

TÁC ĐỘNG CỦA NHẬN THỨC VỀ CÔNG BẰNG THUẾ ĐẾN HÀNH VI TUÂN THỦ THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP: BẰNG CHỨNG TỪ CÁC DOANH NGHIỆP TẠI TÂY NINH

NGUYỄN THỊ HỒNG HẠNH¹ - NGUYỄN THỊ THANH THỦY²

¹Khoa Kế toán - Kiểm toán, Trường Đại học Mở Thành phố Hồ Chí Minh

E-mail: hanh.nth@ou.edu.vn

²Học viên cao học, Khoa Đào Tạo Sau Đại Học, Trường Đại học Mở Thành phố Hồ Chí Minh

E-mail: thuyntt.248a@ou.edu.vn

Ngày nhận bài: 24/7/2026

Ngày sửa bài: 17/8/2026

Ngày duyệt đăng bài: 27/8/2026

Tóm tắt:

Nghiên cứu phân tích tác động của nhận thức về công bằng thuế đến hành vi tuân thủ thuế thu nhập doanh nghiệp, trong đó niềm tin vào cơ quan thuế được xem là cơ chế trung gian và nhận thức về thực thi thuế là cơ chế bổ trợ. Mô hình nghiên cứu được xây dựng trên cơ sở kết hợp Lý thuyết Công lý Tổ chức và khung lý thuyết dốc trượt (SSF), và phân tích bằng SPSS, SmartPLS 4 theo phương pháp PLS-SEM. Kết quả cho thấy công bằng thủ tục, công bằng phân phối và công bằng trao đổi đều tác động tích cực đến niềm tin vào cơ quan thuế; trong đó công bằng thủ tục có tác động mạnh nhất, tiếp theo là công bằng phân phối và công bằng trao đổi. Niềm tin tác động tích cực đến tuân thủ thuế thu nhập doanh nghiệp và truyền dẫn tác động của cả ba chiều cạnh công bằng đến tuân thủ. Nhận thức về thực thi thuế cũng có tác động tích cực nhưng quy mô tác động nhỏ. Kết quả nghiên cứu gợi ý nâng cao tuân thủ bền vững cần kết hợp quy trình quản lý công bằng, củng cố niềm tin và thực thi thuế dựa trên rủi ro.

Từ khóa: công bằng thuế, niềm tin vào cơ quan thuế, tuân thủ thuế, nhận thức về thực thi thuế, Tây Ninh

The impact of perceived tax fairness on corporate income tax compliance behavior: Evidence from enterprises in Tay Ninh

Abstract:

This study analyzes the impact of perceived tax fairness on corporate income tax compliance behavior, with trust in the tax authority as a mediating mechanism and perceived tax enforcement as a complementary mechanism. The model integrates Organizational Justice Theory and the Slippery Slope Framework and is analyzed using SPSS, SmartPLS 4, and PLS-SEM. Procedural, distributive, and exchange fairness all positively affect trust in the tax authority, with procedural fairness having the strongest effect ($\beta = 0.461$), followed by distributive fairness ($\beta = 0.388$) and exchange fairness ($\beta = 0.307$). Trust positively affects corporate income tax compliance ($\beta = 0.243$) and mediates the effects of all three fairness dimensions. Perceived tax enforcement also has a positive but relatively small effect ($\beta = 0.121$). Sustainable compliance therefore requires fair administration, stronger trust, and risk-based enforcement.

Keywords: tax fairness, trust in tax authorities, tax compliance, perceived tax enforcement, Tay Ninh

1. Đặt vấn đề

Tuân thủ thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) không chỉ phụ thuộc vào khả năng phát hiện và xử lý vi phạm mà còn chịu ảnh hưởng bởi cách doanh nghiệp đánh giá tính chính đáng của hệ thống thuế và cơ quan quản lý. Các mô hình rắn đe truyền thống giải thích hành vi tuân thủ dựa trên xác suất kiểm tra và mức phạt kỳ vọng (Allingham & Sandmo, 1972). Tuy nhiên, cách tiếp cận này chưa phản ánh đầy đủ trường hợp doanh nghiệp vẫn chủ động thực hiện nghĩa vụ khi khả năng kiểm tra không cao. Các nghiên cứu hành vi thuế vì vậy ngày càng nhấn mạnh vai trò của công bằng, niềm tin và chất lượng quan hệ giữa cơ quan thuế với người nộp thuế (Kirchler et al., 2008; Murphy, 2004).

Công bằng thuế là khái niệm đa chiều. Doanh nghiệp có thể đánh giá sự công bằng từ mức độ hợp lý của nghĩa vụ thuế so với năng lực và kết quả kinh doanh, từ tính minh bạch và nhất quán của thủ tục quản lý, hoặc từ sự tương xứng giữa khoản thuế đóng góp với lợi ích công nhận được. Việc gộp các chiều cạnh này thành một biên tổng quát có thể che khuất cơ chế hình thành niềm tin và làm giảm giá trị của hàm ý quản trị. Lý thuyết Công lý Tổ chức cung cấp cơ sở phân biệt công bằng phân phối, công bằng thủ tục và công bằng trao đổi (Colquitt, 2001), trong khi khung dốc trượt giải thích tuân thủ từ sự kết hợp giữa niềm tin và quyền lực của cơ quan thuế (Kirchler et al., 2008).

