

NGHIÊN CỨU ẢNH HƯỞNG CỦA THỰC THI HIỆP ĐỊNH TRỊ GIÁ WTO ĐẾN HÀNH VI TUÂN THỦ THUẾ CỦA DOANH NGHIỆP XUẤT NHẬP KHẨU

LÊ THỊ ÁNH TUYẾT

Trường Cao đẳng Tài chính – Hải quan - letuyetdhnt@gmail.com

(Ngày nhận: 25/11/2015; Ngày nhận lại: 27/01/2016; Ngày duyệt đăng: 10/06/2016)

TÓM TẮT

Bài viết này nghiên cứu các yếu tố bị ảnh hưởng bởi thực thi Hiệp định trị giá WTO có tác động tới hành vi tuân thủ thuế của doanh nghiệp xuất nhập khẩu tại Việt Nam bằng việc sử dụng phương pháp định lượng có kết hợp định tính được sử dụng. Thang đo và dữ liệu thu thập được kiểm định độ tin cậy Cronbach's Alpha, phân tích nhân tố khám phá EFA và phân tích hồi quy tuyến tính bội để kiểm định sự tác động của từng nhân tố đến sự tuân thủ thuế. Kết quả khảo sát cho thấy trong 4 yếu tố đề xuất: (1) Đặc điểm doanh nghiệp, (2) Môi trường kinh doanh, (3) Hội nhập quốc tế, và (4) Yếu tố tâm lý thì yếu tố hội nhập quốc tế có tác động dương mạnh nhất, trong khi đó yếu tố đặc điểm doanh nghiệp có tác động rất ít tới mức độ tuân thủ thuế của doanh nghiệp xuất nhập khẩu.

Từ khóa: Tuân thủ thuế; Hiệp định trị giá WTO; Thuế xuất nhập khẩu.

Studying the effects of implementing WTO Valuation Agreement on tax compliance behavior of import and export business

ABSTRACT

The paper focuses on analyzing the factors affected by the execution of WTO Valuation Agreement that impact on tax compliance behavior of import and export enterprises in Vietnam by using the quantitative and qualitative methods. The scale and the data collected are tested by Cronbach's Alpha reliability, analysis EFA explore factor and linear multiple regression to test the impact of each factor on tax compliance. Among the four investigated factors, namely: (1) Business characteristics, (2) Business environment, (3) International integration, and (4) Psychology, survey results show, International integration positively impacts strongest while business characteristics have very little influence on the level of tax compliance of export and import business.

Keywords: Tax compliance; WTO Valuation Agreement; import – export tax.

1. Giới thiệu

Việt Nam đã chính thức thực hiện xác định trị giá hải quan dựa trên những nguyên tắc của Hiệp định trị giá WTO (HĐTG WTO) từ năm 2004. Sau hơn 10 năm áp dụng HĐTG WTO trong hoạt động xác định trị giá tính thuế đối với hàng hóa xuất nhập khẩu ở nước ta, về cơ bản đã tiếp cận được cơ chế và kỹ thuật xác định trị giá hiện đại của Hiệp định. Nguyên tắc cơ bản nhất của HĐTG WTO là cho phép doanh nghiệp tự khai, tự nộp thuế xuất nhập khẩu dựa trên cơ sở giá trị giao dịch

thực tế. Vì vậy nguyên tắc này đòi hỏi doanh nghiệp phải tự giác tuân thủ pháp luật về thuế hải quan.

Bàn về vấn đề tuân thủ thuế cả trong và ngoài nước đều đã có rất nhiều nghiên cứu như Jackson và Million (1986), Gerald Chau và Patrick Leung (2009), Nicoleta Barbuta-Misu (2011), Alm và Torgler (2011), Palil và Mustapha (2011), Nguyễn Thị Lệ Thúy (2009), Đỗ Hữu Nghiêm (2010). Các nhân tố tác động tới tuân thủ thuế được nêu ra thường

gồm: Nhóm nhân tố về đặc điểm doanh nghiệp, nhóm nhân tố về ngành nghề kinh doanh, nhóm nhân tố về xã hội, nhóm nhân tố về kinh tế, nhóm nhân tố về tâm lý và nhóm các nhân tố liên quan tới hệ thống thuế. Tuy nhiên, chưa có nghiên cứu nào chỉ ra được các nhân tố bị ảnh hưởng bởi thực thi HĐTG WTO có tác động thay đổi sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp xuất nhập khẩu. Trong khi đó, đối với Việt Nam nguồn thu hải quan đang là nguồn thu chính của ngân sách nhà nước, việc nghiên cứu tìm ra các nhân tố ảnh hưởng tới quyết định tuân thủ thuế của doanh nghiệp xuất nhập khẩu để từ đó tìm ra chính sách thuế xuất nhập khẩu phù hợp trong điều kiện hội nhập kinh tế quốc tế hiện nay là một yêu cầu cấp bách.

Vì vậy, tác giả thực hiện bài viết này nhằm xây dựng một nghiên cứu định lượng cụ thể đánh giá tác động của thực thi HĐTG WTO đến hành vi tuân thủ thuế của doanh nghiệp xuất nhập khẩu. Từ đó tìm ra các nhân tố thực tế bị ảnh hưởng bởi thực thi HĐTG WTO có tác động tới mức độ tuân thủ thuế của doanh nghiệp xuất nhập khẩu tại Việt Nam.

2. Lý thuyết về tuân thủ thuế

Theo James, S.; Alley, C (1999): “Tuân thủ thuế theo cách hiểu đơn giản nhất là mức độ người nộp thuế chấp hành nghĩa vụ thuế được quy định trong luật thuế”. Ủy ban các vấn đề về thuế, OECD (09/2004) định nghĩa cụ thể hơn: “Tuân thủ thuế là phạm vi mà đối tượng nộp thuế phải hoàn thành các nghĩa vụ thuế của mình. Tại nhiều nước, đối tượng nộp thuế có 3 nghĩa vụ cơ bản: (1) Nộp tờ khai thuế đúng hạn; (2) kê khai (báo cáo) chính xác trên tờ khai những thông tin cần thiết để xác định số tiền thuế; và (3) nộp nghĩa vụ thuế kịp thời”. Theo Nguyễn Thị Lệ Thúy (2009): “Sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp là hành vi chấp hành nghĩa vụ thuế theo đúng mục đích của luật một cách đầy đủ, tự nguyện và đúng thời gian”. Tóm lại, khái niệm tuân thủ thuế được đo lường qua việc đánh giá sự sẵn lòng của người nộp thuế để tuân theo luật thuế, khai báo chính xác thu nhập, xác nhận chính xác các khoản khấu trừ, giảm thuế và thanh

toán các khoản thuế đúng hạn.

