

## Siasatan Cukai di Malaysia: Kajian Penerokaan ke atas Kes Syarikat (*Tax Investigation in Malaysia: An Exploratory Research on the Case of Company*)

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

### ABSTRAK

*Di Malaysia, kajian ke atas siasatan cukai adalah terhad disebabkan oleh faktor kerahsian maklumat yang tinggi. Maka wujud jurang yang besar di antara amalan pentadbir cukai dan pengetahuan orang ramai terhadap kes-kes siasatan cukai, khususnya syarikat. Justeru kajian ini bertujuan mendedahkan strategi pengelakan cukai melalui pelarasan yang kerap dilakukan oleh syarikat, ciri-ciri syarikat yang disiasat, dan purata tempoh kes selesai. Ini merupakan kajian penerokaan menggunakan data kes siasatan cukai yang diperolehi daripada Lembaga Hasil Dalam Negeri Malaysia (LHDNM) bagi tempoh 2012 hingga 2014. Daripada 838 kes, hasil mendapati bentuk pengelakan cukai yang paling kerap dilakukan adalah pelarasan jualan, melibatkan syarikat kecil dan sederhana dengan jualan di bawah RM500,000 setahun sebagai pelaku utama. Berdasarkan sektor, yang paling banyak disiasat ialah syarikat daripada perniagaan pemborong dan peruncit. Hasil kajian juga mendapati secara purata satu kes siasatan cukai diselesaikan dalam tempoh 22 bulan dengan majoriti kes melibatkan tempoh melebihi 18 bulan. Dapatan kajian ini menjadi asas untuk membantu penyelidik seterusnya mencari sebab mengapa siasatan cukai mengambil masa yang lama untuk diselesaikan yang memberi kesan negatif ke atas hasil kutipan cukai negara.*

*Kata kunci: Siasatan cukai; strategi pengelakan cukai; tempoh selesai kes siasatan cukai*

### ABSTRACT

*In Malaysia, research on tax investigation is limited due to high secrecy of information. Thus, there is a huge gap between the tax administrator's practice and public knowledge on tax investigation cases, in particular company taxpayers. This research is to reveal the tax avoidance strategy through adjustment that has always been used by a company, its characteristics, and the average settlement period. This is an exploratory research using tax investigation data from Inland Revenue Board Malaysia (IRBM) for the period of 2012 until 2014. Based on 838 cases, the result shows that the most strategy being used was the adjustment on sales, involving the small and medium size companies with sales below RM500,000 a year as the main player. Based on sector, the most company being investigated was from the wholesale and retail business. The result also shows that it took a period of 22 months on average for a case to be settled with majority cases involving a period of over 18 months. This finding serves as a base to help researchers to further explore why tax investigation takes a long time to settle that has a negative impact on the tax collection in the country.*

*Keywords: Tax investigation; tax avoidance strategy; settlement period of tax investigation*

### PENGENALAN

Lembaga Hasil Dalam Negeri Malaysia (LHDNM) sentiasa berusaha melaksanakan sistem percukaian yang adil, cekap dan berkesan (Hasrat Strategik LHDNM 2015). Sejak pelaksanaan Sistem Taksir Sendiri (STS) dalam tahun 2000, peranan audit dan siasatan cukai menjadi semakin penting. Audit cukai bertujuan memastikan pembayar cukai mempunyai dokumen yang lengkap berhubung perkara yang dilaporkan di borangnyata cukai (Rangka Kerja Audit Cukai 2007). Siasatan cukai pula lebih tertumpu kepada mengheret pembayar cukai ke mahkamah untuk tindakan pendakwaan kerana disyaki bersama bukti melakukan pengelakan dan penipuan cukai (Hasrat Strategik LHDNM 2015). Bagi tempoh 2005 hingga 2014, purata hasil yang dijana adalah sebanyak RM943,651 bagi setiap kes siasatan cukai, berbanding RM2,280 bagi setiap kes audit cukai

(LHDNM 2005-2014). Ini menunjukkan bahawa siasatan cukai adalah penyumbang yang lebih penting kepada hasil cukai langsung di Malaysia berbanding audit cukai. Namun, atas faktor kerahsian maklumat yang tinggi, wujud jurang yang besar di antara amalan pentadbir cukai dan pengetahuan orang ramai terhadap pelaksanaan siasatan cukai.

Di Malaysia, aktiviti siasatan cukai adalah di bawah tanggungjawab Cawangan Siasatan LHDNM (LHDNM 2008). Manakala, Cawangan Siasatan (Csi) pula bertanggungjawab melaksanakan operasi siasatan mengikut negeri. Terdapat dua jenis aktiviti siasatan cukai, iaitu sivil dan jenayah yang kedua-duanya menumpukan kepada mengenalpasti pengelakan cukai yang berprofil tinggi melalui pemeriksaan dokumen akaun perniagaan yang diambil untuk tujuan pembuktian

di dalam menjalankan kerja-kerja pendakwaan (Rangka Kerja Siasatan Cukai 2007). Buat masa ini aktiviti siasatan cukai berpandukan kepada Rangka Kerja Siasatan Cukai 2007 (RKSC 2007) yang mula diperkenalkan pada tahun 2007, hasil desakan daripada pelbagai pihak agar maklumat berkaitan pelaksanaan aktiviti siasatan cukai disalurkan kepada orang ramai. Antara yang menjadi fokus kajian yang perlu dinyatakan di sini berkenaan RKSC 2007 ialah saranan supaya sesuatu kes siasatan cukai diselesaikan dalam tempoh tidak melebihi 18 bulan.

#### MASALAH DAN PERSOALAN KAJIAN

Penguatkuasaan siasatan cukai hari demi hari menjadi semakin kompleks berikutan kelicikan pembayar cukai melakukan pelarian dan penipuan cukai. Pengarah Jabatan Siasatan LHDNM membuat kenyataan bahawa cabaran terkini bagi LHDNM adalah menghadapi kelicikan syarikat perniagaan yang menggunakan kaedah sofistikated untuk lari daripada membayar cukai dan tindakan yang tegas dalam bentuk kesalahan jenayah perlu diambil berbanding kesalahan sivil (Sinar Harian 2014). Cabaran yang digalas oleh pihak siasatan cukai LHDNM tidak terhad ke atas pentadbiran akta cukai sedia ada, tetapi juga memikul tanggungjawab untuk mencegah aktiviti perubahan wang haram dan penyelewengan di dalam syarikat yang secara langsung menambahkan lagi ruang tugas penguatkuasaan yang perlu dilaksanakan. Peluasan lingkungan dan tanggungjawab siasatan cukai ke atas pengelakan cukai amat diperlukan selari dengan berlakunya peningkatan kegiatan aktiviti perubahan wang haram dan penyelewengan di dalam syarikat (Klein & Trachtenberg 2009). Isu pengelakan cukai adalah meluas dan merupakan isu yang berpanjangan di dalam sistem cukai (Slemrod 2007). Pengelakan cukai merupakan isu yang sentiasa wujud walaupun pada keadaan sistem cukai yang ada begitu efektif (Raig et al. 2014). Siasatan cukai yang dipertanggungjawab untuk membanteras

pengelakan cukai perlu mengambil tindakan terhadap pengelak-pengelak cukai yang tidak memberi kerjasama di dalam pematuhan cukai (Rangka Kerja Siasatan Cukai 2007). Untuk mengurangkan pengelakan dan pelarian cukai ini, siasatan cukai perlu sentiasa konsisten dan meningkatkan tahap penguatkuasaan di dalam membanteranya. Strategi penguatkuasaan cukai yang ada mestilah boleh dipercayai dan efektif untuk dilakukan (McKerchar 2007). Tujuannya adalah untuk mengurangkan potensi peluang untuk mengelak cukai (Baldry & Kasipillai 1996). Di sebalik pelaksanaan siasatan cukai, aktiviti pengelakan dan pelarian cukai masih lagi berleluasa di Malaysia (Raig et al. 2014). Malah tiada bukti yang boleh menyatakan pengelakan cukai berkurangan di Malaysia (Lai et al. 2013). Pada dasarnya, siasatan cukai hanya terhad kepada kes yang disyaki terlibat dengan pengelakan dan pelarian cukai.