Trong bối cảnh Việt Nam, nhiều nghiên cứu đã xem xét các yếu tố ảnh hưởng đến tuân thủ thuế của doanh nghiệp, hộ kinh doanh hoặc cá nhân. Tuy nhiên, bằng chứng về cơ chế công bằng thuế - niềm tin - tuân thủ đối với nghĩa vụ thuế TNDN của doanh nghiệp còn phân tán. Đặc biệt, chưa nhiều nghiên cứu đồng thời tách ba chiều cạnh công bằng, kiểm định vai trò trung gian của niềm tin và đưa nhận thức về thực thi thuế vào cùng một mô hình giải thích. Khoảng trống này có ý nghĩa thực tiễn vì chính sách quản lý tuân thủ sẽ khác nhau tùy theo việc doanh nghiệp phản ứng chủ yếu với sự công bằng, niềm tin hay sức mạnh thực thi.

Nghiên cứu này nhằm: (i) kiểm định tác động của công bằng phân phối, công bằng thủ tục và công bằng trao đổi đến niềm tin vào cơ quan thuế; (ii) đánh giá tác động của niềm tin và nhận thức về thực thi thuế đến hành vi tuân thủ thuế TNDN; và (iii) xác định vai trò trung gian của niềm tin trong mối quan hệ giữa từng chiều cạnh công bằng với tuân thủ. Dữ liệu từ doanh nghiệp tại Tây Ninh được sử dụng như một bối cảnh thực nghiệm cụ thể; trọng tâm của nghiên cứu là cơ chế hành vi có khả năng tham khảo cho quản lý tuân thủ doanh nghiệp.

2. Cơ sở lý thuyết và giả thuyết nghiên cứu

2.1. Nền tảng lý thuyết

Lý thuyết Công lý Tổ chức (Organizational Justice Theory) cho rằng, cá nhân và tổ chức phản ứng không chỉ với kết quả nhận được mà còn với cách kết quả được phân bổ và cách cơ quan có thẩm quyền đưa ra quyết định. Colquitt (2001) hệ thống hóa các chiều cạnh công bằng, qua đó tạo cơ sở để nghiên cứu thuế phân biệt: công bằng phân phối, phản ánh tính hợp lý của gánh nặng thuế; công bằng thủ tục, phản ánh tính minh bạch, nhất quán, khách quan và khả năng giải trình của quy trình; và công bằng trao đổi, phản ánh mức độ tương xứng giữa nghĩa vụ thuế với lợi ích công và môi trường kinh doanh. Trong quan hệ thuế, đánh giá công bằng góp phần hình thành nhận thức về tính chính đáng của cơ quan thuế và sự chấp nhận nghĩa vụ.

Khung dốc trượt (Slippery Slope Framework - SSF) của Kirchler et al. (2008) phân biệt 2 nền tảng của tuân thủ. Niềm tin vào cơ quan thuế thúc đẩy tuân thủ tự nguyện, còn quyền lực thực thi thúc đẩy tuân thủ bắt buộc. 2 cơ chế không loại trừ nhau: thực thi đủ mạnh giúp bảo vệ tính nghiêm minh của hệ thống, nhưng tuân thủ bền vững còn phụ thuộc vào mức độ doanh nghiệp tin rằng cơ quan thuế có năng lực, minh bạch và hành xử công bằng. Bằng chứng đa quốc gia cũng cho thấy, niềm tin và quyền lực đều liên quan đến tuân thủ, nhưng hiệu quả quản lý phụ thuộc vào cách hai yếu tố này được kết hợp (Batrancea et al., 2019; Gangl et al., 2015).

2.2. Phát triển giả thuyết

2.2.1. Công bằng thuế và niềm tin vào cơ quan thuế

Công bằng phân phối được hình thành khi doanh nghiệp so sánh nghĩa vụ thuế với khả năng đóng góp, kết quả kinh doanh và nghĩa vụ của các doanh nghiệp có điều kiện tương tự. Theo Adams (1965), cảm nhận

cân xứng giữa đóng góp và kết quả làm giảm trạng thái bất công. Trong lĩnh vực thuế, nghĩa vụ được nhìn nhận là hợp lý giúp doanh nghiệp đánh giá tích cực hơn về tính chính đáng của hệ thống và cơ quan quản lý. Do đó, nghiên cứu đề xuất:

H1a - Nhận thức về công bằng phân phối thuế tác động tích cực đến niềm tin vào cơ quan thuế.