3. Tổng quan các nghiên cứu trước về các yếu tố ảnh hưởng tới sự tuân thủ thuế

Các nghiên cứu điển hình ở nước ngoài về tuân thủ thuế gồm Jackson và Million (1986), Gerald Chau và Patrick Leung (2009), Nicoleta Barbuta-Misu (2011), Alm và Torgler (2011), và Palil và Mustapha (2011). Jackson và Million (1986) thực hiện một sự tổng hợp toàn diện về lý thuyết tuân thủ thuế và xác định 14 nhân tố chính đã được các nhà nghiên cứu trước đó phát hiện có tác động đến hành vi tuân thủ thuế. Những nhân tố này đã được Fischer và cộng sự tổng hợp thành 4 nhóm trong mô hình mở rộng của ông (mô hình Fischer) bao gồm các nhân tố tác động đến cơ hội không tuân thủ, quan điểm và nhận thức của người nộp thuế, các nhân tố liên quan đến hệ thống thuế và các nhân tố nhân khẩu học. Tiếp theo đó là nghiên cứu của Gerald Chau và Patrick Leung (2009) đã mở rộng mô hình tuân thủ thuế của Fischer bằng cách thêm các nhân tố môi trường quan trọng khác gồm văn hóa và sự tương tác giữa cơ hội không tuân thủ với hệ thống thuế (mô hình Fischer mở rộng). Trong một nghiên cứu khác, Nicoleta Barbuta-Misu (2011) đã phân chia các nhân tố quan trọng nhất tác động đến tuân thủ thuế thành 2 nhóm: các nhân tố kinh tế (thuế suất, kiểm tra thuế, hình phạt,...) và các nhân tố phi kinh tế (nhận thức về công bằng, thái độ của người nộp thuế, chuẩn mực xã hội,...). Trong khi đó, Alm và Torgler (2011) thì cho rằng vấn đề quan trọng nhất trong tuân thủ thuế là chất lượng dịch vụ do cơ quan thuế cung cấp và đặc biệt là niềm tin của người nộp thuế. Trong một nghiên cứu khác, Palil và Mustapha (2011) lại giúp nhà quản lý thuế nhận ra tầm quan trọng của kiến thức thuế với việc hỗ trợ thiết kế một chương trình giáo dục về thuế, đơn giản hóa hệ thống thuế có tác động nhiều tới hành vi của người nộp thuế.

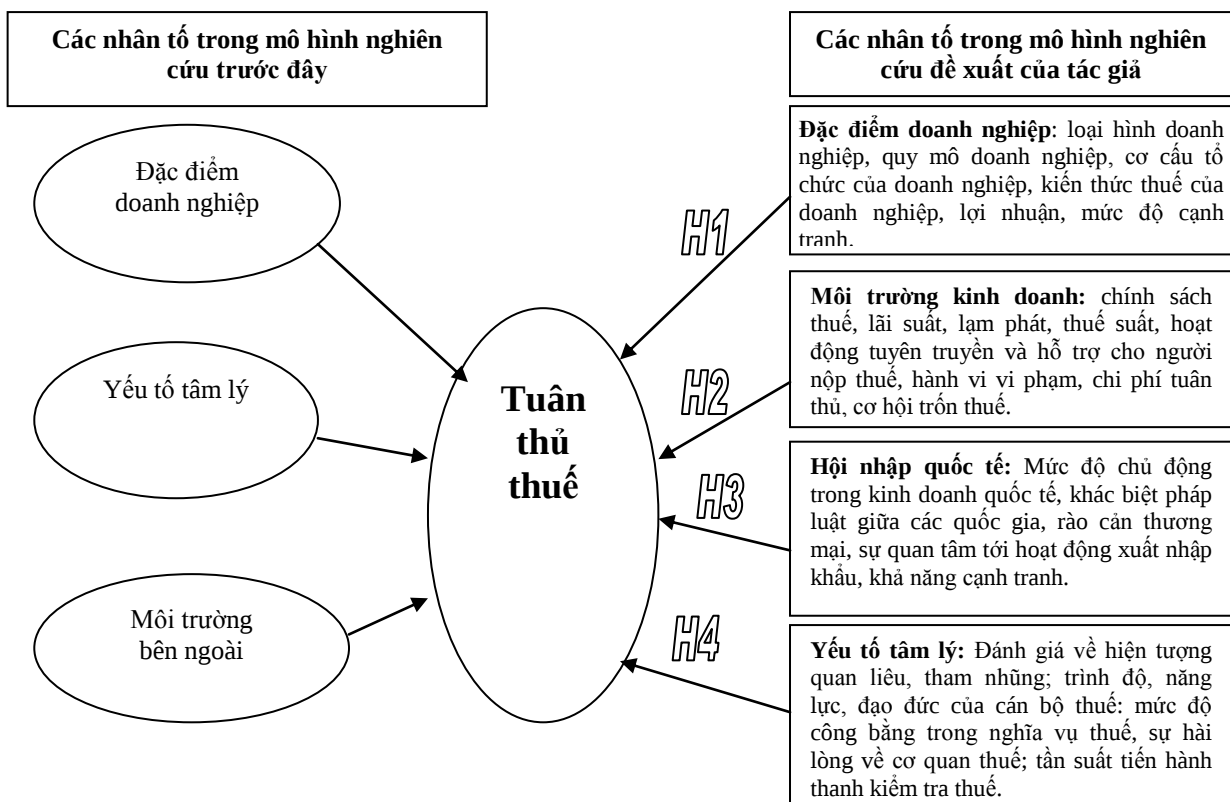
Các nghiên cứu ở trong nước thì không có nhiều. Điển hình có thể kể tới các tác giả Nguyễn Thị Lệ Thúy (2009), và Đỗ Hữu Nghiêm (2010). Kết quả nghiên cứu của Đỗ

Hữu Nghiêm (2010) cho thấy, có 5 nhân tố tác động đến sự thỏa mãn của người nộp thuế: độ đáp ứng, năng lực phục vụ, phương tiện hữu hình, độ đồng cảm và độ tin cậy. Nhưng nghiên cứu này chưa trả lời câu hỏi là có trường hợp nào người nộp thuế thỏa mãn nhưng vẫn không tuân thủ thuế không? Nghiên cứu của Nguyễn Thị Lệ Thúy (2009) thì chủ yếu phân tích thực trạng quản lý thuế trên địa bàn Hà Nội, từ đó đề xuất giải pháp tăng cường sự tuân thủ thuế của các doanh nghiệp chỉ bằng những phương pháp thống kê

mô tả.