Jadual 1 yang menunjukkan bilangan siasatan cukai yang telah dilaksanakan setiap tahun bagi tempoh 2005 hingga 2014 dengan kadar purata kes siasatan sebanyak 813.8 kes setahun (purata bagi 8,138 kes untuk tempoh 10 tahun) yang melibatkan penambahan pendapatan negara pada kadar purata RM767.9 juta setahun (purata hasil RM7, 679.43 juta untuk tempoh 10 tahun). Jadual 1 juga menunjukkan bahawa bilangan kes siasatan cukai di seluruh Malaysia adalah semakin merosot dengan bilangan penurunan kes siasatan sebanyak 30 kes secara keseluruhan sejak tahun 2005 hingga 2014. Walaupun bilangannya kecil, implikasi penurunan bilangan kes siasatan cukai ini menyebabkan cukai kebelakangan yang dibangkitkan oleh siasatan cukai turut berkurangan sebanyak RM218.56 juta secara keseluruhan sejak daripada tahun 2005 hingga 2014. Pengurangan kes siasatan cukai tidak sepatutnya berlaku ketika ekonomi Malaysia yang sedang berkembang di sepanjang tempoh 2005 hingga 2014. Dalam keadaan di mana ketidakpatuhan cukai masih berlaku, maka siasatan cukai di Malaysia seharusnya terus meningkat apabila tahap pencapaian ekonomi meningkat.

JADUAL 1. Jumlah Kes Disiasat dan Cukai dan Penalti

Tahun	Kes disiasat	Cukai & Penalti (RM Juta)	Perbezaan		Peratus Perbezaan	
			Kes Disiasat	Cukai & Penalti	Kes Disiasat (%)	Cukai & Penalti (%)
2005	719	762.97	-	-	-	-
2006	1,388	903.23	+669	+140.26	+93.04%	+18.38%
2007	755	686.43	-633	-216.80	-45.60%	-24.00%
2008	648	750.83	-107	+64.4	-14.17%	+0.93%
2009	834	844.92	+186	+94.09	+28.70%	+12.53%
2010	763	1,168.55	-71	+323.63	-0.85%	+38.30%
2011	961	811.5	+198	-356.6	+25.95%	-30.52%
2012	764	695.66	-197	-115.84	-20.49%	-14.27%
2013	617	511.33	-147	-184.33	-19.24%	-26.49%
2014	689	543.96	+72	+32.63	+11.67%	+0.06%
<b>Jumlah</b>	<b>8,138</b>	<b>7,679.43</b>	<b>-30</b>	<b>-218.56</b>		

Sumber: Hasrat Strategik LHDNM, 2015

Tempoh penyelesaian kes siasatan cukai adalah termaktub dalam RKSC 2007 yang menyatakan tempoh penyelesaian sepatutnya tidak melebihi 18 bulan. Data yang diperolehi oleh kajian ini menunjukkan bahawa bagi tempoh 2012-2014, hanya sebanyak 838 kes siasatan cukai syarikat yang dapat diselesaikan, berbanding jumlah kes yang perlu disiasat bagi tempoh yang sama iaitu 2,070 kes seperti yang ditunjukkan di Jadual 1. Ini bermakna terdapat lebih daripada 50% kes yang disiasat bagi tempoh 2012-2014 yang tidak dapat diselesaikan dalam tempoh masa. Isu penyelesaian kes siasatan cukai tidak mengikut tempoh masa yang ditetapkan ini perlu diambil secara serius oleh pihak pentadbir cukai kerana ia memberi impak kepada keberkesanan strategi siasatan cukai dan penguatkuasaan yang seterusnya bakal mempengaruhi persepsi pembayar cukai yang beranggapan bahawa peluang mereka untuk tidak disiasat adalah tinggi dan ketidakmampuan pegawai penyiasat untuk mengenalpasti pengelakan cukai yang dilakukan oleh mereka. Justeru, sebagai kajian awal mengenai kes siasatan cukai, kertas kajian ini membangkitkan tiga persoalan iaitu 1) apakah bentuk strategi pengelakan cukai yang sering dilakukan oleh syarikat yang terlibat dengan kes siasatan cukai? 2) apakah ciri-ciri syarikat yang sering terlibat dengan kes siasatan cukai? dan 3) berapa lamakah tempoh masa yang biasanya diambil untuk menyelesaikan sesuatu kes siasatan cukai syarikat? Maka objektif utama kertas kajian ialah memberi pencerahan tentang ketiga-tiga persoalan yang dibangkitkan ini menggunakan data yang diperolehi daripada LHDNM.

#### SOROTAN KARYA

Kajian-kajian lepas menunjukkan terdapat hubungan yang positif di antara kepercayaan orang awam dengan pematuhan cukai, (Torgler 2010) dan kepercayaan yang tinggi oleh pembayar cukai memberi halangan kecil pada pentadbir cukai sehingga mempengaruhi kepada peningkatan pematuhan cukai, (Murphy 2004). Saling percaya mempercayai antara pentadbir cukai dan pembayar cukai akan mengalakkan pembayar cukai membayar cukai secara jujur dan pentadbir cukai cuba memberikan perkhidmatan terbaik kepada pembayar cukai, (Kirchler et al. 2008). Manakala, Kirchler et al. (2008) juga menakrifkan kuasa pentadbir cukai merupakan persepsi terhadap pentadbir cukai di dalam kemampuan mengesan dan melaksanakan hukuman terhadap ketidakpatuhan cukai. Secara rasionalnya, pelarian cukai melibatkan kos kepada penguatkuasaan, (Allingham dan Sandmo 1972). Penguatkuasaan adalah merupakan aktiviti yang melibatkan kos tinggi dan akan melibatkan keputusan terhadap hasil pungutan cukai dan perbelanjaan kerajaan, Louis Kaplow (1990). Namun begitu, penguatkuasaan cukai begitu penting bagi meningkatkan tahap pematuhan cukai yang lebih baik, (Braithwaite 2003). Malah, pematuhan cukai dapat diperolehi sekiranya penguatkuasaan dilakukan dengan tegas dan secukupnya supaya pembayar cukai

sedar bahawa risiko untuk dikesan oleh pihak pentadbir cukai adalah tinggi.

Di dalam kajian Dubin (2007) yang mendapati kepentingan penguatkuasaan secara siasatan jenayah di dalam mengurangkan jurang cukai dan meningkatkan pematuhan cukai secara sukarela. 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. Hasil cukai yang merupakan sumber pendapatan negara tidak dapat ditingkatkan sekiranya siasatan jenayah tidak dilaksanakan (Dubin 2007). Menurut Hor (2008) terdapat dua kaedah pengelakan cukai iaitu kaedah langsung dan kaedah tidak langsung. Tempoh selesai kes siasatan cukai bergantung kepada kaedah yang digunakan oleh pegawai penyiasat (Hor 2008). Kaedah langsung atau kaedah perakaunan digunakan untuk mengenalpasti sama ada perniagaan telah mengurangkan jualan di dalam pelaporan kewangan, melaporkan terlebih tuntutan belian dan membuat tuntutan palsu potongan elaun dan insentif cukai yang diberikan (Hor 2008). Kebiasaannya kaedah langsung atau kaedah perakaunan lebih kerap digunakan berbanding dengan kaedah penyata modal kerana mengurangkan masa semakan dan hasil cukai daripada pengelakan cukai dapat dipungut dengan lebih singkat (Hor 2008). Strategi pengelakan cukai kes siasatan cukai masih belum dikaji. Namun, hasil kajian audit cukai menunjukkan wujud perbezaan strategi pengelakan cukai di kalangan perniagaan diperolehi. Lai et al. (2013) di dalam kajian audit cukai menyatakan bahawa kebanyakan kes syarikat yang pernah diaudit membuat tuntutan belanja lebih daripada sepatutnya untuk mengelak cukai. Manakala, Russain et al. (2014) pula menyatakan jualan terkurang lapor adalah paling tinggi dilakukan untuk mengelak cukai.

Beberapa hasil kajian audit cukai menunjukkan saiz firma merupakan salah satu faktor kes diaudit kerana mempengaruhi pengelakan cukai. Antaranya adalah saiz firma mempunyai kesan signifikan ke atas pengelakan cukai melalui aktiviti pelaporan kewangan yang palsu (Mohd Nor et al. 2010). Malahan, saiz firma juga mempengaruhi tahap ketidakpatuhan cukai oleh syarikat yang secara tidak langsung memberi kesan kepada hasil cukai (Azrina et al. 2014). Berbanding dengan kajian Tedds (2010) dan Nur-tegin (2008) menyatakan sebaliknya hasil cukai tidak terjejas akibat ketidakpatuhan cukai kerana tidak wujud hubungan di antara saiz firma dengan tahap pematuhan cukai. Kajian audit cukai juga telah membuktikan pengelakan cukai dipengaruhi oleh hubungan yang positif terhadap saiz firma (Rodriguez & Arias 2013). Kerajaan atau pentadbir cukai akan lebih banyak membuat pemeriksaan ke atas saiz firma yang lebih besar berbanding saiz firma kecil untuk mengurangkan jurang cukai (Zimmerman 1983). Tambahan pula, firma besar boleh mengurangkan keuntungan dengan mengaitkan pelaporan keuntungan yang tinggi dan pasaran yang syarikat yang dikuasai (Zimmerman 1983). Sebaliknya, pengelakan cukai melalui ketidakpatuhan yang dilakukan turut juga

dilakukan oleh saiz firma kecil yang menyebabkan hasil cukai tidak dapat dipungut sepatutnya (Williams (2007; 2009). Disokong dengan kajian Mohd Nor et al. (2010), firma kecil lebih banyak memainkan peranan berlaku ketidakpatuhan cukai berbanding dengan firma besar yang kebanyakan patuh cukai. Namun, terdapat juga hasil kajian yang menunjukkan bahawa tiada perbezaan ketara di antara firma besar dengan firma kecil di dalam ketidakpatuhan cukai di Malaysia seperti yang dinyatakan oleh Lai et al. (2013).