Công bằng thủ tục liên quan đến cách cơ quan thuế áp dụng quy định, tiếp nhận phản hồi, giải thích quyết định và xử lý các trường hợp tương tự. Quy trình nhất quán và có khả năng giải trình truyền tải sự tôn trọng đối với chủ thể chịu tác động (Lind & Tyler, 1988). Murphy (2004) và Van Dijke và Verboon (2010) cho thấy cách đối xử và niềm tin có ý nghĩa đối với hợp tác thuế.

H1b - Nhận thức về công bằng thủ tục thuế tác động tích cực đến niềm tin vào cơ quan thuế.

Công bằng trao đổi thể hiện đánh giá về quan hệ đóng góp - thụ hưởng giữa doanh nghiệp và Nhà nước. Theo lập luận trao đổi xã hội, hợp tác được duy trì khi quan hệ này được cảm nhận là cân bằng (Blau, 1964). Gilligan và Richardson (2005) và Farrar et al. (2020) xem tính tương xứng giữa thuế và lợi ích công là một nội hàm của công bằng thuế.

H1c - Nhận thức về công bằng trao đổi thuế tác động tích cực đến niềm tin vào cơ quan thuế.

2.2.2. Niềm tin, thực thi thuế và tuân thủ thuế TNDN

Niềm tin làm gia tăng sự chấp nhận tính chính đáng của quyết định quản lý và khuyến khích doanh nghiệp hợp tác ngay cả khi xác suất bị kiểm tra không cao. Các nghiên cứu của Murphy (2004), Wahl et al. (2010) và Batrancea et al. (2019) cho thấy niềm tin là nền tảng quan trọng của tuân thủ tự nguyện.

H2 - Niềm tin của doanh nghiệp vào cơ quan thuế tác động tích cực đến hành vi tuân thủ thuế TNDN.

Nhận thức về thực thi thuế phản ánh khả năng cơ quan thuế phát hiện khai sai, thực hiện kiểm tra hiệu quả và xử lý vi phạm nghiêm minh. Theo lý thuyết răn đe, xác suất phát hiện và mức phạt kỳ vọng làm giảm lợi ích của hành vi không tuân thủ (Allingham & Sandmo, 1972). Tuy nhiên, thực thi hiệu quả không đồng nghĩa với kiểm tra đại trà; quyền lực cần được vận hành hợp pháp, nhất quán và dựa trên rủi ro.

H4 - Nhận thức về thực thi thuế tác động tích cực đến hành vi tuân thủ thuế TNDN.

2.2.3. Vai trò trung gian của niềm tin

Công bằng là đánh giá ban đầu về hệ thống và cách cơ quan thuế hành động; để chuyển thành hành vi tuân thủ, đánh giá này cần hình thành một trạng thái quan hệ ổn định hơn là niềm tin. Theo cơ chế đó, công bằng là tiền đề nhận thức, niềm tin là cơ chế truyền dẫn và tuân thủ là kết quả hành vi. Gobena và Van Dijke (2016) cho thấy công bằng, quyền lực và niềm tin có thể kết hợp trong cơ chế giải thích tuân thủ của chủ thể kinh doanh. Nghiên cứu đề xuất:

H3a, H3b và H3c - Niềm tin vào cơ quan thuế lần lượt đóng vai trò trung gian trong quan hệ giữa công bằng phân phối, công bằng thủ tục, công bằng trao đổi với hành vi tuân thủ thuế TNDN.

2.3. Mô hình nghiên cứu

Mô hình kết hợp cơ chế tự nguyện dựa trên công bằng và niềm tin với cơ chế kỷ luật dựa trên thực thi thuế. Chuyển đổi số trong quản lý thuế, hiểu biết thuế và quy mô doanh nghiệp được đưa vào như các biến kiểm soát nhằm tách ảnh hưởng của những điều kiện nền đối với tuân thủ. (Hình 1)

