

## Ý KIẾN TRAO ĐỔI

# CÁC YẾU TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN HÀNH VI KHÔNG TUÂN THỦ THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP - NGHIÊN CỨU THỰC NGHIỆM TẠI CHI CỤC THUẾ HUYỆN CỬ CHI

**Tô Anh Thơ**

Trường Đại học Tài chính - Marketing

Email: totho@ufm.edu.vn

**Trần Hoàng Vương**

Trường Đại học Tài chính - Marketing

Email: tranhoangvuong.sgkh@gmail.com

Ngày nhận: 15/04/2021

Ngày nhận lại: 21/05/2022

Ngày duyệt đăng: 24/05/2022

Cơ chế tự khai tự nộp được đánh giá là cơ chế hiệu quả, tiết kiệm chi phí, nâng cao tính pháp lý, sự chủ động của doanh nghiệp trong việc tuân thủ thuế tự nguyện. Tuy nhiên, với cơ chế này, việc thất thoát nguồn thu xảy ra là rất cao do ý thức chấp hành pháp luật thuế của doanh nghiệp còn kém. Bằng sự vận dụng lý thuyết cũng như kế thừa các công trình khoa học đã thực hiện trước đây, bài viết sử dụng mô hình hồi quy Binary Logistic để xác định các yếu tố ảnh hưởng đến việc không tuân thủ thuế của doanh nghiệp với mẫu là 454 hồ sơ kiểm tra quyết toán thuế TNDN tại Chi cục Thuế huyện Củ Chi từ năm 2018 đến năm 2020. Kết quả nghiên cứu cho thấy các yếu tố như Kinh nghiệm (exp), Doanh thu/Tổng tài sản (sale), Khoản phải thu/Doanh thu (ar), Tổng nợ/Tổng tài sản (debt), Lỗ năm trước liền kề (loss), Hàng tồn kho/Tổng tài sản (inv) có ảnh hưởng cùng chiều với hành vi không tuân thủ thuế TNDN, trong khi đó yếu tố Quy mô doanh nghiệp (size) lại có ảnh hưởng ngược chiều. Nghiên cứu này sẽ có ý nghĩa thực tiễn đối với cơ quan thuế quản lý trong việc nhận diện các doanh nghiệp có nguy cơ vi phạm thuế TNDN, đồng thời đưa ra kiến nghị về công tác quản lý thuế và những quy định trong chính sách thuế nhằm góp phần hạn chế hành vi không tuân thủ thuế TNDN của các công ty trên địa bàn huyện Củ Chi.

**Từ khóa:** Không tuân thủ thuế, Thuế TNDN.

**JEL Classifications:** M00, M48

### 1. Giới thiệu vấn đề nghiên cứu

Thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) là một nguồn thu vô cùng quan trọng, chiếm tỉ trọng cao và góp phần không nhỏ vào sự nghiệp xây dựng, bảo vệ và phát triển đất nước. Chính vì thế, Chính phủ đặc biệt chú trọng tới nguồn thu từ thuế TNDN và đưa ra rất nhiều các chính sách, quy định nhằm quản lý và thu thuế TNDN một cách hiệu quả nhất.

Hệ thống thuế Việt Nam đã chuyển đổi theo hướng tích cực là thực hiện cơ chế tự khai, tự nộp. Đây được xem là cơ chế quản lý thuế hiện đại, hiệu quả, cho phép cơ quan thuế phân bổ nguồn lực theo

hướng chuyên môn hóa, thực hiện chuyên sâu trong quản lý. Tuy nhiên, mặt hạn chế của cơ chế tự khai tự nộp là nguy cơ trốn thuế, thất thoát nguồn thu xảy ra rất cao do trình độ, ý thức chấp hành pháp luật thuế của người nộp thuế chưa cao và biện pháp quản lý của cơ quan thuế chưa phù hợp. Theo Noor và cộng sự (2013), chính phủ ngày càng quan tâm nhiều hơn về vấn đề không tuân thủ, trốn thuế vì các hoạt động này làm giảm nỗ lực thu ngân sách quốc gia. Đã có rất nhiều nghiên cứu về không tuân thủ thuế, gian lận thuế như Jouffaian và Rider (1998) nghiên cứu mô hình gian lận thuế của các doanh

ngành nhỏ, Yusof và cộng sự (2014) nghiên cứu sự không tuân thủ thuế của các doanh nghiệp vừa và nhỏ ở Malaysia, Yahyapor và cộng sự (2015) dùng bằng chứng từ các công ty tại tỉnh Guilan để nghiên cứu các yếu tố ảnh hưởng đến gian lận thuế của doanh nghiệp, Nguyễn Việt Hồng Anh (2019) nghiên cứu về các yếu tố ảnh hưởng đến không tuân thủ thuế tại TP.HCM. Như vậy, có thể thấy được thực trạng không tuân thủ thuế là vấn đề đã được nhiều nghiên cứu trong và ngoài nước đề cập đến, do đó song song với công tác quản lý thuế theo cơ chế tự khai tự nộp, công tác thanh kiểm tra việc chấp hành thuế của doanh nghiệp được xem là việc rất cần thiết.

Thực tế cho thấy hiện nay, tình trạng nợ đọng, thất thu thuế TNDN diễn ra nhiều doanh nghiệp cho thấy nghĩa vụ thuế của doanh nghiệp Việt Nam chưa được thực thi nghiêm, sự tự nguyện tuân thủ thuế của doanh nghiệp chưa cao. Theo thanh tra TP.HCM, dư nợ thuế tại huyện Củ Chi chiếm tỉ lệ 10,3% so với tổng thu ngân sách nhà nước trên địa bàn huyện năm 2018. Tỷ lệ này khá cao, trong đó chiếm tỉ trọng lớn nhất là nợ thuế giá trị gia tăng với số tiền 80,6 tỉ đồng, thuế thu nhập doanh nghiệp 13,7 tỉ đồng. Đến tháng 5/2020, thông qua công tác cưỡng chế nợ thuế năm 2018 và năm 2019, Chi cục thuế huyện Củ Chi đã thu nợ thuế được 46,3 tỉ đồng (Thanhtravietnam, 2020). Trên cơ sở đó, cơ quan thuế cần xem xét, tìm hiểu nguyên nhân dẫn đến tình trạng này và có những giải pháp hỗ trợ thiết thực, tạo điều kiện để doanh nghiệp nâng cao việc tuân thủ thuế một cách tự nguyện nhằm giảm bớt các chi phí quản lý cho nhà nước, hướng đến nền hành chính văn minh, hiệu quả. Trên cơ sở kế thừa các nghiên cứu trước đây, bài viết sẽ xây dựng mô hình nghiên cứu ***các yếu tố ảnh hưởng đến việc không tuân thủ thuế thu nhập doanh nghiệp - nghiên cứu thực nghiệm tại Chi cục Thuế huyện Củ Chi*** nhằm đáp ứng các yêu cầu thực tiễn trong công tác quản lý thuế, từ đó mong muốn mang đến những kết quả mang tính khoa học, thuyết phục, góp phần nhỏ vào tài liệu của cơ quan thuế trong công tác quản lý thuế.

## 2. Tổng quan nghiên cứu và khuôn khổ lý thuyết

Rất nhiều nghiên cứu trước đây đã đề cập đến khái niệm không tuân thủ thuế. Hanlon và cộng sự (2005) cho rằng hành vi không tuân thủ thuế được thể hiện bằng nhiều cách khác nhau, nhưng về cơ bản được thể hiện dưới ba hình thức là không tuân thủ về đăng ký thuế, không tuân thủ về kê khai thuế và không tuân thủ về nộp thuế. Kasipillai và cộng sự (2006) khái quát hành vi không tuân thủ thuế gồm: không nộp tờ khai thuế trong thời gian quy định, kê

khai thiếu doanh thu, kê khai thừa chi phí và không nộp thuế đúng hạn định. Theo Nguyễn Việt Hồng Anh (2019), không tuân thủ thuế của doanh nghiệp được hiểu là không thực hiện đầy đủ nghĩa vụ của người nộp thuế, thể hiện dưới nhiều hình thức khác nhau như: không đăng ký thuế, không nộp hồ sơ khai thuế hoặc không nộp thuế đúng hạn. Theo quy định tại Điều 141, Điều 142 và Điều 143 Luật quản lý thuế số 38/2019/QH14 ngày 13/6/2019, những hành vi vi phạm pháp luật về thuế của người nộp thuế bao gồm: (1) Hành vi vi phạm pháp luật về thuế; (2) Hành vi khai sai dẫn đến thiếu số tiền thuế phải nộp hoặc tăng số tiền thuế được miễn, giảm, hoàn, không thu; (3) Hành vi trốn thuế. Tóm lại, không tuân thủ thuế TNDN có thể được hiểu là việc các doanh nghiệp khai báo không đúng nghĩa vụ thuế TNDN của mình và gây thất thu cho NSNN. Đối với doanh nghiệp, không tuân thủ thuế TNDN được biểu hiện qua các số liệu đã kê khai trên BCTC cho cơ quan quản lý thuế.

