

TAX COMPLIANCE AND THE INFLUENCE OF JUST DISTRIBUTION OF TAXES AND FAIR TREATMENT OF TAXPAYERS

[Steuer-Ehrlichkeit und der Einfluss der gerechten Aufteilung der Steuern sowie
der gerechten Behandlung der Steuerzahler/innen]

DISSERTATION

Zur Erlangung des akademischen Grades
Doktor der Philosophie (Dr. phil) / Philosophical Doctor (PhD)
gemäß des Curriculums für das Doktoratsstudium der Sozialwissenschaften
an der Fakultät für Psychologie der
Universität Wien

Eingereicht von
Mag.^a Martina Hartner, B.A.
Wien, im Oktober 2009

DANKSAGUNG

Ein großes Dankeschön gebührt einerseits der Universität Wien, die mich im Rahmen des Forschungsstipendiums sowie des Förderungsstipendiums der Universität Wien finanziell unterstützt hat und andererseits dem FWF (Fonds zur Förderung der wissenschaftlichen Forschung), der durch die Förderung des Projekts P19925-G11 „Sit-Tax: Social Identity and Tax Compliance“ wesentlich zum Erfolg und vor allem auch zur Ermöglichung dieser Dissertation beigetragen hat.

Teil dieses Projektteams waren auch Silvia Rechberger und Erich Kirchler als Projektleiter. Den beiden fühle ich mich ebenso zu Dank verpflichtet. Gemeinsam haben wir so manche Hürde gemeistert und einen umfangreichen Schatz an Daten geborgen. Erich Kirchler danke ich sehr herzlich für die stets sehr gute Unterstützung und Zusammenarbeit während diesen Jahren! Silvia möchte ich meinen Dank aussprechen für die vielen motivierenden und inspirierenden Gespräche während dieser Zeit. Dadurch gewann ich viele neue Erkenntnisse – sowohl auf wissenschaftlicher und sozialer Ebene als auch auf freundschaftlicher Ebene.

Darüber hinaus möchte ich noch den vielen anderen Menschen herzlich danken, die ich noch nicht erwähnte und die mich auf die eine oder andere Art bei meiner „Dissertations-Reise“ unterstützten und begleiteten. Das waren die lieben Kolleg/innen im DiZi, mein Kollege Paul Braunger, die Diplomandinnen Andrea Poschalko, Margarita Slavcheva und Katrin Nitzer, die Praktikant/innen Anna Ladurner, Agnieszka Zablocki und Sergej Zimpel und meine Ko-Autor/innen Bettina Kubicek und Alfred Schabmann sowie Michael Wenzel, den ich in Adelaide besuchen durfte. Außerdem danke ich den Mitarbeiter/innen am Arbeitsbereich, die sich immer wieder Präsentationen zu diesem Thema anhörten und fachlichen Input lieferten. Nicht zuletzt möchte ich mich auch noch bei meiner Familie und Freund/innen sowie Andreas Tiefenthaler bedanken, die an den Fokusgruppen teilnahmen, Input zu den Fragebögen lieferten, die Artikel auf Verständlichkeit und Rechtschreibfehler überprüften und mir über manches Motivationstief hinweg halfen.