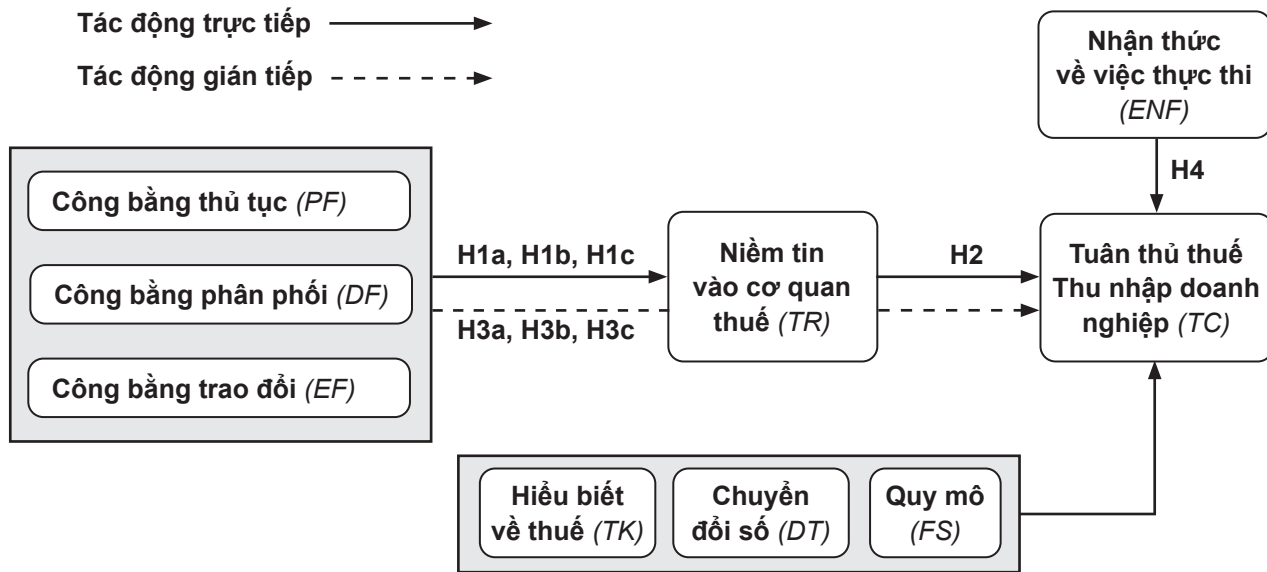
3. Phương pháp nghiên cứu

3.1. Thiết kế nghiên cứu và thang đo

Nghiên cứu sử dụng thiết kế hỗn hợp theo trình tự định tính - định lượng. Giai đoạn định tính gồm phỏng vấn 10 công chức thuế có kinh nghiệm quản lý, hỗ trợ và kiểm tra doanh nghiệp; sau đó khảo sát thử bảng hỏi với 20 đại diện doanh nghiệp. Mục tiêu của giai đoạn này là rà soát nội hàm khái niệm, điều chỉnh cách diễn đạt, hạn chế trùng lặp và kiểm tra mức độ phù hợp của thuật ngữ. Dữ liệu định tính hỗ trợ hoàn thiện công cụ đo lường, không được dùng để suy rộng thống kê.

Các thang đo phản ánh được kế thừa và điều chỉnh từ các nghiên cứu trước. Công bằng thủ tục dựa trên Colquitt (2001); công bằng phân phối và công bằng trao đổi được điều chỉnh từ các nghiên cứu về công bằng

Hình 1. Mô hình nghiên cứu đề xuất



thuế, trong đó có Gilligan và Richardson (2005) và Farrar et al. (2020). Niềm tin và nhận thức về thực thi thuế được xây dựng theo khung dốc trượt; tuân thủ thuế TNDN đo lường mức độ thực hiện đầy đủ, chính xác, đúng hạn và chủ động. Các phát biểu sử dụng thang Likert 5 mức, từ 1 - hoàn toàn không đồng ý đến 5 - hoàn toàn đồng ý.

3.2. Mẫu và thu thập dữ liệu

Tổng thể nghiên cứu gồm các doanh nghiệp đang hoạt động tại Tây Ninh và có nghĩa vụ kê khai, quyết toán thuế TNDN đối với kỳ tính thuế năm 2025. Doanh nghiệp là đơn vị phân tích; người trả lời là chủ doanh nghiệp, giám đốc hoặc phó giám đốc phụ trách tài chính, hoặc kế toán trưởng. Mỗi doanh nghiệp chỉ có một phiếu được giữ lại. Khung mẫu được hình thành từ danh sách doanh nghiệp trên hệ thống quản lý thuế sau khi loại các trường hợp không còn hoạt động hoặc không thuộc phạm vi nghiên cứu.

Khảo sát thực hiện từ tháng 01 đến tháng 05/2026 qua hai đợt. Đợt 1 gửi 500 lời mời và thu 43 phản hồi; sau sàng lọc còn 30 phiếu hợp lệ. Đợt 2 gửi 700 lượt mời, gồm khoảng 300 doanh nghiệp được mời lại và 400 doanh nghiệp bổ sung được chọn theo cùng nguyên tắc ngẫu nhiên; thu 318 phản hồi và giữ lại 309 phiếu. Tổng cộng có khoảng 900 doanh nghiệp không trùng lặp được tiếp cận, 361 phản hồi, 22 phiếu bị loại và 339 phiếu hợp lệ. Bảng hỏi được gửi qua email, Zalo, Viber hoặc mã QR. Công chức thuế chỉ chuyển lời mời, không gợi ý câu trả lời, không thu hộ phiếu và không tiếp cận dữ liệu riêng lẻ.

