

Audit Berulang Kali ke atas Syarikat Permotoran bagi Perusahaan Mikro, Kecil dan Sederhana (PMKS) Di Malaysia: Perspektif LHDNM

(Repeated Audit in Malaysia Motor Companies among Micro, Small and Medium Enterprises (MSMEs) in Malaysia: Perspectives from LHDNM)

MOHAMAD ZAKI MD JANI, NORUL SYUHADA ABU HASSAN, AMIZAWATI MOHD AMIR & ROSIATI RAMLI

ABSTRAK

Audit cukai berulang kali merupakan cabaran utama dalam memastikan pematuhan cukai di Malaysia, khususnya dalam kalangan syarikat Perusahaan Mikro, Kecil dan Sederhana (PMKS) sektor permotoran. Kajian ini bertujuan untuk mengenal pasti faktor-faktor yang menyumbang kepada fenomena ini serta menilai keberkesanan langkah-langkah pematuhan yang dilaksanakan oleh Lembaga Hasil Dalam Negeri Malaysia (LHDNM). Pendekatan kualitatif digunakan dalam kajian ini, melalui temu bual separa berstruktur yang melibatkan empat pegawai atasan LHDNM. Hasil kajian menunjukkan bahawa kekurangan pengetahuan percukaian, kelemahan kawalan dalaman syarikat PMKS serta persepsi negatif terhadap sistem percukaian negara merupakan faktor utama yang menyumbang kepada ketidakpatuhan cukai. Kajian ini mengesyorkan usaha untuk memperkukuh kompetensi pegawai audit, memperluas program pendidikan percukaian, dan menilai semula struktur penalti sebagai langkah untuk meningkatkan pematuhan cukai secara sukarela. Hasil kajian ini dapat memberikan panduan yang berguna kepada pembuat dasar untuk meningkatkan keberkesanan strategi pematuhan cukai di Malaysia, khususnya bagi menyokong pembangunan sektor PMKS.

Kata kunci: Audit cukai berulang kali; ketidakpatuhan cukai; syarikat PMKS; kompetensi pegawai audit; pematuhan cukai sukarela

ABSTRACT

Repeated tax audits are a major challenge in ensuring tax compliance in Malaysia, particularly among Micro, Small and Medium Enterprises (MSMEs) in the automotive sector. This study aims to identify the factors that contribute to this phenomenon as well as to evaluate the effectiveness of the compliance measures implemented by the Inland Revenue Board of Malaysia (IRBM). A qualitative approach was used in this study, through semi-structured interviews involving four senior IRBM officials. The results of the study show that the lack of taxation knowledge, the weaknesses of internal control of MSMEs companies as well as the negative perception of the country's taxation system are the main factors that contribute to tax non-compliance. This study recommends efforts to strengthen the competence of audit officers, expand taxation education programs, and re-evaluate the penalty structure as measures to increase voluntary tax compliance. The results of this study can provide useful guidance to policy makers to improve the effectiveness of tax compliance strategies in Malaysia, especially to support the development of the MSMEs sector.

Keywords: Repeated tax audits; tax non-compliance; MSMEs companies; audit officer competence; voluntary tax compliance

PENGENALAN

Pentadbir cukai di pelbagai negara seperti Australia, United Kingdom, dan New Zealand mengakui bahawa audit cukai memainkan peranan penting dalam meningkatkan tahap pematuhan cukai dan membendung ketidakpatuhan yang serius. Di Australia, Australian Taxation Office (ATO) melaksanakan audit cukai dengan pendekatan regulasi responsif untuk menilai risiko ketidakpatuhan dan menggalakkan pematuhan secara sukarela sebelum tindakan penguatkuasaan lebih tegas dikenakan (Murphy 2004). Di United Kingdom, pendekatan audit cukai yang dilaksanakan oleh Her Majesty's Revenue and Customs (HMRC) bertujuan untuk menguatkuasakan undang-undang percukaian dan memastikan sistem percukaian negara kekal adil serta berkesan (Alm et al 2015).

Di Malaysia, Lembaga Hasil Dalam Negeri Malaysia (LHDNM) bertanggungjawab untuk memastikan kelangsungan sistem percukaian langsung negara, yang merangkumi cukai pendapatan dan cukai keuntungan harta tanah (CKHT). Berdasarkan Hasrat Strategik LHDNM 2021–2025, agensi ini komited untuk meningkatkan pematuhan cukai sukarela melalui pelbagai inisiatif seperti elemen kesedaran (*awareness*), pendidikan (*education*), dan perkhidmatan percukaian profesional (*services*) (AES) (LHDNM 2020). Audit cukai dijalankan secara berkala sebagai salah satu strategi utama untuk menilai pematuhan dan mengurangkan ketidakpatuhan yang serius dalam kalangan pembayar cukai (Purba et al. 2023).

Kajian oleh Md Jani et al. (2024) menunjukkan bahawa ketidakpatuhan cukai melalui audit berulang kali merupakan isu utama dalam kalangan syarikat Perusahaan Mikro, Kecil, dan Sederhana (PMKS) sektor permotoran di Malaysia. Ketidakpatuhan cukai dalam sektor ini sering kali dikaitkan dengan pelarasan pendapatan, pelarasan belian, dan pelarasan perbelanjaan. Hasil kajian mendapati syarikat kecil yang mencatatkan jualan tahunan sederhana hingga tinggi kerap melibatkan diri dalam pengurangan pendapatan sebenar atau tuntutan perbelanjaan yang tidak sah. Selain itu, subsektor jualan alat ganti dan aksesori mencatatkan kadar audit tertinggi, menjadikannya kumpulan sasaran utama untuk penguatkuasaan cukai yang lebih ketat.

Aktiviti audit cukai berulang kali sering dikaitkan dengan persepsi negatif dalam kalangan pembayar cukai terhadap keberkesanan langkah LHDNM dalam mengurangkan ketidakpatuhan. Kajian menunjukkan bahawa pembayar cukai mungkin merasakan bahawa audit yang dilakukan tidak adil atau terlalu mengawal, yang boleh mengurangkan motivasi mereka untuk mematuhi undang-undang percukaian (Appiah et al. 2024; Cahyani & Noviani 2019; Inasius 2019). Kajian ini bertujuan untuk mengenal pasti faktor-faktor yang menyumbang kepada aktiviti audit cukai berulang kali serta menilai keberkesanan strategi pematuhan cukai yang dilaksanakan oleh LHDNM. Dapatan daripada kajian ini diharapkan dapat menyediakan panduan strategik untuk meningkatkan keberkesanan audit cukai dan memperkukuhkan pematuhan cukai dalam kalangan syarikat PMKS sektor permotoran di Malaysia.

SOROTAN LITERATUR

Isu kepatuhan terhadap peraturan percukaian terus menjadi fokus utama dalam kajian percukaian, khususnya dalam konteks Perusahaan Mikro, Kecil, dan Sederhana (PMKS) (Appiah et al. 2024; Cahyani & Noviani 2019; Inasius 2019). Kepatuhan cukai merujuk kepada tingkah laku pembayar cukai yang mematuhi semua undang-undang dan peraturan percukaian, termasuk kewajipan untuk melaporkan pendapatan dengan tepat, membayar cukai pada masa yang ditetapkan, serta menghindari pengelakan cukai secara sengaja (Braithwaite 2007; Ocean et al. 2023). Namun, ketidakpatuhan cukai terus menjadi satu cabaran semenjak pengenalan sistem percukaian (Andreoni et al. 1998; Braithwaite et al. 2007; Duve et al. 2024). Kajian oleh Alm dan Torgler (2011), Bird dan Wallace (2004), Khamis dan Mastor (2021) dan Pui Yee et al. (2017) menunjukkan bahawa ketidakpatuhan ini sering kali didorong oleh persepsi negatif terhadap sistem percukaian yang dianggap tidak adil, selain daripada kekurangan pendidikan mengenai cukai di kalangan pembayar cukai. Dalam konteks ini, kajian oleh Judijanto (2024) menekankan bahawa pemahaman yang rendah tentang kewajipan cukai serta proses percukaian secara langsung menyumbang kepada peningkatan ketidakpatuhan di kalangan PMKS.

Audit cukai yang dilaksanakan secara berulang merupakan mekanisme penguatkuasaan penting dalam meningkatkan tahap kepatuhan cukai, terutama bagi PMKS. Kajian oleh Alkhatib et al. (2018) dan Belevich (2012) mendapati bahawa audit yang dilaksanakan dengan ketelusan dan secara teratur dapat meningkatkan tahap kepatuhan. Oleh itu, bagi memastikan keberkesanan audit berulang, adalah penting untuk menerapkan pendekatan yang lebih terfokus. Ini termasuklah penggunaan teknologi yang dapat mengurangkan kos dan meningkatkan kecekapan agar proses tersebut tidak dianggap terlalu mengawal serta mengelakkan timbulnya persepsi negatif di kalangan pembayar cukai.

Pengetahuan yang mencukupi tentang cukai adalah asas kepada pematuhan yang berkesan. Kajian menunjukkan banyak syarikat kecil tidak memahami keperluan percukaian, termasuk penyimpanan rekod dan pengisytiharan pendapatan, yang boleh mengakibatkan kesilapan tidak disengajakan serta meningkatkan risiko audit (Mohd Daud et al. 2018). Dalam konteks Malaysia, kurangnya pendedahan kepada sistem percukaian moden seperti e-Filing turut menyumbang kepada ketidakpatuhan pembayar cukai (Arina & Yahya 2021). Menurut kajian, pendidikan yang tidak memadai bersama dengan sokongan teknikal yang lemah membuatkan pemilik perniagaan kecil mengalami kesukaran dalam memahami kesan undang-undang percukaian serta penalti yang mungkin dikenakan terhadap mereka. Oleh itu, sokongan pendidikan sistematik adalah penting untuk membantu pembayar cukai memahami kewajipan mereka, sekaligus meningkatkan tahap pematuhan secara keseluruhan (Mohd Daud et al. 2018).

Keadaan ekonomi sesebuah syarikat memainkan peranan penting dalam menentukan tahap pematuhan cukai. Syarikat yang mengalami tekanan kewangan cenderung untuk tidak melaporkan pendapatan sebenar atau mengemukakan tuntutan perbelanjaan yang tidak sah sebagai usaha untuk mengurangkan liabiliti cukai mereka (Mohd Daud et al. 2018). Kelemahan dalam struktur kewangan, yang dapat dilihat melalui peratusan modal kerja yang rendah berbanding jumlah aset, mungkin merupakan faktor signifikan yang menyumbang kepada ketidakpatuhan cukai, khususnya di kalangan PMKS di Malaysia, seperti yang dinyatakan oleh Mohd Yusof et al. 2014. Selain itu, kos pematuhan cukai yang tinggi juga menjadi penghalang besar bagi syarikat kecil dalam mematuhi peraturan percukaian. Syarikat PMKS sering terpaksa menanggung beban kewangan tambahan untuk mendapatkan perkhidmatan profesional percukaian, yang menyukarkan pematuhan mereka. Menurut Suhendar dan Hakim (2021), kesedaran dan aspek dasar cukai memainkan peranan penting dalam pematuhan cukai, di mana syarikat kecil mungkin tidak mempunyai sumber yang mencukupi untuk memenuhi keperluan tersebut. Oleh itu, keadaan ekonomi syarikat, termasuk tekanan kewangan dan kos pematuhan cukai yang tinggi, secara signifikan mempengaruhi tahap pematuhan cukai, terutamanya dalam kalangan PMKS di Malaysia. Kekurangan sumber dan kesedaran mengenai peraturan percukaian di kalangan syarikat-syarikat ini menjadi penghalang utama kepada pematuhan yang berkesan (Mohd Daud et al. 2018; Mohd Yusof et al. 2014; Suhendar & Hakim 2021).