4. Các yếu tố bị ảnh hưởng bởi thực thi HĐTG WTO có tác động tới sự tuân thủ thuế

Kết hợp nội dung cam kết trong thực thi HĐTG WTO, lý thuyết về tuân thủ thuế (mục 2), và kết quả của những nghiên cứu trước đây (mục 3) ở trên, tác giả tìm ra những nhân tố quan trọng sau sẽ bị ảnh hưởng bởi thực thi HĐTG WTO có tác động tới hành vi tuân thủ thuế của doanh nghiệp xuất nhập khẩu trong mô hình nghiên cứu ban đầu như sau:



Hình 1. Mô hình nghiên cứu ban đầu

Nguồn: Tổng hợp của tác giả, 2015.

Sau đó nghiên cứu định tính được thực hiện bằng cách thảo luận với một số chuyên gia nhằm tham khảo ý kiến của họ về các nhân tố chịu sự ảnh hưởng của thực thi HĐTG WTO có tác động đến tuân thủ thuế của các doanh nghiệp xuất nhập khẩu. Phỏng vấn sâu được thực hiện bằng cách phỏng vấn trực tiếp 10 chuyên gia có kinh nghiệm trong việc kê khai, xác định trị giá tính thuế và thu/nộp thuế xuất nhập khẩu. Những ý kiến đánh giá của họ

giúp điều chỉnh lại mô hình nghiên cứu cho phù hợp với tình hình thực tế, cụ thể theo các chuyên gia thì 4 nhân tố: Loại hình doanh nghiệp, Thuế suất, Lạm phát, và Lãi suất được loại khỏi mô hình nghiên cứu.

Phiếu khảo sát được thực hiện trên cơ sở thang đo likert 5 mức độ từ 1 là “hoàn toàn không đồng ý” đến 5 là “hoàn toàn đồng ý”. Các thang đo được mã hóa như trong bảng dưới đây:

Bảng 1

Diễn đạt và mã hóa thang đo

STT	Mã hóa	Diễn giải
Đặc điểm doanh nghiệp		
1	DDDN1	Thực thi HĐTG WTO, doanh nghiệp sẽ thay đổi cơ cấu, tổ chức theo hướng phù hợp hơn (như công ty mẹ, con; công ty đa quốc gia,...).
2	DDDN2	Thực thi HĐTG WTO, kiến thức thuế của doanh nghiệp được nâng cao hơn do doanh nghiệp hiểu rõ hơn các quy định trong pháp luật về thuế xuất nhập khẩu.
3	DDDN3	Thực thi HĐTG WTO, lợi nhuận tăng do chi phí thuế của doanh nghiệp giảm.
4	DDDN4	Thực thi HĐTG WTO, doanh nghiệp có động lực để mở rộng quy mô sản xuất kinh doanh.
5	DDDN5	Thực thi HĐTG WTO, mặt hàng kinh doanh của công ty bị cạnh tranh cao do có nhiều doanh nghiệp hiểu biết pháp luật về thuế tham gia vào kinh doanh.
Môi trường kinh doanh		
6	MTKD1	Thực thi HĐTG WTO, chính sách thuế và quản lý thuế của nhà nước đơn giản và ổn định hơn.
7	MTKD2	Thực thi HĐTG WTO, việc tổ chức tuyên truyền, phổ biến pháp luật về thuế của nhà nước đã thay đổi tích cực và hiệu quả hơn.
8	MTKD3	Thực thi HĐTG WTO, hành vi gian lận thương mại qua trị giá tính thuế trong nước giảm đi nhiều.
9	MTKD4	Thực thi HĐTG WTO, việc chấp hành nghiêm túc các quy định trong khai báo, xác định và nộp thuế XNK giúp doanh nghiệp giảm được chi phí và thời gian thông quan.
10	MTKD5	Thực thi HĐTG WTO, hạn chế nhiều cơ hội để trốn tránh thuế của doanh nghiệp.
Hội nhập quốc tế		
11	HNQT1	Thực thi HĐTG WTO, giúp doanh nghiệp chủ động hơn trong kinh doanh quốc tế.
12	HNQT2	Thực thi HĐTG WTO, giúp doanh nghiệp hạn chế được nhiều rủi ro do khác biệt pháp luật về thuế giữa các quốc gia
13	HNQT3	Thực thi HĐTG WTO, rào cản thương mại trong hoạt động xuất nhập khẩu của doanh nghiệp giảm.
14	HNQT4	Thực thi HĐTG WTO, doanh nghiệp quan tâm nhiều hơn tới hoạt động xuất nhập khẩu
15	HNQT5	Thực thi HĐTG WTO, khả năng cạnh tranh của doanh nghiệp trên thị trường thế giới được cải thiện.
Yếu tố tâm lý		
16	YTTL1	Thực thi HĐTG WTO, hiện tượng tham nhũng, quan liêu của công chức hải quan bộ phận thuế xuất nhập khẩu giảm.
17	YTTL2	Thực thi HĐTG WTO, trình độ chuyên môn, năng lực, đạo đức của đội ngũ cán bộ thuế hải quan được cải thiện.
18	YTTL3	Thực thi HĐTG WTO, nghĩa vụ thuế được thực hiện công bằng hơn.
19	YTTL4	Thực thi HĐTG WTO, mức độ hài lòng của doanh nghiệp với cơ quan thuế hải quan được tăng lên.
10	YTTL5	Thực thi HĐTG WTO, các biện pháp ngăn chặn của cơ quan thuế hải quan (như thanh tra, kiểm tra, cưỡng chế, xử phạt,...) được thực hiện thường xuyên hơn.
Đánh giá mức độ tuân thủ thuế		
21	TTTH	Thực thi HĐTG WTO, doanh nghiệp có động lực để khai báo đúng trị giá, đầy đủ các khoản điều chỉnh, và nộp thuế đúng hạn hơn khi thực hiện kinh doanh xuất nhập khẩu hơn.

Do đó, tác giả đưa ra các giả thiết như sau:

Giả thiết H1: Thực thi HĐTG WTO, một số đặc điểm của doanh nghiệp sẽ thay đổi tác động tích cực đến tuân thủ thuế của doanh nghiệp xuất nhập khẩu.

Giả thiết H2: Thực thi HĐTG WTO, một số nhân tố về môi trường kinh doanh trong nước sẽ thay đổi tác động tích cực đến tuân thủ thuế của doanh nghiệp xuất nhập khẩu.

Giả thiết H3: Thực thi HĐTG WTO, mức độ hội nhập quốc tế của doanh nghiệp sẽ thay đổi tác động tích cực đến tuân thủ thuế của doanh nghiệp xuất nhập khẩu.

Giả thiết H4: Thực thi HĐTG WTO, yếu tố tâm lý của doanh nghiệp sẽ thay đổi ảnh hưởng tích cực đến tuân thủ thuế của doanh nghiệp xuất nhập khẩu.