3.3. Phương pháp phân tích

SPSS được sử dụng để sàng lọc dữ liệu, thống kê mô tả, đánh giá Cronbach's alpha, EFA, so sánh nhóm phản hồi sớm - muộn và thực hiện kiểm định đơn nhân tố Harman. SmartPLS 4 được sử dụng để đánh giá mô hình đo lường và mô hình cấu trúc theo PLS-SEM. Độ tin cậy và giá trị hội tụ được đánh giá qua outer loading, Cronbach's alpha, rho_A, CR và AVE; giá trị phân biệt được đánh giá bằng HTMT. Mô hình cấu trúc được xem xét qua inner VIF, R², f², SRMR và hệ số đường dẫn. Ý nghĩa của tác động trực tiếp và gián tiếp được xác định bằng bootstrapping 10.000 mẫu lặp, kết hợp p-value và khoảng tin cậy 95% (Hair et al., 2019, 2022; Henseler et al., 2015).

4. Kết quả nghiên cứu

4.1. Đặc điểm mẫu và kiểm tra sai lệch

Mẫu gồm 135 doanh nghiệp sản xuất (39,8%), 97 doanh nghiệp thương mại (28,6%) và 107 doanh nghiệp dịch vụ (31,6%). Kế toán trưởng chiếm 88,5% người trả lời; chủ doanh nghiệp chiếm 8,0%; giám đốc hoặc

phó giám đốc phụ trách tài chính chiếm 3,5%. Phần lớn doanh nghiệp có từ 10 đến dưới 200 lao động. Cơ cấu người trả lời phù hợp với chủ đề vì kế toán trưởng thường trực tiếp theo dõi kê khai, quyết toán và hồ sơ thuế TNDN.

Bảng 1. Đặc điểm mẫu khảo sát

Nhóm đặc điểm	Phân loại	Tần số	Tỷ lệ
Ngành nghề	Sản xuất	135	39,8%
	Thương mại	97	28,6%
	Dịch vụ	107	31,6%
Vai trò người trả lời	Chủ doanh nghiệp	27	8,0%
	Giám đốc/Phó giám đốc phụ trách tài chính	12	3,5%
	Kế toán trưởng	300	88,5%
Quy mô lao động	Dưới 10 lao động	42	12,4%
	Từ 10 đến dưới 50 lao động	104	30,7%
	Từ 50 đến dưới 200 lao động	123	36,3%
	Từ 200 lao động trở lên	70	20,6%

So sánh 68 phản hồi sớm với 68 phản hồi muộn bằng kiểm định Welch cho thấy, p-value của tám khái niệm dao động từ 0,129 đến 0,707 và đều lớn hơn 0,05; do đó chưa phát hiện khác biệt có ý nghĩa thống kê giữa hai nhóm. Kiểm định đơn nhân tố Harman trên 30 biến quan sát cho thấy nhân tố thứ nhất giải thích 31,098% phương sai, thấp hơn ngưỡng tham chiếu 50%. Các kết quả này chưa cho thấy dấu hiệu rõ ràng của sai lệch không phản hồi hoặc một nhân tố phương pháp chi phối dữ liệu; tuy nhiên, chúng chỉ có giá trị chẩn đoán và không loại trừ hoàn toàn các nguy cơ sai lệch của dữ liệu tự báo cáo (Armstrong & Overton, 1977; Fuller et al., 2016).

4.2. Đánh giá mô hình đo lường

Toàn bộ chỉ báo có outer loading từ 0,864 đến 0,922, cao hơn ngưỡng 0,708. Cronbach's alpha dao động từ 0,890 đến 0,919; rho_A từ 0,892 đến 0,920; CR từ 0,926 đến 0,943; AVE từ 0,759 đến 0,829. Như vậy, các thang đo đạt độ tin cậy và giá trị hội tụ. Các giá trị HTMT được xem xét đều thấp hơn 0,85; giá trị cao nhất là 0,810 giữa chuyển đổi số và tuân thủ thuế TNDN. Do đó, mô hình đo lường đạt giá trị phân biệt (Fornell & Larcker, 1981; Henseler et al., 2015).

Bảng 2. Độ tin cậy và giá trị hội tụ của thang đo

Cấu trúc	Outer loading	Cronbach's alpha	rho_A	CR	AVE
DF	0,873-0,896	0,907	0,908	0,935	0,782
PF	0,876-0,917	0,914	0,914	0,939	0,795
EF	0,887-0,922	0,890	0,892	0,932	0,820
ENF	0,907-0,914	0,897	0,897	0,936	0,829
TR	0,870-0,908	0,910	0,910	0,937	0,788
TC	0,864-0,875	0,894	0,894	0,926	0,759
DT	0,884-0,914	0,919	0,920	0,943	0,805
TK	0,880-0,902	0,918	0,920	0,942	0,802

4.3. Đánh giá mô hình cấu trúc

Inner VIF của các quan hệ cấu trúc dao động từ 1,005 đến 1,132, thấp hơn ngưỡng 3,3 nên đa cộng tuyến không phải là vấn đề đáng kể. Mô hình giải thích 67,6% biến thiên của niềm tin vào cơ quan thuế ($R^2 = 0,676$; R^2 hiệu chỉnh = 0,674) và 66,1% biến thiên của tuân thủ thuế TNDN ($R^2 = 0,661$; R^2 hiệu chỉnh = 0,656). SRMR của mô hình ước lượng bằng 0,037, thấp hơn ngưỡng tham chiếu 0,08; chỉ số này được sử dụng như bằng chứng bổ sung, không thay thế đánh giá mô hình đo lường và các quan hệ cấu trúc.