Faktor psikologi, termasuk persepsi terhadap keadilan sistem percukaian, memainkan peranan penting dalam tingkah laku pematuhan cukai. Kajian menunjukkan bahawa syarikat kecil yang merasakan sistem percukaian tidak telus atau berat

sebelah cenderung untuk tidak mematuhi kewajiban percukaaian mereka. Pemahaman yang rendah tentang sistem percukaaian dan kepercayaan terhadap keadilan dalam sistem tersebut boleh mengurangkan kepatuhan mereka terhadap pembayaran cukai. Ini diperkukuhkan oleh penyelidikan yang dilakukan oleh Suhendar & Hakim (2021) dan Ode et al. (2021) yang menunjukkan bahawa ketidakpuasan terhadap sistem percukaaian dapat mempengaruhi sikap mereka terhadap kepatuhan cukai. Kajian oleh Inasius (2019) pula menunjukkan bahawa norma sosial dan tingkah laku pesaing mempunyai pengaruh signifikan terhadap keputusan pematuhan cukai. Di Malaysia, beberapa kajian telah menegaskan bahawa persepsi negatif terhadap ketelusan dan integriti sistem percukaaian boleh mengakibatkan penurunan keyakinan pembayar cukai. Kajian oleh Mohd Daud et al. (2018) dan Pope & Jabbar (2008) mendapati bahawa persepsi negatif tersebut boleh menjejaskan keyakinan pembayar cukai, sehingga mereka lebih cenderung untuk mengelak daripada memenuhi tanggungjawab cukai mereka. Untuk menangani cabaran ini, LHDNM perlu memperbaiki komunikasi yang telus dan melaksanakan inisiatif pendidikan cukai yang proaktif. Tindakan ini bukan sahaja dapat meningkatkan kepercayaan terhadap sistem percukaaian tetapi juga menimbulkan kesedaran tentang tanggungjawab pematuhan yang perlu dipatuhi oleh setiap pembayar cukai (Mohd Daud et al. 2018).

Kecekapan pegawai LHDNM dalam membendung ketidakpatuhan cukai merupakan faktor utama dalam meningkatkan keyakinan pembayar cukai terhadap sistem audit (Kirchler et al. 2008). Kajian mendapati bahawa apabila pihak berkuasa cukai menunjukkan tahap profesionalisme dan kemampuan tinggi dalam melaksanakan tugas mereka, ia memberikan kesan positif terhadap persepsi pembayar cukai mengenai keadilan dan ketelusan sistem pemungutan cukai (Nurkhin et al. 2018). Pegawai yang cekap dalam mengesan dan menangani kes-kes penipuan cukai berupaya membina kepercayaan yang lebih kukuh di kalangan pembayar cukai, menjadikan mereka sebagai entiti yang berfungsi untuk kebaikan bersama (Duve et al. 2024). Secara keseluruhannya, keupayaan pegawai untuk berinteraksi secara efektif dan menyediakan sokongan yang relevan kepada pembayar cukai berperanan penting dalam meningkatkan kepatuhan dan keyakinan terhadap sistem percukaaian (Artika & Aisyah 2023).

Selain itu, dalam konteks audit cukai sektor permotoran yang lebih kompleks, kecekapan pegawai audit cukai adalah faktor utama dalam memastikan keberkesanan proses penguatkuasaan dan pematuhan cukai. Kajian oleh Lai dan Choong (2009) menunjukkan bahawa pegawai yang kurang berkemahiran sering kali gagal mengesan pelanggaran percukaaian yang kompleks, terutama dalam situasi audit cukai yang melibatkan aspek teknikal. Oleh itu, kecekapan dan pengetahuan teknikal pegawai audit sangat kritikal dalam menjalankan tugas mereka dalam menangani isu-isu rumit seperti pengelakan cukai dalam sektor permotoran. Perkara ini juga disokong oleh Raig et al. (2014) yang menekankan bahawa kecekapan pegawai mempunyai kesan signifikan terhadap tempoh penyelesaian kes audit cukai yang turut mempengaruhi keberkesanan penguatkuasaan dan kepatuhan pembayar cukai. Walaupun LHDNM telah meningkatkan program latihan untuk pegawai audit, terdapat keperluan untuk pelaburan tambahan dalam memperkukuh kemahiran teknikal mereka, terutama dalam sektor yang kompleks seperti permotoran. Kelestarian dan keberkesanan proses audit cukai bergantung kepada keupayaan pegawai untuk menilai dan mengendalikan kes-kes rumit secara berkesan. Dalam konteks ini, kajian Syam et al. (2021) menegaskan bahawa keberkesanan pegawai audit memerlukan pengetahuan dan kemahiran teknikal yang relevan untuk menangani cabaran yang unik dalam audit cukai sektor permotoran. Oleh itu, peningkatan kecekapan pegawai audit tidak hanya akan mempercepatkan proses audit, tetapi juga akan meningkatkan kadar pematuhan cukai dalam kalangan pembayar cukai melalui pemeriksaan yang lebih menyeluruh dan tepat. Kecekapan pegawai audit adalah komponen kritikal dalam memperkukuh keberkesanan sistem percukaaian melalui proses audit cukai yang lebih tepat dan efisien.

Penalti cukai merupakan salah satu mekanisme utama dalam menggalakkan pematuhan cukai. Kajian oleh Devos (2014) menunjukkan bahawa penalti yang tinggi boleh berfungsi sebagai pencegah yang berkesan terhadap ketidakpatuhan cukai. Namun, sekiranya penalti dikenakan secara tidak seimbang atau terlalu berat, ia dapat menimbulkan ketidakpuasan di kalangan pembayar cukai, yang seterusnya mampu menjejaskan kepercayaan terhadap sistem percukaaian (Daud et al. 2018). Selain itu, Kajian oleh Kirchler dan Wahl (2010) mendapati bahawa sistem penalti yang dikenakan secara adil dan berkesan dapat meningkatkan tahap pematuhan cukai di kalangan PMKS dengan lebih efektif. Walaupun penguatkuasaan penalti berperanan dalam memastikan pematuhan, pendekatan bersifat pendidikan juga perlu diambil bagi memberikan kefahaman yang lebih mendalam kepada pembayar cukai mengenai implikasi penalti tersebut (Daud et al. 2018). Dalam konteks LHDNM, adalah penting untuk menerapkan strategi penguatkuasaan yang tegas, adil, dan telus bagi meningkatkan kepercayaan pembayar cukai terhadap sistem percukaaian negara. Penguatkuasaan yang berkesan, melalui pendekatan berlandaskan keadilan dan ketelusan, dapat mempengaruhi tahap pematuhan cukai di kalangan pembayar cukai dan seterusnya mendorong penglibatan yang lebih bertanggungjawab dalam sistem percukaaian (Yunus et al. 2017).

Teknologi semakin memainkan peranan penting dalam meningkatkan keberkesanan audit cukai di peringkat global. Alm (2019) menyatakan bahawa pengenalan sistem digital dalam pengurusan percukaaian mampu meningkatkan kecekapan dengan mempercepatkan proses pengesanan ketidakpatuhan serta mengurangkan kesilapan yang berlaku semasa pengisytiharan cukai. Pelaksanaan e-invois di Malaysia meningkatkan integriti ekonomi negara dengan menjadikan transaksi perniagaan lebih telus, membantu kerajaan mengatasi ekonomi bayangan, mengurangkan pengelakan cukai dan memastikan pematuhan yang lebih baik dalam kalangan peniaga, serta membolehkan pengawasan yang lebih berkesan terhadap salah laku dan penipuan (LHDNM 2023). Menurut Kotsogiannis et al. (2025), pengadaptasian sistem e-invois di Rwanda telah membawa kepada peningkatan dalam pembayaran VAT bersih oleh syarikat, yang mana keberkesanan audit cukai meningkatkan hasil daripada adanya jejak digital yang lebih baik. Oleh itu, pelaburan dalam sistem digital dan

teknologi percukaian dilihat sebagai langkah strategik yang dapat meningkatkan kecekapan dan ketelusan sistem percukaian dalam jangka panjang.

Kajian terdahulu menunjukkan bahawa aktiviti audit cukai berulang kali dipengaruhi oleh pelbagai faktor, termasuk pengetahuan cukai, keadaan ekonomi, psikologi pembayar cukai, keberkesanan audit, kompetensi pegawai, penalti cukai, dan penggunaan teknologi. Memahami faktor-faktor ini dalam konteks sektor permotoran di Malaysia adalah sangat penting, kerana pemahaman yang mendalam dapat membantu merangka strategi pematuhan yang lebih berkesan dan berdaya saing. Penemuan ini diharapkan dapat memberikan sumbangan kepada usaha LHDNM dalam memperkukuhkan sistem percukaian yang adil dan telus. Ini seterusnya, dapat meningkatkan kepercayaan pembayar cukai terhadap sistem percukaian dan mendorong pematuhan yang lebih tinggi di kalangan mereka. Dengan mengambil langkah-langkah proaktif untuk menangani isu-isu ini, LHDNM dapat memastikan bahawa sistem percukaian berfungsi secara optimum dan seterusnya menyokong pertumbuhan ekonomi negara.

PERMASALAHAN KAJIAN

Kajian ini bertujuan untuk mengenal pasti faktor-faktor yang menyumbang kepada audit cukai berulang kali dalam kalangan syarikat PMKS sektor permotoran di Malaysia serta menilai keberkesanan strategi pematuhan yang digunakan oleh LHDNM dalam menangani isu ini. Justifikasi utama dalam pemilihan sektor permotoran adalah kerana statistik menunjukkan bahawa sektor ini mengalami kadar pertumbuhan yang pesat. Bilangan syarikat dalam sektor ini meningkat secara signifikan dari tahun ke tahun, iaitu daripada 52,771 syarikat pada tahun 2013 kepada 62,015 syarikat pada tahun 2018 dengan kadar pertumbuhan tahunan sebanyak 3.3 peratus (Jabatan Perangkaan Malaysia 2020). Selain itu, jumlah kes audit berulang kali dalam sektor ini menunjukkan bahawa isu ketidakpatuhan cukai masih berlarutan dan menimbulkan cabaran besar terhadap keberkesanan aktiviti penguatkuasaan cukai. Fokus terhadap sektor permotoran adalah penting kerana keadaan ini tidak hanya membebankan sumber dan tenaga kerja LHDNM, malah berpotensi menjejaskan kredibiliti sistem percukaian di mata pembayar cukai (Md Jani et al. 2024). Menurut kajian Hausserman (2014), pelaksanaan penguatkuasaan cukai yang berkesan memerlukan pelbagai motivasi dan kaedah yang sesuai untuk mengendalikan kumpulan pembayar cukai yang berbeza. Kajian oleh Toder (2007) mencadangkan pendekatan yang melibatkan pengembangan pelaporan informasi dan keberkesanan penggunaan data pihak ketiga sebagai alternatif untuk menangani isu pematuhan cukai. Selain itu, beliau juga menegaskan perlunya lebih banyak penyelidikan untuk memahami dan mengatasi jurang pematuhan cukai dengan lebih berkesan. Eberhartinger et al. (2020) pula mencadangkan bahawa pendekatan audit berasaskan risiko perlu diaplikasikan bagi meningkatkan keberkesanan pematuhan dan mengelakkan keperluan untuk audit yang berulang kali. Kerjasama antara pihak LHDNM dan pembayar cukai ini penting untuk memastikan pematuhan cukai yang lebih baik. Penyelidikan menunjukkan bahawa audit yang berkesan dapat meningkatkan pematuhan cukai dengan mengurangkan ketidakpastian di kalangan pembayar cukai mengenai kemungkinan audit dan akibatnya (Alm et al. 2009; Alm & Mckee 2006).