### ***Loại hình doanh nghiệp (Type)***

Các nghiên cứu kết luận rằng loại hình doanh nghiệp khác nhau thì sự tuân thủ thuế cũng khác nhau. Văn Công Tuấn (2012) và Hanlon & cộng sự (2005) cũng cho thấy mối liên hệ giữa loại hình doanh nghiệp và hành vi tuân thủ thuế. Cụ thể doanh nghiệp tư nhân sẽ có mức độ không tuân thủ thuế cao hơn các doanh nghiệp khác, điều này được lý giải bởi các doanh nghiệp tư nhân sẽ ít bị chi phối bởi động cơ phải báo cáo với lợi nhuận cao cho công chúng như các công ty đại chúng khác.

Doanh nghiệp do Chi cục Thuế huyện Củ Chi hiện nay chủ yếu là doanh nghiệp ngoài quốc doanh. Tính đến tháng 12/2021, số lượng đối tượng nộp thuế (ĐTNT) là doanh nghiệp ngoài nhà nước chiếm 95,95% số doanh nghiệp. Trong đó, 83,4% là công ty TNHH, 7,6% là CTCP và 9% là DNTN). Trong đó, CTCP được xem là doanh nghiệp có quy mô hơn hẳn 2 loại hình doanh nghiệp còn lại. Thêm vào đó, hoạt động của CTCP được giám sát chặt chẽ bởi Hội đồng quản trị và Ban kiểm soát nhằm đảm bảo minh bạch thông tin cho các nhà đầu tư nắm giữ cổ phiếu, nên nhóm tác giả kỳ vọng các doanh nghiệp CTCP sẽ tuân thủ thuế TNDN cao hơn các loại hình doanh nghiệp còn lại.

*H1: Khả năng không tuân thủ thuế TNDN của các doanh nghiệp công ty cổ phần thấp hơn các loại hình doanh nghiệp khác.*

### ***Quy mô doanh nghiệp (size)***

Biến quy mô công ty cũng là một trong những yếu tố quyết định để đo lường mức độ không tuân thủ thuế. Một nghiên cứu được thực hiện bởi

Hanlon, Mills và Slemrod (2007), Marziana Mohamad (2018), Aulia Rezki, N. Achsan, H. Sasongko (2020) họ đã tìm thấy mối quan hệ cùng chiều giữa quy mô công ty và không tuân thủ thuế. Điều này có nghĩa là hành vi không tuân thủ thuế tăng lên khi quy mô của doanh nghiệp tăng. Tuy nhiên, nghiên cứu của Giles (2000) và Ahmad và cộng sự (2010) có quan điểm ngược lại. Họ cho rằng các doanh nghiệp lớn có hệ thống quản trị doanh nghiệp tốt hơn và một hệ thống kế toán tốt thúc đẩy các quyết định tuân thủ thuế tốt hơn tại các doanh nghiệp lớn. Các nghiên cứu của Joulfaian (2000), Yusof và cộng sự (2014), Mohd Azrul Bagdad và các cộng sự (2017) cũng cho rằng quy mô có quan hệ nghịch chiều với sự không tuân thủ thuế. Theo Nguyễn Việt Hồng Anh (2019) và Nguyễn Thị Lệ Thúy (2009), mô hình doanh nghiệp nhỏ sẽ phản ánh tình hình hoạt động kinh doanh chưa hiệu quả, không bị kiểm soát nhiều bởi các cơ quan chức năng, chưa có một đội ngũ pháp lý về thuế vững chắc để thực hiện đầy đủ nghĩa vụ thuế đúng theo quy định; đồng thời, những quy định pháp lý về thuế đối với các doanh nghiệp có quy mô nhỏ cũng được ưu đãi hơn về thuế suất áp dụng tạo cơ hội thực hiện hành vi không tuân thủ. Do đó, nhóm tác giả kỳ vọng như sau:

*H2: Khả năng không tuân thủ thuế TNDN của các doanh nghiệp lớn thấp hơn.*

**Kinh nghiệm (Số năm hoạt động của doanh nghiệp) (exp)**

Kinh nghiệm hoặc kiến thức về thuế có tác động rõ nét đến hành vi tuân thủ thuế (OECD, 2004). Nghiên cứu của Palil & Mustapha (2011), Nguyễn Minh Hà và Nguyễn Hoàng Quân (2012) cũng ủng hộ số năm kinh nghiệm trong một lĩnh vực kinh doanh của người nộp thuế có ảnh hưởng đến việc tuân thủ thuế. Theo Nguyễn Thị Lệ Thúy (2009), doanh nghiệp mới thành lập thường thiếu kiến thức về luật thuế, nghĩa vụ thuế và quy trình tuân thủ thuế. Người có trình độ kiến thức cao có xu hướng hiểu rõ, dễ tiếp cận các quy định của chính sách thuế và do đó việc tuân thủ thuế trở nên tốt hơn. Trong nghiên cứu này, chỉ tiêu kinh nghiệm được đo lường bằng số năm kinh doanh của doanh nghiệp từ khi được cấp Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh đến năm cơ quan thuế kiểm tra quyết toán thuế. Doanh nghiệp kinh doanh càng lâu sẽ có nhiều kinh nghiệm trong quản lý cũng như việc chấp hành pháp luật thuế hơn những doanh nghiệp khác.

*H3: Doanh nghiệp có nhiều kinh nghiệm ít có khả năng không tuân thủ thuế TNDN.*

**Giới tính của người đại diện theo pháp luật (Sex)**

Các nghiên cứu thường cho thấy rằng phụ nữ thường tuân thủ thuế tốt hơn nam giới (OECD 2004, Kastlunger và cộng sự 2010). Điều này được giải thích do tố chất của người phụ nữ như: chuẩn mực về đạo đức, lối sống bảo thủ. John W. D'Attoma và các cộng sự (2020) kiểm tra sự khác biệt giữa nam giới và phụ nữ ở Hoa Kỳ, Thụy Điển, Vương quốc Anh và Ý, khẳng định rằng phụ nữ ít có khả năng gian lận thuế hơn nam giới, giữa các quốc gia và giữa các nền văn hóa. Seid Yimam và Fissaha Asmare (2020) nghiên cứu mối tương quan giữa giới tính của chủ doanh nghiệp và tuân thủ thuế trong các doanh nghiệp Ethiopia. Kết luận cho thấy rằng hành vi tuân thủ thuế của doanh nghiệp bị ảnh hưởng đáng kể bởi giới tính của chủ sở hữu: các doanh nghiệp do nữ làm chủ có nhiều khả năng tuân thủ thuế hơn. Với các lập luận trên, nhóm tác giả kỳ vọng:

*H4: Doanh nghiệp có người đại diện pháp luật là nam có khả năng không tuân thủ thuế TNDN cao hơn.*

**Doanh thu/Tổng tài sản (sale)**

Murray (1995) đã cung cấp bằng chứng xác thực rằng công ty tạo ra doanh thu hoạt động cao càng có khả năng không khai báo thuế. Nghiên cứu của Noor và cộng sự (2012) cũng sử dụng tỷ lệ này và cho thấy khi doanh thu càng cao thì nhà quản trị có xu hướng bảo vệ khoản thu nhập này nên họ đưa rất nhiều các khoản chi không phù hợp để giảm thuế. Bên cạnh đó, nghiên cứu của Nguyễn Việt Hồng Anh (2019) kết luận rằng kết quả nghiên cứu cho rằng tỷ lệ này có mối quan hệ cùng chiều với sự không tuân thủ thuế của doanh nghiệp chứng tỏ doanh nghiệp có doanh thu càng cao càng có khả năng không tuân thủ thuế TNDN bởi các chủ doanh nghiệp không muốn chia sẻ lợi nhuận với việc thực hiện nghĩa vụ thuế. Do đó, giả thuyết thứ 5 được đề xuất như sau:

*H5: Doanh nghiệp có tỷ lệ Doanh thu/Tổng tài sản càng cao thì khả năng không tuân thủ thuế TNDN càng cao.*

**Vốn lưu động/Tổng tài sản (wc)**

Khi doanh nghiệp có tỷ số vốn lưu động cao nghĩa là doanh nghiệp đang trong tình trạng khá ổn định về mặt tài chính và có khả năng thanh toán cao (Noor và cộng sự, 2012). Spathis (2002) cho rằng công ty có tỷ số vốn lưu động thấp có mối liên hệ với những sai phạm trên thông tin BCTC của các công ty niêm yết tại Hy Lạp. Căng thẳng trong vấn đề thanh khoản tài chính là một trong những áp lực của người nộp thuế (Bloomquist, 2003). Yusof và cộng sự (2014) cũng đồng ý rằng doanh nghiệp với

khả năng thanh toán thấp sẽ tìm cách ghi nhận BCTC nhằm tiết giảm chi phí thuế một cách thấp nhất dẫn đến không tuân thủ thuế. Nguyễn Việt Hồng Anh (2019) kết luận rằng chỉ số vốn lưu động/tổng tài sản có mối quan hệ nghịch chiều với không tuân thủ thuế, được hiểu khi chỉ số này cao nghĩa là doanh nghiệp đang trong tình trạng khá ổn định về mặt tài chính và có khả năng phát triển hoạt động của mình một cách hiệu quả và do đó khả năng không tuân thủ thuế sẽ thấp.

*H6: Doanh nghiệp có tỷ lệ Vốn lưu động/Tổng tài sản càng cao thì khả năng không tuân thủ thuế TNDN càng thấp*

**Khoản phải thu/Doanh thu (Ar)**

Schilit (2002) cho rằng có mối liên hệ giữa việc khai báo doanh thu và các khoản phải thu của doanh nghiệp. Nghiên cứu của Noor và cộng sự (2012) cho rằng tỷ lệ khoản phải thu trên doanh thu càng cao càng có mối liên hệ với hành vi che giấu doanh thu trong kỳ.

*H7: Doanh nghiệp có tỷ lệ Khoản phải thu/Doanh thu càng cao thì khả năng không tuân thủ thuế TNDN càng cao*

**Tổng nợ/Tổng tài sản (debt)**

Nghiên cứu của Noor và cộng sự (2012), Lisowsky (2010), Yusof và cộng sự (2014) đã cho thấy tồn tại mối quan hệ giữa đòn bẩy tài chính và sự không tuân thủ thuế của doanh nghiệp. Khi doanh nghiệp có đòn bẩy tài chính cao, doanh nghiệp được hưởng lợi từ lá chắn thuế do chi phí lãi vay cao. Điều này giúp doanh nghiệp giảm thiểu số thuế phải nộp. Do đó, khá nhiều doanh nghiệp thường tận dụng chi phí lãi vay với mục đích làm giảm chi phí thuế TNDN.

*H8: Doanh nghiệp có tỷ lệ Tổng nợ/Tổng tài sản càng cao thì khả năng không tuân thủ thuế TNDN càng cao*

**Lỗi năm trước liền kề (loss)**

Doanh nghiệp thường kê khai lỗ nhiều năm để tránh thực hiện nghĩa vụ thuế TNDN. Lou và Wang (2009) khi nghiên cứu về các yếu tố tác động đến việc ghi nhận sai lệch số liệu trên BCTC có đề cập đến yếu tố thể hiện thua lỗ được kê khai trong hoạt động kinh doanh. Nghiên cứu của Duong (2011) về hành vi chi phối thu nhập, tác giả cũng cho rằng tình trạng tài chính cũng có mối quan hệ với gian lận. Nguyễn Việt Hồng Anh (2019) kết luận rằng yếu tố lỗ năm trước liền kề có ảnh hưởng đến không tuân thủ thuế của doanh nghiệp.

*H9: Doanh nghiệp có lỗ năm trước liền kề có nhiều khả năng không tuân thủ thuế TNDN.*

**Hàng tồn kho/Tổng tài sản (inv)**

Loebbecke và cộng sự (1989) nhận thấy rằng hàng tồn kho có liên quan rất nhiều trong việc tuân thủ thuế đối với một số lĩnh vực kinh doanh có tỷ lệ hàng tồn kho khá cao. Noor và cộng sự (2012) đã kỳ vọng có mối quan hệ giữa hàng tồn kho và số thuế không kê khai, nghiên cứu đã cho rằng lượng hàng tồn kho cuối kỳ nhiều có thể liên quan đến việc ghi nhận doanh thu không trung thực. Theo quan điểm của các nhà nghiên cứu như Skousen và cộng sự (2009), Noor và cộng sự (2012), giá trị hàng tồn kho nhiều có cơ hội làm giảm nghĩa vụ thuế phải nộp.

*H10: Doanh nghiệp có tỷ lệ Hàng tồn kho/Tổng tài sản cao thì khả năng không tuân thủ thuế TNDN cao*

**3. Phương pháp nghiên cứu**

**3.1. Đo lường biến nghiên cứu**

Từ thực tế tại Chi cục Thuế huyện Củ Chi, nghiên cứu đã dựa trên mô hình của Nguyễn Việt Hồng Anh (2019), Nguyễn Minh Hà và Nguyễn Hoàng Quân (2012), từ đó thay đổi, bổ sung một số biến đo lường nhằm giải thích chặt chẽ mức độ ảnh hưởng của các biến tác động đến mô hình.

Kê thừa những quan điểm nghiên cứu trước đây của Noor và cộng sự (2012), Lisowsky (2010), Nguyễn Việt Hồng Anh (2019) biến phụ thuộc “không tuân thủ thuế” (tax non-compliance - TNC) được tính theo công thức sau:

$GAP = \text{Thuế TNDN sau khi kiểm tra} - \text{Thuế TNDN trước khi kiểm tra}$

$TNC = 1$  khi  $GAP > 0$ , ngược lại  $TNC = 0$

Các biến độc lập được trình bày trong Bảng 1 dưới đây:

**3.2. Thu thập dữ liệu**

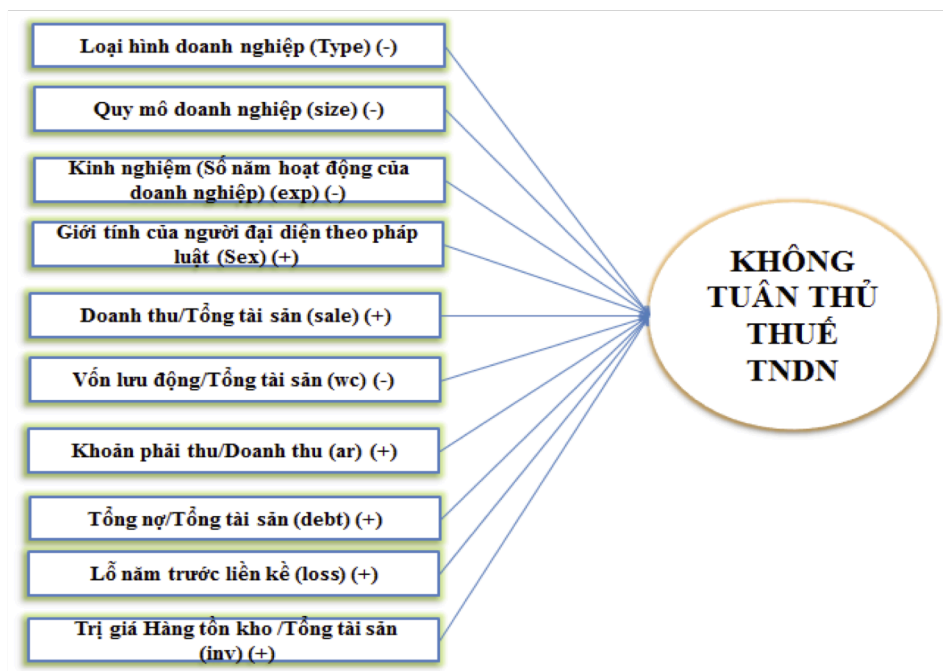
Dữ liệu phân tích được lấy từ hệ thống thông tin kê khai thuế của cơ quan quản lý thuế huyện Củ Chi bao gồm toàn bộ số liệu BCTC của doanh nghiệp về tình hình hoạt động kinh doanh làm cơ sở tính thuế và kết quả kiểm tra thuế của cơ quan thuế đối với doanh nghiệp. Đây là các doanh nghiệp thuộc địa bàn huyện Củ Chi đã được cơ quan thuế kiểm tra kết luận về kê khai thuế TNDN trong giai đoạn 2018-2020. Mẫu nghiên cứu gồm 454 doanh nghiệp khác nhau được chọn theo phương pháp ngẫu nhiên. Mỗi doanh nghiệp chỉ lấy một kết quả kiểm tra thuế ở thời điểm gần nhất để phân tích.