Bảng 3. Kết quả kiểm định tác động trực tiếp

Giả thuyết	Quan hệ	β	t	p	Khoảng tin cậy 95%	Kết luận
H1a	DF $\rightarrow$ TR	0,388	10,529	< 0,001	[0,317; 0,459]	Ủng hộ
H1b	PF $\rightarrow$ TR	0,461	13,764	< 0,001	[0,395; 0,526]	Ủng hộ
H1c	EF $\rightarrow$ TR	0,307	8,031	< 0,001	[0,232; 0,383]	Ủng hộ
H2	TR $\rightarrow$ TC	0,243	5,762	< 0,001	[0,160; 0,325]	Ủng hộ
H4	ENF $\rightarrow$ TC	0,121	3,086	0,002	[0,044; 0,197]	Ủng hộ
Kiểm soát	DT $\rightarrow$ TC	0,614	16,164	< 0,001	[0,538; 0,688]	Có ý nghĩa
Kiểm soát	TK $\rightarrow$ TC	0,150	4,222	< 0,001	[0,082; 0,221]	Có ý nghĩa
Kiểm soát	FS $\rightarrow$ TC	0,086	2,757	0,006	[0,025; 0,146]	Có ý nghĩa

Cả 3 chiều cạnh công bằng đều tác động dương và có ý nghĩa đến niềm tin. Công bằng thủ tục có hệ số lớn nhất ($\beta = 0,461$), tiếp theo là công bằng phân phối ($\beta = 0,388$) và công bằng trao đổi ($\beta = 0,307$). Niềm tin tác động dương đến tuân thủ ($\beta = 0,243$; $p < 0,001$). Nhận thức về thực thi thuế cũng có tác động dương ($\beta = 0,121$; $p = 0,002$). Trong các biến kiểm soát, chuyển đổi số có hệ số lớn nhất ($\beta = 0,614$), cho thấy nền tảng thuế điện tử là điều kiện quan trọng giúp doanh nghiệp thực hiện nghĩa vụ thuận lợi hơn; kết quả này không làm thay đổi trọng tâm kiểm định của nghiên cứu là cơ chế công bằng - niềm tin - tuân thủ.

Theo f^2 , tác động của PF đến TR đạt 0,585 và DF đến TR đạt 0,417, đều ở mức lớn; EF đến TR đạt 0,266, ở mức trung bình. TR đến TC có $f^2 = 0,161$, ở mức trung bình; ENF đến TC có $f^2 = 0,038$, ở mức nhỏ. Vì vậy, ý nghĩa thống kê của nhận thức về thực thi thuế cần được phân biệt với quy mô tác động thực tiễn: thực thi thuế có vai trò duy trì kỷ luật nhưng không phải cơ chế giải thích mạnh nhất trong nhóm biến nghiên cứu chính.

4.4. Kiểm định vai trò trung gian

Bảng 4. Tác động gián tiếp thông qua niềm tin vào cơ quan thuế

Giả thuyết	Quan hệ gián tiếp	β	t	p	Khoảng tin cậy 95%	Kết luận
H3a	DF $\rightarrow$ TR $\rightarrow$ TC	0,094	4,849	< 0,001	[0,058; 0,134]	Ủng hộ
H3b	PF $\rightarrow$ TR $\rightarrow$ TC	0,112	5,268	< 0,001	[0,072; 0,155]	Ủng hộ
H3c	EF $\rightarrow$ TR $\rightarrow$ TC	0,074	4,965	< 0,001	[0,047; 0,105]	Ủng hộ

Nguồn: Kết quả bootstrapping 10.000 mẫu lặp trên SmartPLS.

Cả 3 tác động gián tiếp đều dương, có $p < 0,001$ và khoảng tin cậy 95% không chứa 0. Do đó, niềm tin đóng vai trò trung gian trong cả ba quan hệ giữa công bằng thuế và tuân thủ. Công bằng thủ tục có tác động gián tiếp lớn nhất ($\beta = 0,112$), tiếp theo là công bằng phân phối ($\beta = 0,094$) và công bằng trao đổi ($\beta = 0,074$). Kết quả xác nhận công bằng thuế thúc đẩy tuân thủ thông qua việc củng cố niềm tin vào cơ quan thuế.