Menurut Klien et al. (2009), salah satu langkah untuk mengurangkan ketidakpatuhan cukai adalah melalui peningkatan strategi pengesanan dan pemantauan audit cukai yang lebih ketat. Strategi yang dicadangkan termasuklah memperkukuhkan koordinasi dengan agensi penguatkuasaan lain serta penggunaan teknologi seperti e-Invois bagi memastikan ketelusan dalam sistem percukaian. Raig et al. (2014) pula menegaskan bahawa pegawai audit harus mempunyai tahap kemahiran dan kepakaran yang tinggi bagi memastikan audit cukai dapat dilaksanakan dengan lebih efektif.

Berdasarkan laporan LHDNM dan hasil kajian oleh Md Jani et al. (2024) yang diperoleh daripada data audit cukai bagi tempoh 2015 hingga 2019, sebanyak 924 syarikat dalam sektor permotoran telah dikaji berkenaan kekerapan audit berulang kali. Daripada jumlah tersebut, majoriti syarikat telah diaudit sekurang-kurangnya dua kali dalam tempoh lima tahun. Kajian menunjukkan bahawa bentuk pelarasan yang paling kerap dilakukan oleh syarikat dalam sektor ini ialah pelarasan pendapatan, di mana syarikat kurang melaporkan jumlah pendapatan sebenar mereka. Selain itu, analisis menunjukkan bahawa syarikat yang lebih kecil dengan keuntungan tahunan di bawah RM3 juta, serta syarikat yang beroperasi dalam subsektor jualan alat ganti dan aksesori kenderaan selain motosikal, lebih cenderung mengalami audit berulang kali. Keadaan ini menggambarkan tahap ketidakpatuhan cukai yang tinggi dalam sektor ini dan memerlukan strategi penguatkuasaan yang lebih berkesan bagi memastikan pematuhan cukai yang lebih baik dalam kalangan syarikat PMKS sektor permotoran. Kajian oleh Raig et al. (2014) menunjukkan bahawa strategi yang digunakan oleh LHDNM dalam menangani isu audit berulang kali melibatkan peningkatan kecekapan pegawai audit dan pemantauan risiko melalui sistem digital. Namun, kajian ini tidak menjelaskan sejauh mana keberkesanan strategi tersebut. Oleh itu, kajian ini menumpukan kepada perbandingan antara pendekatan LHDNM dan persepsi pembayar cukai terhadap keberkesanan audit cukai yang dijalankan. Dengan memahami faktor yang menyumbang kepada audit berulang kali, kajian ini diharapkan dapat membantu LHDNM dalam merangka strategi yang lebih efektif dan adil untuk meningkatkan pematuhan cukai dalam sektor PMKS terutamanya sektor permotoran.

METODOLOGI KAJIAN

Kajian ini menggunakan pendekatan kualitatif melalui kaedah temu bual separa berstruktur bagi memperoleh pandangan mendalam daripada pegawai pengurusan tertinggi LHDNM tentang faktor-faktor yang mendorong audit berulang kali terhadap syarikat PMKS sektor permotoran di Malaysia.

Dalam kajian kualitatif, strategi persampelan bertujuan (*purposive sampling*) adalah penting bagi memastikan data yang dikumpulkan adalah relevan dan kaya dengan maklumat (Belahouaoui & Attak 2024). Responden dipilih berdasarkan kriteria tertentu, iaitu (i) pengalaman kerja melebihi lima tahun dalam bidang audit cukai, (ii) penglibatan aktif dalam penyeliaan aktiviti pengauditan dan (iii) kedudukan hierarki organisasi yang membolehkan mereka memberikan pandangan holistik berkaitan isu berkaitan. Pemilihan responden secara bertujuan ini selaras dengan keperluan untuk mendapatkan maklumat yang mendalam dan berfokus daripada individu yang mempunyai pengalaman serta pengetahuan yang relevan mengikut objektif kajian.

Temu bual dijalankan menggunakan panduan soalan separa berstruktur yang merangkumi enam tema utama selaras dengan objektif kajian, iaitu i) pengetahuan cukai, ii) keadaan ekonomi syarikat, iii) psikologi syarikat, iv) aktiviti audit cukai, v) kompetensi pegawai audit LHDNM dan vi) penalti cukai.

Responden menyuarakan kebimbangan terhadap keberkesanan pelaksanaan audit berulang serta mencadangkan langkah penambahbaikan seperti penerapan teknologi digital dan peningkatan latihan kepada pegawai. Kaedah ini membolehkan penyelidik memahami makna dan persepsi responden berdasarkan pengalaman langsung mereka dalam proses pengauditan dan pematuhan cukai.

Secara umumnya, temu bual kualitatif telah terbukti sebagai alat yang berkesan untuk meneliti pengalaman individu serta membantu mendedahkan dimensi tersirat yang sering terlepas dalam pendekatan kajian lain (Belahouaoui & Attak 2024; Nair 2021; Reinecke et al. 2016). Pemilihan responden yang tepat ini akan meningkatkan kualiti data yang diperoleh dan menyokong analisis yang lebih mantap (Sumuan & Fidiana 2020).

Data temu bual dianalisis menggunakan pendekatan analisis tematik menurut panduan oleh Nowell et al. (2017) meliputi beberapa proses utama: (i) pencatatan transkrip asal, (ii) pengulangan pembacaan, (iii) pengekodan secara induktif dan (iv) pembangunan tema utama. Penemuan utama diklasifikasikan kepada enam subtema utama dan sokongan daripada petikan langsung responden dimasukkan dalam perbincangan hasil kajian bagi memastikan kebolehpercayaan dan keabsahan hujah.

Sehubungan itu, empat orang responden yang terdiri daripada tiga orang Pengarah Bahagian di Jabatan Pematuhan Cukai (JPC) dan seorang Pengarah Operasi Negeri LHDNM telah ditemu bual. Mereka dipilih kerana penglibatan langsung dalam pengauditan serta pematuhan cukai dan kedudukan mereka dalam struktur pengurusan tertinggi LHDNM. Maklumat profil responden yang terlibat adalah seperti pada Jadual 1 seperti berikut:

JADUAL 1. Profil responden

Kod Responden	Jantina	Tempoh Berkhidmat di LHDNM	Jawatan Terkini Yang Disandang	Tempoh Terlibat Dengan Pengauditan	Tempoh Berada di Bahagian Sekarang	Tempat Temu Bual
R1	Lelaki	20 Tahun	Pengarah Seksyen Pengurusan Risiko Pemantauan Audit, Jabatan Pematuhan Cukai	18 Tahun	2 Tahun	Ibu pejabat LHDNM, Cyberjaya
R2	Perempuan	24 Tahun	Pengarah Seksyen Pengoperasian Audit Cukai, Jabatan Pematuhan Cukai	20 Tahun	8 Bulan	Ibu pejabat LHDNM, Cyberjaya
R3	Perempuan	27 Tahun	Pengarah Seksyen Polisi Audit Cukai, Jabatan Pematuhan Cukai	23 Tahun	10 Bulan	Ibu pejabat LHDNM, Cyberjaya
R4	Lelaki	33 Tahun	Pengarah Operasi Negeri, Negeri Selangor	25 Tahun	5 Tahun	Pejabat LHDNM Negeri Selangor, Shah Alam

Berdasarkan Jadual 1, keempat-empat responden merupakan individu yang bertanggungjawab terhadap pemantauan, pembentukan dasar dan pelaksanaan polisi audit di peringkat negeri dan nasional. Responden pertama (R1) bertanggungjawab terhadap pengurusan risiko pematuhan cukai, manakala responden kedua (R2) mengendalikan operasi audit cukai, dan responden ketiga (R3) pula terlibat dalam pembentukan polisi audit cukai. Responden terakhir, responden keempat (R4), bertanggungjawab dalam operasi audit cukai di peringkat negeri dan mempunyai pengalaman luas dalam menguruskan aktiviti penguatkuasaan cukai.

Temu bual dilaksanakan secara bersemuka dan berlangsung antara 45 minit hingga satu jam melalui rakaman yang dibuat dengan persetujuan responden serta transkrip yang dilakukan sepenuhnya untuk tujuan analisis. Soalan temu bual disediakan berdasarkan objektif kajian tetapi fleksibel agar responden dapat berkongsi pengalaman secara bebas. Penggunaan temu bual separa berstruktur sering menghasilkan data yang lebih mendalam dan bermakna kerana ia membenarkan interaksi yang dinamik antara pengkaji dan responden (Belahouaoui & Attak 2024; Tahar et al. 2020).

Contoh soalan temu bual adalah seperti berikut:

1. “Adakah kekurangan pengetahuan berkaitan percukaian, di kalangan syarikat PMKS, telah mengakibatkan mereka diaudit berulang kali?”
2. “Pada pendapat tuan/puan, apakah menjadi satu keperluan untuk melantik ejen cukai bagi memastikan syarikat PMKS tidak melakukan kesalahan yang sama walaupun diaudit berulang kali?”
3. “Syarikat PMKS merasakan mereka tidak memperoleh banyak manfaat berkaitan percukaian berbanding syarikat besar. Komen tuan/puan berhubung perkara ini.”
4. “Adakah peningkatan kes audit berulang di kalangan syarikat PMKS yang sama menunjukkan aktiviti audit tidak berkesan?”
5. “Apabila sesebuah syarikat PMKS diaudit berulang kali, adakah perbezaan kualiti kerja pegawai audit boleh mengakibatkan syarikat PMKS mempersoalkan kecekapan pegawai audit sekali gus menurunkan tahap kepercayaan mereka kepada pihak LHDNM?”
6. “Apakah bentuk strategi untuk mengatasi masalah aktiviti audit berulang kali terhadap syarikat PMKS yang sama yang dilaksanakan oleh LHDNM?”

Data yang diperoleh daripada temu bual akan dianalisis dengan menggunakan pendekatan analisis tematik yang membolehkan tema-tema utama dan corak yang berulang dalam data secara sistematik. Pendekatan ini membolehkan penyelidik meneroka dengan lebih mendalam perihal motivasi dan tingkah laku berkaitan pematuhan cukai yang ditunjukkan oleh responden (Belahouaoui & Attak 2024). Prosedur ini merangkumi pembacaan menyeluruh terhadap data, penjana kod secara sistematik dan penamaan tema utama yang dikenal pasti. Langkah-langkah ini dilaksanakan bagi memastikan ketepatan dalam pentafsiran makna serta meningkatkan kebolehpercayaan analisis yang dijalankan (Sumuan & Fidiana 2020). Dengan mematuhi protokol kajian yang telah ditetapkan, kajian ini diharapkan dapat menghasilkan penemuan yang bermakna, berasaskan bukti empirik serta relevan dengan permasalahan audit berulang kali yang berlaku dalam sektor permotoran di Malaysia.

PROSEDUR PENGUMPULAN DAN ANALISIS DATA

Prosedur pengumpulan dan analisis data dalam kajian kualitatif adalah aspek penting yang memerlukan perhatian khusus bagi memastikan ketepatan dan kebolehpercayaan hasil kajian. Temu bual adalah salah satu kaedah yang paling berkesan dan popular untuk mendapatkan maklumat dalam kajian kualitatif (Lacey & Luff 2007). Kajian oleh Morse et al. (2002) menunjukkan bahawa strategi verifikasi adalah penting dalam memastikan kebolehpercayaan dan kesahihan dalam penyelidikan kualitatif. Ini termasuk penggunaan temu bual sebagai alat pengumpulan data yang berkesan. Dalam konteks ini, Morse (2015) menegaskan bahawa semakan oleh peserta bukanlah strategi yang selalu disarankan kerana ia mungkin tidak praktikal dan tidak semestinya berkesan, sekali gus menekankan kepentingan memilih metodologi yang sesuai untuk memastikan kebolehpercayaan dan ketepatan analisis data dalam penyelidikan kualitatif.