EINLEITUNG	1
ALLGEMEINE DISKUSSION.....	8
 BEITRAG 1: DISTRIBUTIVE UND PROZEDURALE GERECHTIGKEIT IM STEUERKONTEXT.....	 17
Distributive Gerechtigkeit	20
<i>Bedeutung der distributiven Gerechtigkeit</i>	20
<i>Einteilung der distributiven Gerechtigkeit in die drei Vergleichsebenen</i>	21
<i>Empirische Überprüfung der Relevanz der Vergleichsebenen</i>	35
Prozedurale Gerechtigkeit	39
<i>Bedeutung der prozeduralen Gerechtigkeit</i>	39
<i>Einteilung der prozeduralen Gerechtigkeit in die drei Vergleichsebenen</i>	41
 BEITRAG 2: PROCEDURAL FAIRNESS AND TAX COMPLIANCE.....	 63
Introduction	63
Theoretical framework	64
<i>Procedural Justice</i>	64
<i>Motivational Postures</i>	67
<i>Incorporation of motivational postures in group engagement model</i>	68
Method	68
<i>Participants</i>	68
<i>Material</i>	69
Results	72
<i>Treatment of missing values</i>	72
<i>Data analysis</i>	73
<i>Measurement Models</i>	73
<i>Structural Models</i>	74
Conclusion	77
 BEITRAG 3: THE GROUP ENGAGEMENT MODEL OF TAX COMPLIANCE: PROCEDURAL JUSTICE, RESOURCE JUDGMENTS, AND JUST PUNISHMENT INFLUENCING COOPERATION AMONG SELF-EMPLOYED TAXPAYERS	 85
Abstract	85
Introduction	86
The Group Engagement Model	87
<i>Resource Judgments (Distributive Justice and Outcome Favorability)</i>	89
<i>Justice of Punishment</i>	90
<i>Attitudes Related to Tax Compliance (Deference and Defiance)</i>	91
<i>Tax Compliance as Cooperative Behavior</i>	92
<i>The Research Model</i>	93
Method	94
<i>Procedure and Participants</i>	94
<i>Material</i>	95
Results	99
<i>Structural Equation Model</i>	99
Discussion	101
<i>Implications for governmental and tax authorities</i>	103

BEITRAG 4: SOZIALE VORSTELLUNGEN ÜBER STEUERN UND EU-STEUERN IN ÖSTERREICH	113
Zusammenfassung	113
Einleitung	114
Methode	118
<i>Teilnehmer</i>	118
<i>Material und Durchführung</i>	118
Ergebnisse	119
<i>Identifikation mit Österreich und Europa</i>	119
<i>Bewertung der Assoziationen zu österreichischen Steuern und EU-Steuern</i>	120
<i>Bedeutung der Assoziationen zu Steuern und EU-Steuern</i>	122
Diskussion	126
 BEITRAG 5: PERCEIVED DISTRIBUTIVE FAIRNESS OF EU TRANSFER PAYMENTS, OUTCOME FAVORABILITY, IDENTITY, AND EU-TAX COMPLIANCE	133
Abstract	133
Introduction	134
<i>EU-Tax Compliance</i>	136
<i>Perceived Distributive Fairness</i>	137
<i>National and European Identity</i>	138
<i>The Research Model</i>	139
Research Methods	141
<i>Sample</i>	141
<i>Material</i>	141
Results	146
<i>National and European Identification</i>	146
<i>Structural Model</i>	147
Discussion and Conclusion	149
 BEITRAG 6: PERCEIVED DISTRIBUTIVE FAIRNESS OF EUROPEAN TRANSFER PAYMENTS AND EU-TAXES IN AUSTRIA, CZECH REPUBLIC AND UNITED KINGDOM.....	159
Abstract	159
Introduction	159
Method	165
<i>Participants and procedure</i>	165
<i>Measures</i>	165
Results	169
<i>Preparatory Analyses</i>	169
<i>Structural Analyses</i>	169
<i>Explorative Analyses</i>	173
Discussion	173
 CURRICULUM VITAE	181
EIDESSTATTLICHE ERKLÄRUNG.....	186

EINLEITUNG

Das Thema Gerechtigkeit ist kein neues, wenn es um die Erforschung von Steuerehrlichkeit geht. Bereits Strümpel (1966) und Schmolders (1960) erkannten die Wichtigkeit der Gerechtigkeitsaspekte zur Erklärung des Steuerverhaltens. Gerechtigkeit kann jedoch von verschiedenen Perspektiven aus betrachtet werden. In der Ökonomie wird Gerechtigkeit eher als stabiles, objektivierbares Konstrukt angesehen, während in der Psychologie inter- und intraindividuelle Differenzen in der Wahrnehmung der Gerechtigkeit erforscht werden. Aus psychologischer Perspektive interessiert im Wesentlichen die individuelle Wahrnehmung, ob etwas als gerecht oder ungerecht wahrgenommen wird.