5. Thảo luận kết quả

Thứ nhất, công bằng thủ tục là chiều cạnh có tác động mạnh nhất đến niềm tin. Phát hiện này phù hợp với lập luận rằng doanh nghiệp đặc biệt quan tâm đến cách cơ quan thuế áp dụng quy định, giải thích quyết định,

tiếp nhận phản hồi và xử lý các trường hợp tương tự. Kết quả nhất quán với Murphy (2004), Van Dijke và Verboon (2010) và Gobena và Van Dijke (2016), qua đó cho thấy niềm tin không chỉ được hình thành từ kết quả nghĩa vụ thuế mà còn từ trải nghiệm thực tế trong quá trình tương tác với cơ quan thuế.

Thứ hai, công bằng phân phối và công bằng trao đổi đều củng cố niềm tin nhưng có cường độ thấp hơn công bằng thủ tục. Nghĩa vụ thuế được cảm nhận là cân xứng với năng lực đóng góp và tương xứng với lợi ích công tạo cơ sở để doanh nghiệp đánh giá hệ thống là chính đáng. Tuy nhiên, doanh nghiệp có thể khó quan sát trực tiếp quan hệ giữa khoản thuế TNDN và lợi ích công nhận được, nên tác động của công bằng trao đổi thấp hơn. Kết quả ủng hộ cách tiếp cận đa chiều của công bằng thuế thay vì sử dụng một chỉ số tổng hợp duy nhất.

Thứ ba, niềm tin tác động tích cực đến tuân thủ và là cơ chế truyền dẫn của cả ba chiều công bằng. Phát hiện này hỗ trợ khung dốc trượt: doanh nghiệp có xu hướng tuân thủ tự nguyện hơn khi tin rằng cơ quan thuế có năng lực, minh bạch và hành xử đúng đắn (Kirchler et al., 2008). Về mặt lý thuyết, kết quả kết nối Lý thuyết Công lý Tổ chức với khung dốc trượt theo chuỗi giải thích công bằng - niềm tin - tuân thủ. Công bằng không tự động chuyển thành hành vi; tác động được hiện thực hóa khi đánh giá công bằng tạo ra niềm tin thể chế.

Thứ tư, nhận thức về thực thi thuế có ý nghĩa thống kê nhưng f^2 nhỏ. Kết quả này không phủ nhận vai trò của kiểm tra và xử lý vi phạm, mà cho thấy răn đe là cơ chế bổ trợ. Một hệ thống chỉ dựa vào cưỡng chế có thể tạo tuân thủ ngắn hạn nhưng khó duy trì hợp tác nếu doanh nghiệp cảm nhận quy trình thiếu minh bạch hoặc không nhất quán. Vì vậy, thực thi cần tập trung vào rủi ro, phân biệt sai sót không cố ý với hành vi gian lận và gắn với trách nhiệm giải trình.

Thứ năm, tác động nổi bật của chuyển đổi số trong nhóm biến kiểm soát cho thấy hành vi tuân thủ còn phụ thuộc vào khả năng thực hiện nghĩa vụ với chi phí thời gian và sai sót thấp. Kết quả này cần được diễn giải thận trọng vì chuyển đổi số và tuân thủ có liên hệ thực nghiệm gần; tuy nhiên, nó gợi ý rằng cải thiện trải nghiệm sử dụng hệ thống thuế điện tử là điều kiện nền để các chính sách dựa trên công bằng và niềm tin phát huy hiệu quả.

6. Kết luận và hàm ý quản trị

6.1. Kết luận

Từ 339 quan sát doanh nghiệp, nghiên cứu xác nhận ba chiều cạnh công bằng thuế đều góp phần hình thành niềm tin vào cơ quan thuế; niềm tin tiếp tục thúc đẩy tuân thủ thuế TNDN và truyền dẫn tác động của công bằng đến tuân thủ. Công bằng thủ tục là chiều cạnh nổi bật nhất. Nhận thức về thực thi thuế có tác động dương nhưng quy mô nhỏ, phù hợp với vai trò kỷ luật bổ trợ. Mô hình giải thích được 67,6% biến thiên của niềm tin và 66,1% biến thiên của tuân thủ, qua đó cho thấy cách tiếp cận kết hợp công bằng, niềm tin và thực thi có giá trị giải thích đối với hành vi tuân thủ thuế của doanh nghiệp.

6.2. Hàm ý quản trị

Ưu tiên nâng cao công bằng thủ tục bằng cách chuẩn hóa hướng dẫn, công khai tiêu chí xử lý, giải thích có căn cứ và bảo đảm tính nhất quán giữa các trường hợp tương tự.

Xem niềm tin là một nguồn lực quản lý tuân thủ; mỗi điểm tiếp xúc với doanh nghiệp cần bảo đảm phản hồi kịp thời, thái độ tôn trọng, khả năng giải trình và trách nhiệm theo dõi đến khi vướng mắc được xử lý.

Tổ chức thực thi thuế theo rủi ro: tập trung kiểm tra đối tượng có dấu hiệu rủi ro cao, xử lý nghiêm hành vi cố ý; đồng thời ưu tiên cảnh báo và hướng dẫn khắc phục đối với sai sót kỹ thuật hoặc không cố ý.

