

国外社会认同与纳税人态度、行为理论研究

申亮¹ 王玉燕²

(1. 山东财经大学财政税务学院, 山东 济南 250014; 2. 山东财经大学管理科学与工程学院, 山东 济南 250014)

[摘要] 社会认同理论对理解不同文化影响人们的税收态度和行为是一个非常有用的分析工具。纳税人同时是许多群体和社会分类的成员,影响他们税收态度和行为的主要是纳税人在不同群体和社会分类中所处的地位,以及在一个特定的环境中如何定义他们的认同。更高的认同水平有着更高的包容性,也有着更好的税收遵从行为。理解纳税人的社会认同,对税务机关提高税收遵从有着重要的启示意义。

[关键词] 社会认同; 种族认同; 职业认同; 税收遵从

[DOI 编码] 10.13962/j.cnki.37-1486/f.2015.04.011

[中图分类号] F810.42

[文献标识码] A

[文章编号] 2095-3410(2015)04-0087-06

社会认同是社会成员共同拥有的信仰、价值和行动取向的集中体现,本质上是一种集体观念。人们争取正面价值的社会认同,支持自己的群体以形成在认知和行为方面的一致性。社会认同理论试图解释个体所获得的对自己所在群体成员身份的认识是如何影响他的社会知觉、态度和行为的,该理论对解释人们的纳税态度和行为方面是一个非常有用的框架。一般地,纳税人同时是许多群体和社会分类的成员,影响他们税收态度和行为的主要是纳税人在不同群体和社会分类中所处的地位,以及在一个特定的环境中如何定义他们的认同,这影响了他们的价值观、纳税情绪和动机等。了解纳税人认同对有效的税收管理具有非常重要的意义。

自从 Akerlof(2000)^[1] 运用社会认同理论研究了经济组织中工人的自我认同在工作中的激励作用后,社会认同理论在经济学中的应用逐渐发展起来。目前,社会认同实证研究的文献主要集中在如犯罪(Fershtman, 2001)^[2] 和社会偏好(Chen, 2009)^[3] 等

方面,直接针对税收遵从的研究还比较少,且缺少系统整理。本文结合已有文献,试图系统整理和描述社会认同对纳税人态度、行为的各种影响,以期有效的税收管理提供新的研究思路。

一、纳税人的自我分类和多重认同

(一) 纳税人自我分类

当人们认为自己是某一类别的成员时,这个过程就称为自我分类。人们常常通过自我分类把他们所处的社会环境进行合理安排并实现彼此区别。自我分类可以看作是社会认同的认知基础,对人们的纳税行为有着错综复杂的影响。例如,纳税人可以把自己看作是一个国家的成员,一个种族的成员,或作为一个职业群体的成员;也可以把自己视为纳税人的一个分支,如普通纳税人和富有纳税人,有职业的纳税人和自谋职业的纳税人等,或进一步细分为某个职业群体中的成员(这是有职业纳税人中的一个分支)。每一个群体都有他们自己的目标、日程安排和政策,也形成了自己的组织规范。把自己视

[基金项目] 本文是国家社会科学基金项目“我国基层政府财政透明度实现的路径与策略研究”(项目编号:12CGL024)和山东省自然科学基金项目“回收处理基金制度下电器电子产品闭环供应链的权力结构与效率研究”(项目编号:ZR2014JL046)的阶段性成果。

[作者简介] 申亮(1974 -),男,河北涉县人,山东财经大学财政税务学院副教授,博士。主要研究方向:财税理论与公共政策。

为某个社会群体的成员的人们容易接受群体的立场作为他们自己的立场,把群体的目标当作他们自己的目标,并致力于这些目标的实现。处于不同的群体,人们对待纳税的态度和行为是不同的。

(二) 纳税人认同的包容性

一般来说,更高的认同水平有着更高的包容性,也有着更好的税收遵从行为。一个包容性高的认同则与有利于税收遵从的态度和伦理正相关;反之,则与税收伦理呈负相关关系,与逃税动机呈正相关关系(Wenzel, 2007)^[4]。因此,当大部分人遵守税收法律时,他们就希望税收遵从是一个更高水平的社会认同,而不遵守税收法律的行为则被认为是具有一个较低水平的社会认同。当人们认为前者比后者更加重要时,税收遵从行为就更有可能产生。