Sektor industri syarikat yang kerap melakukan pengelakan cukai bagi kes siasatan yang disiasat masih belum dikaji. Malah, tiada kajian sebelum ini boleh memastikan terdapat hubungan sektor industri dengan ketidakpatuhan cukai dan tempoh kes siasatan diselesaikan. Namun, kajian audit cukai ke atas hubungan di antara sektor industri dengan ketidakpatuhan telah banyak dilakukan. Sektor pembinaan adalah firma utama yang kerap melakukan pengelakan cukai dengan kesalahan cukai yang kerap dilakukan adalah melalui jualan terkurang lapor, belian palsu, tuntutan belanja yang tidak dibenarkan (Lai et al. 2013). Sektor industri pembinaan merupakan sektor yang dominan kepada ketidakpatuhan cukai berbanding dengan sektor perkhidmatan dan perubatan (Azrina et al. 2014). Malahan, hasil kajian Muhammad Aqbal et al. (2015) mendapati daripada sampel PKS sektor pembinaan yang dikaji sebanyak 84% terlibat di dalam *cash economy* yang merupakan aktiviti ketidakpatuhan cukai. Di dalam pelaporan kewangan, syarikat daripada sektor pembinaan telah menjejaskan hasil kutipan cukai dengan terdapat hubungan yang positif bahawa syarikat daripada sektor ini membuat pelaporan kewangan palsu untuk tujuan mengelak cukai (Mohd Nor et al. 2010). Berbeza dengan kajian Russain et al. (2014) mendapati sektor pertanian adalah paling banyak terlibat dengan pengelakan cukai dan diikuti dengan sektor pemborong dan peruncitan.

Tempoh masa yang lama siasatan dilakukan dipengaruhi oleh ciri-ciri dan kerumitan kes. Siasatan cukai perlu menetapkan objektif untuk mengurangkan tempoh yang diambil untuk menyelesaikan penyiasatan sivil yang dilakukan (National Audit Office 2010). Kerumitan kes untuk siasatan sivil sering memberi kesan kepada masa yang diperlukan untuk membuat kesimpulan dan tempoh masa yang cepat dan kecekapan siasatan pada masa akan datang perlu ditingkatkan untuk meningkatkan bilangan kes dan hasil cukai (National Audit Office 2010). Tempoh selesai kes siasatan cukai secara sivil bergantung kepada faktor kerjasama terutama di dalam mengemukakan dokumen dan maklumat yang diperlukan sebelum dan selepas penemuan isu pengelakan cukai dikemukakan oleh pegawai siasatan (Hor 2008). Selain itu, perancangan terhadap jumlah kes diselesaikan dan jumlah hasil cukai yang boleh dipungut menjadi faktor kepada sesuatu kes siasatan cukai dilakukan (Raig et al. 2014). Bagi kes-kes siasatan cukai, penetapan tempoh kes selesai telah dinyatakan di dalam RKSC 2007 iaitu kaedah penyelesaian secara akaun adalah di dalam

tempoh 18 bulan daripada tarikh lawatan pemeriksaan dilakukan. Manakala, kes penyelesaian secara penyata modal diselesaikan dalam tempoh 24 bulan daripada tarikh notis dikeluarkan oleh siasatan cukai. Kajian lepas audit cukai mendapati kebanyakan pegawai audit mengambil masa selama 6 hingga 18 bulan untuk selesaikan kes dan sesetengahnya mengambil masa selama dua tahun untuk diselesaikan (Lai et al. 2013). Secara kesimpulan, kes audit yang dijalankan oleh pegawai LHDNM tidak dapat diselesaikan di dalam tempoh 3 bulan seperti mana di dalam Rangka Kerja Audit Cukai 2007 (Lai et al. 2013).

## METODOLOGI KAJIAN

Data yang diperolehi untuk kajian ini adalah daripada pengkalan data sumber dalaman LHDNM yang meliputi Case Management System, Sistem STS C, dan Sistem STS Non C. Pengkaji telah diberi kebenaran dan laluan oleh pihak LHDNM untuk mendapatkan data berkenaan bagi tujuan akademik dan sebagai input berguna kepada LHDNM bagi meningkatkan keberkesanan sistem siasatan cukai di Malaysia. Hasil kajian juga dapat memberi pendedahan awal kepada orang ramai khususnya para pengkaji dalam bidang cukai untuk lebih memahami dan mengetahui statistik dan perkembangan yang berlaku di sebalik aktiviti siasatan cukai di Malaysia. Data kes siasatan cukai yang diperolehi daripada LHDNM adalah bagi tempoh 2012-2014 yang bersifat komprehensif dan mengandungi maklumat profil pembayar cukai yang disiasat, maklumat kewangan, isu dan penemuan, serta maklumat cukai tambahan dan penalti yang dikenakan daripada kes-kes yang selesai disiasat oleh Cawangan Siasatan Cukai LHDNM di seluruh Malaysia. Pemilihan tempoh 2012-2014 ini adalah berdasarkan data terkini yang sedia ada di pengkalan data LHDNM. Manakala data sebelumnya adalah terhad dan tidak dapat diambil atas faktor kerahsiaan yang tinggi. Malah menurut pihak LHDNM atas faktor kerahsiaan juga kebanyakan maklumat yang dikehendaki tidak lengkap dan gagal di muat turun. Berdasarkan maklumat yang ada kajian mendapati bahawa jumlah kes siasatan cukai yang diselesaikan bagi tempoh 2012-2014 adalah sebanyak 838 kes syarikat.

## ANALISIS DATA DAN PERBINCANGAN HASIL KAJIAN

### ANALISIS DESKRIPTIF KE ATAS BENTUK STRATEGI PENGELAKAN DAN CIRI-CIRI SYARIKAT

Perlu ditekankan di sini bahawa bentuk strategi pengelakan dan pelarian cukai syarikat yang biasanya disiasat oleh LHDNM melibatkan pelarasan ke atas lima perkara iaitu jualan, belian, perbelanjaan, lain-lain pelarasan, dan pelarasan pendapatan lain. Pelarasan Jualan adalah bentuk pengelakan cukai untuk jualan kurang lapor, jualan daripada aktiviti menyalahi undang-undang, jualan belum dilaporkan daripada perniagaan perkongsian/pemilikan tunggal. Bagi pelarasan belian pula merupakan belian palsu, dan belian terlebih tuntutan. Manakala pelarasan

perbelanjaan melibatkan tuntutan belanja perniagaan terlebih tuntut, belanja peribadi/ persendirian dan tuntutan belanja tidak mengikut seksyen 33 dan 34 ACP 1967 dan belanja tidak dibenarkan dibawah seksyen 39 ACP 1967. Pelarasan perbelanjaan turut melibatkan kos pembangunan terlebih tuntut, dan sumbangan kepada pihak tertentu. Seterusnya bagi pelarasan lain melibatkan tuntutan pelepasan diri, potongan derma tidak dibenarkan, tuntutan insentif cukai tidak dibenarkan, elaun modal, pindahan harga, dan pelarasan stok. Pelarasan pendapatan lain pula adalah pengelakan cukai menerusi penyata modal, pendapatan komisen yang diterima, pendapatan sewa, dividen, ganjaran/fi/penggajian pengarah dan komisen daripada aktiviti menyalahi undang-undang. Menggunakan analisis kekerapan ke atas jenis-jenis pelarasan kes siasatan cukai syarikat bagi tempoh 2012-2014, hasil kajian ditunjukkan dalam Jadual 2 di bawah.

Dapat dilihat daripada Jadual 2 di atas bahawa majoriti syarikat yang dikenakan siasatan cukai, iaitu 389 kes (46.42%), melakukan pelarasan jualan mengurangkan cukai dibayar berbanding dengan pelarasan-pelarasan lain. Bentuk strategi kedua paling kerap dilakukan ialah pelarasan perbelanjaan sebanyak 204 kes (24.34%), diikuti oleh pelarasan belian sebanyak 138 kes (16.47%), pelarasan lain sebanyak 89 kes (10.62%), dan akhir sekali adalah pelarasan pendapatan lain iaitu sebanyak 18 kes (2.15%). Adalah lebih menarik jika maklumat berhubung perincian bagi setiap jenis pelarasan ini dapat dibincangkan secara lebih mendalam. Namun disebabkan kesukaran untuk mendapatkan maklumat daripada pengkalan data LHDNM, maka perincian tersebut tidak dapat diterangkan di sini.

