan Akta Cukai Keuntungan Hartanah berkaitan pelupusan hartanah oleh pembayar cukai iaitu sama ada tanah tu diiktiraf sebagai aset ataupun sebagai aset semasa” - Responden 2

“Taksiran dan penggunaan peruntukan cukai pendapatan mungkin berbeza kerana persepsi ejen cukai dan juga persepsi pegawai LHDNM itu berbeza. Pihak LHDNM dan pembayar cukai perlu betul-betul faham macam mana nak membaca Akta Cukai.” - Responden 3

“Tafsiran dan penggunaan peruntukan di dalam undang-undang menjadi pertikaian hanya berlaku apabila persetujuan bersama tidak tercapai sahaja” - Responden 4

Secara kesimpulannya, undang-undang cukai tidak mempengaruhi tempoh kes diselesaikan walaupun wujud pandangan berbeza di antara LHDNM dan pembayar cukai atau ejen cukai. Bagi siasatan cukai, pelaksanaan aktiviti penguatkuasaan adalah mengikut akta cukai dan prosedur kerja yang ditetapkan serta telah diterangkan secara telus di dalam rangkakerja siasatan cukai yang menjadi panduan dan arahan oleh setiap pegawai siasatan.

FAKTOR KECEKAPAN PEGAWAI LHDNM

Kesemua responden kajian bersetuju bahawa kecekapan pegawai siasatan cukai merupakan faktor yang memberi kesan kepada tempoh kes diselesaikan. Kecekapan ini diukur melalui kemahiran dan pengetahuan pegawai penyiasat. Kecekapan pegawai memberi kesan kepada keberkesanan penguatkuasa yang dilakukan seperti yang dinyatakan oleh kajian Raig et al. (2014) dan juga Lai dan

Choong (2009). Antara pernyataan temu bual berkenaan faktor ini adalah seperti berikut: -

“Pengetahuan dan kemahiran pegawai siasatan memang penyumbang utama kepada penyelesaian kes. Selain itu, faktor kerjasama daripada pembayar cukai juga perlu diambil kira. Kelewatan dokumen yang diterima dari pembayar cukai menyebabkan tempoh penyelesaian lambat diselesaikan. Bila kurang kerjasama daripada pembayar cukai tempoh penyelesaian kes lewat diselesaikan” - Responden 1

“Pegawai yang cekap akan dapat melihat isu-isu pengelakan cukai pada semua dokumen yang ada. Pegawai juga perlu cekap di dalam menggunakan perantis ‘software’ yang disediakan oleh LHDNM bagi mengenalpasti pengelakan cukai” - Responden 2

“Lembaga Hasil dalam Negeri Malaysia memerlukan pegawai yang berpengetahuan dan lebih berpengalaman di dalam kes-kes yang berkaitan dengan teknikal cukai supaya kes akan diselesaikan dengan segera mengikut akta dan difahami oleh ejen cukai” - Responden 3

“Pengetahuan dan kemahiran pegawai memberi kesan. Tempoh penyelesaian menjadi terkesan apabila pegawai masih mencari-mencari isu yang tidak dijumpai” - Responden 4

Di dalam mengurangkan tempoh kes diselesaikan, LHDNM perlu meningkatkan kecekapan dan kemahiran pegawai dengan melaksanakan amalan bekerja secara kumpulan yang terdiri pegawai berpengalaman dan pegawai kurang berpengalaman. Bekerja di dalam kumpulan boleh menggalakkan pertukaran idea dan maklumat bagi sesuatu kes disiasat. Selain itu, strategi bekerja secara berkumpulan dapat mengatasi kekeliruan di dalam membuat keputusan yang dibuat oleh pegawai siasatan terhadap sesuatu kes. Pandangan dari sudut berbeza daripada pegawai berpengalaman di dalam memperkukuhkan hujah isu pengelakan cukai yang dibangkitkan dapat membantu mempercepatkan kes diselesaikan. Hasil daripada temu bual menyatakan seperti berikut: -

“Saya setuju terutama kes-kes yang melibatkan isu teknikal ataupun kes-kes yang memerlukan kepakaran sesuatu industri. LHDNM memerlukan pegawai siasatan yang berpengalaman dan mempunyai kemahiran yang tinggi untuk memahami industri tersebut” - Responden 1

“Memang kalau diikuti pegawai penyiasat berpengalaman akan ambil masa yang singkat untuk temui isu. Jika sekiranya kumpulan tu bekerjasama antara satu sama lain, serta diketuai oleh seorang yang berpengalaman sememangnya dapat membantu menyelesaikan kes dengan lebih cepat dan dalam tempoh yang disarankan” - Responden 2.

“Ya saya bersetuju. Bila kurang berpengalaman dalam siasatan akan beri kesan kepada tempoh penyelesaian kerana ia mengundang pertikaian di antara ejen cukai yang berpengalaman dengan cara pegawai siasatan menyelesaikan sesuatu kes itu” - Responden 3

“Ya kerja berkumpulan amat penting dan memang penyumbang kepada tempoh kes diselesaikan. Pegawai berpengalaman akan jadi mentor. Mereka akan membantu pegawai baru di dalam meningkatkan pengetahuan pegawai baru” - Responden 4

Secara kesimpulan, untuk mengatasi masalah penguatkuasaan terutama di dalam mengurangkan tempoh selesai kes, kecekapan pegawai siasatan cukai perlu dititikberatkan. Pegawai penyiasat perlu mempertingkatkan pengetahuan dan kemahiran supaya kes disiasat lebih mudah diselesaikan. Tahap pengetahuan modus operandi pengelakan cukai bagi skim-skim baru yang dilakukan perlu ditingkatkan malah pegawai penyiasat perlu berkemahiran yang tinggi di dalam pengecaman dokumen palsu seperti inbois palsu dan keterangan di dalam dokumen yang tidak benar. Pegawai penyiasat juga perlu mempunyai kemahiran di dalam forensik komputer. Malahan, pegawai penyiasat perlu berpengetahuan menganalisa perisian perakaunan, cakera keras dan storan data bagi mendapatkan maklumat yang tersembunyi di dalam komputer yang sukar diperolehi secara fizikal.