5. Phương pháp nghiên cứu

Nghiên cứu định lượng được thực hiện bằng phương pháp phỏng vấn qua 2 cách là trực tiếp và qua internet thông qua bảng câu hỏi. Nghiên cứu sử dụng phương pháp lấy mẫu thuận tiện dựa trên yêu cầu là doanh nghiệp có tham gia hoạt động nhập khẩu. Phiếu khảo sát được phát cho doanh nghiệp vào các ngày doanh nghiệp tới làm việc tại phòng thuế xuất nhập khẩu thuộc Cục Hải quan TP.HCM, tỉnh Bình Dương, tỉnh Đồng Nai. Mỗi phiếu khảo sát, tác giả gửi kèm một bản giải thích nội dung cơ bản của HĐTG WTO, khái niệm tuân thủ thuế xuất nhập khẩu và các hành vi không tuân thủ thuế (ngắn gọn), giúp người trả lời hiểu vấn đề một cách đầy đủ và toàn diện hơn. Đồng thời, để tăng độ tin cậy trong kết quả trả lời, các phiếu khảo sát không phải trả lời trực tiếp ngay tại cơ quan hải quan mà được gửi về cho những nhà lãnh đạo trung và cao cấp của doanh nghiệp, cụ thể là trưởng/phó phòng kinh doanh xuất nhập khẩu, giám đốc/phó giám đốc phụ trách kinh doanh của doanh nghiệp xuất nhập khẩu, có thời gian nghiên cứu trả lời và gửi lại.

Phương pháp định lượng được sử dụng trong nghiên cứu này với sự hỗ trợ của phần mềm SPSS 20. Một số phương pháp phân tích chủ yếu được sử dụng trong nghiên cứu:

Phân tích độ tin cậy Cronbach's Alpha từ 0.6 trở lên, hệ số tương quan biến tổng lớn hơn 0.3.

Phân tích nhân tố khám phá EFA (Exploratory Factor Analysis) với tiêu chuẩn:

- Hệ số Kaiser – Meyer – Olkin nhỏ hơn hoặc bằng 1 và lớn hơn hoặc bằng 0.5.

- Kiểm định Bartlett có sig. nhỏ hơn hoặc bằng 0.05 (chứng tỏ các biến trong tổng thể có tương quan lẫn nhau).

- Hệ số tải nhân tố lớn hơn hoặc bằng 0.45.

- Thang đo được chấp nhận khi tổng phương sai trích lớn hơn hoặc bằng 50% và chỉ số Eigenvalue đại diện cho phần biến thiên được giải thích bởi nhân tố lớn hơn 1.

Cuối cùng là phân tích hồi quy tuyến tính bội để kiểm định tác động của từng nhân tố.

6. Kết quả nghiên cứu

6.1. Đặc điểm của mẫu

Trong tổng số 251 doanh nghiệp được khảo sát thì doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài có 76 doanh nghiệp chiếm 30%, kể đến là doanh nghiệp ngoài quốc doanh có 166 doanh nghiệp chiếm tỷ lệ 66% và thấp nhất là 9 doanh nghiệp nhà nước chiếm tỷ lệ 4%; 35 doanh nghiệp lớn chiếm tỷ lệ 14%, 44 doanh nghiệp vừa chiếm tỷ lệ là 18%, 172 doanh nghiệp nhỏ chiếm tỷ lệ 68%; 56 doanh nghiệp có thời gian hoạt động dưới 5 năm chiếm tỷ lệ 22%, 69 doanh nghiệp có thời gian hoạt động từ 5 đến 10 năm chiếm tỷ lệ 27% và 126 doanh nghiệp có thời gian hoạt động trên 10 năm chiếm tỷ lệ cao nhất 51%. Như vậy, với cơ cấu đối tượng thu thập dữ liệu như đã phân tích trên đã đảm bảo đầy đủ các loại hình, đặc điểm doanh nghiệp và phù hợp với cơ cấu về số lượng doanh nghiệp ở Việt Nam. Điều này đảm bảo dữ liệu thu thập mang tính đại diện cao và tạo điều kiện cho kết quả khảo sát khách quan.

6.2. Kết quả thống kê mô tả

Kết quả thống kê mô tả thang đo các nhân tố bị ảnh hưởng bởi thực thi HĐTG WTO có tác động đến tuân thủ thuế cho thấy thái độ của doanh nghiệp nộp thuế đối với từng nhân tố tác động đến tuân thủ thuế trong điều kiện

thực thi HĐTG WTO. Giá trị trung bình của các tiêu chí dao động trong khoảng giá trị từ 1.74 cho đến 3.87; trong đó biến MTKD4 có giá trị lớn nhất, có nghĩa việc thực thi HĐTG WTO đã giúp doanh nghiệp giảm được rất nhiều chi phí và thời gian thông quan khi thực hiện xuất nhập khẩu, điều đó làm cho mức độ tuân thủ thuế của doanh nghiệp tăng. Kế đến là biến HNQT 4 với giá trị 3.84 với hàm ý rằng khi thực thi HĐTG WTO, doanh nghiệp quan tâm nhiều hơn tới hoạt động xuất nhập khẩu, từ đó doanh nghiệp càng tăng cường tính tuân thủ thuế. Các biến có giá trị thấp là DDDN2, DDDN3, DDDN5 đều có giá trị khoảng 1.74 đến 1.82. Điều này có nghĩa hầu hết doanh nghiệp đều cho rằng việc thực thi HĐTG WTO không làm thay đổi nhiều đặc điểm của doanh nghiệp. Do đó, sự thay đổi bên trong doanh nghiệp khi thực thi HĐTG WTO không tác động nhiều lên mức độ tuân thủ thuế của doanh nghiệp.

Kết quả thống kê mô tả thang đo tuân thủ thuế của doanh nghiệp xuất nhập khẩu khi thực hiện các quy định trong HĐTG WTO cho thấy giá trị trung bình dao động trong khoảng giá trị 4.00. Kết quả này cho thấy, người nộp thuế chưa thật sự hoàn toàn tuân thủ tất cả các quy định liên quan trong việc kê khai, nộp tờ khai, nộp tiền thuế cũng như tự nguyện công bố tất cả các khoản điều chỉnh có liên quan tới trị giá tính thuế.

6.3. Phân tích độ tin cậy của thang đo bằng hệ số Cronbach's Alpha

Kết quả kiểm tra độ tin cậy của thang đo có 1 biến bị loại đó là YTTL1 “Thực thi HĐTG WTO, hiện tượng tham nhũng, quan liêu của công chức hải quan bộ phận thuế xuất nhập khẩu giảm”. Tất cả 19 biến còn lại đều đủ độ tin cậy có hệ số tương quan biến tổng lớn hơn 0.3 và các hệ số Cronbach's Alpha đều lớn hơn 0.6 được sử dụng cho phân tích nhân tố tiếp theo.