*Saiz Firma* Untuk kajian ini, takrifan saiz firma adalah mengikut apa yang ditakrifkan oleh LHDNM, di mana syarikat yang mempunyai modal berbayar kurang daripada RM2.5 juta adalah merupakan syarikat kecil dan sederhana (IKS). Manakala, syarikat yang mempunyai modal berbayar lebih daripada RM2.5 juta adalah merupakan syarikat besar. Berdasarkan Jadual 2, kajian mendapati syarikat kecil dan sederhana paling banyak disiasat bagi tempoh

2012 hingga 2014, iaitu melibatkan 716 kes (85.44%) berbanding dengan syarikat besar iaitu sebanyak 122 kes (14.56%). Antara faktornya adalah syarikat kecil dan sederhana kurang pengetahuan dan kemahiran cukai untuk menyediakan kewangan yang lengkap berbanding syarikat besar yang mampu melantik pekerja mahir di dalam penyediaan kewangan. Malah kebanyakan syarikat kecil dan sederhana tidak mempunyai sistem perakaunan yang menyebabkan mereka gagal menganggarkan cukai kena bayar serta memahami undang-undang cukai (Lai dan Ariffin 2011). Jadual 2 menunjukkan bahawa berbanding pelarasan lain, kesemua syarikat ini paling kerap melakukan pelarasan jualan (389 kes) yang majoritinya dilakukan oleh syarikat kecil dan sederhana sebanyak 346 kes (41.29%), manakala syarikat besar hanya 43 kes (5.13%), diikuti oleh pelarasan perbelanjaan (204 kes) iaitu masing-masing sebanyak 167 kes (19.93%) dan 37 kes (4.42%), dan pelarasan belian (138 kes) masing-masing sebanyak 111 kes (13.25%) dan 27 kes (3.22%). Seterusnya adalah pelarasan lain (89 kes) masing-masing sebanyak 74 kes (8.83%) dan 15 kes (1.79%). Akhir sekali pelarasan pendapatan lain (18 kes) yang kesemuanya hanya melibatkan syarikat kecil dan sederhana sebanyak 18 kes (2.15%). Secara kesimpulan, kajian menunjukkan bahawa pelaku utama pengelakan dan pelarian cukai berdasarkan saiz firma adalah syarikat kecil dan sederhana yang meliputi lebih daripada 85% kes yang disiasat berbanding hanya 14% kes syarikat besar. Bagi jenis pelarasan yang disiasat, kajian juga mendapati bahawa firma bersaiz kecil dan sederhana juga yang mendominasi kesemua lima jenis pelarasan cukai berbanding firma bersaiz besar.

*Keuntungan Syarikat* Berdasarkan Jadual 2, kajian mendapati syarikat yang mempunyai untung bersih lebih banyak disiasat bagi tempoh 2012 hingga 2014, iaitu melibatkan 438 kes (52.27%) berbanding dengan syarikat yang mengalami rugi bersih, iaitu sebanyak 400 kes (47.73%). Namun begitu, hasil kajian yang diperolehi menunjukkan tiada perbezaan yang ketara bagi kes syarikat untung bersih dan rugi bersih disiasat kerana terdapat bukti penemuan berlakunya pengelakan cukai yang dilakukan

JADUAL 2. Bentuk Pelarasan Cukai dan Pelaku Pengelakan Cukai Berdasarkan Saiz Firma dan Keuntungan Syarikat

Bentuk Pelarasan	Modal Berbayar				Keuntungan Syarikat							
	Syarikat Kecil dan Sederhana		Syarikat Besar		Jumlah		Untung Bersih		Rugi Bersih		Jumlah	
	Bil	(%)	Bil	(%)	Bil	(%)	Bil	(%)	Bil	(%)	Bil	(%)
Pelarasan Jualan	346	41.29	43	5.13	389	46.42	183	21.84	206	24.58	389	46.42
Pelarasan Belian	111	13.25	27	3.22	138	16.47	87	10.38	51	6.09	138	16.47
Pelarasan Perbelanjaan	167	19.93	37	4.42	204	24.34	111	13.25	93	11.10	204	24.34
Pelarasan Lain	74	8.83	15	1.79	89	10.62	51	6.09	38	4.53	89	10.62
Pelarasan Pendapatan lain	18	2.15	0	0.0	18	2.15	6	0.72	12	1.43	18	2.15
<b>Jumlah</b>	<b>716</b>	<b>85.44</b>	<b>122</b>	<b>14.56</b>	<b>838</b>	<b>100</b>	<b>438</b>	<b>52.27</b>	<b>400</b>	<b>47.73</b>	<b>838</b>	<b>100</b>

oleh kedua-dua syarikat adalah cara yang sama. Jadual 2 seterusnya menunjukkan bahawa berdasarkan keuntungan syarikat, kajian mendapati bahawa syarikat yang mempunyai untung bersih lebih cenderung melakukan pengelakan dan pelarian cukai berbanding syarikat yang mengalami kerugian, khususnya melibatkan pelarasan jualan masing-masing sebanyak 183 kes (21.84%) dan 206 kes (24.58%), diikuti oleh pelarasan perbelanjaan sebanyak 111 kes (13.25%) dan 93 kes (11.10%), pelarasan belian sebanyak 87 kes (10.38%) dan 51 kes (6.09%), serta pelarasan lain sebanyak 51 kes (6.09%) dan 38 kes (4.53%). Bagi pelarasan pendapatan lain, syarikat rugi bersih lebih banyak terlibat iaitu sebanyak 12 kes (1.43%) berbanding syarikat untung bersih iaitu 6 kes (0.72%). Secara kesimpulan, kajian menunjukkan bahawa pelaku utama pengelakan dan pelarian cukai berdasarkan keuntungan syarikat adalah syarikat yang mempunyai untung bersih yang meliputi lebih daripada 52% kes yang disiasat berbanding 47% kes syarikat yang mengalami rugi bersih. Bagi jenis pelarasan yang disiasat, kajian juga mendapati bahawa syarikat yang mempunyai untung bersih ini juga yang mendominasi empat jenis pelarasan cukai iaitu pelarasan jualan, pelarasan belian, pelarasan perbelanjaan, dan pelarasan lain.

*Jualan Tahunan Syarikat* Berdasarkan Jadual 3 di bawah, kajian mendapati majoriti syarikat yang terlibat dengan pengelakan dan pelarian cukai adalah syarikat yang mempunyai jumlah jualan tahunan di bawah RM500,000 iaitu sebanyak 315 kes (37.59%) dan diikuti oleh jualan antara RM10 juta hingga RM100 juta iaitu sebanyak 247 kes (29.47%), jualan antara RM1 juta hingga RM10 juta sebanyak 211 kes (25.18%), jualan RM100 juta ke atas adalah sebanyak 55 kes (6.56%), dan jualan antara RM500,001 hingga RM1 juta sebanyak 10 kes (1.19 %). Laporan siasatan menunjukkan bahawa antara sebab utama syarikat yang mempunyai jualan tahunan dibawah RM500,000 lebih kerap disiasat adalah kerana kebanyakan syarikat ini merupakan syarikat subsidiari yang berstatus dormant atau tidak aktif yang ditubuhkan bagi tujuan memanipulasi akaun untuk tujuan pengelakan cukai oleh

syarikat utama. Contoh pengelakan cukai yang dilakukan adalah memindahkan sebahagian jualan daripada syarikat utama kepada akaun pinjaman daripada pengarah di akaun syarikat subsidiari. Manakala, syarikat yang mempunyai jualan di antara RM500,001 hingga RM1 juta kurang disiasat kerana syarikat merupakan subsidiari bagi syarikat utama yang jarang digunakan bagi tujuan pengelakan cukai berbanding dengan syarikat mempunyai jualan dibawah RM500,000.