FAKTOR STRATEGI PENGUATKUASAAN

Kesemua responden juga bersetuju bahawa strategi penguatkuasaan perlu digunakan sebagai salah satu langkah mengatasi masalah tempoh penyelesaian kes dan perlu dilaksanakan secara teratur. Aktiviti siasatan cukai perlu dilaksanakan secara konsisten supaya pembayar cukai patuh kepada undang-undang cukai dan menyedari kewujudan LHDNM di dalam penguatkuasaan. Rangka kerja siasatan cukai menerangkan secara khusus pelaksanaan siasatan cukai dijalankan supaya pembayar cukai mengetahui bahawa setiap perkara yang dikuatkuasakan adalah mengikut prosedur yang ditetapkan. Antara pernyataan temu bual adalah seperti berikut: -

“Strategi LHDNM berdasarkan piramid tahap pematuhan yang dilihat berada di lapisan paling atas adalah yang difokuskan oleh siasatan cukai. Penguatkuasaan LHDNM memfokus kepada pembayar cukai yang langsung tidak patuh dan tegar. LHDNM mahu pastikan golongan pembayar cukai ini melakukan penyerahan secara sukarela untuk membayar cukai. Penguatkuasaan konsisten juga adalah sasaran utama LHDNM. Jika LHDNM konsisten dapat mengurangkan kadar ketidakpatuhan tegar, itu adalah kejayaan yang besar” - Responden 1

“Bila LHDNM konsisten dalam sesuatu perkara tu, orang awam akan sedar kehadiran LHDNM dan menyedari bahawa kita mampu melakukan penyiasatan dan juga peniaga-peniaga pun tahu setakat mana kita boleh buat. Oleh itu, apabila kesedaran ada di pihak pembayar cukai ataupun orang awam jadi strategi penguatkuasaan yang konsisten akan dapat dicapai dan boleh dilaksana” - Responden 2

“Memandangkan Lembaga Hasil adalah satu badan untuk mengutip cukai kepada negara, penguatkuasaan adalah salah satu aktiviti utama. Orang awam perlu tahu apa yang dibayar, cukai yang di bayar itu untuk tujuan apa dan kita kena beri

pendedahan sebenarnya apa yang mereka kena bayar. Dengan cara itu penguatkuasaan mesti konsisten dengan apa yang LHDNM kutip supaya reputasi LHDN akan lebih positif” - Responden 3

“Penguatkuasaan yang konsisten mesti mengikut rangkakerja siasatan cukai (RKSC). RKSC adalah penting sebagai panduan dan janji kita kepada orang awam bagaimana siasatan dikendalikan. LHDNM mesti telus tentang bagaimana siasatan dilakukan dan apa yang diputuskan daripada siasatan cukai” - Responden 4

Seterusnya bagi mengurangkan tempoh penyelesaian kes, kesemua responden berpendapat perluingkatkan penguatkuasaan khususnya bagi mendapatkan maklumat dan dokumen pembayar cukai. Selari dengan Hor (2008), LHDNM masih mempunyai kekurangan untuk mendapatkan maklumat yang lengkap dari pembayar cukai kerana kurang kerjasama dari pembayar cukai. RKSC telah menjelaskan tanggungjawab pembayar cukai apabila disiasat. Namun, sehingga sekarang mereka masih lagi tidak menjalankan tanggungjawab yang sepatutnya. Pernyataan temu bual berkenaan mempertingkatkan tahap penguatkuasaan adalah seperti berikut: -

“Sebenarnya penguatkuasaan yang dilaksanakan sekarang sudah mencukupi. Kuasa yang diturunkan oleh Ketua Pengarah LHDNM kepada pegawai penyiasat sudah mencukupi untuk menangani isu-isu pengelakan cukai tetapi perlu tambahkan kuasa tambahan mendapatkan maklumat” - Responden 1

“Perlu dilihat kepada peruntukan seksyen untuk mendapatkan maklumat dan jika dilihat beberapa akta selain akta cukai pendapatan mampu mendapatkan maklumat lebih daripada kuasa yang ada termaktub di dalam akta cukai pendapatan. Secara tidak langsung boleh membantu LHDNM menyiasat dan menyelesaikan kes dengan lebih cepat” - Responden 2

“Mungkin kerana akta cukai pendapatan dimeteri pada tahun 1967. Pindaan perlu dibuat supaya mengikut peredaran semasa dan akan dapat membantu kes siasatan cukai diselesaikan dalam tempoh ditetapkan” - Responden 3

“Akta yang ada sudah mencukupi untuk kerja-kerja siasatan cukai. Sekarang yang diperlukan adalah memperkukuhkan akta di dalam perkara-perkara mendapatkan rekod atau dokumen pembayar cukai supaya kes dapat diselesaikan dengan segera. Setakat ini LHDNM telah melakukan tugas dengan baik” - Responden 4

Kesemua responden juga bersetuju bahawa siasatan jenayah masih merupakan penguatkuasaan yang berkesan untuk mengekang pengelakan cukai seperti mana yang dinyatakan oleh kajian Dubin (2007). Kes yang didakwa oleh siasatan jenayah memberi kesan kepada kadar pematuhan cukai serta meningkatkan kesedaran pembayar cukai untuk lebih patuh. Namun, siasatan jenayah mengambil yang lama untuk diselesaikan kerana proses pembuktian melibatkan pernyataan saksi yang ramai dan melibatkan keputusan daripada Jabatan Undang-undang LHDNM untuk urusan pendakwaan. Tambahan

pula, kes siasatan jenayah hanya dapat diselesaikan apabila mahkamah telah membuat keputusan. Oleh itu, penguatkuasaan secara siasatan jenayah bukan merupakan satu strategi yang boleh mengurangkan tempoh penyelesaian kes disiasat. Pernyataan dari temu bual adalah seperti berikut: -

“Siasatan jenayah adalah penguatkuasaan yang terbaik boleh dilakukan. Masalahnya di Malaysia proses untuk mendakwa pembayar cukai mengambil tempoh yang panjang” - Responden 1

“Siasatan jenayah ini satu kes yang panjang. Walaubagaimanapun ia penting dalam memberi satu gambaran kepada orang awam bahawa LHDNM serius dalam menjalankan aktiviti penguatkuasaan. Di samping itu juga, kadang-kadang LHDNM pun perlu juga sedar setakat mana kuasa yang ada dan hanya mahkamah yang menentukan sama ada butir-butir yang kita kemukakan itu adalah kukuh di dalam membuktikan bahawa pembayar cukai itu bersalah dengan mengelakkan cukai” - Responden 2