在影响纳税人态度和行为的因素中,个人伦理和对税收法律的认识是两个重要的因素。前者依赖于个人的社会意识、个人认同群体的社会规范和个人在他人心中的可信赖度,后者则依赖于税收制度的公平性、对税务机关的信任度和个人认同群体机构的代表性、目标和价值观。可见,这两个因素是由纳税人在别人和税务机关的地位决定的,而这种地位受到纳税人的自我分类和认同的影响。个人伦理的存在有它的社会基础,依赖于当时人们认可的社会规范,并随之改变。当人们所在的群体面对某个社会规范时,如果认同感越强,社会规范的效果就越强;反之,社会规范效果越差,甚至无效。显然,当人们把自己当作国家公民时,人们就会努力接受诚实的社会规范,把自己的合法收入依法缴税。因此,对税务机关来说,包容性认同的直接意义是能够提高税收遵从水平,出台或维持有效的制度来配合包容性强的社会认同是合适的,至少管理者应该意识到他们所采取的任何可能对人们的包容性认同有负面影响措施都会降低税收遵从水平。此外,在特定的税收环境中,了解一些特殊的认同的内容、方式和原因是必要的,因为,这些同时产生的认同能够促使纳税人真实表达意愿。

二、国家认同或权威认同

(一) 增强国家认同和权威认同能提高税收遵从

从税务机关的立场看,由于税收法律的复杂性

和征管成本增加,税务机关希望得到纳税人的合作。但是,从纳税人的角度来说,这种合作是有条件的。纳税人对待税务机关一般有五种态度,即合作、投降、抵制、脱离接触和博弈。其中,合作(即认可税收制度的合法性)和投降(即服从税务当局)反映了纳税人向税务当局的积极靠近,抵制(即怀疑税务机关的意图和想要挑战他们)和脱离(即从税务机构完全分离)反映了纳税人不断升级的对权威的蔑视,博弈是纳税人利用法律漏洞和税务机关“玩游戏”。在产生纳税义务时,如果人们认为税务机关是值得信赖的,那么他们就会更倾向于和税务机关合作,并更容易实现税收遵从。反之,则可能对税务机关采取逃避态度,甚至不屑一顾。那些对国家认同感更强烈的人有着更高水平的税收遵从。因为人们认同他们的国家,会认为政府更值得信任,他们的自我意识会变得更具有包容性,他们的自身利益中也包含了其他成员的利益和福利。类似的,一个更具有集体主义观念的认同,意味着对集体收益的更多关注和对他人的福利的关心,将会导致更好的集体主义行为和税收遵从。

(二) 包容性认同的条件

但是,这种包容性高的认同本身认为政府的行为和制定的税收制度应该代表了某种良好的价值观和公平准则,这是纳税人提高纳税认同的心理前提。这些应该具备的价值规范主要有:

1. 公平对待

公平是在社会群体中表示包容和立场的象征,在较高的认同水平上显得更加重要。纳税人希望能够被税务机关平等对待,因为这实际上是承认了他们在群体中的资格和地位,体现了自身和群体的价值。Feld (2002)^[6]曾经分析了瑞士的税务机关是如何对待纳税人的,他们发现在纳税人有着更多直接参与权的州税务机关更加尊重纳税人,而且,当纳税人申报收入太低时,税务机关也很少怀疑纳税人的诚信。

2. 公民身份

公民身份是影响国家认同的一个重要因素,较高的税收遵从率显示了纳税人作为一个公民对法律的尊重。当税务机关传递了尊重和承认的信息,纳税人就会更加认同税务机关的制度和执法行为。相

比而言,决策结果是否对他们有利倒是次要的。这意味着威慑和激励只有当纳税人不认同税收制度和管理当局时才可能是有效的。在这种情况下,其实是在税务机构和纳税人之间存在着社会裂痕。

3. 税收民主

税收民主也是形成国家认同的另一个重要因素。一国的税收道德水平和该国的税收负担是负相关的,与民主程度是正相关的,因为民主制度能将公众的偏好在公共支出中体现出来。Torgler (2003)^[7]通过对瑞士的调查发现,较高的直接民主导致了纳税人较高的税收道德。1995年,Alm比较了西班牙和美国的税收遵从情况,这两个国家有着完全不同的文化和税收征纳历史,但是它们有大致相同的税收制度,尤其在所得税方面。研究发现,美国的税收遵从情况要比西班牙好很多,他们归因于美国在税收遵从方面有着更好的社会规范^[8]。11年后,Alm又加入了14个欧洲国家进行比较,这些国家也有着大致相同的经济发展水平和税收制度。研究发现,加强税收民主可以帮助国家提高税收道德水平,因为这种制度会增强个人对国家的认同和忠诚,纳税人能够积极地参加政治过程和表达他们的偏好。^[9]