Jadual 3 seterusnya menunjukkan bahawa berdasarkan jualan tahunan, kajian mendapati bahawa bagi pelarasan jualan, pelaku utama ialah syarikat yang mempunyai jualan tahunan di bawah RM500,000 iaitu sebanyak 156 kes (18.62%), diikuti oleh jualan antara RM1 juta hingga RM10 juta sebanyak 120 kes (14.32%), jualan antara RM10 juta hingga RM100 juta sebanyak 87 kes (10.38%), jualan RM100 juta ke atas adalah sebanyak 23 kes (2.74%), dan jualan antara RM500,001 hingga RM1 juta sebanyak 3 kes (0.36%). Bagi pelarasan perbelanjaan, pelaku utama masih lagi syarikat yang mempunyai jualan tahunan di bawah RM500,000 iaitu sebanyak 76 kes (9.07%), diikuti oleh jualan antara RM10 juta hingga RM100 juta sebanyak 61 kes (7.28%), jualan antara RM1 juta hingga RM10 juta sebanyak 46 kes (5.49%), jualan RM100 juta ke atas adalah sebanyak 18 kes (2.15%), dan jualan antara RM500,001 hingga RM1 juta sebanyak 3 kes (0.36%). Bagi pelarasan belian pula, pelaku utama adalah syarikat yang mempunyai jualan tahunan antara RM10 juta hingga RM100 juta iaitu sebanyak 64 kes (7.64%), diikuti oleh jualan di bawah RM500,000 sebanyak 32 kes (3.82%), jualan antara RM1 juta hingga RM10 juta sebanyak 31 kes (3.70%), jualan RM100 juta ke atas adalah sebanyak 9 kes (1.07%), dan jualan antara RM500,001 hingga RM1 juta sebanyak 2 kes (0.24%). Seterusnya bagi pelarasan lain, pelaku utama masih juga syarikat yang mempunyai jualan tahunan di bawah RM500,000 iaitu sebanyak 39 kes (4.65%), diikuti oleh jualan antara RM10 juta hingga RM100 juta sebanyak 32 kes (3.82%), jualan antara RM1 juta hingga RM10 juta sebanyak 12 kes (1.43%), jualan RM100 juta ke atas adalah sebanyak 5 kes (0.60%) dan syarikat mempunyai jualan antara RM500,001 hingga RM1 juta sebanyak 1

JADUAL 3. Pelaku Pengelakan dan Pelarian Cukai Berdasarkan Jualan Tahunan Syarikat

	Jualan Tahunan (RM)										Jumlah	
	Bawah 500,000		500,001 hingga 1,000,000		1,000,001 hingga 10,000,000		10,000,001 hingga 100,000,000		100,000,001 ke atas			
Bentuk Pelarasan	Bil	%	Bil	%	Bil	%	Bil	%	Bil	%	Bil	%
Pelarasan Jualan	156	18.62	3	0.36	120	14.37	87	10.38	23	2.74	<b>389</b>	46.42
Pelarasan Belian	32	3.82	2	0.24	31	3.70	64	7.64	9	1.07	<b>138</b>	16.47
Pelarasan Perbelanjaan	76	9.07	3	0.36	46	5.49	61	7.28	18	2.15	<b>204</b>	24.34
Pelarasan Lain	39	4.65	1	0.12	12	1.43	32	3.82	5	0.60	<b>89</b>	10.62
Pelarasan Pendapatan lain	12	1.43	1	0.12	2	0.24	3	0.36	0	0.00	<b>18</b>	2.15
Jumlah Keseluruhan	<b>315</b>	37.59	<b>10</b>	1.19	<b>211</b>	25.18	<b>247</b>	29.47	<b>55</b>	6.56	<b>838</b>	100

kes (0.12%). Akhir sekali bagi pelarasan pendapatan lain, pelaku utama masih lagi syarikat yang mempunyai jualan tahunan di bawah RM500,000 iaitu sebanyak 12 kes (1.43%), diikuti oleh jualan antara RM10 juta hingga RM100 juta sebanyak 3 kes (0.36%), jualan antara RM1 juta hingga RM10 juta sebanyak 2 kes (0.24%), jualan antara RM500,001 hingga RM1 juta sebanyak 1 kes (0.12%) dan tiada syarikat disiasat mempunyai jualan lebih RM100 juta. Secara kesimpulan, kajian menunjukkan bahawa majoriti syarikat yang melakukan pengelakan dan pelarian cukai berdasarkan jualan tahunan adalah syarikat yang mempunyai jualan tahunan di bawah RM500,000 dan jualan antara RM1 juta hingga RM100 juta yang meliputi lebih daripada 92% kes (315+211+247 kes) yang disiasat. Bagi jenis pelarasan yang disiasat, kajian juga mendapati bahawa syarikat yang mempunyai jualan tahunan di bawah RM500,000 ini juga yang mendominasi empat jenis pelarasan cukai iaitu pelarasan jualan, pelarasan perbelanjaan, pelarasan lain, dan pelarasan pendapatan lain.

*Sektor Industri* Berdasarkan Jadual 4, kajian mendapati syarikat daripada sektor pemborong dan peruncit paling banyak disiasat iaitu melibatkan 248 kes (29.59%), diikuti oleh syarikat daripada sektor pembinaan sebanyak 181 kes (21.60%), sektor perkhidmatan sebanyak 93 kes (11.10%), sektor perkilangan sebanyak 91 kes (10.86%) sektor pengangkutan dan lain-lain sektor kedua-duanya sebanyak 82 kes (9.79%), sektor hartanah sebanyak 28 kes (3.34%), sektor pertanian dan perhutanan sebanyak 21 kes (2.51%), dan akhir sekali sektor perlombongan dan kuari sebanyak 12 kes (1.43%). Laporan siasatan juga menunjukkan bahawa antara sebab utama syarikat daripada sektor pemborong dan peruncitan paling kerap disiasat adalah kerana kebanyakan syarikat daripada sektor ini melibatkan pusing ganti tunai dan aliran wang

tunai masuk dan keluar yang tinggi. Malah, penerimaan dan pengeluaran wang tunai ini gagal direkod dengan lengkap sehingga menyebabkan berlakunya pendapatan tidak dilaporkan dan kos terlebih tuntut.

Jadual 4 seterusnya menunjukkan berbanding pelarasan lain, kesemua sektor paling kerap melakukan pengelakan cukai melibatkan pelarasan jualan, iaitu sebanyak 389 kes (46.42%), yang majoritinya dilakukan oleh syarikat daripada sektor pemborong dan peruncit sebanyak 110 kes (13.13%), diikuti oleh lain-lain sektor sebanyak 79 kes (9.43%), sektor pembinaan sebanyak 64 kes (7.64%), sektor perkhidmatan dan pengangkutan keduanya sebanyak 41 kes (4.89%) setiap satu, sektor hartanah 12 kes (1.43%), serta sektor pertanian dan perhutanan sebanyak 8 kes (0.95%). Bagi pelarasan perbelanjaan pula, majoriti yang melakukan pelarasan perbelanjaan adalah syarikat daripada sektor pembinaan iaitu sebanyak 62 kes (7.40%), diikuti dengan sektor pemborong dan peruncitan sebanyak 49 kes (5.85%), sektor pekhidmatan dan perkilangan iaitu masing-masing sebanyak 27 kes (3.22%) dan 24 kes (2.86%), sektor perlombongan dan kuari sebanyak 7 kes (0.84%), sektor hartanah dan sektor pertanian dan perhutanan keduanya sebanyak 6 kes (0.72%) serta lain-lain sektor adalah sebanyak 3 kes (0.36%).

Bagi pelarasan belian, majoriti syarikat yang terlibat daripada sektor pemborong dan peruncitan iaitu sebanyak 53 kes (6.32%), diikuti dengan sektor pembinaan 36 kes (4.30%), sektor perkilangan sebanyak 17 kes (2.03%), sektor perkhidmatan 12 kes (1.43%), sektor pengangkutan sebanyak 11 kes (1.31%), sektor hartanah sebanyak 4 kes (0.48%), sektor pertanian dan perhutanan sebanyak 3 kes (0.36%), sektor perlombongan dan kuari sebanyak 2 kes (0.24%) dan tiada kes bagi lain-lain sektor. Seterusnya, majoriti syarikat daripada sektor pemborong dan peruncitan lebih kerap melakukan pelarasan lain iaitu sebanyak 30 kes (3.58%), diikuti dengan syarikat daripada