**3.3. Mô hình nghiên cứu thực nghiệm**

Mô hình hồi quy Binary Logistic được sử dụng với biến phụ thuộc nhị phân có giá trị [0,1] để phân tích xác định các yếu tố ảnh hưởng đến không tuân thủ thuế thu nhập doanh nghiệp của các doanh nghiệp trên địa bàn huyện Củ Chi.



# Ý KIẾN TRAO ĐỔI



(Nguồn: Tác giả tổng hợp và đề xuất)

**Hình 1.** Mô hình nghiên cứu đề xuất của tác giả

$$\ln [P_i / (1 - P_i)] = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \dots + \beta_n X_n$$

Trong đó:

$P_i$ : Xác suất doanh nghiệp không tuân thủ thuế TNDN ( $Y=1$ ).

$1 - P_i$ : Xác suất doanh nghiệp tuân thủ thuế TNDN ( $Y=0$ ).

$\beta_0$ : hệ số chặn của mô hình

$\beta_1, \beta_2, \beta_3, \dots, \beta_n$ : hệ số hồi quy của mô hình

$X_n$ : Các biến độc lập

## 4. Kết quả nghiên cứu

### 4.1. Kết quả thống kê mô tả

Việc thống kê tóm tắt các biến trong mô hình thể hiện cái nhìn bao quát đầu tiên về những số liệu được dùng để thực hiện nghiên cứu định lượng:

Theo Bảng 2, bộ dữ liệu bao gồm 454 quan sát và có tất cả 11 biến được đưa vào mô hình nghiên cứu, trong đó có 01 biến phụ thuộc và 10 biến độc lập.

Thông tin sơ lược về các biến cũng được trình bày chi tiết theo các tiêu chí trong bảng. Trong đó, các biến định danh như: biến không tuân thủ thuế (TNC) với giá trị là 1 thể hiện doanh nghiệp có vi phạm về thuế TNDN và 0 thể hiện doanh nghiệp không có vi phạm về thuế TNDN. Thống kê cho thấy có 304/454 quan sát nhận giá trị là 1, chiếm tỷ lệ 67% mẫu nghiên cứu cho thấy tỷ lệ các doanh

nh nghiệp có vi phạm về thuế TNDN (không tuân thủ thuế TNDN) là khá cao trong mẫu nghiên cứu.

### 4.2. Kết quả kiểm định tương quan

#### Kiểm định tương quan Pearson

Trước khi thực hiện hồi quy Binary Logistic với mô hình đã đề xuất, đề tài tiến hành bước kiểm định tương quan Pearson để xác định các biến độc lập có mối quan hệ với biến phụ thuộc trong bộ dữ liệu nghiên cứu. Kết quả kiểm định Pearson được trình bày trong Bảng 3.

Kết quả kiểm tra ma trận hệ số tương quan (Bảng 3) cho thấy: Giá trị Sig của 5 biến độc lập đều nhỏ hơn 0,05, do đó các biến này tương quan với biến phụ thuộc, 5 biến còn lại có giá trị Sig lớn hơn 0,05 không có tương quan với biến phụ thuộc bao gồm: type, size, sex, sale, ar.

#### Kiểm định đa cộng tuyến

Để chẩn đoán hiện tượng đa cộng tuyến trong mô hình, ta xem xét hệ số phóng đại phương sai (Variance Inflation Factor - VIF). Nếu mô hình có VIF vượt quá 2, đó là dấu hiệu của đa cộng tuyến.

Bảng 4 kết quả cho thấy chỉ có hệ số VIF của biến wc khá cao (2,035) nhưng vẫn nhỏ hơn 10, nên hiện tượng đa cộng tuyến chưa phải là vấn đề quá nghiêm trọng trong mô hình. Do đó, tác giả vẫn giữ trong mô hình phân tích lần 1.

**Bảng 1:** Tổng hợp các biến nghiên cứu trong mô hình

STT	Giả thuyết	Tên biến và công thức tính	Kỳ vọng dấu	Cơ sở chọn biến
1	<b>H1</b>	Loại hình doanh nghiệp (Type) ( <i>công ty cổ phần nhận giá trị (1), doanh nghiệp còn lại nhận giá trị (0)</i> )	(-)	Hanlon và cộng sự (2005); Văn Công Tuấn (2012)
2	<b>H2</b>	Quy mô doanh nghiệp (size) <i>Với size = Log (Tổng tài sản)</i>	(-)	Ahmad và cộng sự (2010); Yusof và cộng sự (2014), Mohd Azrul Bagdad và các cộng sự (2017); Nguyễn Việt Hồng Anh (2019); Nguyễn Thị Lệ Thúy (2009)
3	<b>H3</b>	Kinh nghiệm (Số năm hoạt động của doanh nghiệp) (exp)	(-)	Nguyễn Thị Lệ Thúy (2009)
4	<b>H4</b>	Giới tính của người đại diện theo pháp luật (Sex) ( <i>Nếu người đại diện là Nam ghi nhận giá trị 1, ngược lại là 0</i> )	(+)	OCED (2004); Kaslunger và cộng sự (2010); John W. D'Attoma và cộng sự (2020); Seid Yimam & Fissaha Asmare (2020)
5	<b>H5</b>	Doanh thu/Tổng tài sản (sale)	(+)	Murray (1995); Noor và cộng sự (2012); Nguyễn Việt Hồng Anh (2019)
6	<b>H6</b>	Vốn lưu động/Tổng tài sản (wc) <i>Trong đó: Vốn lưu động = Tiền+Đầu tư ngắn hạn+ Khoản phải thu ngắn hạn</i>	(-)	Yusof và cộng sự (2013), Spathis (2002), Noor và cộng sự (2012).
7	<b>H7</b>	Khoản phải thu/Doanh thu (ar)	(+)	Schilit (2002); Noor và cộng sự (2012).
8	<b>H8</b>	Tổng nợ/Tổng tài sản (debt)	(+)	Noor và cộng sự (2012); Yusof và cộng sự (2014), Lisowsky (2010).
9	<b>H9</b>	Lỗ năm trước liền kề (loss)	(+)	Lou và Wang (2009), Nguyễn Việt Hồng Anh (2019)
10	<b>H10</b>	Hàng tồn kho/Tổng tài sản (inv)	(+)	Noor và cộng sự (2012); Skousen và cộng sự (2009).

(Nguồn: Tác giả tổng hợp và đề xuất)

**4.3. Kết quả phân tích mô hình hồi quy Binary Logistic**

Mô hình hồi quy Binary Logistic được dùng để xem xét mối liên hệ giữa biến phụ thuộc Không tuân thủ thuế TNDN và các biến độc lập như Loại hình doanh nghiệp (type), Quy mô doanh nghiệp (size), Kinh nghiệm (exp), Giới tính của người đại diện pháp luật (sex), Doanh thu/Tổng tài sản (sale), Vốn lưu động/Tổng tài sản (wc), Khoản phải thu/Doanh thu (ar), Tổng nợ/Tổng tài sản (debt), Lỗ năm trước

liên kề (loss), Hàng tồn kho/Tổng tài sản (inv).

Kết quả hồi quy tại Bảng 5 cho thấy: các biến Loại hình doanh nghiệp (type), Giới tính của người đại diện pháp luật (sex) và Vốn lưu động/Tổng tài sản (wc) có giá trị Sig. lần lượt là: 0.885, 0.569, 0.375 đều lớn hơn 0.05. Vì vậy, mối liên hệ giữa biến phụ thuộc (không tuân thủ thuế TNDN) và các biến type, sex, wc không có ý nghĩa thống kê.