三、种(民)族异质性与社会认同

当一个国家是多民族或多种族时,税收遵从要比单一民族或种族的国家情形要复杂的多。此时,民族和种族认同在塑造纳税人税收道德上发挥着重要的作用,并且这些影响依赖于种(民)族异质性。

(一)种(民)族异质性对税收遵从有负面影响

如果人们彼此的生活方式区别很大,他们的价值观、社会规范也趋于多样化,那么维持一个统一的、风险共担的福利国家的合法性就变得更加困难。因为人们会问:“为什么他们做那些我们不愿意做的事情时,我们要给他们买单?”这表明种(民)族异质性可能对税收态度和行为产生负面影响。如果纳税人有足够的动机去帮助他们类似的人而漠视和他们不同的人,那么种(民)族异质性可能会侵蚀共同的责任,破坏公众的税收道德,削弱他们的利他主义和相互的义务感,进而引起纳税不遵从的增加。一般认为,人们更愿意缴税支持那些能给他们带来利益的公共部门,而不愿意忍受其他群体带来的经

济成本。Habyarimana (2007)^[10]在一个关于乌干达的实证研究中发现,有证据支持“策略选择”(即同种族的人喜欢实现合作,而不同种族的人则不)和“技术”机制(同种族的人更愿意通过社会网络联系起来,以更好地支持合作),但没有证据支持“偏好”机制(在族群内存在共同爱好和更大程度的利他主义)。

种族异质性对税收遵从存在负面影响,这主要归因于群体间的歧视。尤其在一些国家,由于少数民族在政治上和经济上相对处于劣势,由此产生的不公平使得他们对政府缺少信任,结果导致较低的税收道德水平。

(二)多数种(民)族比少数种(民)族有更高的税收道德

在任何一个多民族或多种族的国家,占人口大多数的群体总数处于政治和经济的优势地位。他们实际上拥有更多的对公共资源的支配权,也能够从政府公共支出中享有更多的利益,因此,他们也愿意缴纳税款来支持公共支出,相应地,他们也会有着更高的税收道德。

Sherry Xin Li (2010)^[11]对一国多数群体和少数群体的税收遵从情况进行了调查研究。他对调查对象做了多数和少数的区分,如果调查对象属于人数最多的民族、宗教,以及语言最普及的群体,则把他们归为多数人群,否则就归为少数人群。研究发现,多数群体的税收道德比少数群体明显要高。这进一步说明了个人的税收道德是受他们自己的社会认同影响的,在不考虑其他因素的情况下,个人会支持有利于他们自己群体的政策,而反对其他群体的政策,甚至多数人会通过修订法律的方式来保护自己的利益。例如,美国马里兰州乔治王子县的居民在1978年曾经通过了一项法律,从大量的黑人中生产者中征收重税来为学校融资,以应对他们的到来使该区域变得更为异质性所产生的负面影响。

(三)种(民)族的文化价值观影响着纳税人的态度和行为

从超越国家的范围来看,种族也可以被等同于一个文化群体,有着共同的价值观、信仰和规范。跨文化研究者曾假想国家间的文化是同质的,但Tung (2008)^[12]从OECD国家日益增长的文化的多样性

来说明这种观点是荒谬的。

Yong (2012)^[13]运用霍夫斯泰德的文化研究框架研究了新西兰四大种族的中小企业税收遵从问题,结果表明在新西兰的亚洲人和欧洲人更注重确保恰当的会计记录,从而让他们的会计系统正常发挥作用。他们把税收遵从和有效的会计系统联系起来,认真细致地记录所需完成的任务,反映了他们文化的阳刚之气。与亚欧商人不同,太平洋沿岸国家商人和毛利商人显示出较差的纪律性和对会计记录的遵守,这导致他们较低的税收遵从。通常毛利商人给政府部门留下的印象是拖延纳税或不纳税。正是因为这些传统,亚洲和欧洲商人很少因为税收不遵从而面临压力和受到惩罚,而太平洋沿岸国家商人和毛利人则常常受此困扰。

这表明不同种族的文化价值观确实影响税收遵从,对税务机关来说,意识到纳税群体的文化多样性及影响是有用的。尤其是在一些发达国家,面临不断增加的移民带来的多种文化对国民纳税道德的冲击,对这一问题的解决意义更为重大。

四、职业认同

相比而言,纳税人在某一行业的职员身份比公民身份更加具体,而且更不容易被忽视。当一个人走上职业生涯,随着时间的推移,很可能会逐渐被他们的职业领域的纳税准则和惯例同化。甚至那些独立工作的人也无法摆脱他们的自由职业身份,因为他们可能更喜欢被行业中的其他人观察和认同。纳税人的职业认同主要表现在职业中长期形成的纳税文化的影响。