JADUAL 4. Pelaku Pengelakan dan Pelarian Cukai Berdasarkan Sektor Industri

Sektor Industri	Bentuk Pelarasan										Jumlah	
	Pelarasan Jualan		Pelarasan Belian		Pelarasan Perbelanjaan		Pelarasan Lain		Pelarasan Pendapatan Lain			
	Bil	%	Bil	%	Bil	%	Bil	%	Bil	%	Bil	%
Pembinaan	64	7.64	36	4.30	62	7.40	14	1.67	5	0.60	<b>181</b>	21.60
Perkilangan	32	3.82	17	2.03	24	2.86	16	1.91	2	0.24	<b>91</b>	10.86
Perkhidmatan	41	4.89	12	1.43	27	3.22	11	1.31	2	0.24	<b>93</b>	11.10
Hartanah	12	1.43	4	0.48	6	0.72	5	0.60	1	0.12	<b>28</b>	3.34
Pemborong dan Peruncitan	110	13.13	53	6.32	49	5.85	30	3.58	6	0.72	<b>248</b>	29.59
Pengangkutan	41	4.89	11	1.31	20	2.39	8	0.95	2	0.24	<b>82</b>	9.79
Perlombongan dan Kuari	2	0.24	2	0.24	7	0.84	1	0.12	0	0.00	<b>12</b>	1.43
Pertanian dan Perhutanan	8	0.95	3	0.36	6	0.72	4	0.48	0	0.00	<b>21</b>	2.51
Lain-lain Sektor	79	9.43	0	0.00	3	0.36	0	0.00	0	0.00	<b>82</b>	9.79
<b>Jumlah Keseluruhan</b>	<b>389</b>	<b>46.42</b>	<b>138</b>	<b>16.47</b>	<b>204</b>	<b>24.34</b>	<b>89</b>	<b>10.62</b>	<b>18</b>	<b>2.15</b>	<b>838</b>	<b>100</b>

sektor perkilangan iaitu 16 kes (1.91%), sektor pembinaan sebanyak 14 kes (1.67%), sektor perkhidmatan sebanyak 11 kes (1.31%), sektor pengangkutan sebanyak 8 kes (0.95%), sektor hartanah sebanyak 5 kes (0.60%), sektor pertanian dan perhutanan sebanyak 4 kes (0.48%) dan sektor perlombongan dan kuari sebanyak 1 kes (0.12%). Bagi pelarasan pendapatan lain, majoriti syarikat yang melakukannya adalah daripada sektor pemborong dan peruncitan iaitu sebanyak 6 kes (0.72%), diikuti dengan sektor pembinaan sebanyak 5 kes (0.60%). Bagi sektor perkilangan, sektor perkhidmatan dan pengangkutan iaitu ketiga-tiga sebanyak 2 kes (0.24%) dan sektor hartanah sebanyak 1 kes (0.12%). Tiada kes bagi sektor perlombongan dan kuari, pertanian dan perhutanan dan lain-lain sektor.

Secara kesimpulan, kajian menunjukkan bahawa dua sektor utama yang paling kerap terlibat dengan siasatan cukai adalah sektor pemborong dan peruncit serta sektor pembinaan, yang meliputi 429 kes (248 + 181) ataupun 51.2 % daripada jumlah kes yang disiasat bagi tempoh 2012 hingga 2014, dengan majoritinya melakukan pelarasan jualan.

#### TEMPOH PENYELESAIAN SIASATAN CUKAI SYARIKAT

Bagi mencapai objektif kajian ini, kajian sekali lagi menggunakan analisis kekerapan kes siasatan cukai syarikat diselesaikan bagi tempoh 2012-2014.

*Analisis Purata Kes Syarikat Disiasat Mengikut Tempoh Selesai* Berdasarkan Jadual 5, kajian ini mendapati daripada 838 kes syarikat yang dikaji, majoriti tempoh kes siasatan cukai diselesaikan adalah melebihi 24 bulan, iaitu sebanyak 262 kes (31.26%), diikuti tempoh antara 19 hingga 24 bulan sebanyak 223 kes (26.61%), antara 13 hingga 18 bulan sebanyak 143 kes (17.06%), antara 7 hingga 12 bulan sebanyak 113 kes (13.48%), dan akhir sekali bagi tempoh kurang daripada 6 bulan sebanyak 92 kes (11.58%). Hasil kajian ini menunjukkan bahawa sebanyak 485 kes (262 + 223) iaitu 57.88% daripada kes siasatan cukai syarikat telah mengambil masa melebihi 18 bulan untuk diselesaikan yang mana melebihi tempoh 18 bulan yang ditetapkan oleh RKSC 2007. Jadual 5 juga menunjukkan bahawa secara purata, tempoh penyelesaian sesuatu kes siasatan cukai mengambil masa yang lebih panjang, iaitu bagi tempoh melebihi 24 bulan, purata satu kes diselesaikan ialah 1,306 hari (43.5 bulan). Bagi tempoh penyelesaian antara 19 hingga 24 bulan pula, purata tempoh satu kes diselesaikan ialah 608 hari (20.3 bulan). Seterusnya bagi tempoh antara 13 hingga 18 bulan, purata satu kes diselesaikan ialah 396 hari (13.2 bulan) dan bagi tempoh antara 7 hingga 12 bulan, puratanya ialah 213 hari (7.1 bulan). Bagaimanapun, bagi kes siasatan yang diselesaikan dalam tempoh kurang daripada 6 bulan, purata tempoh selesai satu kes ialah 75 hari (2.5 bulan).

Secara kesimpulannya, majoriti kes-kes siasatan cukai syarikat bagi tempoh 2012-2014 telah gagal diselesaikan dalam tempoh 18 bulan yang disarankan oleh RKSC 2007

dengan lebih daripada separuh, iaitu 57.88% daripada kes yang disiasat telah mengambil masa melebihi 18 bulan untuk diselesaikan. Bahkan hanya sebilangan kecil sahaja (11.58%) kes siasatan yang dapat diselesaikan dalam tempoh kurang daripada 6 bulan. Berdasarkan laporan siasatan, antara faktor kelewatan ini berpunca daripada kesukaran syarikat untuk mendapatkan maklumbalas terkini daripada pihak LHDNM kerana kes diambil alih oleh pegawai baru daripada pegawai yang bertukar dan bersara yang mana kurang pengetahuan tentang kes yang disiasat. Pertukaran pegawai audit yang terlibat juga mengakibatkan aktiviti siasatan cukai terjejas terutama bagi meningkatkan bilangan kes siasatan. Selain itu, tempoh penyelesaian siasatan cukai yang terlalu lama juga menyekat tindakan aktiviti penguatkuasaan setiap tahun, terutama di dalam meningkatkan tahap pencegahan melalui siasatan cukai.

*Analisis Kes Syarikat Disiasat Mengikut Tempoh Selesai dan Jualan Tahunan* Berdasarkan Jadual 5, kajian ini mendapati daripada 838 kes syarikat yang dikaji, majoriti kes diselesaikan melebihi 24 bulan adalah melibatkan syarikat yang mempunyai jualan tahunan dibawah RM500,000 iaitu 100 kes (11.93%), diikuti jualan antara RM10 juta hingga RM100 juta sebanyak 80 kes (9.55%), jualan antara RM1 juta hingga RM10 juta sebanyak 46 kes (5.49%), jualan RM100 juta ke atas adalah sebanyak 31 kes (3.70%), dan jualan antara RM500,001 hingga RM1 juta sebanyak 5 kes (0.60%). Seterusnya, bagi kes yang diselesaikan di antara 19 hingga 24 bulan, majoriti masih lagi melibatkan syarikat mempunyai jualan tahunan dibawah RM500,000 iaitu sebanyak 85 kes (10.14%), diikuti jualan antara RM10 juta hingga RM100 juta sebanyak 72 kes (8.59%), jualan antara RM1 juta hingga RM10 juta sebanyak 50 kes (5.97%), jualan RM100 juta ke atas adalah sebanyak 14 kes (1.67%), dan jualan antara RM500,001 hingga RM1 juta sebanyak 2 kes (0.24%).

Manakala, bagi kes yang diselesaikan di antara 13 hingga 18 bulan, majoriti juga masih lagi melibatkan syarikat mempunyai jualan tahunan dibawah RM500,000 iaitu sebanyak 56 kes (6.68%), diikuti jualan antara RM1 juta hingga RM10 juta sebanyak 48 kes (5.73%), jualan antara RM10 juta hingga RM100 juta sebanyak 34 kes (4.06%), jualan RM100 juta ke atas adalah sebanyak 3 kes (0.36%), dan jualan antara RM500,001 hingga RM1 juta sebanyak 2 kes (0.24%). Seterusnya, bagi kes yang diselesaikan di antara 6 hingga 12 bulan pula, majoriti syarikat yang terlibat mempunyai jualan tahunan antara RM1 juta hingga RM10 juta dan antara RM10 juta hingga RM100 juta, iaitu masing-masing sebanyak 37 kes (4.42%), diikuti jualan bawah RM500,000 sebanyak 36 kes (4.30%), jualan RM100 juta ke atas pula sebanyak 2 kes (0.24%), dan jualan antara RM500,001 hingga RM1 juta sebanyak 1 kes (0.12%). Akhir sekali, bagi kes syarikat yang diselesaikan dalam tempoh kurang daripada 6 bulan, majoritinya juga melibatkan syarikat mempunyai jualan tahunan dibawah RM500,000, iaitu sebanyak 38 kes (4.53%), diikuti dengan jualan antara RM1 juta hingga RM10 juta sebanyak 30 kes (3.58%), jualan antara RM10 juta hingga RM100 juta pula



sebanyak 24 kes (2.86%), dan jualan RM100 juta ke atas sebanyak 5 kes (0.6%). Kajian juga mendapati tiada kes yang diselesaikan kurang dari 6 bulan bagi syarikat yang mempunyai jualan RM500,001 hingga RM1 juta.