“Siasatan jenayah dalam LHDNM memberi kesan positif terhadap kepatuhan cukai. Secara umumnya, pembayar cukai menyedari bahawa kesalahan pengelakan cukai akan memberi kesan negatif kepada mereka. Setiap keputusan mahkamah banyak membantu pihak LHDNM walaupun keputusannya adalah lambat” - Responden 3

“Siasatan jenayah hanya dilakukan ke atas sekelompok kecil pembayar cukai yang tegar sebab mahkamah akan mengambil masa untuk membuat keputusan. Untuk tujuan pencegahan pengelakan cukai kes siasatan jenayah adalah bagus malah meningkatkan publisiti LHDNM ke atas kesalahan mengelak cukai” - Responden 4

Secara kesimpulan, bagi mengurangkan tempoh penyelesaian kes disiasat, strategi penguatkuasaan LHDNM perlu dilaksanakan secara teratur dan konsisten. Perubahan yang terlalu kerap terhadap strategi penguatkuasaan akan menyebabkan prestasi siasatan cukai terjejas dan melirukan pegawai siasatan. Malah, kekerapan mengubah strategi penguatkuasaan mengundang ketidakpuasan hati pembayar cukai atau ejen cukai yang disiasat dan menyukarkan pegawai siasatan bagi memperjelaskan kepada pembayar cukai ataupun ejen cukai. Kerjasama pembayar cukai di dalam mengemukakan dokumen perlu dilakukan dengan menambah peruntukan di dalam akta mahupun ditegaskan di dalam RKSC. Tujuannya adalah supaya LHDNM dapat mengatasi kelewatan kes diselesaikan akibat dokumen yang tidak lengkap dikemukakan oleh pembayar cukai.

FAKTOR PENALTI CUKAI

Kajian Yunus et al. (2017) menyatakan sekatan penalti adalah pilihan utama pentadbir cukai untuk meningkatkan tahap pematuhan. Pengenaan penalti adalah satu strategi penguatkuasaan untuk mengekang pengelakan cukai dan meningkatkan tahap pematuhan cukai secara sukarela. Daripada hasil temu bual yang dijalankan, kesemua

responden bersetuju bahawa penalti merupakan salah satu penguatkuasaan yang paling berkesan di dalam mempercepatkan tempoh kes siasatan diselesaikan. Pernyataan hasil temu bual adalah seperti berikut: -

“Ya saya setuju. LHDNM akan memastikan tindakan penalti dikenakan ke atas pembayar cukai yang tegar terutama kepada pembayar cukai yang berulang kesalahan mengelak cukai dan pegawai boleh selesaikan kes” - Responden 1

“Masalah pertama adalah rayuan daripada pembayar cukai sendiri dan kedua kepada pegawai siasatan kerana kedua-dua pihak lewat-lewatkan atau lambat mengambil tindakan. Malahan struktur penalti telah ditentukan dan ditetapkan” - Responden 2

“Pada pendapat saya struktur penalti yang sedia ada sekarang memang cukup baik dan LHDNM sudah terlalu baik kepada pembayar cukai dan juga berkait dengan tempoh selesai kes” - Responden 3

“Penalti siasatan boleh dinaikkan untuk halang aktiviti pencegahan dan secara tidak langsung kes boleh diselesaikan oleh LHDNM” - Responden 4

Kesemua responden seterusnya bersetuju bahawa tempoh penyelesaian kes dapat dikurangkan dengan mengenakan kadar penalti yang tinggi bagi kes berulang. Selari dengan kajian Lee (2002) yang menyatakan bahawa pengenaan penalti sepatutnya berdasarkan kesalahan yang dilakukan. Penguatkuasaan penalti yang tinggi terhadap kesalahan berulang perlu bagi memberi kesedaran kepada pembayar cukai supaya tidak mengulangi kesalahan yang sama. Pernyataan daripada hasil temu bual seperti berikut: -

“Saya bersetuju. LHDNM sepatutnya mengenakan penalti yang tinggi kepada pembayar cukai yang tegar dan mengulangi kesalahan. Walaupun tindakan siasatan telah diambil tetapi pembayar cukai masih lagi belum belajar dari kesalahan yang dibuat malah masih tak mengikut undang-undang percukaian sedia ada. Jika dikenakan penalti yang tinggi dan maksimum pembayar cukai yang lebih patuh pada masa hadapan” - Responden 1.

“Sebenarnya berkaitan dengan penalti yang tinggi ini adalah bergantung pada pembayar cukai. Kadang-kadang ada pembayar cukai buat dua atau tiga kali kesalahan yang sama di dalam pengelakan cukai. Mungkin pembayar cukai berfikir bahawa penguatkuasaan kita masih belum cekap” - Responden 2

“Penalti berganda ini atas sebab pengulangan kesalahan. LHDNM sepatutnya mengenakan penalti yang tinggi supaya memberikan kesedaran pada pembayar cukai untuk tidak melakukan kesalahan sama. Tidak salah mengenakan penalti yang tinggi kerana pembayar cukai mengulangi kesalahan yang sama” - Responden 3

“Kes berulang sepatutnya dikenakan penalti yang tinggi kerana ia bukan kesalahan yang pertama” - Responden 4

Selain itu, strategi yang boleh dikuatkuasakan oleh LHDNM di dalam mengurangkan tempoh kes siasatan diselesaikan adalah dengan mempermudah sistem penalti yang dikenakan. Responden menyatakan bahawa kerumitan sistem penalti yang diamalkan sekarang perlu dikurangkan kerana pengenaan penalti semasa ditentukan berdasarkan tempoh penyelesaian dan tempoh ansuran yang dipohon. Selain itu, kesemua responden juga tidak bersetuju kadar satu penalti dilaksanakan kerana mengundang ketidakadilan dalam kalangan pembayar cukai. Pernyataan hasil temu bual berkenaan penggunaan kadar satu penalti adalah seperti berikut: -

“Saya kurang setuju sebab saya berpendapat golongan individu yang menerima pendapatan gaji kadangkala mereka mungkin cuai ataupun salah tuntutan seperti tuntutan zakat. Kesalahan ini bagi saya minimum sahaja berbanding dengan kesalahan yang betul-betul tegar. Namun sistem penalti masih lagi merumitkan dan perlu dikurangkan” - Responden 1.