Các biến còn lại của mô hình: Quy mô doanh nghiệp (size), Kinh nghiệm (exp), Doanh thu/Tổng

## Ý KIẾN TRAO ĐỔI

**Bảng 2:** Thống kê mô tả các biến trong mô hình nghiên cứu

Các biến định lượng					
Tên biến	Số quan sát	Nhỏ nhất	Lớn nhất	Trung bình	Sai số chuẩn
size	454	8,6495	11,9451	9,984897	0,5131744
exp	454	1	27	8,73	4,881
sale	454	0,0415	4,9813	1,562336	1,0420505
wc	454	0,0000	1,5930	0,487782	0,2778840
ar	454	0,0000	1,5522	0,235255	0,2637119
debt	454	0,0128	1,8339	0,693962	0,2881772
inv	454	0,0000	0,9803	0,308286	0,2556082

Các biến định danh

Tên biến	Giá trị định danh	Tần suất	Tỷ lệ phần trăm
TNC	0	150	33
	1	304	67
Type	0	423	93,2
	1	31	6,8
Sex	0	169	37,2
	1	285	62,8
Loss	0	254	55,9
	1	200	44,1

Nguồn: Trích kết quả xử lý dữ liệu nghiên cứu tài sản (sale), Khoản phải thu/Doanh thu (ar), Tổng nợ/Tổng tài sản (debt), Lỗ năm trước liền kề (loss), Hàng tồn kho/Tổng tài sản (inv) có giá trị Sig đều nhỏ hơn 0.05. Vì vậy, mối liên hệ giữa biến phụ thuộc (không tuân thủ thuế TNDN) và các biến độc lập *size*, *exp*, *sale*, *ar*, *debt*, *loss*, *inv* có ý nghĩa thống kê.

Thực hiện phân tích hồi quy Binary Logistic lần 2 với việc loại các biến type, sex, wc (có giá trị Sig. > 0.05). Kết quả phân tích hồi quy Logistic lần 2 tại Bảng 6 cho thấy sig của các biến đều có giá trị <0.01 nên các biến độc lập này có mối tương quan với biến phụ thuộc. Hơn thế, dấu tác động của các hệ số hồi quy phù hợp với mong đợi, ngoại trừ biến kinh nghiệm của người chủ doanh nghiệp (exp).

#### Kiểm định mức độ phù hợp của mô hình

Kết quả kiểm định mức độ phù hợp của mô hình cho thấy Sig.=0.000 < 0.05.

Do đó, mô hình tổng quát cho thấy mối tương quan giữa biến phụ thuộc và các biến độc lập trong mô hình có ý nghĩa thống kê.

#### Kiểm định mức độ giải thích của mô hình

Hệ số mức độ giải thích của mô hình  $R^2$  Nagelkerke = 0.416. Điều này cho thấy mô hình hồi quy nhị phân khá phù hợp.

#### Kiểm định mức độ dự báo tính chính xác của mô hình

Kết quả kiểm định mức độ dự báo tính chính xác của mô hình cho thấy:

- Trong 150 doanh nghiệp tuân thủ thuế TNDN, mô hình dự báo chính xác 94/150 doanh nghiệp. Tỷ lệ đúng là: 62,7%.

- Trong 304 doanh nghiệp không tuân thủ thuế TNDN, mô hình dự báo chính xác 272 doanh nghiệp. Tỷ lệ đúng là: 89,5%

=> Do đó, tỷ lệ dự báo đúng của toàn bộ mô hình là 80,6%.

#### 4.4. Thảo luận kết quả hồi quy

Kết quả hồi quy đã cho thấy trong 10 (mười) yếu tố đề xuất chỉ có 07 (bảy) yếu tố tác động đến sự không tuân thủ thuế TNDN. Đó là: Quy mô doanh nghiệp (size), Kinh nghiệm (exp), Doanh thu/Tổng tài sản (sale), Khoản phải thu/Doanh thu (ar), Tổng nợ/Tổng tài sản (debt), Lỗ năm trước liền kề (loss), Hàng tồn kho/Tổng tài sản (inv).

Thứ nhất, Quy mô doanh nghiệp (size) có tác động âm đến việc không tuân thủ thuế TNDN của doanh nghiệp. Kết quả cho thấy nếu doanh nghiệp có quy mô ngày càng nhỏ thì khả năng không tuân thủ thuế sẽ tăng cao hơn. Bởi vì doanh nghiệp nhỏ thường gặp nhiều khó khăn trong hoạt động kinh doanh, có tâm lý chủ quan không bị kiểm soát nhiều bởi các cơ quan chức năng, chưa có một đội ngũ pháp lý về thuế vững chắc để thực hiện đầy đủ nghĩa vụ thuế đúng theo quy định; đồng thời, những quy định pháp lý về thuế đối với các doanh nghiệp có quy mô nhỏ cũng được ưu đãi hơn về thuế suất áp dụng tạo cơ hội thực hiện hành vi không tuân thủ. Các công ty có quy mô nhỏ dễ dàng che giấu thu

**Bảng 3:** Kết quả phân tích tương quan Pearson

		tnc	Type	size	exp	Sex	Sale	Wc	ar	debt	loss	inv
TNC	Pearson Correlation	1	-.051	-.063	.109*	-.018	.046	-.215**	.061	.328**	.189**	.376**
	Sig. (2-tailed)		.276	.181	<b>.020</b>	.705	.332	<b>.000</b>	.193	<b>.000</b>	<b>.000</b>	<b>.000</b>
	N	454	454	454	454	454	454	454	454	454	454	454
Type	Pearson Correlation	-.051	1	.146**	.037	.082	-.073	-.074	.092*	-.112*	-.012	-.043
	Sig. (2-tailed)	.276		<b>.002</b>	.437	.081	.122	.116	<b>.049</b>	<b>.017</b>	.806	.358
	N	454	454	454	454	454	454	454	454	454	454	454
size	Pearson Correlation	-.063	.146**	1	.226**	.078	-.194**	-.166**	.137**	.145**	-.086	-.036
	Sig. (2-tailed)	.181	<b>.002</b>		<b>.000</b>	.099	<b>.000</b>	<b>.000</b>	<b>.003</b>	<b>.002</b>	.068	.438
	N	454	454	454	454	454	454	454	454	454	454	454
exp	Pearson Correlation	.109*	.037	.226**	1	.053	-.031	-.160*	-.012	.042	-.135**	.073
	Sig. (2-tailed)	<b>.020</b>	.437	<b>.000</b>		.256	.504	<b>.001</b>	.803	.376	<b>.004</b>	.118
	N	454	454	454	454	454	454	454	454	454	454	454
sex	Pearson Correlation	-.018	.082	.078	.053	1	-.026	-0.50	-.022	-.089	-.069	.006
	Sig. (2-tailed)	.705	.081	.099	.256		.582	.288	.642	.058	.140	.894
	N	454	454	454	454	454	454	454	454	454	454	454
sale	Pearson Correlation	.046	-.073	-.194**	-.031	-.026	1	.212**	-.377**	-.044	-.159**	-.154**
	Sig. (2-tailed)	.332	.122	<b>.000</b>	.504	.582		<b>.000</b>	<b>.000</b>	.354	<b>.001</b>	<b>.001</b>
	N	454	454	454	454	454	454	454	454	454	454	454
wc	Pearson Correlation	-.215**	-.074	-.166**	-.160*	-.050	.212**	1	.193**	-.035	-.013	-.637**
	Sig. (2-tailed)	<b>.000</b>	.116	<b>.000</b>	<b>.001</b>	.288	<b>.000</b>		<b>.000</b>	.457	.776	<b>.000</b>
	N	454	454	454	454	454	454	454	454	454	454	454
ar	Pearson Correlation	.061	.092*	.137**	-.012	-.022	-.377**	-.193**	1	.153**	.042	-.072
	Sig. (2-tailed)	.193	<b>.049</b>	<b>.003</b>	.803	.642	<b>.000</b>	<b>.000</b>		<b>.001</b>	.366	.127
	N	454	454	454	454	454	454	454	454	454	454	454
debt	Pearson Correlation	.328**	-.112*	.145**	.042	-.089	-.044	-.035	.153**	1	.182**	.095*
	Sig. (2-tailed)	<b>.000</b>	<b>.017</b>	<b>.002</b>	.376	.058	.354	.457	<b>.001</b>		<b>.000</b>	<b>.044</b>
	N	454	454	454	454	454	454	454	454	454	454	454
loss	Pearson Correlation	.189**	-.012	-.086	-.135**	-.069	-.159**	-.013	.042	.182**	1	.029
	Sig. (2-tailed)	.000	.806	.068	.004	.140	.001	.776	.366	.000		.541
	N	454	454	454	454	454	454	454	454	454	454	454
inv	Pearson Correlation	.376**	-.043	-.036	.073	.006	-.154**	-.637**	-.072	.095*	.029	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.358	.438	.118	.894	.001	.000	.127	.044	.541	
	N	454	454	454	454	454	454	454	454	454	454	454

(Ghi chú: \*\* có ý nghĩa ở mức  $\alpha$  là 1%, \* có ý nghĩa ở mức  $\alpha$  là 5%)

Nguồn: Trích kết quả xử lý dữ liệu nghiên cứu

nhập và không bị phát hiện hơn vì bản chất của hoạt động kinh doanh sử dụng tiền mặt trong giao dịch kinh doanh của mình. Kết quả nghiên cứu phù hợp các nghiên cứu trước Yusof và cộng sự (2014).