Dalam kajian ini, penyelidik menggunakan kaedah temu bual secara bersemuka dengan instrumen temu bual separa struktur. Penggunaan alat perakam audio untuk merekod sesi temu bual adalah langkah penting dalam memastikan data yang diperoleh adalah tepat dan boleh dipercayai. Menurut Noble dan Smith (2015), penggunaan alat rakaman dalam kajian kualitatif membantu dalam meningkatkan ketepatan data yang dikumpulkan dan memudahkan proses analisis. Temu bual separa struktur membolehkan penyelidik untuk menyesuaikan soalan dengan situasi semasa, yang menjadikan proses pengumpulan data lebih fleksibel dan responsif terhadap maklumat yang muncul semasa sesi.

Sebelum melaksanakan temu bual, penyelidik menjalankan kajian rintis dengan bantuan seorang Pengarah Bahagian di ibu pejabat yang tidak terlibat dalam kajian ini. Langkah ini adalah penting untuk menguji instrumen temu bual dan memastikan bahawa soalan yang digunakan adalah relevan dan tidak bertindih. Pengujian instrumen sebelum pengumpulan data sebenar adalah langkah penting untuk memastikan ketepatan dan kebolehpercayaan data yang akan dikumpulkan (Morse 2015). Proses ini juga membantu dalam mengenal pasti sebarang isu yang mungkin timbul semasa sesi temu bual sebenar.

HASIL KAJIAN

Hasil kajian mengenal pasti enam faktor utama yang mempengaruhi audit berulang dalam syarikat PMKS sektor permotoran. Faktor-faktor tersebut adalah pengetahuan cukai, keadaan ekonomi syarikat, psikologi terhadap sistem percukaian, aktiviti audit cukai, kompetensi pegawai audit LHDNM, dan penalti cukai. Maklum balas daripada responden menunjukkan bahawa faktor-faktor ini memainkan peranan penting dalam pematuhan cukai. Selain itu, faktor sampingan seperti keberkesanan teknologi dalam pengurusan audit dan kebolehpercayaan sistem pemantauan pematuhan juga telah dikenal pasti melalui dapatan temu bual. Setiap faktor ini diuraikan berdasarkan analisis tema dan sokongan petikan langsung daripada para responden.

FAKTOR PENGETAHUAN CUKAI

Pengetahuan cukai memainkan peranan penting dalam sistem taksiran sendiri, di mana pembayar cukai bertanggungjawab untuk mengisytiharkan pendapatan mereka dengan betul (Oladipo et al. 2022). Kekurangan pengetahuan cukai sering kali

mengakibatkan ketidakpatuhan cukai, walaupun tanpa niat untuk melanggar undang-undang (Ratnawati et al. 2023). Dalam konteks syarikat Perusahaan Mikro, Kecil, dan Sederhana (PMKS) sektor permotoran, isu ini menjadi lebih ketara kerana kekurangan pengetahuan berkaitan undang-undang cukai boleh membawa kepada kesilapan dalam penyediaan laporan kewangan dan pengisytiharan pendapatan (Appiah et al. 2024).

Hasil daripada temu bual yang dijalankan, terdapat perbezaan pendapat di kalangan responden mengenai peranan pengetahuan cukai dalam ketidakpatuhan cukai syarikat PMKS. Beberapa responden berpendapat bahawa kekurangan pengetahuan percukaian sememangnya menyumbang kepada pengulangan audit cukai, manakala yang lain menyatakan bahawa faktor risiko yang ditetapkan oleh Lembaga Hasil Dalam Negeri Malaysia (LHDNM) adalah punca utama syarikat diaudit berulang kali (Hamid et al. 2019).

Tambahan pula, terdapat juga responden yang menekankan peranan ejen cukai dalam membantu syarikat PMKS memahami dan mematuhi undang-undang cukai yang kompleks (Occhiali & Kalyango 2023). Kenyataan responden berikut menunjukkan nuansa yang berbeza terhadap isu ini:

“Betul, saya akui, relevan. Sehingga CEO LHDNM telah melancarkan satu gagasan AES iaitu kesedaran (*awareness*), pendidikan (*education*), dan perkhidmatan percukaian profesional (*services*) dalam menangani isu pematuhan cukai melalui aktiviti pengauditan.” - Responden 1

“Sebenarnya, memang tiada kaitan antara kekurangan pengetahuan berkaitan percukaian dengan situasi mereka diaudit berulang kali. Ini kerana pemilihan kes adalah berdasarkan kepada risiko yang telah digariskan seperti yang termaktub dalam Rangka Kerja Audit Cukai (RKAC).” - Responden 2

“Pemilihan kes di kalangan syarikat PMKS dibuat berdasarkan kriteria penilaian risiko dan juga daripada maklumat-maklumat yang diterima daripada pihak ketiga. Kemungkinan wujud kekurangan pengetahuan berkaitan hal-hal percukaian bagi saya adalah rendah kerana syarikat-syarikat ini juga perlu melantik ejen-ejen cukai yang bertauliah untuk menguruskan hal ehwal percukaian syarikat.” - Responden 3

“Ya, diakui terdapat kekurangan pengetahuan berkaitan percukaian. Sehubungan itu, dalam masa terdekat, LHDNM akan mengadakan libat urus dengan pihak-pihak yang berkenaan untuk memberikan penjelasan berhubung hal percukaian.” - Responden 4

Berdasarkan pernyataan ini, dapat dirumuskan bahawa wujud percanggahan pandangan dalam kalangan responden, namun majoriti cenderung menyatakan bahawa aspek kesedaran dan pengetahuan percukaian di kalangan syarikat PMKS masih belum memadai. Hal ini turut disokong oleh penemuan lapangan yang menunjukkan wujudnya kekeliruan dalam pematuhan pelaporan dan pengiraan cukai terutamanya dalam kalangan PMKS yang tidak menggunakan khidmat ejen cukai secara profesional.

Oleh itu, bagi meningkatkan tahap pematuhan cukai dalam kalangan PMKS, disarankan agar LHDNM terus memperhebatkan program pendidikan cukai secara lebih sistematik. Pendekatan seperti libat urus berkala, seminar khusus mengikut sektor dan pelaksanaan modul latihan bersama persatuan perniagaan adalah amat penting dalam membina kefahaman berterusan dalam kalangan pembayar cukai PMKS.

FAKTOR KEADAAN EKONOMI SYARIKAT PMKS

Keadaan ekonomi syarikat memainkan peranan penting dalam memastikan pematuhan cukai di kalangan syarikat PMKS. Kekangan kewangan dapat mempengaruhi keupayaan syarikat untuk memenuhi tanggungjawab percukaian mereka, yang sekaligus meningkatkan risiko ketidakpatuhan cukai walaupun telah diaudit berulang kali (Musiminta et al. 2017). Faktor ekonomi mempengaruhi kawalan dalaman, pengurusan dokumen, dan kemampuan syarikat untuk mendapatkan nasihat percukaian yang tepat semasa beralih ke sistem digital (Belahouaoui & Attak 2024). Oleh itu, kajian ini bertujuan untuk meneliti sejauh mana keadaan ekonomi syarikat PMKS menyumbang kepada ketidakpatuhan cukai yang berulang kali.

Hasil temu bual yang dijalankan menunjukkan terdapat perbezaan pendapat di kalangan responden mengenai impak keadaan ekonomi terhadap pematuhan cukai. Ada responden yang bersetuju bahawa kekangan kewangan menyebabkan syarikat gagal mematuhi tanggungjawab percukaian, manakala sebahagian yang lain berpendapat bahawa faktor ini bukan penyumbang utama kepada ketidakpatuhan cukai. Selain itu, faktor birokrasi dan urusan perniagaan dengan pelbagai agensi kerajaan juga dibangkitkan sebagai cabaran tambahan bagi syarikat PMKS dalam mematuhi peraturan percukaian. Pernyataan hasil daripada temu bual adalah seperti berikut:

“Saya bersetuju. Kebanyakan kawalan dalaman PMKS tidak baik. Tata kelola yang lemah. Dokumentasi yang tidak teratur boleh menjejaskan pelaporan kewangan, seterusnya menyukarkan pengurusan ekonomi syarikat.” - Responden 1.

“Secara umumnya, kekangan kewangan bukanlah faktor utama dalam menjadikan PMKS sebagai pembayar cukai yang patuh kepada Akta Cukai Pendapatan (ACP) 1967. Namun, terdapat sesetengah ejen cukai yang hanya memikirkan keuntungan dengan memberikan maklumat yang kurang tepat berhubung perniagaan pembayar cukai.” - Responden 2.

“Pada pandangan saya, kekangan kewangan bukanlah faktor syarikat PMKS tidak menjalankan tanggungjawab sebagai pembayar cukai yang baik.” - Responden 3.

“Bagi saya tidak, sekiranya syarikat PMKS sedar tentang tanggungjawab mereka. Kesedaran ini akan membuat mereka merancang kewangan dengan lebih baik dan tidak menjadikan kekangan ekonomi sebagai alasan untuk tidak patuh.” - Responden 4.

Selain itu, responden juga menyatakan bahawa keterlibatan syarikat PMKS dalam pelbagai urusan dengan pihak berkuasa seperti Kastam, PERKESO, KWSP, dan LHDNM menyukarkan pematuhan terhadap undang-undang percukaian. Keperluan untuk memenuhi kehendak dokumentasi boleh menjadi beban tambahan kepada syarikat PMKS yang tidak mempunyai sumber manusia yang mencukupi.

Secara keseluruhannya, kajian ini mendapati bahawa keadaan ekonomi syarikat PMKS boleh menjadi faktor yang menyumbang kepada ketidakpatuhan cukai walaupun telah diaudit berulang kali. Walau bagaimanapun, kesedaran cukai, perancangan kewangan yang baik serta perkhidmatan ejen cukai yang berkualiti dapat membantu syarikat dalam mematuhi peraturan percukaian dengan lebih baik. Oleh itu, LHDNM perlu terus memperkukuhkan program pendidikan dan pemantauan cukai serta memperkenalkan pendekatan lebih mesra dan berfasa dalam usaha meningkatkan pematuhan cukai secara menyeluruh.

FAKTOR PSIKOLOGI SYARIKAT PMKS

Psikologi dan tanggapan syarikat PMKS terhadap sistem percukaian negara boleh mempengaruhi tahap pematuhan cukai mereka. Jika syarikat PMKS merasakan bahawa sistem percukaian tidak adil atau mereka tidak memperoleh manfaat secukupnya, ia boleh menyebabkan sikap negatif terhadap pematuhan cukai. Persepsi yang negatif ini boleh membawa kepada ketidakpatuhan cukai walaupun telah diaudit berulang kali (Musimenta et al. 2017). Oleh itu, kajian ini meneliti sejauh mana faktor psikologi ini mempengaruhi tingkah laku cukai syarikat PMKS.

Hasil temu bual yang dijalankan mendapati keempat-empat responden tidak bersetuju bahawa syarikat PMKS tidak mendapat manfaat percukaian yang mencukupi berbanding syarikat besar. Mereka turut menolak dakwaan bahawa LHDNM sering menganiaya syarikat PMKS dengan mengaudit syarikat yang sama berulang kali. Ini menunjukkan bahawa persepsi negatif terhadap sistem percukaian lebih banyak berpunca daripada kurangnya kefahaman berbanding ketidakadilan dasar. Pernyataan hasil daripada temu bual adalah seperti berikut:

“Saya tidak bersetuju. Menurut fakta yang ada, PMKS inilah yang banyak menerima manfaat, terutamanya bagi kaum bumiputera dan India. Ada tabung khas untuk mereka disediakan.” - Responden 1.

“Semua peniaga akan mempunyai ruang dan peluang yang sama bergantung kepada usaha setiap pembayar cukai tersebut. PMKS mempunyai banyak manfaat seperti kadar cukai yang lebih rendah, pengecualian sebahagian pendapatan perniagaan, dan insentif untuk pekerja.” - Responden 2.

“Kerajaan telah memberikan banyak insentif kepada syarikat PMKS.” - Responden 3.