“Tidak bersetuju saya rasa tak adil dan tidak meningkatkan pun imej LHDNM. LHDNM perlu lihat pada jenis kesalahan yang dilakukan dan juga berdasarkan arahan operasi di mana penalti ditentukan oleh tempoh persetujuan dan ansuran yang dipohon” - Responden 2

“Saya tidak setuju kerana kesalahan tu bergantung pada kekerapan kesalahan yang berlaku dan juga tempoh aktiviti siasatan yang dijalankan” - Responden 3

“Tidak setuju. Tetapi LHDNM boleh mengurangkan kerumitan pelaksanaan sistem penalti” - Responden 4

Secara kesimpulan, strategi LHDNM bagi mengatasi masalah tempoh kes diselesaikan adalah dengan mengurangkan kerumitan di dalam pelaksanaan pengenaan penalti yang bergantung kepada tempoh persetujuan dan tempoh ansuran yang dipohon. Penalti yang mengundang ketidakpuasan hati juga akan menyebabkan persetujuan gagal dicapai antara LHDNM dengan pembayar cukai atau ejen cukai. Kelewatan kes untuk diselesaikan atas faktor penalti cukai boleh mengheret kes ke peringkat lebih tinggi untuk dibuat keputusan dan akan mengambil masa untuk dikaji semula. Selain itu, LHDNM perlu mengenakan penalti cukai yang tinggi ke atas pembayar cukai yang melakukan kesalahan berulang. Faktor penalti yang tinggi mendorong pihak pembayar cukai untuk memberi kerjasama di dalam penyelesaian kes.

FAKTOR TEKNIK SIASATAN

Hasil dari temu bual ke atas responden seterusnya menyatakan teknik siasatan cukai sememangnya mempengaruhi tempoh kes diselesaikan dan membantu siasatan cukai di dalam pembuktian isu pengelakan cukai. Teknik siasatan merupakan kaedah atau langkah-langkah yang digunapakai oleh pegawai penyiasat bagi mengenalpasti pengelakan cukai iaitu kaedah penyata modal dan kaedah akaun seperti yang dinyatakan di

dalam RKSC 2007. RKSC 2007 juga menyatakan kaedah penyata modal diselesaikan dalam tempoh 24 bulan dan kaedah akaun dalam tempoh 18 bulan dari tarikh disiasat. Penggunaan teknik siasatan LHDNM untuk mengenalpasti pengelakan cukai merupakan kaedah yang diterima pakai oleh pentadbir cukai di negara-negara lain. Malahan, tidak wujud sebarang pertikaian dalam kalangan pembayar cukai atau ejen cukai ke atas pembuktian isu pengelakan cukai dengan teknik siasatan LHDNM yang sedia ada.

Kesemua responden juga bersetuju bahawa kaedah secara perakaunan adalah lebih mudah berbanding dengan kaedah penyata modal seperti mana juga yang dinyatakan oleh Hor (2008). Pembuktian pengelakan cukai adalah melibatkan perekodan transaksi akaun di dalam syarikat ataupun perniagaan. Kaedah secara perakaunan sesuai dilakukan bagi mengenalpasti pengelakan cukai ke atas organisasi seperti syarikat, perkongsian dan pemilikan tunggal perniagaan. Bagi penyata modal pula, penggunaan kaedah hanya melibatkan individu seperti pengarah, pemegang saham, pengurus atau pemilik perniagaan dan tidak boleh dilaksanakan ke atas organisasi kerana kaedah ini mengukur tahap kemampuan individu. Kajian Nawawi et al. (2018) menyatakan sebab utama penyata modal kurang dilaksanakan dan sukar diselesaikan kerana ketiadaan maklumat. Kes dikendalikan melibatkan tempoh masa yang panjang dan bergantung kepada maklumat yang diperolehi (Nawawi et al. 2018). Penyataan hasil temu bual seperti berikut: -

“Pada pandangan saya, kaedah diguna bergantung kepada kes yang kita dikerjakan. Kalau kes yang dikerjakan adalah kes syarikat, kaedah yang sesuai adalah secara akaun. Kalau untuk mengukur kekayaan luar biasa seseorang pembayar cukai kaedah secara penyata modal digunakan kerana penyata modal tidak boleh digunakan ke atas syarikat.” - Responden 1

“Kebiasaannya kaedah secara akaun adalah mudah dan tiada masalah untuk mendapat isu-isu pengelakan cukai kerana dokumen pengelakan cukai dijumpai semasa lawatan mengejut dilakukan” - Responden 2

“Semakan akaun ini lebih mudah kerana kita berurusan dengan maklumat dokumen dan jumlah terlibat. Laporan kewangan membantu di dalam menerangkan pergerakan aliran tunai dan pergerakan aktiviti syarikat tersebut kerana itu ia lebih mudah berbanding dengan penyata modal” - Responden 3

“Untuk penyata modal yang menjadi masalah ialah mendapatkan maklumat bank individu dari pihak bank yang memerlukan masa yang lama. Secara umumnya, kaedah secara akaun lebih mudah” - Responden 4

Bagi mengatasi masalah kelewatan kes disiasat, strategi penguatkuasaan siasatan cukai tertumpu kepada proses mendapatkan bukti pengelakan cukai secara pengambilan sumber digital. Pembuktian isu pengelakan cukai sebegini memudahkan cara kerja pegawai siasatan dan tempoh masa kes disiasat boleh dipercepatkan. Sebagaimana yang dinyatakan oleh kajian Chan et al.