Wenzel (2004) untersuchte zu diesem Thema unterschiedliche Analyseebenen und konnte zeigen, dass abhängig von der Identifikation unterschiedliche Vergleichsrahmen zur Einschätzung der Gerechtigkeit herangezogen werden. Identifizierte man sich mit der Berufsgruppe, dann war man vor allem bestrebt, eine gerechte Steuerverteilung auf der Gruppenebene zu erreichen. Identifizierte man sich jedoch nur mit der Nation, aber nicht mit der Berufsgruppe, dann war es wichtig, dass eine gerechte Aufteilung der Steuerbelastung auf gesellschaftlicher Ebene stattfindet. Personen dieser Gruppe, die das gesamte Steuersystem als ungerechter wahrnahmen, berichteten häufiger von Steuerhinterziehung als jene Personen, die das Steuersystem als weniger ungerecht einschätzten.

In sechs Beiträgen wird der Einfluss der distributiven und/oder der prozeduralen Gerechtigkeit auf die Steuerehrlichkeit dargestellt. Genauer gesagt, geht es vor allem um die Wahrnehmung der Gerechtigkeit bezüglich der Aufteilung der Steuern (*distributive Gerechtigkeit*) und um die Wahrnehmung der Gerechtigkeit bezüglich einer gerechten Behandlung der Steuerzahler/innen (*prozedurale Gerechtigkeit*).

Bezugnehmend auf Wenzels (2004) Ergebnisse wurde in der vorliegenden Dissertation der Versuch unternommen, zusätzlich zur Analyse auf nationaler Ebene, den Einfluss der Gerechtigkeitswahrnehmung auf die Steuerehrlichkeit auf europäischer Ebene zu

untersuchen. Ein Überblick über die einzelnen Beiträge findet sich im Anschluß. Darüber hinaus werden die Limitationen der Studien diskutiert und die theoretischen sowie praktischen Implikationen der Ergebnisse abgeleitet.

Überblick über die Beiträge

Innerhalb dieser Dissertation lassen sich im Wesentlichen zwei Bereiche definieren. Einerseits wird der Einfluss der Gerechtigkeitswahrnehmungen auf die Ehrlichkeit beim Abführen nationaler Steuern untersucht. Andererseits wird erforscht, inwieweit sich diese Beziehungen auch auf europäischer Ebene im Kontext der EU-Beitragszahlungen durch die EU-Mitgliedsstaaten abbilden lassen.

Der erste Beitrag in der Dissertation berichtet als Literaturüberblick über die bereits vorhandenen Studien und Ergebnisse und soll so den Einstieg in dieses Thema erleichtern. Eine wesentliche Variable, die in allen Beiträgen der Dissertation ihre Bedeutung hat, ist die soziale Identifikation mit der Nation beziehungsweise mit Europa. Wenzel hat in mehreren Studien gezeigt, dass bei der Untersuchung des Einflusses der Gerechtigkeit auf die Steuerehrlichkeit auch die soziale Identifikation berücksichtigt werden sollte. Im zweiten und dritten Beitrag ist daher die nationale Identifikation (mit Australien und mit Österreich) bei der Überprüfung des Group Engagement Models ein zentrales Element der Studien.

Mit dem folgenden vierten Beitrag wird der Brückenschlag zwischen der österreichischen, nationalen Perspektive und der europäischen Perspektive versucht. Unter Berücksichtigung der Identifikation mit der Nation und mit Europa werden die sozialen Vorstellungen über nationale und EU-Steuern erfasst und analysiert. Im fünften Beitrag wird ein Modell entwickelt, das die Einflussfaktoren der Steuerehrlichkeit in Bezug auf die EU-Transferzahlungen erklärt. Dieses Modell wird schließlich im sechsten und letzten Beitrag mit repräsentativen Daten aus zwei weiteren EU-Mitgliedsstaaten überprüft.

Beitrag 1: Distributive und prozedurale Gerechtigkeit im Steuerkontext¹

Es gibt eine reichhaltige Literatur zum Thema Gerechtigkeit und Steuern. In diesem Kapitel wurde der Versuch unternommen, die umfassende Literatur in das von Wenzel (2003) vorgeschlagene Rahmengerüst mit den drei Analyseebenen (individuelle Ebene, Gruppenebene, gesellschaftliche Ebene) einzuordnen. Da die inhaltliche Ausrichtung der vorliegenden Dissertation auf distributiver und prozeduraler Gerechtigkeit liegt, sind an dieser Stelle die Einführungen zum Thema „distributive Gerechtigkeit“ und „prozedurale Gerechtigkeit“ im Steuerkontext enthalten.