Thứ hai, Kinh nghiệm (Số năm hoạt động của doanh nghiệp) (exp) có ảnh hưởng đến sự không

tuân thủ thuế, tuy nhiên hệ số hồi quy mang dấu (+), trái ngược với kỳ vọng. Kết quả cho thấy nếu doanh nghiệp có số năm hoạt động lâu càng có khả năng không tuân thủ thuế. Kết quả này khác với kết luận của Nguyễn Thị Lệ Thủy (2009). Tuy nhiên, khi đưa ra lập luận giả thiết, tác giả cũng đã nhận định



## Ý KIẾN TRAO ĐỔI

**Bảng 4:** Kiểm định đa cộng tuyến

Mô hình	Hệ số chưa điều chỉnh		Hệ số điều chỉnh	t	Sig.	Thông kê đa cộng tuyến	
	B	Sai số chuẩn	Beta			Dung sai	VIF
1 (Constant)	.698	.422		1.654	.099		
Type	.001	.077	.000	.011	.991	.935	1.069
size	-.085	.041	-.092	-2.081	.038	.816	1.226
exp	.011	.004	.115	2.742	.006	.917	1.090
sex	.020	.039	.021	.519	.604	.976	1.025
sale	.081	.021	.180	3.863	.000	.739	1.353
wc	-.073	.097	-.043	-.751	.453	.492	<b>2.035</b>
ar	.231	.083	.129	2.772	.006	.738	1.355
debt	.429	.070	.263	6.153	.000	.881	1.136
loss	.155	.040	.163	3.875	.000	.905	1.105
inv	.634	.099	.344	6.405	.000	.555	1.802

a. Biến phụ thuộc: Tax non-compliance (TNC)

Nguồn: Trích kết quả xử lý dữ liệu nghiên cứu

**Bảng 5:** Kết quả phân tích mô hình hồi quy Binary Logistic

	B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Type	.070	.483	.021	1	.885	1.072
Size	-.662	.271	5.957	1	<b>.015</b>	.516
Exp	.071	.026	7.421	1	<b>.006</b>	1.074
Sex	.146	.256	.324	1	.569	1.157
Sale	.464	.144	10.366	1	<b>.001</b>	1.590
Wc	-.564	.636	.786	1	.375	.569
Ar	1.539	.632	5.942	1	<b>.015</b>	4.662
Debt	3.213	.545	34.705	1	<b>.000</b>	24.855
Loss	1.089	.266	16.755	1	<b>.000</b>	2.970
Inv	4.236	.746	32.276	1	<b>.000</b>	69.099
Constant	2.184	2.763	.625	1	.429	8.883

Nguồn: Tổng hợp từ SPSS

**Bảng 6:** Kết quả phân tích hồi quy (lần 2)

	B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
size	-.582	.260	5.016	1	<b>.025</b>	.559
exp	.073	.026	7.756	1	<b>.005</b>	1.076
sale	.434	.140	9.675	1	<b>.002</b>	1.544
ar	1.396	.595	5.508	1	<b>.019</b>	4.040
debt	3.131	.530	34.847	1	<b>.000</b>	22.905
loss	1.079	.265	16.587	1	<b>.000</b>	2.943
inv	4.609	.610	57.077	1	<b>.000</b>	100.382
Constant	1.206	2.564	.221	1	.638	3.339

Nguồn: Trích kết quả xử lý dữ liệu nghiên cứu

**Bảng 7:** Kiểm định mức độ phù hợp của mô hình

	Chi-square	df	Sig.
Step 1 Step	162.419	10	.000
Block	162.419	10	.000
Model	162.419	10	.000

Nguồn: Trích kết quả xử lý dữ liệu nghiên cứu

**Bảng 8:** Kiểm định mức độ giải thích của mô hình

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	414.873 <sup>a</sup>	.299	.416

Nguồn: Trích kết quả xử lý dữ liệu nghiên cứu

**Bảng 9:** Kiểm định mức độ dự báo tính chính xác của mô hình

Observed	TNC	Predicted		Percentage Correct
		TNC		
		0	1	
Step 1	0	94	56	62.7
	1	32	272	89.5
Overall Percentage				80.6

Nguồn: Trích kết quả xử lý dữ liệu nghiên cứu

tình thân thuế có ảnh hưởng đến hành vi không tuân thủ thuế. Nếu tình thân thuế tốt, những doanh nghiệp “có tuổi” thường hiểu rõ và thực hiện tốt nghĩa vụ và quy trình về thuế. Nhưng khi tình thân thuế yếu, các doanh nghiệp này thường sử dụng những hình thức tinh vi phức tạp và thường tránh thuế hơn là trốn thuế. Nó phù hợp với thực trạng quản lý tại Chi cục Thuế huyện Củ Chi. Còn các doanh nghiệp mới thành lập hoặc còn non trẻ trong hoạt động kinh doanh thường thiếu kiến thức về luật thuế, nghĩa vụ thuế và quy trình tuân thủ thuế, vì vậy họ là đối tượng chủ yếu của hình thức không tuân thủ không dự tính, tuy nhiên do họ là đối tượng được Cơ quan thuế thường xuyên phổ biến các luật thuế, hướng dẫn quy trình nghiệp vụ thông qua Phòng Tuyên truyền hỗ trợ người nộp thuế, được trả lời các vấn đề hướng dẫn thực hiện thủ tục liên quan đến thuế, nên thực trạng tại Chi cục Thuế huyện Củ Chi, các đối tượng này có tình thân thuế tốt hơn.

*Thứ ba*, yếu tố Doanh thu/Tổng tài sản (sale) có ảnh hưởng dương đến việc không tuân thủ thuế thông qua hệ số hồi quy là 0,434. Điều này có nghĩa là khi doanh nghiệp có doanh thu cao sẽ tạo áp lực lên nhà quản trị trong thực hiện nghĩa vụ nộp thuế TNDN từ phía các chủ đầu tư hoặc cổ đông. Kết quả

nghiên cứu này phù hợp với nghiên cứu của Noor và cộng sự (2012).

*Thứ tư*, yếu tố Khoản phải thu/Doanh thu (ar) có mối liên hệ dương với sự không tuân thủ thuế của doanh nghiệp. Khi doanh nghiệp có tỷ lệ khoản phải thu/doanh thu cao thì khả năng không tuân thủ thuế sẽ tăng cao hơn. Kết quả nghiên cứu phù hợp với nhận định của Noor và cộng sự (2012), Nguyễn Việt Hồng Anh (2019).

*Thứ năm*, yếu tố Tổng nợ/Tổng tài sản (debt) ảnh hưởng dương đến việc không tuân thủ thuế thông qua hệ số hồi quy là 3,131. Điều này cho thấy các doanh nghiệp có ý định tránh thuế thì thường sử dụng đòn bẩy nợ cao do chi phí lãi vay là khoản chi phí được trừ trước khi tính thuế TNDN. Kết quả nghiên cứu phù hợp kết quả các nghiên cứu trước đây như: Vũ Hữu Đức và cộng sự (2009); Lisowsky (2010); Noor và cộng sự (2012), Nguyễn Việt Hồng Anh (2019).