2013, dokumen yang tersimpan dalam bentuk ‘soft copy’ di dalam peranti storan komputer sememangnya perlu diperolehi dan dipelihara kerana wujud usaha-usaha pembayar cukai untuk mengelak cukai. Pegawai siasatan pula perlu membuat keputusan dengan menilai sama ada data atau maklumat dari sumber digital bersesuaian dan berguna di dalam kes yang disiasat. Tujuannya untuk memastikan isu pengelakan cukai yang dibangkitkan kepada pembayar cukai mempunyai keterangan maklumat dan dokumen sokongan yang lengkap. Penyataan hasil temu bual seperti berikut: -

“Ya saya setuju. Apabila LHDNM ambil data akaun secara ‘soft copy’, yang paling utama semakan ataupun mengenalpasti isu pengelakan cukai dapat dilakukan dengan cepat daripada menyemak secara fizikal dokumen yang mengambil masa untuk dihabiskan” - Responden 1

“Ya membantu mempercepatkan kes selesai kerana sumber digital ini akan membantu di dalam menganalisa dan mengenalpasti satu-satu transaksi oleh pembayar cukai” - Responden 2

“Ya lebih banyak membantu kerana daripada sumber digital yang perolehi banyak terdapat maklumat pengelakan cukai dan ia membantu menyelesaikan kes siasatan cukai” - Responden 3

“Ya untuk mengenalpasti pengelakan cukai dan juga untuk mempercepatkan penyusunan data. Tetapi ia hanya membantu tugas pegawai sahaja. Akhirnya pegawai siasatan sendiri yang perlu membuat keputusan sama ada data atau maklumat yang diperolehi daripada sumber digital adalah berguna di dalam pembuktian pengelakan cukai berlaku” - Responden 4

Seterusnya kesemua responden tidak bersetuju tentang penggunaan hiraki kuasa dalam menentukan teknik siasatan cukai. Pemilihan teknik siasatan berdasarkan jawatan dan kuasa di dalam siasatan cukai akan menghalang strategi untuk mempercepatkan kes selesai dan juga melambatkan usaha mengekang pengelakan cukai. Langkah yang perlu dilakukan oleh siasatan cukai adalah memastikan pegawai siasatan berkemahiran dan cekap menggunakan setiap teknik siasatan untuk mengesan isu pengelakan cukai. Secara tidak langsung boleh meningkatkan kepercayaan pembayar cukai tentang teknik siasatan cukai yang digunakan di dalam aktiviti penguatkuasaan. Justeru itu, meningkatkan dan mempelbagaikan teknik siasatan cukai dalam kalangan pegawai siasatan tanpa mengira hiraki kuasa adalah perlu sebagai strategi siasatan cukai bagi memerangkap kesalahan mengelak cukai oleh pembayar cukai yang tegar. Pernyataan hasil temu bual adalah seperti berikut: -

“Saya tidak setuju. Teknik siasatan yang akan digunakan ini bergantung kepada kes yang disiasat. Di cawangan siasatan pegawai ataupun ahli di dalam kumpulan pegawai penyiasat yang akan membuat keputusan terhadap suatu kes. Jika mereka menghadapi masalah untuk meneruskan siasatan mereka minta nasihat kepada timbalan pengarah atau pengarah untuk tindakan seterusnya” - Responden 1

“Saya rasa tidak. Kalau ada hiraki pun, tetapi pegawai itu tidak berpengalaman di dalam menyelesaikan kes, akan menghadapi masalah juga” - Responden 2

“Saya tak setuju kerana teknik siasatan perlu diketahui oleh semua tahap pegawai kerana siasatan bergerak secara berkumpulan” - Responden 3

“Tidak setuju. Pegawai siasatan termasuk pengarah boleh menggunakan teknik siasatan yang sama. Tiada sekatan ke atas pegawai tertentu sahaja boleh menggunakan teknik tertentu” - Responden 4

Secara kesimpulan, teknik siasatan bagi pembuktian isu pengelakan cukai perlu menggunakan teknik yang betul dan bersesuaian. Ketidakecekapan menggunakan sesuatu teknik siasatan secara akaun mahupun penyata modal akan menyebabkan penyelesaian kes tidak dipersetujui oleh pembayar cukai atau ejen cukai. Bantuan teknologi komputer bagi mendapatkan bukti secara digital perlu ditekankan supaya usaha mengenalpasti isu pengelakan cukai dapat dipercepatkan.

PERBINCANGAN

Daripada lima faktor yang dikaji di dalam kajian temu bual ini menunjukkan faktor kecekapan pegawai, strategi penguatkuasaan, penalti dan teknik siasatan mempengaruhi tempoh kes siasatan diselesaikan. Manakala, faktor undang-undang tidak mempengaruhi tempoh kes diselesaikan. Undang-undang cukai telah termaktub dan harus dipatuhi oleh pembayar cukai. Aktiviti siasatan cukai mesti mengikut peruntukan akta sedia ada. Perbezaan tafsiran dan peruntukan akta cukai sememangnya wujud dan menyebabkan pertikaian di antara LHDNM dan pembayar cukai atau ejen cukai seperti mana yang dinyatakan oleh kajian Perram (2010) dan Mohamad et al. (2017). Namun, kes disiasat boleh diselesaikan sekiranya pegawai siasatan telah menerangkan secara jelas setiap isu pengelakan cukai yang dibangkitkan. Sebarang taksiran dan penggunaan sesuatu peruntukan di dalam akta telah disokong dengan bukti yang mencukupi. Sekiranya wujud pertikaian, kes disiasat akan menghadapi masalah untuk diselesaikan dalam tempoh yang ditetapkan dalam RKSC. Jabatan siasatan pula perlu kerap menyalurkan maklumat bagi sebarang isu teknikal mahupun isu pengelakan cukai lain kepada setiap pegawai siasatan untuk dikemaskini.

Di dalam mengurangkan tempoh kes siasatan diselesaikan, strategi yang perlu dititikberatkan adalah kecekapan pegawai bagi memastikan imej dan reputasi LHDNM sebagai agensi penguatkuasaan terjaga seperti dinyatakan oleh Raig et al. (2014). Tanggungjawab meningkatkan kecekapan pegawai siasatan perlu melibatkan perhatian pihak atasan bagi memastikan kecekapan pegawai berada pada tahap yang tinggi. Kajian ini selari dengan kajian yang dijalankan oleh Muhammad (2013) dan Raig et al. (2014) yang menyatakan kepentingan pegawai LHDNM meningkatkan tahap pengetahuan dan kemahiran. Pegawai siasatan juga perlu didedahkan dengan pengetahuan dan