Es wurden sowohl klassische Studien als auch neuere Studien zu diesem Thema zusammengefasst. Zu Beginn der Gerechtigkeitsforschung lag der Schwerpunkt der Untersuchungen auf der distributiven Gerechtigkeit. In der Erforschung des Steuerverhaltens wurden hierbei meist Austauschgerechtigkeit, horizontale und vertikale Gerechtigkeit unterschieden. Die Austauschgerechtigkeit bezeichnet den gerechten Austausch zwischen den staatlichen Leistungen und den von den Bürger/innen einbezahlten Steuerbeträgen: Die horizontale Gerechtigkeit bezieht sich darauf, dass die Steuerlast innerhalb gleicher Einkommensgruppen gleich verteilt sein sollte, während die vertikale Gerechtigkeit dafür spricht, dass verschiedene Einkommensgruppen auch unterschiedlichen Steuerbelastungen ausgesetzt werden sollte. Während sich der Großteil der Literatur auf die Gerechtigkeit der Steuerbelastungen beziehungsweise der steuerfinanzierten staatlichen Leistungen konzentriert, gibt es kaum Studien, die sich mit der gerechten Verteilung der Möglichkeiten zur Steuerreduktion befassen.

Die prozedurale Gerechtigkeit erlangte mit den Arbeiten von Thibaut und Walker (1975) an Beachtung und gewinnt seitdem zunehmend an Bedeutung. Auch im Steuerkontext lässt sich eine verstärkte Zuwendung zu diesem Thema feststellen. Hierbei kann vor allem zwischen der gerechten Behandlung durch respektvolles Verhalten gegenüber den Steuerzahler/innen, durch ein Mitspracherecht bei Entscheidungen und Entscheidungsprozessen, durch

¹ Hartner, M.. (eingereicht). Distributive und prozedurale Gerechtigkeit im Steuerkontext. In E. Kirchler & S. Mühlbacher (Hrsg.), *Steuern, soziale Normen und Gerechtigkeit: Psychologische Faktoren der Steuerehrlichkeit*. Göttingen: Hogrefe.

Information und Erläuterungen von Beschlüssen und einer effizienten Verwaltung und Administration unterschieden werden.

Beitrag 2: Procedural Fairness and Tax Compliance²

Dieser englischsprachige Beitrag beschäftigt sich mit der Anwendung des Group Engagement Models auf das Steuerverhalten. Dieses Modell wurde von Tyler und Blader (2003) für die Vorhersage von Kooperationsverhalten entwickelt und argumentiert, dass eine gerechte Behandlung statusrelevante Informationen bereitstellt, die sich auf die Identifikation mit der sozialen Gruppe auswirken. Identifizieren sich die Gruppenmitglieder stark mit ihrer Gruppe, dann kooperieren sie auch stärker als wenn sie sich nur schwach mit der Gruppe identifizieren.

Da Steuerehrlichkeit ebenfalls als Kooperation mit dem Staat gesehen werden kann, war es von besonderem Interesse, ob dieses im Rahmen der Arbeitsgruppenforschung entwickelte Modell auch für größere Gruppen, die nicht im direkten Kontakt zueinander stehen, zutrifft. Die Ergebnisse anhand einer repräsentativen australischen Studie zeigen, dass sich vor allem die prozedurale Gerechtigkeit, aber nicht die distributive Gerechtigkeit, positiv auf die Identifikation mit dem Staat auswirkt.

Beitrag 3: The Group Engagement Model of Tax Compliance: Procedural Justice, Resource Judgments, and Just Punishment Influencing Cooperation among Self-Employed Taxpayers³

Basierend auf dem vorigen Beitrag, wurde das Group Engagement Model um die retributive Gerechtigkeit erweitert. Mit einer repräsentativen Stichprobe österreichischer Selbständiger konnte gezeigt werden, dass prozedurale und retributive Gerechtigkeit sowie die Ressourcenbewertung einen direkten Einfluss auf die Identifikation mit dem Staat haben. Zusätzlich beeinflussten diese die motivationalen Grundhaltungen der Steuerzahler/innen

² Hartner, M., Rechberger, S., Kirchler, E. & Schabmann, A. (2008). Procedural Justice and Tax Compliance. *Journal of Economic Analysis & Policy*, 38 (1), 137-152.