(一) 职业纳税文化

各个职业群体有着不同的纳税文化,而职业的纳税文化又影响着纳税人税收遵从的行为和态度。有些纳税人之所以有延期纳税、夸大扣除、甚至拒绝纳税等税收不遵从行为,是因为这些都是常见的职业群体成员的做法。例如,一个常见的现象是个体工商业者和小企业主相比那些与他们收入大致相当的企业的同行显示出较少的税收遵从,这一现象主要是因为这一群体避税的机会增加,而且,他们也常常会利用税务代理以实现纳税最小化。

现金支付和漏报在某些职业中被认为是正常的和可以接受的,但是这种做法违反了社会规范,并潜

在地危害了个人的职业声誉。那么,人们是否应该坚持社会规范,或者人们把社会规范内化他们的道德观和行为中呢?这取决于他们职业群体的认同水平。那些给自己的职业纳税文化定义为诚实或合作的人们,比那些把职业纳税文化描述成抵制税务机关的人更有可能显示出和税务机关合作的姿态。相应地,那些把职业纳税文化定义为抵制的人们,比起那些定义为合作的人们更容易和税务机关保持距离。

(二) 职业认同与税收遵从

尽管立场并不总是伴随着行为,例如那些抵制税务机关的人也有可能是诚实的。但是,职业纳税动机还是在一定程度上表现出了纳税人的真实态度。

Julie S. (2009)^[14]运用社会认同的分析框架,通过511份关于澳大利亚纳税人的调查问卷,研究职业认同对于税收遵从的影响。研究结果指出,职业纳税文化在解释纳税人和税务当局的关系、税收最小化、甚至在更为传统的税收经济变量(例如威慑)等方面都有重要作用。该研究证明了职业群体成员资格的重要性,例如在一个带有成见的男性主导的职业群体中,其成员要比其他团体成员更有动机实现税收最小化。这类信息对于税务机关在管理税收遵从方面是有用的。澳大利亚的国家税务局就曾建议不同的职业纳税群体应该得到税务机关不同的对待。他们还探讨了四种职业价值观在解释纳税行为和态度方面的作用,即重视被他人的评价、经济和社会地位、礼仪和可靠性以及诚实,结果表明礼仪和可靠性对提高税收遵从有重要的作用,那些对自己的职业群体的礼仪和可靠性评价高的人更容易向税务当局显示合作姿态。这意味着那些被贴上了“个人价值观”标签的背后,实际上是以他们的团体的特征为基础的。

这表明职业纳税文化在解释纳税态度方面有着重要的作用。但是,文化不能独自解释纳税行为和态度。例如,在解释纳税动机时,个人的诚信、税务机关的宣传力度、纳税人害怕被惩罚及带来的羞耻等都有重要的影响。

五、结论及政策建议

本文从国家认同、种族认同和职业认同等方面

梳理了纳税人的社会认同对他们的社会规范的形成、价值观、目标和纳税动机等的影响,进而解释了纳税人不同的税收遵从行为和态度。但是,社会认同在解释纳税人行为、态度时也面临着一个难题,即人们都拥有多重身份,当不同的身份发生冲突的时候会对税收遵从产生什么影响?特别是对于一个本身有着诚信纳税的道德标准,却沉浸在一个不遵从的群体文化氛围中,会如何影响他的税收遵从行为?这是今后研究中需要重点考虑的问题。尽管如此,该理论还是给税务机关处理与纳税人之间的关系、提高税收遵从水平提供了一个新思路,即更高水平的社会认同将产生更高水平的税收遵从,提高纳税人的社会认同对其税收遵从行为和态度是非常重要的,而这需要纳税人和政府部门共同来推动,尤其是政府需要承担着主导责任。

(一) 尊重纳税人的权利和地位

税务机关应该给纳税人充分的尊严、尊重和信任,证明税务机关管理的最终目的是维护税收制度的公平和正义,其结果是有利于全体纳税人的。例如增加财政透明度,保障公民的知情权,让纳税人了解政府是如何筹集和使用纳税人缴纳的税收的。此外,税务机关应和纳税人建立合作关系,形成一个协商一致的、可理解的共同目标和价值观,加强纳税人对税务机关的认同。