kemahiran yang melangkaui kemampuan pengelak cukai bagi memudahkan kes diselesaikan dengan cepat terutama di dalam menjejaki kaedah atau skim pengelakan cukai yang wujud. Oleh itu, semakan kes oleh pegawai siasatan sepatutnya tidak hanya tertumpu kepada isu tertentu sahaja tetapi juga terhadap isu teknikal cukai. Tambahan pula, siasatan cukai dilihat amat jarang sekali memberi tumpuan kepada kes isu teknikal cukai dan kebanyakan kes diselesaikan melibatkan isu-isu utama seperti pendapatan terkurang lapor, kos terlebih tuntutan dan perbelanjaan yang tidak dibenarkan. Selain itu, hasil kajian ini juga konsisten dengan kajian Raig et al. 2014 yang menyatakan penekanan kepada perkongsian ilmu dikalangan pegawai perlu dilakukan bagi meningkatkan tahap kompetensi pegawai siasatan cukai dan sebagai salah satu proses perbelajaran. Ketidakeimbangan tahap pengetahuan dan kemahiran dikalangan pegawai siasatan terutama antara pegawai baru dan berpengalaman dapat dikurangkan menerusi perkongsian pengetahuan dan juga membantu menyelesaikan kes dalam tempoh ditetapkan. Amalan kerja secara kumpulan perlu diteruskan supaya lebih banyak idea kreatif dan inovatif boleh diperolehi. Ketua kumpulan perlu diketuai oleh seorang Ketua Penolong Pengarah yang mempunyai kuasa untuk membuat keputusan di samping keputusan yang dibuat oleh timbalan pengarah dan pengarah Cawangan siasatan. Ketua Kumpulan perlu berkongsi idea, data serta membuat keputusan yang jitu bagi mengelak sebarang kelewatan penyelesaian kes.

Hasil kajian juga menunjukkan bahawa strategi penguatkuasaan mempengaruhi tempoh kes diselesaikan oleh pegawai siasatan. Strategi penguatkuasaan efektif, konsisten dan dipercayai dapat membantu siasatan cukai menguatkuasakan undang-undang cukai bagi mengekang pengelakan cukai (Mckerchar 2007; Daud et al. 2018). Dengan adanya strategi penguatkuasaan yang baik pegawai siasatan dapat merancang dan mengekalkan momentum menyelesaikan kes dalam tempoh yang ditetapkan. Ke kerapn membuat perubahan ke atas strategi penguatkuasaan akan menjejaskan prestasi siasatan cukai secara keseluruhan. Proses kes siasatan yang sedang dijalankan akan turut terjejas dan akan membuka peluang kepada pembayar cukai untuk tidak memberi kerjasama (Hor 2008). Malah, pegawai siasatan cukai akan menghadapi masalah di dalam memberi justifikasi di dalam pelaporan pengemukaan fail siasatan cukai. Kesedaran pembayar cukai tentang kewujudan penguatkuasaan LHDNM yang konsisten perlu dititikberatkan. Selain itu, LHDNM perlu mengatasi masalah berkaitan dengan pengemukaan dokumen sokongan apabila dipohon oleh pembayar cukai. Masalah kerjasama dari pembayar cukai di dalam mengemukakan maklumat dan dokumen sokongan yang lengkap menjadi punca kelewatan kes diselesaikan seperti yang dinyatakan oleh Hor (2008). LHDNM memerlukan peruntukan akta mahupun penambahbaikan ke atas RKSC bagi mendapatkan dokumen lengkap daripada pembayar cukai yang membelenggu pegawai siasatan selama ini. Peranan siasatan jenayah juga amat penting. Namun siasatan jenayah hanya memberi

tumpuan kepada sekelompok kecil pembayar cukai tegar walaupun publisiti ke atas kes pendakwaan adalah meluas. Pembuktian di dalam siasatan jenayah mesti melalui pandangan Jabatan Undang-undang yang mengambil masa yang lama di dalam mendapatkan persetujuan bagi tujuan pendakwaan. Oleh itu, LHDNM perlu mencapai tahap kualiti strategi penguatkuasaan yang tinggi dan berkredibiliti supaya dilihat mampu mengekang pengelakan cukai daripada berleluasa.

Hasil kajian ini selari dengan kajian Raig et al. (2014) dan Yunus et al. (2017) yang menunjukkan penalti cukai memberi kesan kepada penguatkuasaan dan mempengaruhi tempoh selesai kes. Penguatkuasaan kadar penalti terhadap kesalahan yang dilakukan oleh pembayar cukai perlu menggunakan pendekatan yang tidak membebaskan pembayar cukai dan menggunakan kadar penalti yang adil (Raig et al. 2014). LHDNM perlu mewujudkan kadar penalti yang pelbagai bagi memberi peluang kepada pembayar cukai untuk memilih dan mengurangkan kerumitan perlaksananya. Contohnya sekiranya pembayar cukai telah mengaku mengelak cukai pada pertemuan pertama perbincangan kadar penalti seharusnya rendah daripada perbincangan kedua dan seterusnya. Secara tidak langsung kerjasama antara LHDNM dan pihak pembayar cukai dan ejen cukai dapat mempercepatkan kes diselesaikan.

Kajian ini juga selari dan konsisten dengan kajian McKerchar dan Evans (2009) dan Raig et al. (2014) yang mendapati strategi penguatkuasaan mempengaruhi keberkesanan siasatan cukai. Kajian ini turut mendapati strategi pengelakan cukai yang efektif dapat mengekang tahap ketidakpatuhan dan mencapai tahap pematuhan yang tinggi. Strategi penguatkuasaan siasatan cukai LHDNM dengan menggunakan teknik siasatan sedia ada adalah perlu setaraf dengan pentadbir cukai negara lain bagi menghalang pertikaian dengan pembayar cukai mahupun ejen cukai. LHDNM perlu memastikan teknik siasatan seperti dinyatakan di dalam RKSC (2007) yang digunakan pada ketika ini mampu merubah kepercayaan orang awam ke atas aktiviti siasatan cukai untuk mengenalpasti pengelakan cukai ke arah yang lebih positif. Hasil kajian ini juga selari dengan kajian Hor (2008) dan Nawawi et al. (2018) yang menyatakan kaedah perakaunan sering digunakan di dalam mengenalpasti pengelakan cukai. Oleh itu, kaedah secara perakaunan perlu dipergiatkan kerana kaedah ini lebih mudah mengenalpasti isu pengelakan cukai dikenalpasti dan kes dapat diselesaikan dalam tempoh ditetapkan. Namun begitu, penyata modal perlu dilakukan juga kepada individu yang berkaitan dengan syarikat atau perniagaan supaya perbandingan jumlah pengelakan cukai dapat dilakukan (Nawawi et al. 2018). Tumpuan kepada hanya satu teknik siasatan akan menjejaskan aktiviti siasatan dan pengetahuan pegawai siasatan. Sebagai pegawai siasatan, setiap teknik untuk mengenalpasti pengelakan cukai perlu diketahui dan dipelajari. Pegawai siasatan perlu mengetahui kaedah pembuktian secara akaun untuk sesuatu kes tidak boleh digunakan bagi kes yang lain. Strategi mendapatkan sumber dari pihak ketiga perlu dititiberatkan bagi mengukuhkan isu pengelakan cukai yang