6.4. Phân tích nhân tố khám phá EFA

Sau khi kiểm tra độ tin cậy thang đo, có 19 biến được đưa vào phân tích nhân tố khám phá (EFA). Kết quả phân tích EFA được thể hiện như sau:

Kết quả kiểm định Barlett's cho thấy giữa các biến trong tổng thể có mối tương quan với nhau ($\text{Sig} = 0.000 < 0.05$), đồng thời hệ số KMO = 0.857, chứng tỏ phân tích nhân tố để nhóm các biến lại là thích hợp.

Kết quả phân tích nhân tố cho thấy 19 biến đo lường đều có hệ số tải nhân tố trên 0.5 đảm bảo tiêu chuẩn và được rút trích thành 5 nhóm nhân tố (Bảng 3). Các biến này cơ bản đều nằm ở những thành phần như đã giả thiết, chỉ riêng 5 biến trong nhóm đặc điểm doanh nghiệp (DDDN) được tách ra làm 2 nhóm (một nhóm gồm các biến DDDN1, DDDN2, DDDN3 và một nhóm gồm DDDN4, DDDN5) nên chúng ta sẽ có 5 nhóm biến tương ứng với 5 nhân tố để giải thích cho 19 biến đo lường với khả năng là 59.307% do tổng phương sai trích là 59.307.

Bảng 2

Kiểm định KMO

Kiểm định KMO.		.857
Approx. Chi-Square		1565.188
Kiểm định Bartlett	df	171
Sig.		.000

Nguồn: Kết xuất từ phần mềm SPSS 20.

Bảng 3

Kết quả xoay các nhân tố

Biến quan sát	Nhân tố				
	1	2	3	4	5
MTKD3	.757				
MTKD2	.708				
MTKD1	.635				
MTKD4	.631				
MTKD5	.623				
HNQT4		.769			
HNQT3		.719			
HNQT1		.710			
HNQT2		.659			
HNQT5		.531	.520		
YTTL2			.741		
YTTL3			.654		
YTTL5			.654		

Biến quan sát	Nhân tố				
	1	2	3	4	5
YTTL4			.546		
DDDN2				.802	
DDDN1				.739	
DDDN3				.512	
DDDN5					.823
DDDN4					.527

Nguồn: Kết xuất từ phần mềm SPSS 20.

6.5. Phân tích tương quan các nhân tố - hệ số Pearson

Hệ số Pearson của MTKD, HNQT, YTTL, DDDN, DDKD lần lượt là 0.463, 0.860, 0.477, 0.268, 0.241. Điều này cho thấy có sự tương quan tuyến tính với 5 nhân tố (hệ số tương quan $r > 0$ và giá trị sig $< 5\%$). Qua tính toán hệ số tương quan pearson cho tác giả kết luận các biến này có phân phối chuẩn và

có mối liên hệ tuyến tính.

6.6. Phân tích hồi quy

Khi EFA, các nhân số của từng nhân tố đã được tự động lưu lại. Nhân số tính theo cách này đã được chuẩn hóa, nó thích hợp nhất cho việc sử dụng để phân tích hồi quy và kiểm định mối quan hệ ảnh hưởng của các biến độc lập đến biến phụ thuộc. Phương trình hồi quy bội được biểu diễn như sau:

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_5$$

Trong đó:

Y: biến phụ thuộc thể hiện giá trị dự đoán về tuân thủ thuế của doanh nghiệp xuất nhập khẩu

$\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4, \beta_5$ là các hệ số hồi quy

X_1, X_2, X_3, X_4, X_5 là các biến độc lập theo thứ tự môi trường kinh doanh trong nước, mức độ hội nhập quốc tế, yếu tố tâm lý, đặc điểm doanh nghiệp và đặc điểm kinh doanh của doanh nghiệp.

Bảng 4

Kết quả mô hình hồi quy tuyến tính

Thành phần	Hệ số chưa chuẩn hóa		Beta chuẩn hóa	Giá trị t	Giá trị p
	B	Sai lệch chuẩn			
(Constant)	4.048	.023		173.728	.000
1 MTKD	.208	.023	.266	8.909	.000
HNQT	.636	.023	.812	27.232	.000
YTTL	.164	.023	.210	7.046	.000
DDDN	.069	.023	.088	2.939	.004
DDKD	.031	.023	.039	1.310	.192

Nguồn: Kết xuất từ phần mềm SPSS 20.

Bảng 5

Kiểm định giả thiết mối liên hệ các nhân tố

Thành phần	Độ tin cậy 95%		Đa cộng tuyến	
	Biên độ thấp nhất	Biên độ cao nhất	Hệ số Tolerance	Hệ số phóng đại phương sai VIF
(Constant)	4.002	4.094		
1 MTKD	.162	.254	1.000	1.000
HNQT	.590	.682	1.000	1.000
YTTL	.119	.210	1.000	1.000
DDDN	.023	.115	1.000	1.000
DDKD	-.015	.077	1.000	1.000

Nguồn: Kết xuất từ phần mềm SPSS 20.

Hệ số R^2 hiệu chỉnh (Adjusted R Square) trong mô hình này là 0.778 nghĩa là mô hình hồi quy tuyến tính đã xây dựng phù hợp với tập dữ liệu đến mức 77,8%. Điều này cũng có nghĩa là có 77.8% sự biến thiên của Tuân thủ thuế (Y) được giải thích chung bởi 5 biến trong mô hình.

Đồng thời kết quả phân tích cho thấy hệ số phóng đại phương sai VIF rất nhỏ, đều nhỏ hơn 2, cho thấy các biến độc lập này không có quan hệ chặt chẽ với nhau nên không xảy ra hiện tượng đa cộng tuyến. Giá trị t tương ứng với Sig. của các biến X_1, X_2, X_3, X_4 đều nhỏ hơn 0.05 nên có ý nghĩa thống kê, tuy nhiên biến X_5 – sự thay đổi về đặc điểm kinh doanh gồm sự thay đổi về quy mô doanh nghiệp và mức độ cạnh tranh của mặt hàng kinh doanh có giá trị t tương ứng với Sig. đến 0.192 nên chúng không có ý nghĩa thống kê. Điều này có nghĩa biến X_5 không có tác động đến biến phụ thuộc. Điều này cũng đúng trên thực tế vì việc

thực thi HĐTG WTO ảnh hưởng rất ít hầu như không đáng kể tới quyết định mở rộng quy mô hoạt động của doanh nghiệp, cũng như mức độ cạnh tranh trong nước của mặt hàng kinh doanh của doanh nghiệp, vì vậy chúng sẽ tác động không nhiều tới quyết định tuân thủ thuế của doanh nghiệp xuất nhập khẩu khi xét trong bối cảnh thực thi các cam kết trong Hiệp định này. Do đó, tác giả quyết định loại biến này ra khỏi mô hình nghiên cứu.