³ Rechberger, S., Hartner, M. & Kirchler, E. (eingereicht). The group engagement model of tax compliance: Procedural justice, resource judgments, and just punishment influencing cooperation among self-employed taxpayers. *Social Justice Research*.

ihrer Steuerpflicht ehrlich nachzukommen, welche sich wiederum auf das Verhalten beim Steuerzahlen auswirkte. Die Identifikation mit dem Staat wirkte somit zwar als Mediator zwischen Gerechtigkeit und den motivationalen Grundhaltungen, allerdings war dieser mediiierende Effekt nur partiell, da auch ein direkter Zusammenhang zwischen den Gerechtigkeitsarten und den motivationalen Grundhaltungen gefunden wurde.

Im Unterschied zum Beitrag 2 konnte bei diesem Artikel auch die Bedeutung der distributiven Gerechtigkeit als Teil der Ressourcenbewertung auf die Identifikation gezeigt werden. Die Ressourcenbewertung beinhaltet neben der distributiven Gerechtigkeitswahrnehmung auch die Wahrnehmung bezüglich der Vorteilhaftigkeit des österreichischen Steuersystems in Bezug auf die Höhe der Steuern, der staatlichen Leistungen und der Möglichkeiten zur Reduktion der Steuern.

Beitrag 4: Soziale Vorstellungen über Steuern und EU-Steuern in Österreich⁴

Da Österreich ein Mitgliedsland der Europäischen Union ist, muss Österreich auch Beitragszahlungen an die EU abführen, die aus nationalen Steuern finanziert werden. Um die Transparenz dieser Beitragszahlungen zu erhöhen wurde bereits mehrmals von EU-Politiker/innen eine direkte EU-Steuer diskutiert. Das würde bedeuten, dass anstelle der nationalen Beitragszahlungen direkte Steuerzahlungen von den EU-Bürger/innen an die EU geleistet werden.

Im Beitrag 4 wurden daher anhand einer repräsentativen österreichischen Stichprobe die sozialen Vorstellungen über Steuern und EU-Steuern in Österreich mittels der Assoziationstechnik erfasst und analysiert. Gerechtigkeitsaspekte waren ein wesentlicher Teil dieser sozialen Vorstellungen, denn sie wurden insgesamt am häufigsten zu den Begriffen „Steuern“ und „EU-Steuern“ assoziiert. Darüber hinaus konnte festgestellt werden, dass sich die Bewertungen der Assoziationen und die semantischen Bedeutungen der sozialen Vorstellungen je nach Stärke der Identifikation mit Österreich und mit Europa voneinander unterscheiden. Personen, die sich stark mit Österreich, aber nicht mit Europa, identifizierten,

⁴Rechberger, S., Hartner, M. & Kirchler, E. (2009). Soziale Vorstellungen über Steuern und EU-Steuern in Österreich. *Wirtschaftspsychologie*, 10 (1), 59-68.

standen einer EU-Steuer negativer gegenüber als Personen, die sich sowohl mit Österreich als auch mit Europa stark identifizierten. Von den vier theoretisch möglichen Gruppen (starke Identifikation mit Europa, starke Identifikation mit Nation, starke Identifikation mit Nation und Europa, geringe Identifikation mit Nation und Europa) waren nur die letzten drei empirisch relevant. Personen, die sich nur mit Europa, aber nicht mit Österreich stark identifizierten, konnten kaum gefunden werden. Dieses Ergebnis entspricht auch den Eurobarometer-Studien (vgl. Caporaso & Kim, 2009)

Beitrag 5: Perceived distributive Fairness of EU-Transfer Payments, Outcome Favorability, Identity, and EU-Tax Compliance⁵

Die ersten drei Beiträge demonstrieren die Bedeutung der Gerechtigkeitswahrnehmung für das ehrliche Abführen der nationalen Steuern. Ziel dieser Dissertation war es, diese Zusammenhänge nicht nur auf nationaler Ebene zu untersuchen, sondern auch auf einer höheren Analyseebene. Daher wurde im Beitrag 5 der Einfluss der distributiven Gerechtigkeit bezüglich der europäischen Transferleistungen auf die EU-Steuer ehrlichkeit untersucht. Zusätzliche Variablen, die in die Analyse miteinbezogen wurden und die vor allem mit der Gerechtigkeitswahrnehmung zusammenhängen, sind die Identifikation mit der Nation und Europa sowie die finanzielle und sozio-politische Vorteilhaftigkeit durch eine EU-Mitgliedschaft.