*Thứ sáu*, yếu tố Lỗ năm trước liền kề (loss) có ảnh hưởng dương đến việc không tuân thủ thuế TNDN. Điều này có nghĩa là khi doanh nghiệp có lỗ năm trước liền kề thì khả năng không tuân thủ thuế sẽ tăng cao hơn. Doanh nghiệp có số lỗ năm trước sẽ tận dụng được quy định chuyển lỗ mà không phải nộp thuế TNDN qua nhiều năm liên tục, đây cũng là

dấu hiệu cảnh báo doanh nghiệp có rủi ro khai báo thông tin tính thuế TNDN không đúng thực tế phát sinh. Kết quả phù hợp với Lou và Wang (2009), Nguyễn Việt Hồng Anh (2019).

*Thứ bảy*, yếu tố Hàng tồn kho/Tổng tài sản (inv) có ảnh hưởng dương đến việc không tuân thủ thuế thông qua hệ số hồi quy là 4,609. Điều này có nghĩa là khi doanh nghiệp có tỷ lệ Hàng tồn kho/Tổng tài sản cao thì khả năng không tuân thủ thuế sẽ tăng cao hơn. Doanh nghiệp có tỷ lệ lượng hàng tồn kho cuối kỳ nhiều có thể liên quan đến việc ghi nhận doanh thu không trung thực vì giá trị hàng tồn kho nhiều sẽ có cơ hội làm giảm nghĩa vụ thuế phải nộp. Kết quả nghiên cứu định lượng phù hợp với Skousen và cộng sự (2009), Noor và cộng sự (2012).

### 5. Hàm ý quản lý và khuyến nghị chính sách

#### 5.1. Đối với cơ quan thuế

Đối với các doanh nghiệp có quy mô lớn, cơ quan thuế cần có những biện pháp thiết thực để hỗ trợ như: nắm bắt hoạt động kinh doanh, tổ chức đối thoại doanh nghiệp nhằm kịp thời chia sẻ những vướng mắc, khó khăn trong việc thực hiện chính sách thuế của doanh nghiệp. Trên cơ sở đó, cơ quan thuế đề xuất, kiến nghị lên cơ quan thẩm quyền ban hành những chính sách như hỗ trợ giải quyết khó khăn, các chính sách ưu đãi dành cho các doanh nghiệp có quy mô lớn, số lượng lao động nhiều,... Thực hiện tuyên dương, nêu điển hình đối với các doanh nghiệp có quy mô kinh doanh lớn, có phát sinh doanh thu và số thuế phải nộp lớn, nộp thuế kịp thời vào NSNN làm động lực để các doanh nghiệp khác thực hiện theo.

Cơ quan thuế cần có kế hoạch dành riêng cho việc thanh kiểm tra thuế đối với các doanh nghiệp có quy mô nhỏ. Để việc kiểm tra thuế các doanh nghiệp đạt hiệu quả cao, cơ quan thuế cần thường xuyên phân tích rủi ro các doanh nghiệp qua kê khai thuế để công tác kiểm tra tiến hành có trọng tâm, trọng điểm vào những doanh nghiệp có nghi vấn vi phạm, có mức độ rủi ro cao. Ngoài ra, việc tách bạch bộ phận kiểm tra thuế với bộ phận quản lý các thủ tục kê khai, đôn đốc nợ đọng sẽ làm cho bộ máy cơ quan thuế chuyên môn hóa hơn, minh bạch, rõ ràng hơn trong chuỗi hoạt động. Vì vậy, việc thành lập đội thanh tra chống gian lận thuế, trốn thuế tại Chi cục thuế là việc làm hết sức cấp thiết trong giai đoạn hiện nay, nhất là tập trung vào các doanh nghiệp vừa và nhỏ.

Cơ quan thuế cần xây dựng hệ thống quản lý việc xuất và kê khai hóa đơn GTGT của doanh nghiệp. Tuy nhiên, để hỗ trợ cho những giải pháp của cơ quan thuế thì nhất thiết các quy định pháp lý

về xuất hóa đơn GTGT cũng phải được sửa đổi bổ sung theo hướng thắt chặt và bắt buộc người bán khi bán hàng hóa dịch vụ đều phải xuất hóa đơn GTGT. Vì vậy, quy định của Nghị định 123/2021/NĐ-CP có hiệu lực từ ngày 01/7/2022 đáp ứng được yêu cầu trên, đồng thời tạo thói quen dành cho người tiêu dùng nhận hóa đơn chứng từ khi mua hàng và cũng làm cho doanh nghiệp cung cấp hàng hóa dịch vụ khó khăn hơn khi “cung cấp hóa đơn không” cho doanh nghiệp muốn thực hiện hành vi trốn thuế.

Bên cạnh đó, cần có quy định trong pháp luật thuế đối với các doanh nghiệp phải hạn chế việc thanh toán bằng tiền mặt khi thực hiện các giao dịch kinh tế. Theo quy định hiện hành của chính sách thuế tại Khoản 1, Điều 6, Thông tư 78/2014/TT-BTC ngày 18/06/2014 muốn được khấu trừ thuế GTGT và tính chi phí được trừ thì các hóa đơn có tổng trị giá hàng hóa mua vào từ 20 triệu đồng trở lên phải có chứng từ thanh toán qua ngân hàng nên được điều chỉnh giảm mức thanh toán bắt buộc phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt (thấp hơn 20 triệu đồng). Tuy nhiên, để biện pháp này có hiệu quả cao hơn, cần có sự hỗ trợ về tuyên truyền cũng như mức phí từ hệ thống ngân hàng nhằm khuyến khích doanh nghiệp giao dịch các khoản thanh toán qua ngân hàng.

#### 5.2. Đối với Bộ Tài chính

Hàng tồn kho “ảo” tại doanh nghiệp nhiều trường hợp do doanh nghiệp không xuất hóa đơn khi bán hàng, cung ứng dịch vụ, mặc dù đã có quy định hiện hành các giao dịch mua bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ có giá trị trên 200.000 đồng thì người bán phải xuất hóa đơn cho người mua, nhưng trên thực tế người mua không lấy hóa đơn và người bán lại cố tình “quên” xuất hóa đơn để trục lợi về thuế. Bên cạnh đó, nhiều doanh nghiệp lập thủ tục, hồ sơ hủy vật tư, hàng hóa hoặc giảm số lượng, giá trị vật tư, hàng hóa không đúng thực tế làm giảm số thuế phải nộp hoặc làm tăng số thuế được hoàn, được miễn, giảm.

Do đó Bộ Tài chính nên có quy định siết chặt điều kiện xuất hóa đơn khi bán hàng, cung ứng dịch vụ (kể cả xuất hóa đơn cho khách lẻ), trường hợp doanh nghiệp cố tình không xuất hóa đơn có thể quy về hành vi trốn thuế và xử lý theo Bộ Luật hình sự; đồng thời cần điều chỉnh các chế tài đối với hành vi trốn thuế, gian lận thuế theo hướng tăng nặng hơn hiện tại nhằm mang tính răn đe, kết hợp việc xử lý nghiêm minh, công bằng sẽ làm cho người nộp thuế e dè khi thực hiện các hành vi trốn thuế.

**5.3. Đối với Chính phủ**

Chính phủ cần xem lại quy định về mức tiền phạt hiện nay trong Luật xử phạt vi phạm hành chính số 15/2012/QH13 ngày 20/06/2012 đối với hành vi không tuân thủ thuế. Mức tiền phạt cần được nghiêm ngặt hơn, tạo ra tính răn đe cũng như mức chế tài có thể ảnh hưởng đến thái độ của người nộp thuế. Xử lý nghiêm hành vi trốn thuế theo pháp luật, đồng thời công khai trên thông tin quản lý của cơ quan thuế về hành vi trốn thuế của doanh nghiệp nhằm ngăn chặn những doanh nghiệp khác có hành vi trốn thuế tương tự.