Dapat disimpulkan di sini bahawa di sebalik saranan RKSC 2007, kajian mendapati majoriti syarikat yang disiasat melibatkan tempoh penyelesaian melebihi 18 bulan, iaitu sebanyak 485 kes (223+262), di mana mereka ini terdiri daripada syarikat yang mempunyai jualan tahunan RM1 juta ke atas. Laporan siasatan menerangkan bahawa kes-kes diselesaikan melebihi 18 bulan adalah merupakan pengelakan cukai yang melibatkan isu-isu teknikal dan jumlah amaun penyelesaian dan pengelakan cukai yang besar. Manakala, kes siasatan cukai syarikat hanya akan dapat diselesaikan sekiranya telah terbukti dengan jelas wujud pengelakan cukai telah dilakukan dan syarikat tidak menafikannya.

#### PERBINCANGAN HASIL KAJIAN

Perlu dinyatakan di sini bahawa kajian lepas yang melibatkan siasatan cukai adalah kurang dapat dilaksanakan disebabkan faktor kerahsiaan maklumat. Justeru, kajian-kajian lepas lebih banyak tertumpu kepada audit cukai berbanding siasatan cukai. Walaupun kajian berkaitan siasatan cukai tidak banyak dilakukan, namun kajian yang paling hampir dengan siasatan cukai iaitu audit cukai dibuat rujukan dan perbandingan. Antara kajian yang biasa dibuat melibatkan audit cukai ialah mengenalpasti bentuk pelarasan dan pelaku audit di Malaysia seperti kajian Lai et al. (2013) di samping beberapa kajian lain. Hasil kajian beliau mengenalpasti ciri-ciri pengelak cukai syarikat, tempoh kes audit cukai syarikat diselesaikan, kebarangkalian isu cukai yang diaudit, pelarasan audit cukai dan menentukan pegawai audit LHDNM mengikut garis panduan di dalam Rangka Kerja Audit Cukai. Oleh itu, kajian ini menambahbaik perbincangan berkaitan audit cukai dengan menerangkan bentuk pengelakan dan pelarian cukai yang kerap dilakukan oleh syarikat dan siapakah di kalangan mereka yang paling kerap terlibat di dalam siasatan cukai.

Hasil kajian ini mendapati bahawa kebanyakan syarikat menggunakan amaun jualan tahunan sebagai strategi utama untuk mengelak dan tidak membayar cukai. Kajian ini konsisten dengan kajian Russain et al. (2014) yang menyatakan kebanyakan syarikat mengelak membayar cukai dengan merendahkan jualan tahunan. Namun, hasil kajian ini tidak selari dengan kajian Lai et al. (2013) yang menyatakan belanja perniagaan terlebih tuntut merupakan bentuk pengelakan cukai yang kerap dilakukan berbanding jualan terkurang lapor. Dapatan ini juga menunjukkan pelarasan jualan mudah dimanipulasi untuk mengelak cukai dan tumpuan harus diberi kepada item jualan semasa semakan pengelakan. Semakan secara terperinci ke atas serial nombor bagi inbois jualan dan dirujuk silang dengan maklumat deposit di penyata bank perlu dititik beratkan.

Bagi saiz firma, hasil kajian ini selari dan konsisten dengan hasil kajian Williams (2007;2009) dan Mohd Nor et al. (2010) yang mendapati firma bersaiz kecil dan sederhana paling kerap melakukan pengelakan cukai malah juga mendominasi kesemua lima jenis pelarasan cukai berbanding firma bersaiz besar. Faktor kurangnya pengetahuan cukai mendorong syarikat kecil dan sederhana menyimpan dokumen secara minimum (Mansor & Hanefah (2008). Polisi di dalam audit cukai perlu memberi lebih pertimbangan kepada syarikat kecil dan sederhana, kerana syarikat-syarikat ini lebih mudah untuk melakukan salah nyata bagi tujuan pengelakan cukai (Mohd Nor et al. (2010) ). Oleh itu, penguatkuasaan seksyen 119A ACP 1967 iaitu kegagalan penyimpanan rekod perlu dilakukan dengan lebih tegas lagi.

Kajian juga menunjukkan pengelakan cukai bagi syarikat untung bersih dan rugi bersih tiada perbezaan ketara berbanding hasil kajian audit cukai Lai et al. (2013) kebanyakan pengelakan cukai dilakukan oleh syarikat mengalami kerugian. Keuntungan syarikat yang boleh dikenakan cukai termasuk oleh tolakan yang tidak dibenarkan seperti belanja tidak dibenarkan dibawah seksyen 39 ACP 1967 dan keuntungan dilapor rendah didorong oleh insentif-insentif cukai yang dinikmati seperti Elaun Pelaburan Semula. Hasil daripada kajian

JADUAL 5. Purata Kes Syarikat Disiasat Mengikut Tempoh Selesai dan Jualan Tahunan

Tempoh	Jumlah hari Kes Diselesaikan	Purata (Hari)	Jualan Tahunan (RM)										Jumlah	
			Bawah 500,000		500,001 hingga 1 Juta		1 Juta hingga 10 Juta		10 Juta hingga 100 Juta		100 Juta ke atas			
			Bil	%	Bil	%	Bil	%	Bil	%	Bil	%	Bil	%
Kurang dari 6 bulan	7,229	74.53	38	4.53	0	0.00	30	3.58	24	2.86	5	0.6	97	11.58
6 hingga 12 bulan	24,037	212.72	36	4.30	1	0.12	37	4.42	37	4.42	2	0.24	113	13.48
13 hingga 18 bulan	56,637	396.06	56	6.68	2	0.24	48	5.73	34	4.06	3	0.36	143	17.06
19 hingga 24 bulan	135,684	608.45	85	10.14	2	0.24	50	5.97	72	8.59	14	1.67	223	26.61
Lebih dari 24 bulan	342,138	1,305.87	100	11.93	5	0.60	46	5.49	80	9.55	31	3.70	262	31.26
<b>Jumlah</b>	<b>565,725</b>	<b>675.09<sup>1</sup></b>	<b>315</b>	<b>37.59</b>	<b>10</b>	<b>1.19</b>	<b>211</b>	<b>25.18</b>	<b>247</b>	<b>29.47</b>	<b>55</b>	<b>6.56</b>	<b>838</b>	<b>100</b>

ini juga tidak selari dengan kajian Lai et al. (2013), yang menyatakan syarikat mempunyai jualan antara RM1 juta hingga RM10 juta paling banyak melakukan pengelakan cukai. Kajian ini mendapati pengelakan cukai berlaku syarikat mempunyai jualan dibawah RM500,000 kerap membuat pengelakan dan pelarian cukai. Bagi memanipulasi akaun, penubuhan syarikat yang mempunyai jualan dibawah RM500,000 dilakukan untuk mengelak cukai. Penubuhan syarikat sebegini dilakukan oleh pengarah yang sama dengan syarikat utama. Oleh itu, tindakan semakan penubuhan syarikat sebegini perlu dilakukan serentak dan tidak diasingkan kerana dapat memberi petunjuk pengelakan cukai berlaku.

Berbanding dengan kajian Russain et al. (2014) yang menyatakan sektor pertanian kerap mengelak cukai, hasil kajian ini mendapati sebaliknya. Sektor pemborong dan peruncit serta sektor pembinaan adalah sektor industri yang paling banyak disiasat dan mengelak cukai. Namun, kajian ini selari dengan kajian yang dijalankan oleh Mohd Nor et al. (2010), Lai et al.(2013), Azrina et al. (2014) dan Muhammad Aqbal et al. (2015) yang menyatakan syarikat daripada sektor pembinaan masih lagi pelaku utama mengelak cukai. Oleh itu, pegawai siasatan perlu meneliti pusing ganti tunai yang tinggi di dalam syarikat daripada sektor pemborong dan peruncitan. Syarikat akan menggunakan ruang untuk mengelak cukai dengan tidak merekod sebahagian pendapatan di mana penerimaan dimasukkan ke dalam akaun peribadi pengarah. Malah, syarikat juga melebihi tuntutan belanja supaya tidak dikenakan cukai. Teknik siasatan secara penyata modal perlu kerap digunakan bagi mengenalpasti tunai masuk dan keluar melalui pengarah supaya jumlah pengelakan cukai dapat dikenalpasti. Bagi syarikat pembinaan aliran tunai keluar dan masuk perlu diambil perhatian kerana aliran tunai ini telah dikenalpasti sebagai pendapatan boleh dikenakan cukai tetapi tidak dilaporkan sepenuhnya oleh syarikat. Hasil kajian ini juga dapat mengenalpasti penemuan baharu apabila dapat mengenalpasti bentuk pengelakan cukai yang dilakukan oleh syarikat di dalam sektor pemborong dan peruncit dan pembinaan iaitu pelarasan jualan yang sebelum ini belum dikaji.