(二) 对少数群体的税收征管更具有包容性

在税收征管中,税务机关不应该忽略小群体的社会认同。相反,对这些群体来说,最好是承认他们的认同,和他们一起朝着更有包容性的认同努力。这可以采用社会分类的分层结构方法。首先,针对较小的利益群体,形成他们自己的声音,进而建立可分享的包容性的目标和价值观,并且使小群体也适应这些要求。承认和尊重小群体的认同,人们会更加认可制度的公平性。例如,加利福尼亚州在2003年推出了西班牙语版本的电子申报销售和使用税,以减少他们纳税的经济和心理成本。

(三) 回应纳税人认同

税务机关不能简单地要求纳税人接受包容性认同,还应回应纳税人在特定环境下的认同。特别是按照回应规则,从战术、战略和民主回应三个方面来进行。首先,税务机关采用某种征管技术来应对纳

税人的动机和环境;其次,鼓励自愿遵从和自我规制;第三,倾听纳税人的声音,争取他们的理解。对税务机关来说,纳税人的认同从这三个方面都有其重要性:(1)影响了人们的动机和态度,也影响到了税收征管技术的正确性;(2)影响了纳税人自愿遵守的意愿,征管战略也要依赖于纳税人的合作程度;(3)影响了人们对目标和价值观的承诺,也影响了实现一致同意过程的有效性。税务机关因此需要了解这些认同如何发挥作用,如何影响纳税人的行为,并且如何加强管理,以实现一个更高水平的税收遵从。

参考文献:

- [1] Akerlof, George, Rachel Kranton. Economics and identity[J]. The Quarterly Journal of Economics, 2000, 115(3): 715 - 753.
- [2] Fershtman, Chaim, Uri Gneezy. Discrimination in a segmented society: an experimental approach[J]. The Quarterly Journal of Economics, 2001, 116(1): 351 - 377.
- [3] Chen Yan, Xin Sherry Li. Group identity and social preferences[J]. The American Economic Review, 2009, 99(1): 431 - 457.
- [4] Wenzel M. The multiplicity of taxpayer identities and their implications for tax ethics[J]. Law and Policy, 2007, 29(1): 31 - 50.
- [5] Braithwaite V. Dancing with authorities: motivational postures and non-complaint actions[M]. London: Ashgate Publishing Limited, 2003.
- [6] Feld L. P., Frey B. S. Trust breeds trust: how taxpayers are treated[J]. Economics of Governance, 2002, (03): 87 - 99.
- [7] Torgler B. Tax morale and institutions[R]. CREMA Working Paper Series, 2003.
- [8] Alm J., Sanchez I., De Juan A. Economic and non-economic factors in tax compliance[J]. KYKLOS, 1995, (48): 3 - 18.
- [9] James Alm, Benno Torgler. Culture differences and tax morale in the United States and in Europe[J]. Journal of Economic Psychology, 2006, (27): 224 - 246.
- [10] Habyarimana James, Macartan Humphreys, Daniel Posner, Jeremy Weinstein. Why does ethnic diversity undermine public goods provision[J]. American Political Science Review, 2009, 103(4): 625 - 645.

2007,101 (4) : 709 – 725.

[11] Li X. S. Social identities, ethnic diversity, and tax morale[J]. *Public Finance Review*, 2010, 38 (2), 146 – 177.

[12] Tung R. The cross – cultural research imperative; the need to balance cross – national and intra – national diversity [J]. *Journal of International Business Studies*, 2008,(39) : 41 – 46.

[13] Yong S. , Rametse N. Cultural diversity and tax compliance of small and medium sized business operators [C].

Paper presented at the Accounting and Finance Association of Australia and New Zealand (AFAANZ), Crown Promenade, Melbourne, 2012, July, 1st – 3rd .

[14] Julie S. Ashby, Paul Webley, Alexander S. Haslam. The role of occupational taxpaying cultures in taxpaying behavior and attitudes [J]. *Journal of Economic Psychology*, 2009, (30) : 216 – 227.

(责任编辑:宋 敏)

Research on Foreign Social Identity, Taxpayer Attitudes and Behavior

SHEN Liang¹, WANG Yuyan²

(1. School of Public Finance and Taxation, Shandong University of Finance and Economics, Jinan 250014, China;

2. School of Management Science and Engineering, Shandong University of Finance and Economics, Jinan 250014, China)

Abstract: Social identity theory is a very useful analysis tool in understanding different cultures influence people's taxation attitudes and behavior. Taxpayers are also members of many groups and social classifications, and what influences their taxation attitudes and behavior mainly are their position in different taxpayer groups and social categories, as well as how to define their identity in a specific environment. Higher identity levels have higher identity inclusiveness and better tax compliance behavior. Understanding taxpayers' social identity is important to improve tax collection efficiency for tax authorities.

Key Words: social identity; ethnic identity; professional identity; tax compliance