dibangkitkan dan mengelak kes lewat diselesaikan seperti dinyatakan oleh Carrillo et al. (2017). Contohnya seperti perbezaan yang wujud bagi pendapatan syarikat pemaju atau kontraktor dengan maklumat yang diperolehi daripada e-perolehan kerajaan telah membolehkan isu pengelakan cukai dikenalpasti. Dengan sokongan dokumen daripada pihak ketiga membolehkan kes dapat diselesaikan dalam tempoh ditetapkan yang diperolehi melalui perkongsian maklumat antara agensi bagi mempercepatkan proses kerja (OECD 2014). Pemilihan kaedah atau teknik siasatan perlu bergantung kepada industri dan modus operandi aktiviti perniagaan kes yang disiasat. Malahan, siasatan cukai tidak boleh menggunakan teknik yang sama apabila membuat semakan bagi kumpulan syarikat yang besar dan mempunyai anak syarikat yang banyak berlainan industri. Walaupun teknik siasatan secara perakaunan mudah dilakukan dan mempercepatkan kes diselesaikan, namun penyata modal juga mempunyai kelebihan dan mampu mengukur jumlah yang terlibat di dalam pengelakan cukai yang dilakukan oleh pembayar cukai (Nawawi et al. 2018). Hasil kajian ini juga selari dengan kajian Chan et al. (2013) yang mendapati pembuktian isu pengelakan cukai tidak terhad kepada dokumen yang diperolehi secara fizikal malah juga kepada sumber digital. Pengambilan bukti secara digital membantu pegawai siasatan mengenalpasti dan memahami modus operandi terkini untuk mengelak cukai. Manipulasi teknologi komputer dengan mengubah dokumen asal kepada dokumen palsu seperti pemalsuan tuntutan belian dan kos perbelanjaan menunjukkan pengambilan bukti daripada sumber digital amat penting dan perlu diperkemas.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil kajian dan perbincangan telah disimpulkan bahawa, faktor yang mempengaruhi tempoh penyelesaian kes siasatan cukai adalah kecekapan pegawai LHDNM, strategi penguatkuasaan, penalti cukai dan teknik siasatan. Bagaimanapun, undang-undang cukai tidak mempengaruhi tempoh kes diselesaikan. Prestasi dan kualiti kerja yang baik mudah dicapai sekiranya pihak LHDNM melaksanakan siasatan cukai dengan mengikut RKSC dan prosedur dalaman yang ditetapkan. Selain itu, aktiviti penguatkuasaan siasatan cukai memberi kesan kepada pembayar cukai yang tegar dan tidak patuh cukai. Untuk membendung pembayar cukai sebegini, siasatan cukai perlu meningkatkan keyakinan orang awam bahawa siasatan cukai dengan merangka strategi yang berkesan dan adil kepada semua pihak. Hasil kajian ini memberi sumbangan kepada LHDNM bagi meneruskan pemantauan ke atas strategi dan pelan tindakan untuk mengekang kelewatan kes disiasat selesai. Di samping itu, kajian ini bermanfaat kepada pembuat dasar di Jabatan Siasatan dan Jabatan Pengurusan Insan LHDNM di dalam menyusun semula pengurusan sumber manusia serta prosedur kerja di dalam siasatan cukai. Hasil kajian ini juga menyumbang kepada penyelidikan di dalam bidang siasatan cukai yang masih terhad dan kurang diberi tumpuan berbanding kajian

audit cukai. Faktor kerahsian yang tinggi dan juga kes diasas melibatkan individu atau organisasi berprofil tinggi yang sukar didedahkan kepada umum. Malahan, responden kajian ini melibatkan kerjasama dari individu di peringkat Ibupejabat yang mempunyai tugas spesifik berhubung dengan siasatan cukai yang jarang diperolehi oleh kajian lain.