“Tidak benar kalau mereka mendakwa tidak menerima banyak manfaat daripada kerajaan. Kadar cukai yang diterima oleh PMKS kurang dua peratus. Itu jelas manfaat untuk mereka.” - Responden 4.

Bagi dakwaan bahawa LHDNM sering mengaudit syarikat PMKS yang sama berulang kali, responden menjelaskan bahawa pemilihan kes dilakukan berdasarkan sistem risiko yang ditetapkan dalam Rangka Kerja Audit Cukai (RKAC) dan bukan secara rawak atau bersifat diskriminasi. Tambahan pula, pendekatan ini adalah selaras dengan keperluan untuk memastikan pematuhan yang berkesan berdasarkan profil risiko pembayar cukai.

“Persepsi itu yang kita terima. Pemilihan kes dibuat berdasarkan sistem dan risiko industri.” - Responden 1.

“Pemilihan kes adalah berdasarkan kepada risiko yang dibuat melalui sistem. Isu penganiayaan seperti yang dinyatakan tidak timbul.” - Responden 2.

“Pemilihan audit dibuat berdasarkan kriteria penilaian risiko dan pelbagai punca maklumat yang diterima.” - Responden 3.

“Pegawai audit kena bersikap terbuka. Mereka harus bertindak sebagai pemudah cara dalam memberikan perkhidmatan percukaian secara profesional.” - Responden 4.

Secara keseluruhannya, faktor psikologi tidak memainkan peranan utama dalam ketidakpatuhan cukai syarikat PMKS. Pandangan negatif terhadap sistem percukaian lebih merupakan persepsi semata-mata, bukannya realiti yang mencerminkan dasar percukaian negara. Oleh itu, LHDNM perlu terus meningkatkan usaha dalam memberikan kefahaman dan kesedaran percukaian kepada syarikat PMKS melalui pelbagai platform komunikasi yang mesra pengguna, program pendidikan serta pendekatan audit yang berasaskan pendidikan, bukan hanya penguatkuasaan semata-mata.

FAKTOR AKTIVITI AUDIT CUKAI

Aktiviti audit cukai berulang kali merupakan salah satu mekanisme utama yang digunakan oleh LHDNM dalam memastikan pematuhan cukai. Walaupun audit bertujuan untuk meningkatkan kesedaran dan kepatuhan cukai, terdapat kebimbangan bahawa audit yang berulang kali ke atas syarikat PMKS boleh menyebabkan ketidakpatuhan berterusan jika tidak dilaksanakan secara strategik dan efektif. Oleh itu, kajian ini meneliti sejauh mana aktiviti audit memberi kesan kepada tingkah laku pematuhan cukai dalam kalangan syarikat PMKS.

Hasil temu bual yang dijalankan mendapati terdapat perbezaan pendapat dalam kalangan responden mengenai keberkesanan audit cukai sebagai alat penguatkuasaan. Ada yang berpendapat bahawa peningkatan jumlah kes yang diselesaikan tidak semestinya mencerminkan keberkesanan audit, manakala ada yang menyatakan bahawa kualiti audit lebih penting daripada kuantiti. Responden turut menekankan bahawa pendekatan audit yang bersifat mendidik dan berasaskan risiko mampu meningkatkan kesedaran serta pematuhan jangka panjang. Pernyataan hasil daripada temu bual adalah seperti berikut:

“Dari konteks JPC keberkesanan penguatkuasaan diukur daripada segi kualiti. Jika audit dilaksanakan dengan baik, pembayar cukai akan patuh.” - Responden 1.

“Jumlah kes yang diselesaikan meningkat bukanlah petunjuk keberkesanan audit kerana ia lebih bergantung kepada KPI yang ditetapkan.” - Responden 2.

“Ya.” - Responden 3.

“Jika dibandingkan jumlah pegawai audit dengan jumlah pembayar cukai yang aktif, keberkesanan audit masih boleh dipertingkatkan.” - Responden 4.

Kajian ini juga mendapati bahawa beberapa syarikat PMKS cuba mengelak daripada dipilih untuk diaudit dengan menganggap bahawa mereka tidak akan diaudit berulang kali dalam waktu terdekat. Walau bagaimanapun, pemilihan audit dibuat berdasarkan kriteria penilaian risiko dan bukan secara rawak. Ini menunjukkan keperluan untuk mendidik pembayar cukai tentang mekanisme pemilihan audit serta menghapuskan salah faham yang wujud. Pernyataan hasil temu bual adalah seperti berikut:

“Pemilihan kes dalam audit dibuat berdasarkan sistem risiko yang telah ditetapkan.” - Responden 1.

“Kita telah mendidik pembayar cukai pada audit kali pertama mereka.” - Responden 2.

“Syarikat PMKS yang berisiko tinggi lebih cenderung untuk dipilih bagi diaudit.” - Responden 3.

“Dengan pengenalan sistem e-Invois, percubaan mengelak audit tidak lagi relevan.” - Responden 4.

Secara keseluruhannya, kajian ini mendapati bahawa walaupun aktiviti audit cukai memainkan peranan dalam memastikan kepatuhan cukai, keberkesanan audit bergantung kepada pelaksanaannya. Kompetensi pegawai audit, penerapan teknologi digital seperti e-Invois serta pendekatan mendidik dan berasaskan risiko adalah penting untuk memastikan aktiviti audit mencapai objektifnya dengan berkesan dan adil.

FAKTOR KOMPETENSI PEGAWAI AUDIT LHDNM

Kecekapan dan sikap pegawai audit LHDNM dalam melaksanakan audit cukai merupakan faktor utama dalam memastikan ketepatan dan keberkesanan proses audit cukai. Mereka bertanggungjawab menjalankan semakan dokumen kewangan, menilai risiko ketidakpatuhan dan mengenal pasti elemen pengelakan cukai. Pengalaman dan kemahiran teknikal yang tinggi membolehkan pegawai membuat penilaian yang telus dan berasaskan bukti dalam menjalankan audit secara profesional dan beretika.

Hasil temu bual yang dijalankan menunjukkan terdapat perbezaan pendapat dalam kalangan responden mengenai tahap kompetensi pegawai LHDNM. Ada yang menyatakan bahawa pegawai audit perlu lebih berkemahiran, sementara yang lain menekankan kepentingan latihan berterusan untuk meningkatkan keberkesanan audit. Terdapat juga pandangan bahawa kurangnya pendedahan terhadap isu sebenar industri permotoran menyukarkan pemahaman kes secara menyeluruh. Pernyataan hasil daripada temu bual adalah seperti berikut:

“Kompetensi pegawai audit memang menjadi isu. Ada pegawai, terutamanya yang baharu, kurang memahami selok-belok operasi perniagaan seperti dalam sektor permotoran. Kekurangan ini boleh menjejaskan ketepatan dapatan audit, sekali gus menimbulkan keraguan dalam kalangan pembayar cukai terhadap kewibawaan pegawai LHDN” - Responden 1.

“Terdapat perbezaan antara pegawai audit lama dan pegawai baharu dari segi pengalaman dan tahap pengetahuan.” - Responden 2.

“Latihan dan kursus yang diberikan kepada pegawai audit membantu meningkatkan pengetahuan dan kemahiran mereka dalam menjalankan tugas audit.” - Responden 3.

“Pegawai audit mempunyai latar belakang yang pelbagai. Mereka yang kurang pengalaman akan mengambil masa untuk membiasakan diri dengan prosedur audit.” - Responden 4.

Kajian ini juga mendapati bahawa tahap pengetahuan dan kemahiran pegawai audit memberi kesan langsung kepada keberkesanan audit. Responden menegaskan bahawa pegawai audit yang cekap mampu meningkatkan kepatuhan cukai syarikat PMKS, manakala kekurangan kemahiran boleh menjejaskan kredibiliti audit. Tambahan pula, audit yang tidak konsisten atau terlalu bergantung pada pertimbangan peribadi boleh menimbulkan kekeliruan dan ketidakpercayaan dalam kalangan pembayar cukai. Pernyataan hasil temu bual:

“Pengetahuan adalah asas utama, diikuti dengan kemahiran. Kesedaran pegawai terhadap kes juga mempengaruhi keberkesanan audit.” - Responden 1.

“Ya. Tindakan pegawai audit memberi impak kepada keberkesanan audit dalam tempoh tersebut.” - Responden 2.

“Pengetahuan dan kemahiran pegawai audit sangat penting untuk memastikan audit berjalan dengan lancar.” - Responden 3.

“Kecekapan pegawai audit memberi kesan bukan sahaja kepada organisasi, tetapi juga kepada pembayar cukai.” - Responden 4.

Hasil temu bual juga turut mendapati bahawa syarikat PMKS yang diaudit berulang kali mungkin mempersoalkan kecekapan pegawai audit jika terdapat perbezaan kualiti kerja antara pegawai audit yang berlainan. Ini boleh menjejaskan kepercayaan syarikat terhadap LHDNM serta menimbulkan rasa tidak puas hati dalam kalangan pembayar cukai tersebut. Pernyataan hasil temu bual:

“Perbezaan kaedah audit antara cawangan boleh menyebabkan kepercayaan pembayar cukai menurun.” - Responden 1.

“Pemilihan kes audit dibuat secara digital dan berdasarkan risiko, bukan secara rawak.” - Responden 2.

“Pegawai audit digalakkan untuk berbincang dengan pengurus bagi memastikan kes audit dikendalikan dengan lebih berkesan.” - Responden 3.

“Kecekapan pegawai audit sangat penting dalam menangani kes-kes audit.” - Responden 4.

Kesimpulannya, kompetensi pegawai audit didapati menjadi faktor yang signifikan dalam menangani ketidakpatuhan cukai dalam kalangan syarikat PMKS walaupun telah diaudit berulang kali oleh LHDNM. Kecekapan pegawai audit memainkan peranan penting dalam memastikan bahawa proses audit yang dijalankan memberi kesan kepada pembayar cukai, menggalakkan mereka untuk mematuhi peraturan cukai dengan teliti dan tepat. Oleh itu, latihan berterusan, sistem mentor-mentee, dan pengalaman lapangan harus dipertingkatkan bagi memastikan pegawai audit memiliki keupayaan yang tinggi dalam menjalankan tugas mereka dengan profesionalisme yang lebih baik.

FAKTOR PENALTI CUKAI

Penalti cukai merupakan salah satu mekanisme penguatkuasaan yang digunakan oleh LHDNM bagi memastikan pematuhan cukai dalam kalangan pembayar cukai (Abu Hassan et al. 2021; Yunus et al. 2017). Objektif utama pengenalan penalti adalah untuk mencegah pengelakan cukai dan pada masa yang sama memberikan kesedaran serta pengajaran agar kesalahan tidak diulangi. Ini selari dengan pendekatan “Deterrence Model” dalam literatur kepatuhan cukai yang menekankan keperluan hukuman sebagai pencegahan (Alkhatib et al. 2018; Hayat et al. 2022).

Hasil temu bual yang dijalankan menunjukkan bahawa semua responden bersetuju bahawa kadar penalti yang tinggi dapat memberi kesan positif dalam mencegah pengelakan cukai. Namun, terdapat perbezaan pendapat mengenai keberkesanan struktur penalti semasa di Malaysia. Pernyataan hasil daripada temu bual adalah seperti berikut:

“Ini selaras dengan RKAC. Kalau dilihat kepada RKAC yang terbaharu, 2022, pihak LHDNM telah mengurangkan kadar penalti mengikut bilangan kesalahan yang dilakukan oleh pembayar cukai.” - Responden 1.

“Betul. Bayaran penalti yang tinggi memang akan memberi kesan kepada pembayar cukai.” - Responden 2.

“Pengenalan penalti merupakan satu bentuk penguatkuasaan yang dilaksanakan bagi memastikan pembayar cukai tidak lagi melakukan kesalahan yang sama pada masa akan datang.” - Responden 3.