Selain itu, sumbangan kajian turut mengenalpasti tempoh penyelesaian cukai bagi kes-kes siasatan cukai syarikat di mana kajian ini selari dengan kajian audit cukai Lai et al. (2013). Hasil kajian mendapati majoriti kes tidak dapat diselesaikan dengan lebih awal. Disamping itu, kes siasatan yang diselesaikan melebihi 18 bulan sekiranya pengelakan cukai melibatkan isu teknikal cukai dan jumlah penyelesaian besar yang melibatkan syarikat yang mempunyai jualan RM1 juta ke atas. Walaupun penyelesaian kes bergantung kepada kerjasama seperti yang dinyatakan oleh Hor (2008), kelewatan yang berpunca samada di pihak syarikat disiasat dan juga pihak LHDNM sendiri boleh memberi ruang kepada kes ditutup tanpa hasil. Oleh kerana siasatan cukai dilakukan apabila bukti yang jelas berlaku pengelakan cukai, maka bukti yang kukuh dan jelas itu telah pun memberi gambaran

bahawa perbincangan dengan syarikat yang disiasat tidak memerlukan masa yang panjang. Malah pelaksanaan peruntukan baru perlu diwujudkan di dalam Akta Cukai Pendapatan 1967 di dalam perkara urusan perbincangan ke arah penyelesaian kes.

## PENUTUP

Berdasarkan hasil kajian dan perbincangan diatas, siasatan cukai merupakan salah satu aktiviti penguatkuasaan yang penting bagi LHDNM untuk mengekang pengelakan dan pelarian cukai. Aktiviti penguatkuasaan ini masih lagi memberi kesan kepada tahap pematuhan cukai di Malaysia terutama bagi kes-kes profil tinggi. Prestasi siasatan cukai perlu ditingkatkan untuk meningkatkan keyakinan pembayar cukai dan memberikan keadilan kepada pembayar cukai yang patuh. Di dalam memastikan prestasi yang konsisten, pembaharuan ke atas tindakan siasatan cukai perlu dilakukan bagi memastikan pengelakan cukai dapat dikawal. Secara kesimpulannya, analisa data-data yang sulit dan terhad daripada pihak LHDNM telah dapat dikenalpasti oleh kajian ini melalui semakan terperinci ke atas demografi atau ciri-ciri syarikat yang disiasat. Majoriti bentuk pengelakan cukai adalah pengelakan melalui pelarasan jualan oleh syarikat yang mudah dimanipulasikan. Manakala syarikat kecil dan sederhana menjadi dominan di dalam mengelak cukai. Hasil kajian membuktikan bahawa terdapat hubungan di antara saiz firma dengan pengelakan cukai. Seterusnya, syarikat menjana keuntungan paling kerap mengelak cukai dengan melaporkan keuntungan syarikat kurang daripada sepatutnya. Syarikat mempunyai jualan dibawah RM500,000 juga paling banyak terlibat di dalam pengelakan cukai dan sektor pemborong dan peruncitan dan pembinaan adalah sektor yang paling banyak melakukan pengelakan cukai. Akhir sekali, majoriti kes-kes yang disiasat lewat diselesaikan daripada tempoh yang ditetapkan oleh RKSC 2007 dengan mempunyai jualan RM 1 juta ke atas paling banyak terlibat. Hasil kajian ini dapat dijadikan asas untuk membantu penyelidik seterusnya mencari sebab mengapa siasatan cukai mengambil masa yang lama untuk diselesaikan yang memberi kesan negatif ke atas hasil kutipan cukai negara.

## NOTA

- <sup>1</sup> Pengiraan Purata = Jumlah Hari kes diselesaikan bahagi Bilangan Kes = 675.09: 565,725 hari /838 kes

## RUJUKAN

- Akta Cukai Pendapatan 1967(Act 53). Kuala Lumpur: Penerbit International Law Book Services
- Allingham, M. & Sandmo, A.1972. Income tax evasion: A theoretical analysis. *Journal of Public Economics* 1: 323-338
- Azrina Mohd Yusof, N., Ming Ling, L. & Bee Wah, Y. 2014. Tax non-compliance among SMCs in Malaysia: Tax audit evidence. *Journal of Applied Accounting Research* 15(2): 215-234.

- Baldry, J. C., & Kasipillai, J. 1996. Malaysia: Income tax enforcement. *Asia-Pacific Tax Bulletin* 2(9): 268-272.
- Braithwaite, V. 2003. *A New Approach to Tax Compliance. Taxing Democracy: Understanding Tax Avoidance and Evasion*, 1-11. Aldershot, UK.
- Dubin, J.A. 2007. Criminal investigation enforcement activities and taxpayer noncompliance. *Public Finance Review* 35(4): 500-529.
- Hasrat Strategik LHDNM. 2015. LHDNM. Retrieved 2<sup>nd</sup> October 2015 from <http://www.hasil.gov.my/>.
- Hor, Q.S. 2008. *Taxmen at Your Doorstep: A Guide to Income Tax Enforcement*. Pelanduk Publication.
- 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. & Arifin, M.Z. 2011. Small business enterprises and taxation: A case study of corporate clients of a tax firm. *Academy of Accounting & Financial Studies Journal*.
- 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).
- LHDNM 2005-2014, *Laporan Tahunan 2005-2014*. Penerbit Lembaga Hasil Dalam Negeri.
- LHDNM 2008, *Laporan Tahunan 2008*. Penerbit Lembaga Hasil Dalam Negeri.
- Louis Kaplow. 1990. Optimal taxation with costly enforcement and evasion. *Journal of Public Economics*.
- Mansor, H.A. & Hanefah, M.M. 2008. Tax compliance costs of bumiputera small and medium enterprises in northern Malaysia. *International Journal of Management Studies* 15(1): 21-42.
- McKerchar, M. 2007. *Tax Complexity and Its Impact on Tax Compliance and Tax Administration in Australia*. IRS Research Conference.
- Mohd Nor, J., Ahmad, N. & Mohd Saleh, N. 2010. Fraudulent financial reporting and company characteristics: Tax audit evidence. *Journal of Financial Reporting and Accounting* 8(2): 128-142.
- Muhammad Aqbal Mashadi, Rosiati Ramli, Mohd Rizal Palil, & Romlah Jaffar, 2015. *Cash Economy dan Ketidapatuhan Cukai di Kalangan PKS Sektor Pembinaan di Malaysia IPN Journal of Research and Practice in Public Sector Accounting and Management* 12(5): 23-48
- Murphy, K. 2004. The role of trust in nurturing compliance: A study of accused tax avoiders. *Law and Human Behavior* 28: 187-209
- National Audit Office. 2010. *HM Revenue & Customs: Managing civil tax investigations*. HMRC., The Stationery Office.
- Nur-tegin, K.D. 2008. Determinants of business tax compliance. *The BE Journal of Economic Analysis & Policy* 8(1).
- 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 Audit Cukai 2007. Penerbit Lembaga Hasil Dalam Negeri.
- Rangka Kerja Siasatan Cukai. 2007. Penerbit Lembaga Hasil Dalam Negeri.
- Rodriguez, E.F. & Arias, A.M. 2013. Do business characteristics determine an effective tax rate? *The Chinese Economy* 45(6): 60-83.
- Russain, N.S., Nawawi, A., Zakaria, N.B., Ab Aziz, N.H., & Mohamed, I.S. 2014. Tax Evasion Area and Industry. Evidence from the Inland Revenue Board of Malaysia. In 2<sup>nd</sup> International Congress on Interdisciplinary Behavior and Social Science, ICIBSoS 2013.
- Slemrod, J. 2007. Cheating ourselves: The economics of tax evasion. *The Journal of Economic Perspectives* 21(1): 25-48.
- Sinar Harian*. 2014. Giat Siasat Kesalahan Pelarian Cukai. Retrieved 21 July 2015 from <http://www.sinarharian.com.my>
- Tedds, L.M. 2010. Keeping it off the books: An empirical investigation of firms that engage in tax evasion. *Applied Economics* 42(19): 2459-2473.
- Torgler, B. 2010. Serious tax noncompliance. *Criminology & Public Policy* 9(3): 535-542.
- Williams, C.C. 2007. Entrepreneurs operating in the informal economy: Necessity or opportunity driven? *Journal of Small Business & Entrepreneurship* 20(3): 309-319.
- Williams, C.C. 2009. Beyond legitimate entrepreneurship: The prevalence of off-the-books entrepreneurs in Ukraine. *Journal of Small Business & Entrepreneurship* 22(1): 55-68.
- Zimmerman, J.L. 1983. Taxes and firm size. *Journal of Accounting and Economics* 5: 119-149.

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

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