Không tuân thủ thuế TNDN cũng bị ảnh hưởng do việc phụ thuộc quá nhiều vào vốn vay để hoạt động nhằm hưởng lợi ích của lá chắn thuế TNDN từ lãi vay. Trong thực tế, quy định tỷ lệ tối đa sử dụng vốn vay cho hoạt động sản xuất kinh doanh trong Nghị định 132/2020/NĐ-CP chỉ áp dụng đối với các tổ chức sản xuất, kinh doanh hàng hóa dịch vụ nộp thuế TNDN theo phương pháp kê khai và có phát sinh giao dịch với các bên có quan hệ liên kết - căn cứ theo Khoản 1 Điều 2 Nghị định này. Do đó, phạm vi điều chỉnh của Nghị định 132/2020/NĐ-CP của Chính phủ còn hạn chế ở các doanh nghiệp có giao dịch liên kết. Kết quả nghiên cứu hàm ý rằng những doanh nghiệp cần được quy định tỷ lệ sử dụng vốn vay trong quá trình SXKD để không chế việc đưa chi phí lãi vay làm giảm số thuế TNDN phải nộp. Nếu doanh nghiệp sử dụng vốn vay quá mức sẽ dẫn đến mất cân đối tài chính và ảnh hưởng đến hoạt động SXKD. Vì vậy, nên có những quy định trong pháp luật thuế TNDN liên quan đến việc sử dụng vốn vay cho hoạt động SXKD để áp dụng cho các doanh nghiệp nói chung. Trong đó, tỷ lệ sử dụng vốn vay phải được quy định cho phù hợp giữa nguồn vốn và sử dụng vốn của doanh nghiệp.

Pháp luật thuế cần xem xét quy định về mức chuyển lỗ và thời gian chuyển lỗ, nên có giới hạn để việc chuyển lỗ không được tận dụng nhằm không thực hiện nghĩa vụ thuế TNDN nhiều năm liên tiếp. Thêm vào đó, phương pháp kiểm soát hiệu quả nhất là tập trung phân tích thông tin về người nộp thuế nhiều hơn so với quy định hiện nay. Bởi lẽ, nó giúp cho các cơ quan quản lý thuế nắm bắt được tình hình thành lập, hoạt động và chấp hành pháp luật thuế của người nộp thuế, từ đó có các giải pháp cụ thể đối với từng loại hình hoạt động kinh doanh khác nhau, nâng cao hiệu quả quản lý thuế, hạn chế các hành vi gian lận của người nộp thuế. ♦

**Tài liệu tham khảo:**

1. Bagdad, M. A., Noor, R., Hamid, N. A., & Aziz, R. A. (2017). *Factors Affecting Tax Gap: Evidence from Tax Audit Cases*. Global Conference on Business and Economics Research
2. Bloomquist, K. (2003). *Income Inequality and Tax Evasion: A Synthesis*. Tax Notes International, 4(31)
3. D’attoma, J. W., Volintiru, C., & Malézieux, A. (2020). *Gender, Social Value Orientation, and Tax Compliance*. CESifo Economic Studies, 66(3)
4. Duong C M. (2011). *How market mispricing affects investor behaviour, corporate investment and real earnings management: the UK evidence*. University of Kent.
5. Giles, D. E. A. (2000). *Modelling the Tax Compliance Profiles of New Zealand Firms: Evidence from Audit Records*. In Taxation and the Limits of Government.
6. Hanlon, M., Mills, L., & Slemrod, J. (2007). *An empirical examination of corporate tax noncompliance*. In Taxing Corporate Income in the 21<sup>st</sup> Century.
7. Joulfaian, D., & Rider, M. (1998). *Differential taxation and tax evasion by small business*. National Tax Journal, 51(4).
8. Kasipillai, J., & Jabbar, H. A. (2006). *Gender and ethnicity differences*. Asian Academy of Management Journal, 11(2).
9. Kastlunger, B., Dressler, S. G., Kirchler, E., Mittone, L., & Voracek, M. (2010). *Sex differences in tax compliance: Differentiating between demographic sex, gender-role orientation, and prenatal masculinization (2D:4D)*. Journal of Economic Psychology, 31(4).
10. Lisowsky, P. (2010). *Seeking Shelter: Empirically modeling tax shelters using financial statement information*. In Accounting Review (Vol. 85, Issue 5)
11. Loebbecke, J. K., Eining, M. M., & Willingham, J. J. (1989). *Auditors’ Experience with Material Irregularities: Frequency, Nature, and Detectability*. In Auditing: A Journal of Practice & Theory (Vol. 9, Issue 1)
12. Lou, Y.-I. (2009). *Fraud Risk Factor Of The Fraud Triangle Assessing The Likelihood Of Fraudulent Financial Reporting*. Journal of Business & Economics Research, 7.
13. Mohamad, M., & Deris, M. S. (2018). *Determinants of Tax Noncompliance among Small and Medium Enterprises in Klang Valley, Malaysia*.

Turkish online journal of design art and communication, 8

14. 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).

15. Mohd Rizal Palil. (2011). *Factors affecting tax compliance behaviour in self assessment system*. African journal of business management, 5(33).

16. 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). <https://doi.org/10.1108/JAAR-02-2013-0016>

17. Murray, M. N. (1995). *Sales tax compliance and audit selection*. National Tax Journal, 48(4)

Noor, R. M, Jamaludin, N. E, Omar, & Aziz. (2013). *Measuring Tax Gap In The Service Industry*. Finance And Economics Conference.

18. Nguyễn Minh Hà & Nguyễn Hoàng Quân 2012. (2012). *Các yếu tố ảnh hưởng đến hành vi tuân thủ thuế của doanh nghiệp tư nhân - xét khía cạnh nộp thuế đúng hạn*. Tạp Chí Công Nghệ Ngân Hàng, 80, 23–34

19. Nguyễn Thị Lệ Thúy. (2009). *Hoàn thiện quản lý thu thuế của nhà nước nhằm tăng cường sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp (Nghiên cứu tình huống của Hà Nội)*. Trường Đại Học Kinh Tế Quốc Dân

20. Nguyễn Việt Hồng Anh. (2019). *Các yếu tố ảnh hưởng đến không tuân thủ thuế của doanh nghiệp*. Trường đại học Ngân Hàng TP. Hồ Chí Minh

21. OECD. (2004). *Compliance Risk Management: Managing and Improving Tax Compliance*. In Centre for Tax Policy and Administration (Issue October).

22. Rezki, M. A., Achsani, N. A., & Sasongko, H. (2020). *How does tax avoidance affect firm value? (lessons from soe and indonesian private companies)*. Indonesian Journal of Business and Entrepreneurship

23. Schilit, B. N., Hilbert, D. M., & Trevor, J. (2002). *Context-aware communication*. IEEE Wireless Communications, 9(5).

24. Skousen, C. J., Smith, K. R., & Wright, C. J. (2009). *Detecting and predicting financial statement fraud: The effectiveness of the fraud triangle and SAS No. 99*. Advances in Financial Economics, 13. [https://doi.org/10.1108/S1569-3732\(2009\)0000013005](https://doi.org/10.1108/S1569-3732(2009)0000013005)

25. Spathis, C. T. (2002). *Detecting false financial statements using published data: some evidence from Greece*. In Managerial Auditing Journal (Vol. 17, Issue 4)

26. Thanhtravietnam. (2020). *Yêu cầu chấn chỉnh các vi phạm tại huyện Củ Chi*, <http://thanhtravietnam.vn/tin-trong-nganh/yeu-cau-chanh-chinh-cac-vi-pham-tai-huyen-cu-chi-191117.html>

27. Yahyapour, Y., Boroujeni, A. G., & Kheradyar, S. (2015). *The Influence Of Factors On Corporate Tax Evasion: Evidence From The Firms Of Guilan Province*. International Journal Of Review In Life Sciences, 5, 567-574.

28. Yimam, S., & Asmare, F. (2020). *Gender and Tax Compliance: Firm Level Evidence from Ethiopia*.

### Summary

The self-declaration, self-submission, and self-responsibility are considered as effective, cost-effective, legal, and proactive mechanisms for enterprises to fulfill their tax obligations. However, with the voluntary tax compliance mechanism, the loss of state tax revenues is very high due to many enterprises' poor awareness of tax compliance. By inheriting previous research papers, this study applies a Binary Logistic regression model for a sample of 454 finalization inspection dossiers at Cu Chi District Tax Department from 2018 to 2020, to determine the factors affecting the tax non-compliance of enterprises. The research results show that (1) year of experience; (2) revenue/total assets; (3) total debt/total assets; (4) loss in the previous year; (5) account receivables/sales; and (6) inventory/total assets have positive impacts on corporate income tax non-compliance while (7) firms size has a negative effect. This research will have practical significance for tax authorities to identify tax risks of enterprises and suggest a number of solutions for tax administration authorities as well as recommendations on tax regulations and policies to contribute to limiting the income tax non-compliance of the above companies.