Kiểm định mô hình

Kiểm định giả thiết về độ phù hợp của mô hình

Theo kết quả phân tích hồi quy trên đây $R^2 \neq 0$ đó mới chỉ là xét độ phù hợp của mô hình hồi quy đối với tập dữ liệu. Để kiểm định độ phù hợp của mô hình hồi quy tổng thể, đặt giả thiết:

$$H_0: \text{hệ số } R^2_{\text{tổng thể}} = 0$$

$$H_1: \text{hệ số } R^2_{\text{tổng thể}} \neq 0$$

Với mức ý nghĩa $\alpha = 5\%$

Bảng 6

Phân tích phương sai (ANOVA)

Nguồn	Tổng bình phương	Bậc tự do	Trung bình bình phương	Kiểm định F	Giá trị p
Yếu tố	120.042	5	24.008	176.193	.000 ^b
Sai số	33.384	245	.136		
Tổng cộng	153.426	250			

Nguồn: Kết xuất từ phần mềm SPSS 20.

Kiểm định giả thiết về độ phù hợp của mô hình trong bảng phân tích phương sai ANOVA (Bảng 6) cho thấy giá trị F ở cột áp chót tương ứng với sig = 0.000 < 0.05. Vì vậy, bác bỏ giả thiết H_0 và kết luận rằng mô hình hồi quy tuyến tính xây dựng được phù hợp với tổng thể.

Kiểm định giả thuyết về ý nghĩa của hệ số hồi quy

Đặt giả thiết: $H_0: \beta_1 = \beta_2 = \beta_3 = \beta_4 = 0$

$$H_1: \beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4 \neq 0$$

Với mức ý nghĩa $\alpha = 5\%$

Kiểm định giả thuyết về ý nghĩa các hệ số hồi quy, trong bảng Coefficientsa các giá trị t

tương ứng với sig < 0.05. Vì vậy, bác bỏ giả thuyết H_0 và kết luận rằng các biến độc lập X_1, X_2, X_3, X_4 có mối quan hệ tuyến tính với biến phụ thuộc Y (Tuân thủ thuế) phù hợp với tổng thể.

Điều này cũng cho phép tác giả kết luận rằng chấp nhận các giả thuyết nghiên cứu H_1, H_2, H_3, H_4 ban đầu.

Mặt khác dựa vào phân tích khoảng tin cậy của các hệ số hồi quy bội, với độ tin cậy là 95% thì khoảng ước lượng của các biến khác không, nên một lần nữa khẳng định mối liên hệ tuyến tính giữa Tuân thủ thuế của các doanh nghiệp xuất nhập khẩu với các nhân tố

đặc điểm doanh nghiệp, môi trường kinh doanh, hội nhập quốc tế, yếu tố tâm lý.

Như vậy ta có phương trình biểu diễn các yếu tố tác động tới tuân thủ thuế như sau:

$$Y = 4.048 + 0.208X_1 + 0.636X_2 + 0.164X_3 + 0.069X_4$$

Trong hồi quy bội với nhiều biến độc lập, các hệ số hồi quy sẽ không thích hợp để giải thích mức độ quan trọng tương đối của các biến trong việc dự đoán giá trị lý thuyết của biến Y, vì giữa các biến độc lập cũng có thể bị ảnh hưởng liên hệ tương quan với nhau. Tuy nhiên, các hệ số trong phương trình hồi quy bội trên đây cho thấy các nhân tố X_1 , X_2 , X_3 có tác động chiếm ưu thế vượt trội hơn, điều này cũng phản ánh đúng lý thuyết và trên thực tế tại Việt Nam.

7. Đánh giá kết quả nghiên cứu và khuyến nghị

7.1. Nhân tố môi trường kinh doanh trong nước

Kết quả phân tích hồi quy và kiểm định mô hình cho kết luận sự thay đổi của các yếu tố môi trường kinh doanh khi thực thi HĐTG WTO có tác động đến sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp xuất nhập khẩu. Điều này cho thấy, khi thực hiện xác định trị giá tính thuế theo HĐTG WTO vẫn còn khá nhiều quy định, quy tắc trong các văn bản luật còn chưa cụ thể rõ ràng, chưa bám sát thực tế nên doanh nghiệp vẫn còn gặp nhiều khó khăn trong khai báo, xác định trị giá hải quan, vì vậy sẽ có tác động tiêu cực tới việc tuân thủ thuế của doanh nghiệp xuất nhập khẩu. Tương tự như vậy, việc tuyên truyền và hỗ trợ người nộp thuế về chính sách thuế, để doanh nghiệp hiểu rõ các quy tắc, cách thức khai báo tính thuế theo đúng nội dung trong HĐTG WTO của nhà nước, cơ quan hải quan cũng bị doanh nghiệp đánh giá kém hiệu quả, tác động tiêu cực tới tuân thủ thuế ở tỷ lệ rất cao (77.3%). Điều này cũng đúng trên thực tế bởi trong thời gian qua, rõ ràng nước ta chưa có nhiều chương trình nhằm tuyên truyền, hỗ trợ phổ biến pháp luật về thuế trong xác định trị giá hải quan cho doanh nghiệp; những chương trình được thực hiện thì mang tính hình thức cao, chưa bám

sát thực tế, chưa thực sự giúp doanh nghiệp nắm bắt được những thông tin và kiến thức cần thiết. Hầu hết, các doanh nghiệp xuất nhập khẩu hiện nay đều phải tự mình nghiên cứu các văn bản luật hướng dẫn thực thi HĐTG WTO, hoặc phải cử nhân viên của mình đi học tập tại một số cơ sở đào tạo môn học Trị giá hải quan. Nhưng thực tế, số cơ sở đào tạo về nghiệp vụ này rất ít và đội ngũ giảng viên chuyên sâu về lĩnh vực này cũng rất hạn chế, nên việc áp dụng các quy định trong các văn bản luật này khi thực hiện xác định trị giá hải quan còn rất tự phát, chưa đồng đều, nhiều nhầm lẫn, chưa theo kịp nội dung trong những văn bản luật mới. Hệ quả tất yếu của thực trạng này là doanh nghiệp rất khó khăn để có thể chấp hành tốt pháp luật về thuế xuất nhập khẩu.