RUJUKAN

- Akta Cukai Pendapatan 1967 (Act 53). Kuala Lumpur: Penerbit International Law Book Services
- Carrillo, P., Pomeranz, D. & Singhal, M. 2017. Dodging the taxman: Firm misreporting and limits to tax enforcement. *American Economic Journal: Applied Economics* 9(2): 144-64.
- Chan, S., Chau, G. & Leung, P. 2013. Tax audit and investigation in China and Hong Kong. *International Tax Journal* 39: 31.
- Daud, H.M., Ramli, R., Jaffar, R. & Rahmat, M.M. 2018. Siasatan cukai di Malaysia: Kajian penerokaan ke atas kes syarikat. *Asian Journal of Accounting and Governance* 10: 37-48.
- Devos, K. 2013. Do penalties and enforcement measures make taxpayers more compliant? The view of Australian tax evaders. *Far East Journal of Psychology and Business* 12(1): 1-9.
- Dubin, J.A. 2007. Criminal investigation enforcement activities and taxpayer noncompliance. *Public Finance Review* 35(4): 500-529.
- Golden-Biddle, K. & Locke, K. 2007. *Composing Qualitative Research*. Penerbit Sage.
- Gottschalk, P. 2016. Private policing of financial crime: Fraud examiners in white-collar crime investigations. *International Journal of Police Science & Management* 18(3): 173-183.
- Hasrat Strategik LHDNM. 2015. LHDNM. Retrieved 2nd October 2015 from <http://www.hasil.gov.my/>.
- Hausserman, C. 2014. Taxpayer responses to false accusation by the tax authority: An experimental investigation.
- Herzog, C. & Ali, C. 2015. Elite interviewing in media and communications policy research. *International Journal of Media and Cultural Politics* 11(1): 37-54.
- Hor, Q.S. 2008. *Taxmen at your doorstep: a guide to income tax enforcement*. Pelanduk Publication.
- IRS. 2015. What Criminal Investigation Does. *IRS*.
- Jacobs, A. 2013. Detailed guidelines for effective tax administration in Latin America and the Caribbean Chapter 9. Fraud Investigations.
- Kirchler, E., Hoelzl, E. & Wahl, I. 2008. Enforced versus voluntary tax compliance: The "slippery slope" framework. *Journal of Economic Psychology* 29(2): 210-225.
- Klein, M.S. & Trachtenberg, J. 2009. New York criminal tax investigations - ProQuest. *The CPA Journal* 79(10): 48.
- Lai, M.L. & Choong, K.F. 2009. Self-assessment tax system and compliance complexities: Tax practitioners' perspectives. In 2009 Oxford Business & Economics Conference.
- Lai, M.L., Yaacob, Z., Omar, N., Aziz, N.A. & Yap, B.W. 2013. Examining corporate tax evaders: Evidence from the finalized audit cases. In Proceedings of World Academy of Science, Engineering and Technology, 78-376. World Academy of Science, Engineering and Technology (WASET).
- Lee, L.Y. 2002. The determinants of penalty tax in the Hong Kong Special Administrative Region. *HKU Theses Online (HKUTO)*.
- LHDNM 2005 - 2014, *Laporan Tahunan 2005 -2014*. Penerbit Lembaga Hasil Dalam Negeri.
- LHDNM 2008, *Laporan Tahunan 2008*. Penerbit Lembaga Hasil Dalam Negeri.
- LHDNM 2014, *Laporan Tahunan 2015*. Penerbit Lembaga Hasil Dalam Negeri.
- LHDNM 2015, *Laporan Tahunan 2015*. Penerbit Lembaga Hasil Dalam Negeri.
- Loo, E.C., McKerchar, M. & Hansford, A. 2008. Tax compliance behavior: Findings derived from a mixed method design. Paper presented at the 8th International Tax Administration Conference, Sydney.
- McKerchar, M. 2007. Tax complexity and its impact on tax compliance and tax administration in Australia. In Proceedings of the 2007 IRS Research Conference. *The IRS Research Bulletin*: 185-204.
- McKerchar, M. & C. Evans. 2009. Sustaining growth in developing economies through improved taxpayer compliance: Challenges for policy makers and revenue authorities. *eJournal of Tax Research* 7: 171-201.
- Meade, J.A. 2013. Proving fraud proves difficult for IRS. *Journal of Accountancy* 215(3): 66.
- Merriam, S.B. 2009. *Qualitative Research: A Guide to Design and Implementation*. Jossey-Bass: Penerbit San Francisco
- Mohamad, Azhar, Radzuan, N. & Hamid, Z. 2017. Tax arrears amongst individual income taxpayers in Malaysia. *Journal of Financial Crime* 24(1): 17-34.
- Muhammad, I. 2013. An exploratory study of Malaysian tax auditors' enforcement regulatory styles. *Procedia Economics and Finance* 7: 188-196.
- National Audit Office. 2010. *HM Revenue & Customs: Managing civil tax investigations*. Penerbit HMRC. The Stationery Office.
- Nawawi, Anuar & Ahmad Saiful Azlin Puteh Salin. 2018. Capital statement analysis as a tool to detect tax evasion. *International Journal of Law and Management*
- Noor, R.M., Aziz, A.A. & Ismail, N. 2012. Tax fraud indicators. *Malaysian Accounting Review* 11 (1)
- Noraini Idris. 2013. *Penyelidikan dalam pendidikan*. Edisi Kedua, Penerbit McGraw-Hill Education (Malaysia) Sdn Bhd.
- OECD. 2012. *Effective Inter-Agency Co-Operation in Fighting Tax Crimes and Other Financial Crimes*. 2nd Annual Forum on Tax and Crime.
- OECD. 2014. *Standard for Automatic Exchange of Financial Account Information in Tax Matters*. Paris: OECD Publishing
- Omodero, C.O. & Enyioke, N.C. 2015. The relevance of forensic audit and investigation in resolving tax related fraud and malfeasance. *SSRN Electronic Journal*, SSRN2640502.
- Perram, N. 2010. The perils of complexity: Why more law is bad law. *Australian Tax Review* 39(4): 179-186.
- Raig, J., Pope, J. & Pinto, D. 2014. Determinants of effective tax investigations in malaysia. *New Zealand Journal of Taxation Law and Policy* 20(4): 390-411.
- Rangka Kerja Siasatan Cukai. 2007. Penerbit Lembaga Hasil Dalam Negeri.
- Raskolnikov, A. 2009. Revealing Choices: Using taxpayer choice to target tax enforcement.
- Saad, N. 2014. Tax knowledge, tax complexity and tax compliance: Taxpayers' view. *Procedia-Social and Behavioral Sciences* 109: 1069-1075.
- Sarker, T.K. 2003. Improving Tax Compliance in Developing Countries Via Self- Assessment System - What Could Bangladesh Learn from Japan? *Asia-Pacific Tax Bulletin* 9 (6): 1-34.

- Sekaran, U. & Bougie, R. 2016. *Research Methods for Business: A Skill Building Approach*. Penerbit John Wiley & Sons.
- Shahroodi, S. 2010. Investigation of the effective factors in the efficiency of tax system. *Journal of Accounting and Taxation* 2(3): 42-45.
- Silverman, D. 2015. *Interpreting Qualitative Data*. Penerbit Sage.
- Toder, E. 2007. What is the tax gap. *Tax Notes* 367-378.
- Tran-Nam, B. & Evans, C. 2014. Towards the development of a tax system complexity index. *Fiscal Studies* 35(3): 341-370.
- Yunus, N., Ramli, R. & Abu Hassan, N.S. 2017. Tax penalties and tax compliance of small medium enterprises (SMEs) in Malaysia. *International Journal of Business, Economics and Law* 1(2): 81-91.
- Romlah Jaffar
Fakulti Ekonomi dan Pengurusan
Universiti Kebangsaan Malaysia
43600 UKM Bangi Selangor
MALAYSIA
E-mail: romlah@ukm.edu.my
- Mohd Mohid Rahmat
Fakulti Ekonomi dan Pengurusan
Universiti Kebangsaan Malaysia
43600 UKM Bangi Selangor
MALAYSIA
E-mail: mohead@ukm.edu.my

*Corresponding author

Helmy Mohd Daud
Fakulti Ekonomi dan Pengurusan
Universiti Kebangsaan Malaysia
43600 UKM Bangi Selangor
MALAYSIA
E-mail: helmy@hasil.gov.my

Rosiati Ramli*
Fakulti Ekonomi dan Pengurusan
Universiti Kebangsaan Malaysia
43600 UKM Bangi Selangor
MALAYSIA
E-mail: rosie@ukm.edu.my