“Penalti ini sememangnya boleh mengekang pembayar cukai daripada sewenang-wenangnya untuk melakukan kesalahan dan juga sebagai suatu pengajaran.” - Responden 4.

Mengenai keberkesanan struktur penalti semasa di Malaysia, responden memberikan pandangan yang berbeza. Walaupun sebahagian berpendapat bahawa sistem penalti semasa sudah cukup baik dalam memastikan pematuhan cukai, ada juga yang meragui keberkesanannya dalam mencegah ketidakpatuhan cukai di kalangan pembayar cukai tegar. Pernyataan hasil temu bual:

“Konsep *compliance by design* seperti sistem e-Invois dijangka akan mempengaruhi gelagat pembayar cukai.” - Responden 1.

“Struktur penalti yang ada bertujuan sebagai *nudging* kepada pembayar cukai untuk patuh kepada undang-undang percukaian.” - Responden 2.

“Penalti yang dikenakan memberi pendidikan serta pendedahan kepada pembayar cukai mengenai tanggungjawab percukaian mereka.” - Responden 3.

“Bagi pembayar cukai tegar, penalti yang tinggi sekalipun mereka masih tidak patuh. Oleh itu, penalti bukan jalan penyelesaian.” - Responden 4.

Kesimpulannya, penalti cukai memainkan peranan penting dalam usaha mendorong pematuhan cukai dan mengurangkan kesalahan percukaian di Malaysia. Walaupun terdapat perbezaan pendapat mengenai keberkesanan struktur penalti semasa, kajian ini mendapati bahawa penalti berfungsi sebagai alat penguatkuasaan yang berkesan bagi mencegah ketidakpatuhan cukai. Namun begitu, struktur penalti dan kaedah pengenaannya mungkin perlu dipertimbangkan semula untuk memastikan keberkesanannya serta memenuhi objektif LHDNM dalam memastikan pematuhan cukai yang lebih baik dalam kalangan pembayar cukai.

FAKTOR-FAKTOR LAIN

Selain faktor utama yang telah dibincangkan, hasil temu bual juga telah mengenal pasti beberapa faktor tambahan yang turut menyumbang kepada isu ketidakpatuhan cukai dalam kalangan syarikat PMKS walaupun telah diaudit berulang kali. Faktor ini merangkumi isu bilangan pegawai audit, pelaksanaan elemen kesedaran (*awareness*), pendidikan (*education*) dan perkhidmatan percukaian profesional (*services*) - AES, pengenalan e-Invois serta strategi pematuhan yang sedang dan telah diambil oleh LHDNM dalam menangani audit berulang.

Responden menyatakan bahawa walaupun bilangan pegawai audit adalah mencukupi dari segi angka keseluruhan, namun, mereka juga menekankan bahawa strategi pelaksanaan elemen AES dalam audit adalah penting untuk memastikan keberkesanan proses audit dan memberikan impak jangka panjang terhadap pematuhan cukai. Elemen ini juga dilihat sebagai pendekatan pencegahan yang memberi kesedaran kepada pembayar cukai dan bukan sekadar penguatkuasaan semata-mata. Pernyataan hasil daripada temu bual adalah seperti berikut:

“Pelaksanaan elemen AES dalam menangani isu pematuhan cukai adalah penting bagi memastikan pembayar cukai memahami undang-undang percukaian.” - Responden 1.

“Pegawai audit perlu menerapkan elemen AES bagi memastikan pembayar cukai mendapat pendedahan yang secukupnya semasa audit dilakukan.” - Responden 2.

“Konsep AES telah dinyatakan dengan jelas dalam prosedur kerja audit bagi memastikan ia diamalkan oleh pegawai audit.” - Responden 3.

“Pelaksanaan AES adalah sangat relevan.” - Responden 4.

Dalam pada itu, semua responden turut memberi perhatian terhadap pelaksanaan sistem e-Invois yang dijangka bermula pada 1 Julai 2025. Mereka berpandangan bahawa sistem ini dapat meningkatkan integriti perniagaan melalui ketelusan transaksi sekaligus mengurangkan risiko peneglekan cukai. Walaupun kesemua responden menyambut baik pelaksanaan e-Invois, mereka juga menekankan bahawa kejayaan pelaksanaannya bergantung kepada kefahaman dan kesediaan syarikat PMKS terhadap sistem digital. Pernyataan hasil daripada temu bual adalah seperti berikut:

“Ya, sebenarnya antara objektif pelaksanaannya adalah untuk mengurangkan ketirisan cukai dari segi ekonomi. Ia berkaitan juga dengan ekonomi bayangan. Kita hendak mengurangkan peratusan ekonomi bayangan ini. E-Invois ini adalah salah satu strateginya.”- Responden 1

“Betul. Adalah diharapkan dengan pelaksanaan e-Invois ini akan dapat meningkatkan lagi kadar pematuhan pembayar cukai di masa akan datang.”- Responden 2

“Pelaksanaan e-Invois diharapkan akan dapat meningkatkan lagi kadar pematuhan cukai terutamanya dalam kalangan syarikat PMKS.”- Responden 3

“Adalah diharapkan e-Invois ini dapat membantu pembayar cukai untuk patuh.”- Responden 4

Di samping itu, strategi tambahan seperti pelaksanaan *compliance by design*, penerapan *cooling period* (untuk mengelakkan audit berulang dalam tempoh kurang dua tahun) serta program pendidikan berterusan kepada syarikat PMKS telah diperkenalkan. Responden memberikan pandangan berbeza mengenai keberkesanan inisiatif-inisiatif ini.

“Pelaksanaan e-Invois, AES, *compliance by design* dan *nudging* adalah antara bentuk strategi untuk mengatasi masalah aktiviti audit berulang kali terhadap syarikat PMKS yang sama yang dilaksanakan oleh LHDNM.”- Responden 1

“Melalui sistem yang telah dilaksanakan hampir 10 tahun ini, kita mempunyai sekatan kes yang berulang kecuali ada beberapa sumber maklumat dan analisa yang telah dilakukan oleh pegawai. Sistem secara auto akan menyekat kes yang telah selesai audit bagi tempoh kurang dari 2 tahun.”- Responden 2

“Mohon maklum bahawa untuk tujuan audit cukai yang dilaksanakan oleh LHDNM, LHDNM (merupakan arahan dalaman, tidak dimasukkan dalam RKAC) telah mengambil pendekatan dengan menetapkan ‘cooling period’ untuk mengaudit pembayar cukai yang sama kecuali bagi kes-kes tertentu. Pengauditan bagi kes yang sama yang disemak secara semakan menyeluruh hanya boleh dijalankan dua (2) tahun selepas tarikh pengauditan terdahulu”- Responden 3

“Aktiviti libat urus dengan pembayar cukai, e-Invois, AES dan pendedahan kepada pengakuan sukarela dan mewajibkan pembayar cukai menggunakan e-Perkhidmatan adalah antara inisiatif yang dijalankan oleh pihak LHDNM.”- Responden 4

Secara keseluruhannya, pelaksanaan strateg-strategi ini adalah satu pendekatan holistik oleh LHDNM untuk mengurangkan kebergantungan kepada tindakan audit semata-mata dan membina budaya pematuhan cukai secara sukarela dalam kalangan syarikat PMKS. Namun begitu, kejayaan sebenar bergantung kepada gabungan pemahaman, pendidikan, sistem teknologi yang mantap serta penguatkuasaan yang berhemah.

PERBINCANGAN HASIL KAJIAN

Kajian ini telah mengkaji pelbagai faktor yang mempengaruhi ketidakpatuhan cukai dalam kalangan syarikat PMKS sektor permotoran di Malaysia walaupun telah diaudit berulang kali oleh LHDNM. Hasil temu bual bersama pihak pengurusan tertinggi LHDNM mendapati bahawa beberapa faktor utama telah dikenal pasti sebagai penyumbang kepada fenomena ini,

antaranya adalah faktor pengetahuan cukai, keadaan ekonomi syarikat, psikologi pembayar cukai, aktiviti audit, kompetensi pegawai audit, penalti cukai, serta faktor lain yang turut mempengaruhi kadar pematuhan cukai (Mohd Yusof et al. 2014; Dlamini 2017; Kamaruddin et al. 2022).

Hasil kajian ini mendapati bahawa faktor pengetahuan cukai memainkan peranan yang signifikan dalam ketidakpatuhan cukai syarikat PMKS. Kajian ini selari dengan dapatan kajian Raig et al. (2014) dan Yunus et al. (2017) yang menyatakan bahawa tahap celik cukai yang rendah dalam kalangan pembayar cukai menyumbang kepada ketidakpatuhan cukai. Temu bual dengan responden menunjukkan bahawa kebanyakan syarikat PMKS masih kurang faham tentang hak dan tanggungjawab percukaian mereka, sekali gus menyebabkan mereka melakukan kesalahan walaupun telah diaudit beberapa kali. Walaupun terdapat program libat urus seperti *National Tax Conference* (NTC) dan Seminar Percukaian Kebangsaan (SPK) yang dianjurkan oleh LHDNM, keberkesanannya dalam meningkatkan tahap celik cukai dalam kalangan PMKS masih menjadi persoalan (Dubin 2007; Kamaruddin et al. 2022).

Penjelasan oleh responden menguatkan lagi dapatan ini. Sebagai contoh, Responden 1 menyatakan bahawa pengenalan gagasan AES oleh pihak pengurusan tertinggi LHDNM merupakan langkah yang penting untuk meningkatkan kesedaran, pendidikan, dan perkhidmatan kepada pembayar cukai. Responden 4 turut menyuarakan keperluan memperluas program pendidikan kepada syarikat PMKS bagi meningkatkan kefahaman percukaian mereka. Walau bagaimanapun, Responden 2 dan 3 berpandangan bahawa kekurangan pengetahuan cukai bukanlah faktor utama audit berulang, sebaliknya reputasi audit dipacu oleh kriteria risiko yang ditetapkan dalam sistem RKAC.

Selain itu, kajian ini juga mengesahkan bahawa keadaan ekonomi syarikat PMKS turut memberi kesan kepada pematuhan cukai. Beberapa responden berpandangan bahawa kekangan kewangan dalam syarikat PMKS menyebabkan mereka terpaksa mengambil langkah untuk mengelak cukai bagi mengekalkan operasi syarikat. Walau bagaimanapun, sebahagian responden lain tidak bersetuju dan menyatakan bahawa kelemahan dalam pengurusan kewangan syarikat serta kurangnya kesedaran mengenai tanggungjawab cukai merupakan punca utama ketidakpatuhan cukai. Ianya bukan sekadar faktor kewangan semata-mata. Kajian ini menyokong dapatan Mckerchar dan Evans (2009) yang menekankan bahawa pematuhan cukai bukan hanya bergantung kepada faktor kewangan tetapi juga kepada sikap dan kesedaran pembayar cukai.

Berdasarkan temu bual, Responden 1 menekankan kelemahan kawalan dalaman syarikat PMKS yang menyukarkan proses pematuhan. Manakala Responden 2 memberi fokus kepada amalan ejen cukai yang tidak memberi nasihat tepat kepada klien mereka. Responden 3 dan 4 pula secara konsisten menolak bahawa isu kewangan menjadi punca utama ketidakpatuhan, dan menekankan pentingnya perubahan sikap dan kesedaran dalam kalangan pengusaha PMKS.

Dari segi faktor psikologi pembayar cukai, kajian ini mendapati bahawa terdapat persepsi negatif dalam kalangan syarikat PMKS terhadap sistem percukaian di Malaysia. Sebilangan syarikat PMKS merasakan bahawa mereka sering menjadi sasaran audit dan beranggapan bahawa mereka dianiaya oleh LHDNM. Namun, kesemua responden dalam kajian ini menolak dakwaan tersebut dan menegaskan bahawa pemilihan kes audit adalah berdasarkan kriteria risiko yang telah ditetapkan dalam Rangka Kerja Audit Cukai (RKAC). Dapatan ini konsisten dengan kajian Bergman (2005) yang menyatakan bahawa persepsi negatif pembayar cukai terhadap penguatkuasaan cukai boleh mengurangkan tahap pematuhan cukai.