Truyền thông rõ cơ sở xác định nghĩa vụ, nguyên tắc phân bổ gánh nặng thuế và mối liên hệ giữa nguồn thu với dịch vụ công, qua đó củng cố công bằng phân phối và công bằng trao đổi.

Tiếp tục cải thiện hệ thống thuế điện tử theo hướng dễ sử dụng, ổn định, có hướng dẫn theo tình huống và giảm thao tác lặp; đồng thời tăng cường nội dung hỗ trợ nâng cao hiểu biết thuế cho doanh nghiệp.

Ngoài những kết quả đạt được từ kết quả nghiên cứu trên, theo nhóm tác giả, hướng nghiên cứu tiếp theo nên mở rộng địa bàn, và lấy mẫu phân tầng theo quy mô và ngành, kết hợp dữ liệu khảo sát với dữ liệu hành chính về kê khai, nộp thuế và kiểm tra, đồng thời xem xét thiết kế dọc hoặc phân tích đa nhóm ■

TÀI LIỆU THAM KHẢO:

- Adams, J. S. (1965). Inequity in social exchange. In L. Berkowitz (Ed.), *Advances in experimental social psychology* (Vol. 2, pp. 267-299). Academic Press.
- Allingham, M. G., & Sandmo, A. (1972). Income tax evasion: A theoretical analysis. *Journal of Public Economics*, 1(3-4), 323-338.
- Armstrong, J. S., & Overton, T. S. (1977). Estimating nonresponse bias in mail surveys. *Journal of Marketing Research*, 14(3), 396-402.
- Batrancea, L., Nichita, A., Olsen, J., Kogler, C., Kirchler, E., Hoelzl, E., Weiss, A., Torgler, B., Fookien, J., Fuller, J., Schaffner, M., Banuri, S., Hassanein, M., Alarcón-García, G., Aldemir, C., Apostol, O., Bank Weinberg, D., Batrancea, I., Belianin, A., ... Zukauskas, S. (2019). Trust and power as determinants of tax compliance across 44 nations. *Journal of Economic Psychology*, 74, 102191. <https://doi.org/10.1016/j.joep.2019.102191>
- Blau, P. M. (1964). *Exchange and power in social life*. John Wiley & Sons.
- Colquitt, J. A. (2001). On the dimensionality of organizational justice: A construct validation of a measure. *Journal of Applied Psychology*, 86(3), 386-400.
- Farrar, J., Massey, D. W., Osecki, E., & Thorne, L. (2020). Tax fairness: Conceptual foundations and empirical measurement. *Journal of Business Ethics*, 162(3), 487-503.
- Fornell, C., & Larcker, D. F. (1981). Evaluating structural equation models with unobservable variables and measurement error. *Journal of Marketing Research*, 18(1), 39-50.
- Fuller, C. M., Simmering, M. J., Atinc, G., Atinc, Y., & Babin, B. J. (2016). Common methods variance detection in business research. *Journal of Business Research*, 69(8), 3192-3198.
- Gangl, K., Hofmann, E., & Kirchler, E. (2015). Tax authorities' interaction with taxpayers: A conception of compliance in social dilemmas by power and trust. *New Ideas in Psychology*, 37, 13-23.
- Gilligan, G., & Richardson, G. (2005). Perceptions of tax fairness and tax compliance in Australia and Hong Kong: A preliminary study. *Journal of Financial Crime*, 12(4), 331-343.
- Gobena, L. B., & van Dijke, M. (2016). Power, justice, and trust: A moderated mediation analysis of tax compliance among Ethiopian business owners. *Journal of Economic Psychology*, 52, 24-37.
- Hair, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. (2022). *A primer on partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM)* (3rd ed.). SAGE Publications.
- Hair, J. F., Risher, J. J., Sarstedt, M., & Ringle, C. M. (2019). When to use and how to report the results of PLS-SEM. *European Business Review*, 31(1), 2-24.
- Henseler, J., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. (2015). A new criterion for assessing discriminant validity in variance-based structural equation modeling. *Journal of the Academy of Marketing Science*, 43(1), 115-135.
- Kirchler, E., Hoelzl, E., & Wahl, I. (2008). Enforced versus voluntary tax compliance: The slippery slope framework. *Journal of Economic Psychology*, 29(2), 210-225.
- Lind, E. A., & Tyler, T. R. (1988). *The social psychology of procedural justice*. Springer.
- Murphy, K. (2004). The role of trust in nurturing compliance: A study of accused tax avoiders. *Law and Human Behavior*, 28(2), 187-209.
- van Dijke, M., & Verboon, P. (2010). Trust in authorities as a boundary condition to procedural fairness effects on tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 31(1), 80-91.
- Wahl, I., Kastlunger, B., & Kirchler, E. (2010). Trust in authorities and power to enforce tax compliance: An empirical analysis of the slippery slope framework. *Law & Policy*, 32(4), 383-406.