Điều này đặt ra cho Bộ Tài chính, Tổng cục Hải quan cần xem xét hoàn chỉnh hệ thống văn bản pháp luật về thuế xuất nhập khẩu theo hướng cụ thể rõ ràng minh bạch; đồng thời trước khi ban hành một văn bản quy định mới, Bộ Tài chính và Tổng cục Hải quan nên cân nhắc kỹ để phù hợp với thực tế để văn bản đó có giá trị sử dụng trong một thời gian dài, tránh tình trạng doanh nghiệp chưa kịp hiểu hết nội dung một văn bản quy định pháp luật về thuế xuất nhập khẩu này thì một văn bản mới lại ra đời, gây ra tình trạng không ổn định trong chính sách và quản lý thuế, làm doanh nghiệp gặp nhiều khó khăn trong việc tuân thủ thuế.

Ngoài ra, Bộ Tài chính, đặc biệt là Tổng cục Hải quan nên xây dựng những chương trình tuyên truyền phổ biến pháp luật về thuế xuất nhập khẩu nhằm hỗ trợ nâng cao kiến thức thuế cho các doanh nghiệp. Các chương trình tuyên truyền này cần xây dựng phong phú, linh hoạt phù hợp với nhu cầu của từng loại hình doanh nghiệp, tránh tình trạng tổ chức hình thức không gắn với thực tiễn hoạt động của doanh nghiệp gây lãng phí ngân sách, đồng thời không xây dựng được niềm tin vào khả năng thực thi pháp luật về thuế trong cộng đồng doanh nghiệp. Khi một văn bản mới về xác định trị giá hải quan ra đời,

Tổng cục Hải quan nên tổ chức một số buổi giới thiệu những quy định mới cho cộng đồng doanh nghiệp, qua đó chỉ rõ cho doanh nghiệp những lợi ích cũng như khó khăn mà doanh nghiệp có thể gặp phải khi thực thi quy định mới này, hướng dẫn doanh nghiệp thực hiện cho đúng với quy định mới này. Đồng thời, Tổng cục hải quan cũng nên xuất bản một số cuốn sách hướng dẫn cụ thể chi tiết về nghiệp vụ xác định trị giá hải quan, và phát miễn phí cho cộng đồng doanh nghiệp.

7.2. Nhân tố mức độ hội nhập quốc tế

Kết quả phân tích hồi quy và kiểm định mô hình cho kết luận sự thay đổi của các yếu tố mức độ hội nhập quốc tế của doanh nghiệp khi thực thi Hiệp định trị giá WTO có tác động mạnh nhất đến sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp xuất nhập khẩu. Điều này được giải thích là thực thi HĐTG WTO sẽ giúp doanh nghiệp chủ động hơn trong kinh doanh quốc tế do doanh nghiệp có thể tính toán trước được chi phí thuế, thủ tục và thời gian thông quan hàng hóa. Bên cạnh đó, những quy định về xác định trị giá tính thuế hàng hóa xuất nhập khẩu ở nước ta sẽ cơ bản giống với quy định của các nước khác trên thế giới khi Việt Nam thực thi HĐTG WTO nên giúp doanh nghiệp hạn chế được nhiều rủi ro do khác biệt về pháp luật thuế của nước đối tác trong kinh doanh. Đặc biệt, biến “doanh nghiệp quan tâm nhiều hơn tới hoạt động xuất nhập khẩu” có kết quả khảo sát tốt nhất. Đây là một sự thay đổi quan trọng, tác động rất tích cực lên quyết định tuân thủ thuế của doanh nghiệp. Điều này cũng phù hợp với thực tế. Khi thực thi HĐTG WTO, doanh nghiệp nhìn nhận được những thay đổi tích cực của môi trường kinh doanh trong nước như phân tích ở trên nên sẽ quan tâm nhiều hơn tới hoạt động xuất nhập khẩu. Và một khi doanh nghiệp quan tâm nhiều tới hoạt động xuất nhập khẩu thì doanh nghiệp sẽ muốn xây dựng một hình ảnh doanh nghiệp tốt, chấp hành nghiêm pháp luật về thuế đối với các cơ quan quản lý nhà nước, vì điều đó sẽ có lợi cho doanh nghiệp trong dài hạn. Do đó, doanh nghiệp sẽ có ý thức tuân thủ thuế rất tốt.

7.3. Nhân tố tâm lý

Kết quả phân tích hồi quy và kiểm định mô hình cho kết luận sự thay đổi của các yếu tố tâm lý khi thực thi Hiệp định trị giá WTO có tác động đến sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp xuất nhập khẩu. Trong đó, yếu tố “hiện tượng tham nhũng, quan liêu của công chức hải quan bộ phận thuế xuất nhập khẩu giảm” ít bị thay đổi nên tác động ít nhất tới tuân thủ thuế với điểm trung bình chỉ 2.59. Điều này cũng dễ hiểu bởi hiện tượng quan liêu, tham nhũng của ngành hải quan, trong trường hợp này là bộ phận công chức hải quan phụ trách nghiệp vụ thuế xuất nhập khẩu vẫn còn khá phổ biến kể cả khi Việt Nam đã triển khai thực hiện HĐTG WTO, nó như một định kiến khó có thể thay đổi trong suy nghĩ của doanh nghiệp về ngành hải quan, và ảnh hưởng không tốt tới quyết định tuân thủ thuế của doanh nghiệp xuất nhập khẩu. Kết quả này đặt ra một yêu cầu đối với ngành hải quan là cần xây dựng một biện pháp cụ thể để nhanh chóng loại bỏ những định kiến này trong cộng đồng doanh nghiệp, có như vậy mới nâng cao uy tín của ngành và mức độ tuân thủ thuế của doanh nghiệp.

Tuy nhiên, kết quả khảo sát lại cho thấy rằng, việc thực hiện xác định trị giá tính thuế theo quy định của HĐTG WTO đã cải thiện niềm tin, mức độ hài lòng của doanh nghiệp vào cơ quan thuế của Việt Nam ở nhiều khía cạnh khác. Với việc triển khai áp dụng HĐTG WTO này, 37,8% doanh nghiệp được khảo sát tin rằng trình độ, năng lực, đạo đức của cán bộ thuế xuất nhập khẩu sẽ được cải thiện, điều này giúp hạn chế nhiều động cơ trốn thuế của doanh nghiệp. Đặc biệt có tới 45.4% doanh nghiệp được khảo sát nghĩ rằng khi thực thi Hiệp định trị giá WTO, các biện pháp ngăn chặn hành vi gian lận thương mại qua giá của cơ quan thuế hải quan (như thanh tra, kiểm tra, cưỡng chế, xử phạt,...) được thực hiện thường xuyên hơn. Với suy nghĩ này thì rõ ràng doanh nghiệp sẽ không còn nhiều ý định vi phạm pháp luật về thuế xuất nhập khẩu.