Seterusnya, kajian ini mendapati bahawa aktiviti audit cukai yang dijalankan oleh LHDNM mempunyai kesan yang berbeza terhadap pematuhan cukai syarikat PMKS. Walaupun audit bertujuan untuk meningkatkan pematuhan, terdapat pandangan bahawa audit berulang kali ke atas syarikat yang sama tidak semestinya menunjukkan keberkesanan audit. Ini selari dengan dapatan Mckerchar dan Evans (2009) dan Rahmayanti et al. (2020) yang menekankan bahawa penguatkuasaan yang konsisten dan strategi pematuhan yang menyeluruh adalah lebih berkesan dalam mengekang ketidakpatuhan cukai.

Daripada responden, terdapat pandangan bahawa keberkesanan audit lebih bergantung kepada komunikasi semasa proses audit. Responden menegaskan perlunya pegawai audit memberikan maklum balas dan cadangan semasa audit dijalankan agar pembayar cukai memahami kesilapan mereka dan boleh memperbaikinya pada masa hadapan.

Dari aspek kompetensi pegawai audit LHDNM, kajian ini mendapati bahawa kecekapan teknikal dan profesionalisme pegawai audit LHDNM memainkan peranan penting dalam memastikan ketepatan semakan dan kesahihan dapatan audit cukai. Responden menyatakan bahawa terdapat jurang kualiti kerja yang ketara antara pegawai berpengalaman dan pegawai baharu, khususnya dalam aspek penilaian risiko, dokumentasi dan kefahaman struktur kewangan syarikat PMKS. Kekurangan ini bukan sahaja menjejaskan keberkesanan Tindakan penguatkuasaan, tetapi turut menimbulkan persepsi negatif dan mengurangkan kepercayaan syarikat PMKS terhadap ketelusan audit yang dijalankan oleh LHDNM. Dapatan ini selari dengan kajian Agosto et al. (2018) yang menyatakan bahawa latihan berterusan dapat membantu meningkatkan kecekapan pegawai audit. Hanya dengan pegawai audit yang benar-benar kompeten, audit cukai dapat dilaksanakan dengan adil, cekap dan diyakini oleh pembayar cukai (Mohd et al. 2018).

Selain itu, kajian ini juga mendapati bahawa penalti cukai memainkan peranan penting dalam usaha meningkatkan pematuhan cukai. Responden bersetuju bahawa penalti yang tinggi dapat mencegah pengelakan cukai, namun terdapat perbezaan pendapat mengenai keberkesanan struktur penalti yang sedia ada. Beberapa responden berpendapat bahawa penalti yang tinggi tidak semestinya meningkatkan kepatuhan pembayar cukai, sebaliknya langkah-langkah pendidikan dan kesedaran lebih berkesan dalam jangka masa panjang. Ini bertepatan dengan kajian Raig et al. (2014) yang mencadangkan bahawa struktur penalti perlu adil dan tidak membebankan pembayar cukai bagi menggalakkan pematuhan secara sukarela.

Responden 4, khususnya, menyatakan bahawa walaupun penalti berfungsi sebagai pencegah, ia tidak mencukupi untuk pembayar cukai tegar. Sementara Responden 1 hingga 3 pula menegaskan bahawa elemen penalti perlu diselaraskan dengan kaedah *compliance by design* termasuk pelaksanaan e-Invois dan AES sebagai strategi pendidikan dan pengukuhan pemahaman cukai.

Akhir sekali, kajian ini turut mengkaji faktor-faktor lain yang boleh mempengaruhi ketidakpatuhan cukai syarikat PMKS. Dapatan menunjukkan bahawa pelaksanaan e-Invois, *compliance by design*, serta konsep *nudging* adalah antara strategi yang diambil oleh LHDNM untuk mengurangkan ketidakpatuhan cukai dan mengatasi isu audit berulang kali. Penggunaan sistem teknologi ini diharapkan dapat meningkatkan pematuhan cukai dan mengurangkan beban pentadbiran bagi syarikat PMKS. Kajian ini selari dengan kajian Carrillo et al. (2017) dan Hebous et al. (2020) yang menekankan kepentingan teknologi dalam meningkatkan pematuhan cukai serta mengurangkan risiko ketidakpatuhan.

Responden 1 hingga 4 mengesahkan bahawa teknologi seperti e-Invois dan penguatkuasaan berasaskan risiko memberikan kesan positif terhadap pematuhan. Namun Responden 4 menyatakan keperluan pemantauan yang berterusan dan penilaian keberkesanan dasar dalam jangka panjang bagi memastikan strategi yang dilaksanakan benar-benar memberi impak.

IMPLIKASI KAJIAN TERHADAP BIDANG AKADEMIK

Kajian ini memberikan sumbangan signifikan terhadap bidang akademik, khususnya dalam memahami ketidakpatuhan cukai berulang kali dalam kalangan syarikat PMKS sektor permotoran di Malaysia. Penemuan kajian ini mengukuhkan lagi peranan teori *Responsive Regulation* dan *Motivational Posturing* dalam menjelaskan tingkah laku pembayar cukai terhadap audit yang berulang kali. Kajian ini juga menunjukkan bahawa aspek psikologi, sosioekonomi, dan struktur organisasi mempengaruhi bagaimana pembayar cukai bertindak balas terhadap penguatkuasaan dan pendidikan cukai.

Secara teoretikal, dapatan kajian ini menyumbang kepada peluasan model pematuhan cukai dengan menekankan perlunya integrasi elemen-elemen kontekstual seperti keadaan ekonomi dan persepsi pembayar cukai terhadap keadilan sistem percukaian. Dapatan ini mencadangkan agar model-model sedia ada seperti Model Pematuhan Cukai ATO dan Model Pematuhan Cukai LHDNM diperkukuh dengan dimensi tambahan berkaitan pengaruh audit berulang terhadap pembentukan sikap dan tindakan pembayar cukai.

Tambahan pula, kajian ini menyarankan keperluan kepada pembinaan kerangka konseptual baharu bagi memahami interaksi antara tindakan audit berulang, kesedaran cukai, serta keberkesanan strategi pendidikan dan penalti. Oleh itu, kajian ini membuka ruang kepada penyelidikan masa depan untuk membangunkan teori pematuhan cukai yang lebih holistik dan kontekstual dalam persekitaran cukai negara membangun seperti Malaysia.

PENUTUP

Berdasarkan hasil kajian ini, dapat disimpulkan bahawa ketidakpatuhan cukai dalam kalangan syarikat PMKS sektor permotoran di Malaysia, walaupun telah diaudit berulang kali, berpunca daripada pelbagai faktor yang saling berkaitan. Kecekapan pegawai audit, tahap pengetahuan cukai syarikat, keadaan ekonomi syarikat, persepsi terhadap sistem percukaian, serta keberkesanan penguatkuasaan merupakan antara elemen utama yang mempengaruhi tahap pematuhan cukai syarikat PMKS. Kajian ini mendapati bahawa pendidikan dan kesedaran cukai di kalangan syarikat PMKS perlu terus diperkukuhkan untuk meningkatkan tahap pematuhan cukai. Di samping itu, pelaksanaan teknologi seperti e-Invois dan strategi pematuhan secara automasi dapat membantu mengurangkan audit berulang serta meningkatkan ketelusan dalam sistem percukaian. Dapatan kajian ini memberikan implikasi penting kepada pihak LHDNM dalam merangka strategi pemantauan dan pelan tindakan bagi memastikan pematuhan cukai yang lebih baik dalam kalangan syarikat PMKS. Selain itu, hasil kajian ini juga bermanfaat kepada pembuat dasar dalam memastikan sistem percukaian di Malaysia terus relevan dan efisien. Dengan adanya strategi yang lebih menyeluruh dan berkesan, LHDNM berupaya untuk meningkatkan kepercayaan pembayar cukai serta memastikan pematuhan cukai yang lebih lestari dalam jangka masa panjang.

RUJUKAN

- Abu Hassan, N.S., Palil, M.R., Ramli, R. & Maelah, R. 2021. Does compliance strategy increase compliance? Evidence from Malaysia. *Asian Journal of Accounting and Governance* 15: 1-14.
- Agosto, E.D., Manzo, M., Pisani, S. & Arcangelo, F.M.D. 2018. The effect of audit activity on tax declaration: Evidence on small businesses in Italy. *Public Finance Review* 46(1): 29-57.
- Alkhatib, A.A., Abdul-Jabbar, H. & Munusamy Marimuthu, M. 2018. The effects of deterrence factors on income tax evasion among palestinian SMEs. *International Journal of Academic Research in Accounting* 8(4): 144-152.
- Alm, J. 2019. What motivates tax compliance? *Journal of Economic Surveys* 33(2): 353-388.
- Alm, J., Bloomquist, K.M. & Mckee, M. 2015. On the external validity of laboratory tax compliance experiments. *Economic Inquiry* 53(2): 1170-1186.
- Alm, J. & Mckee, M. 2006. Audit certainty, audit productivity, and taxpayer compliance. *National Tax Journal* 59(4): 801-816.