Tóm lại, với kết quả khảo sát này, chúng ta có thể khẳng định rằng việc thực thi HĐTG

WTO đã ảnh hưởng tích cực lên các yếu tố tâm lý của doanh nghiệp về hoạt động của ngành hải quan trong lĩnh vực thuế xuất nhập khẩu. Khảo sát này cũng cho thấy được tầm quan trọng của yếu tố tâm lý trong quyết định tuân thủ thuế của doanh nghiệp. Điều này có nghĩa, ngành hải quan cần nỗ lực hơn nữa để xây dựng một hình ảnh tốt trong cộng đồng doanh nghiệp, từ đó mới nâng cao được mức độ tuân thủ thuế của doanh nghiệp.

7.4. Nhân tố đặc điểm doanh nghiệp

Kết quả phân tích hồi quy và kiểm định mô hình cho kết luận sự thay đổi của các yếu tố đặc điểm doanh nghiệp khi thực thi HĐTG WTO có tác động đến sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp xuất nhập khẩu. Kết quả khảo sát này cho thấy, thực thi HĐTG WTO ảnh hưởng rất ít tới cơ cấu tổ chức, kiến thức thuế và chi phí thuế của doanh nghiệp nên nhân tố đặc điểm doanh nghiệp này có tác động không lớn tới mức độ tuân thủ thuế của doanh nghiệp. Yếu tố cơ cấu tổ chức của doanh nghiệp sẽ không thay đổi khi thực hiện xác định giá tính thuế theo trị giá hải quan phản ánh một thực tế đáng mừng là những quy định trong xác định trị giá hải quan ở Việt Nam đã khá đầy đủ phù hợp với mọi cấu trúc, cơ cấu tổ chức của doanh nghiệp nên doanh nghiệp không quan tâm nhiều đến việc thay đổi cơ cấu tổ chức để giảm bớt số thuế phải nộp. Về việc kiến thức thuế của doanh nghiệp không được cải thiện nhiều có thể là hậu quả tất yếu của sự không hiệu quả trong hoạt động tuyên

truyền phổ biến pháp luật của nhà nước, Tổng cục hải quan trong thời gian vừa qua. Cuối cùng là chi phí thuế trên doanh thu của doanh nghiệp cũng hầu như không giảm, cho thấy số thuế phải nộp trên một đơn vị sản phẩm không có xu hướng giảm khi Việt Nam thực thi Hiệp định trị giá WTO. Trong khi đó, lượng hàng nhập khẩu của doanh nghiệp sẽ được kỳ vọng là tăng lên do sự thay đổi tích cực trong nhân tố môi trường kinh doanh và mức độ hội nhập quốc tế của doanh nghiệp. Điều này cho thấy, nguồn thu hải quan của Việt Nam sau khi thực thi HĐTG WTO dự báo sẽ thay đổi theo hướng tích cực.

8. Kết luận

Bài viết đã phân tích để nhận diện được các nhân tố bị ảnh hưởng bởi thực thi HĐTG WTO tới sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp xuất nhập khẩu, bao gồm môi trường kinh doanh trong nước, mức độ hội nhập quốc tế, yếu tố tâm lý và đặc điểm của từng doanh nghiệp xuất nhập khẩu. Vì vậy, với bài viết này tác giả hy vọng đã đóng góp một phần công sức vào việc làm sáng tỏ những tác động của việc thực thi HĐTG WTO đối với mức độ tuân thủ thuế của doanh nghiệp xuất nhập khẩu tại Việt Nam một cách khoa học và có căn cứ. Từ đó, giúp các nhà quản lý và hoạch định chính sách có những nhận định đầy đủ hơn về vấn đề trên và đưa ra những giải pháp phù hợp hơn trong thời gian tới để nâng cao sự tuân thủ thuế trong cộng đồng doanh nghiệp Việt Nam■

Tài liệu tham khảo

- Alm and Torgler (2011). Do Ethics matter? Tax compliance and morality. *Journal of Business Ethics*. 101(4), pp 635 - 651.
- Christina M. Ritsema, Deborah W. Thomas, Gary D. Ferrier (2003). *Economic and behavioral determinants of tax compliance: evidence from the 1997 Arkansas tax penalty amnesty program*, Presented at the 2003 IRS Research Conference, June 2003, USA.
- Đỗ Hữu Nghiê (2010). *Khảo sát mức độ hài lòng của người nộp thuế đối với chất lượng dịch vụ công tại Cục thuế tỉnh Bình Dương*, Luận văn Thạc sỹ kinh tế, TP HCM.
- Dubin, Greatz and Wilde (1990). The effect of audit rates on the Federal individual income tax, 1977 – 1986. *National tax Journal*, 43 (4), 395 - 409.

- Eriksen and Fallan (1996). Tax knowledge and attitudes towards taxation; A report on a quasi-experiment. *Journal of Economic Psychology*, 17(3), 387- 402.
- Fischer.C.M, Wartick.M và Mark (1992). Detection probability and taxpayer compliance: a review of the literature. *Journal of accounting literature*, 11, 1- 27.
- G.Chau and P.Leung (2009). A critical review of Fischer tax compliance model: A research synthesis. *Journal of Accounting and Taxation*, 1(2), 34 - 40.
- Gerbing and Anderson (1988). An updated paradigm for scale development incorporating unidimensionality and its assessment. *Journal of Marketing research*, 25(2), 186 - 192.
- Jackson. B.R., and Million, V.C (1986). Tax compliance research: Findings, problems, and prospects. *Journal of Accounting Literature*, 5, 125 - 65.
- James Alm, Betty R. Jackson, và Michael (1992), Estimating the determinant of taxpayer with experimental data. *National tax journal*, 45(1).
- James, S., Alley, C. (1999). Tax compliance, self - assessment and administration in Newzealand. *The Newzealand Journal of Taxation law and policy*.
- Kirchler (2007). *The Economic Psychology of Tax Behaviour*, Cambridge , England.
- Mohd Rizal Palil and Ahmad Fariq Mustapha (2011). The Evolution and Concept of Tax Compliance in Asia and Europe. *Autralian Journal of Basic and Applied Sciences*, 5(11), 557 - 563.
- Nguyễn Thị Lê 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)*, Luận án tiến sĩ kinh tế, Hà Nội.
- Nicoleta Barbuta-Misu (2011). A review of factors for tax compliance, Economics and Applied Informaties, Dunarea de Jos University. *Faculty of Economics and Business Administration*, 1, 69 -76.
- OECD (2004). *Compliance risk management: Managing and improving tax compliance*, Committee on Fiscal Affairs October 2004.
- Pushpa Raj Rajkarnikar (2006). *Implementation of the WTO customs valuation agreement in Nepal: An ex ante impact assessment*, The Asia-Pacific Research and Training Network on Trade - ARTNet.
- Tabachnick và Fidell (1996). *Using multivariate statistics*, Pearson New International Edition.
- Witte and Woodbury (1985). The effect of tax laws and Tax administration on tax compliance. *Nation tax Journal*, 38 (1), 1 - 14.