- Alm, J., Mckee, M., Alm, J., Jackson, B.R. & Mckee, M. 2018. Getting the word out: Enforcement information dissemination and compliance behavior. *Journal of Public Economics* 93(3-4): 392-402.
- Alm, J. 2019. What motivates tax compliance? *Journal of Economic Surveys* 33(2): 353-388.
- Alm, J., Bloomquist, K.M. & Mckee, M. 2015. On the external validity of laboratory tax compliance experiments. *Economic Inquiry* 53(2): 1170-1186.
- Alm, J., Jackson, B. R., & McKee, M. 2009. Getting the word out: Enforcement information dissemination and compliance behavior. *Journal of Public Economics* 93(3-4): 392-402.
- Alm, J. & Torgler, B. 2011. Do Ethics Matter? Tax compliance and morality. *Journal of Business Ethics* 101(4): 635-651.
- Andreoni, J., Erard, B. & Feinstein, J. 1998. Tax compliance. *Journal of Economic Literature* 36(2): 818-860.
- Appiah, T., Domeher, D. & Agana, J.A. 2024. Tax knowledge, trust in government, and voluntary tax compliance: Insights from an emerging economy. *SAGE Open*:1-13.
- Arina, N.U.R. & Yahya, I. 2021. The influence of tax knowledge and tax complexity on compliance behavior among sole-proprietor. *Journal of Management and Muamalah* 11(1): 71-81.
- Artika, D. & Aisyah, S. 2023. Management strategies in optimizing tax compliance: Exploring the influence of e-filing, accountant representative, and taxpayer knowledge. *Jurnal Ilmiah Manajemen Kesatuan* 11(3): 637-646.
- Belahouaoui, R. & Attak, E.H. 2024. Analysis of tax compliance behavior of family businesses: Combining social and psychology norms and legitimacy determinants. *International Journal of Sociology and Social Policy* 44(7-8): 672-688.
- Belevich, M. 2012. The role of responsive regulation in taxation. In SHS Web of Conferences. Vol. 2. EDP Sciences.
- Bergman, M. 2005. Do audits enhance compliance? An Empirical Assessment of VAT Enforcement.
- Bird, R.M. & Wallace, S. 2004. Is it really so hard to tax the hard-to-tax? The context and role of presumptive taxes. *Contributions to Economic Analysis* 268: 121-158.
- Braithwaite, V. 2007. Responsive regulation and taxation: Introduction. *Law & Policy* 29(1): 3-10.
- Braithwaite, V., Murphy, K. & Reinhart, M. 2007. Taxation threat, motivational postures, and responsive regulation. *Law & Policy* 29(1).
- Cahyani, L.P.G. & Noviari, N. 2019. Pengaruh tarif pajak, pemahaman perpajakan, dan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak UMKM. *E-Jurnal Akuntansi*.
- Carrillo, P.E., Carrillo, P.E., Pomeranz, D., Pomeranz, D., Singhal, M. & Singhal, M. 2017. Dodging the taxman: Firm misreporting and limits to tax enforcement. *American Economic Journal: Applied Economics* 9(2): 144-164.
- Daud, H.M., Ramli, R., Jaffar, R. & Rahmat, M.M. 2018. Factors Influencing Tax Investigation Settlement Period in Malaysia: Perspective of 11: 1-16.
- Devos, K. 2014. Factors influencing individual taxpayer compliance behaviour. *Business Law & Taxation* 9789400774: 1-342.
- Dlamini, B. 2017. Determinants of tax non-compliance among small and medium enterprises in Zimbabwe. *Journal of Economics and Behavioral Studies* 9(4): 242-250.
- Dubin, J.A. 2007. Criminal investigation enforcement activities and taxpayer noncompliance. *Public Finance Review* 35(4): 500-529.
- Duve, M., Schutte, D.P. & Kour, M. 2024. Determinants of small business tax compliance behaviour: Evidence from Zimbabwean small businesses. *Studia Universitatis Babeş-Bolyai, Negotia* 69(4).
- Eberhartinger, E., Sureth-sloane, C., Safaei, R. & Wu, Y. 2020. Are Risk-based Tax Audit Strategies Rewarded? An Analysis of Corporate Tax Avoidance.
- Hausserman, C.L. 2014. Taxpayer Responses to False Accusation by the Tax Authority: An Experimental Investigation (Doctoral dissertation). University of Wisconsin-Madison.
- Hayat, N., Salameh, A.A., Mamun, A. Al, Helmi Ali, M. & Makhbul, Z.K.M. 2022. Tax compliance behavior among Malaysian taxpayers: A dual-stage PLS-SEM and ANN analysis. *SAGE Open* 12(3).
- Hebous, S., Jia, Z. & Thoresen, T.O. 2020. Do Audits Improve Future Tax Compliance in the Absence of Penalties? Evidence from Random Audits in Norway. Improve Future Tax Compliance in the Absence of Penalties? Evidence from Random Audits in Norway. *Journal of Economic Behavior & Organization* 207: 305-326.
- Inasius, F. 2019. Factors Influencing SME tax compliance: Evidence from Indonesia. *International Journal of Public Administration* 42(5): 367-379.
- Jabatan Perangkaan Malaysia. 2020. Banci Perdagangan Borong & Runcit 2019. Jabatan Perangkaan Malaysia 1(1): 379.
- Judijanto, L. 2024. Taxation Policy and Compliance Burden on MSMEs: An In-depth Legal Study in Indonesia. *International Journal of Business, Law, and Education*, 5(2), 1597-1504.
- Kamaruddin, K., Faisal, A. & Agustam, M.R. 2022. *The Effect of Tax Audit, Tax Collection, and Taxpayer Compliance Supervision on Increasing Tax Revenue at KPP Pratama Makassar Utara* 2. 36-46.
- Khamis, I.H. & Mastor, N.H. 2021. Service quality, tax awareness and tax fairness as determinants of tax compliance among e-commerce enterprises in Malaysia. *International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences* 11(2).
- Kirchler, E., Hoelzl, E., & Wahl, I. 2008. Enforced versus voluntary tax compliance: The "slippery slope" framework. *Journal of Economic Psychology* 29(2): 210-225.

- Kirchler, E. & Wahl, I. 2010. Tax Compliance Inventory: TAX-I Voluntary tax compliance, enforced tax compliance, tax avoidance, and tax evasion Tax compliance inventory TAX-I: Designing an inventory for surveys of tax compliance. *Journal of Economic Psychology* 31(3): 331–346.
- Klein, B.M.S., Trachtenberg, J., Unit, C.E., Comiskey, W., Fraud, M., Unit, C., Merola, M., Kind, L. & Tax, G. 2009. Strategies Used by the Special Investigations Unit (October). 48–52.
- Kotsogiannis, C., Salvadori, L., Karangwa, J. & Murasi, I. 2025. Short communication E-invoicing, tax audits and VAT compliance. *Journal of Development Economics* 172(October 2024): 103403.
- Lacey, A. & Luff, D. 2007. Qualitative Research Analysis. The NIHR RDS for the East Midlands / Yorkshire & the Humber.:
- Lai, M. & Choong, K. 2009. Self-assessment tax system and compliance complexities: Tax practitioners' perspectives. *Oxford Business & Economics Conference* 53(9): 1689–1699.
- LHDNM. 2020. Brosur_Hasrat_Strategik_LHDNM_2021_2025.pdf.
- LHDNM. 2023. Jalinan Kerjasama Lembaga Hasil Dalam Negeri Malaysia (HASiL) Bersama Dengan Media dan Pemain Industri Perkukuh Pelaksanaan e-Invois.
- Mckerchar, M. & Evans, C. 2009. Sustaining growth in developing economies through improved taxpayer compliance: Challenges for policy makers and revenue authorities. *SSRN Electric Journal*: 1- 47.
- Md Jani, M.Z., Ramli, R., Md Auzair, S. & Jaffar, R. 2024. Audit berulang kali di Malaysia: Kajian penerokaan ke atas syarikat permotoran bagi perusahaan mikro, kecil dan sederhana (PMKS). *Asian Journal of Accounting and Governance* 22: 139-151.
- Michael, M. & Widjaja, W. 2024. Tax compliance in Indonesian MSMEs: Key factors explored. *Jurnal Proaksi* 11(1): 152–166.
- Mohd Daud, H., 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.
- Mohd, H., Ramli, R., Jaffar, R., Mohid, M. & Abstrak, R. 2018. Faktor-faktor mempengaruhi tempoh penyelesaian kes siasatan cukai di Malaysia: Perspektif pegawai pengurusan atasan LHDNM. *Asian Journal of Accounting and Governance* 11: 123-136.
- Mohd Yusof, N.A., Ling, L.M. & Wah, Y.B. 2014. Tax non-compliance among SMCs in Malaysia: Tax audit evidence. *Journal of Applied Accounting Research* 15(2): 215–234.
- Morse, J.M. 2015. Critical analysis of strategies for determining rigor in qualitative inquiry. *Qualitative Health Research* 25(9): 1212-1222.
- Morse, J.M., Olson, K. & Spiers, J. 2002. Verification strategies for establishing reliability and validity in qualitative research. *International Journal of Qualitative Methods*: 13–22.
- Murphy, Kristina. 2004. Moving forward towards a more effective model of regulatory enforcement in the Australian Taxation Office. *British Tax Review* 6: 603-619.
- Musimenta, D., Nkundabanyanga, S.K., Muhwezi, M., Akankunda, B. & Nalukenge, I. 2017. Tax compliance of small and medium enterprises: A developing country perspective. *Journal of Financial Regulation and Compliance* 25(2): 149–175.
- Nair, L.B. 2021. From 'Whodunit' to 'How': Detective stories and auditability in qualitative business ethics research. *Journal of Business Ethics* 172(2): 195–209.
- Noble, H. & Smith, J. 2015. Issues of validity and reliability in qualitative research. *Evidence-Based Nursing* 18(2): 34–35.
- Nowell, L.S., Norris, J.M., White, D.E. & Moules, N.J. 2017. Thematic analysis: Striving to meet the trustworthiness criteria. *International Journal of Qualitative Methods* 16(1).
- Nurkhin, A., Novanty, I., Muhsin, M., & Sumiadji, S. (2018). The influence of tax understanding, tax awareness and tax amnesty toward taxpayer compliance. *Jurnal Keuangan Dan Perbankan* 22(2): 240-255.
- Occhiali, G. & Kalyango, F. 2023. Can tax agents support tax compliance in low-income countries? Evidence from Uganda (April 2022). *Public Administration & Development, Blackwell Publishing*: 269–279.
- Ocean Louis Ishaac Noya, A., Ari Gita Wahyuni, D., Tri Nugraha, H., Keuangan Negara STAN, P. & Bintaro Sektor Tangerang Selatan, J. V. 2023. Apakah produk ban karet dapat dikenakan cukai? Studi kasus di Indonesia. *Jurnal Perspektif Bea dan Cukai* 7(2).
- Ode, L., Hamid, W. & Lepong, N. 2021. Taxpayer awareness, tac knowledge, tac sanctions, public service account ability and taxpayer compliance. *Accounting* 7: 49–58.
- Oladipo, Z., Nwanji, T., Eluyela, D., Godo, B. & Adegboyegun, A. 2022. Impact of tax fairness and tax knowledge on tax compliance behavior of listed manufacturing companies in Nigeria. *Problems and Perspectives in Management* 20(1): 41-48.
- Pope, J. & Jabbar, H.A. 2008. Tax compliance costs of small and medium enterprises in Malaysia: policy implications. *Journals in Business & Management* 3(4): 289–307.
- Pui Yee, C., Moorthy, K. & Choo Keng Soon, W. 2017. Taxpayers' perceptions on tax evasion behaviour: An empirical study in Malaysia. *International Journal of Law and Management* 59(3): 413-429.

- Purba, J., Wulandari, D.S. & Rohimah, N.D. 2023. Tax audit and collection on tax revenue. *East Asian Journal of Multidisciplinary Research* 2(7): 3099–3112.
- Rahmayanti, N.P., Sutrisno T., S. & Prihatiningtias, Y.W. 2020. Effect of tax penalties, tax audit, and taxpayers awareness on corporate taxpayers' compliance moderated by compliance intentions. *International Journal of Research in Business and Social Science*.
- Raig, J., Pope, J. & Pinto, D. 2014. Determinants of effective tax investigations in Malaysia. *New Zealand Journal of Taxation Law and Policy* 20: 390–415.
- Ratnawati, V., Rusli, R. & Wahyuni, N. 2023. Determinants of tax compliance of micro, small, and medium enterprises (MSMEs) in Pekanbaru, Indonesia. *Problems and Perspectives in Management* 21(3): 601-613.
- Reinecke, J., Arnold, D.G. & Palazzo, G. 2016. Qualitative methods in business ethics, corporate responsibility, and sustainability research. *Business Ethics Quarterly* 26(4): 13-22.
- Suhendar, D. & Hakim, D.R. 2021. Taxpayer compliance based on awareness and policy. *Accounting Analysis Journal* 10(1): 18–24.
- Sumuan, C.F. & Fidiana, F. 2020. Tax sanctions from the authority perspective. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Bisnis* 15(1): 107-118.
- Syam, M.A., Ghozali, I. & Etty, E. 2021. The antecedents of audit quality: The input-process-output factors. *Accounting* 7: 1275–1286.
- Tahar, A., Rizkia, L.M. & Hariyanto, E. 2020. Taxing celebrity social media endorsements income: A preliminary study of instagram celebrities. *Journal of Accounting and Investment* 21(3): 1-20.
- Toder, E. 2007. What is the Tax Gap? Tax Notes. October 22, 2007.
- 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* 12(1): 81–91.

Mohamad Zaki Md Jani*
 Fakulti Ekonomi dan Pengurusan
 Universiti Kebangsaan Malaysia
 43600 UKM Bangi Selangor, MALAYSIA.
 E-mel: mohamadzaki@hasil.gov.my

Norul Syuhada Abu Hassan
 Fakulti Ekonomi dan Pengurusan
 Universiti Kebangsaan Malaysia
 43600 UKM Bangi, Selangor, MALAYSIA
 E-mel: syuhada@ukm.edu.my

Amizawati Mohd Amir
 Fakulti Ekonomi dan Pengurusan
 Universiti Kebangsaan Malaysia
 43600 UKM Bangi, Selangor, MALAYSIA.
 E-mel: amiza@ukm.edu.my

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

*Penulis koresponden