Zunächst wurde ein theoretisches Modell entwickelt, welches schließlich als Strukturgleichungsmodell mittels einer repräsentativen Stichprobe aus dem Vereinigten Königreich überprüft wurde. Daraus ergab sich ein Zusammenhang zwischen der Gerechtigkeitswahrnehmung der europäischen Transferleistungen und der Steuerehrlichkeit. Dass die europäischen Transferleistungen als gerecht wahrgenommen wurden, hing sowohl mit der wahrgenommenen Vorteilhaftigkeit der EU als auch mit der Identifikation mit der Nation und mit der EU zusammen. Jene Personen, die sich stark mit der EU (und der Nation) identifizierten, nahmen die EU-Mitgliedschaft als vorteilhafter wahr und empfanden schließlich auch die Transferleistungen mit der EU als gerechter als jene, die sich nur mit der

⁵ Hartner, M., Rechberger, S., Kirchler, E. & Wenzel, M. (eingereicht). Perceived Distributive Fairness of EU Transfer Payments, Outcome Favorability, Identity, and EU-Tax Compliance. *Law and Policy*.

Nation, aber nicht mit der EU identifizierten und somit die EU-Mitgliedschaft als weniger vorteilhaft erlebten.

Beitrag 6: Perceived distributive Fairness of European Transfer Payments and EU-Taxes in Austria, Czech Republic and United Kingdom⁶

Das mit den UK-Daten entwickelte Modell wurde schließlich mit repräsentativen Daten aus Österreich und der Tschechischen Republik überprüft, um festzustellen, ob das Modell auch auf andere europäische Länder übertragbar ist. Das Vereinigte Königreich hat aufgrund seines Nettozahlerstatus und seines Rabattes auf die Beitragszahlungen eine Sonderrolle im EU-Budget. Österreich ist ebenfalls ein Nettozahler-Land, jedoch ohne Rabatt auf Beitragszahlungen und die Tschechische Republik ist im Gegensatz zu beiden Ländern ein Nettoempfänger-Land, das weniger Beiträge an die EU leistet als es von der EU durch Förderprogramme und Direktsubventionen erhält.

Die Überprüfung der Länderunterschiede mit einem Multi-Group-Modell zeigte, dass sich die prinzipiellen Zusammenhänge in allen drei Ländern feststellen lassen, obwohl die Tschechische Republik als Nettoempfänger mehr von der EU erhält als sie an die EU bezahlt. In allen drei Ländern empfanden jene Personen, die sich nur mit der Nation, aber nicht mit der EU identifizierten, die EU-Mitgliedschaft als wenig vorteilhaft. Jene Personen, die sich sowohl mit der Nation als auch mit Europa identifizierten, nahmen die EU-Mitgliedschaft als vorteilhaft wahr. Die wahrgenommene Vorteilhaftigkeit der EU hing schließlich ebenfalls mit der wahrgenommenen Gerechtigkeit der Transferleistungen zusammen, welche sich wiederum auf die Steuerehrlichkeit auswirkte. Nahmen die Befragten die Transferleistungen als gerechter wahr, dann fühlten sie sich auch eher moralisch verpflichtet, dass ihr Land die Beitragszahlungen an die EU abführt (kollektive Steuerehrlichkeit) und gaben auch verstärkt an, dass sie im Falle einer partiellen direkten Abführung der Einkommenssteuer an die EU ehrlicher wären (individuelle Steuerehrlichkeit).

⁶ Hartner, M., Rechberger, S., Kirchler, E., Wenzel, M. & Kubicek, B. (eingereicht). Perceived Distributive Fairness of European Transfer Payments and EU-Taxes in Austria, Czech Republic and United Kingdom. *Applied Psychology: An International Review*.

ALLGEMEINE DISKUSSION

In einem Literaturüberblick und fünf empirischen Studien mit sechs verschiedenen repräsentativen Datensätzen aus vier Ländern wurde das Thema distributive und prozedurale Gerechtigkeit und Steuerehrlichkeit in dieser Dissertation aufgearbeitet. Insgesamt wurde gezeigt, dass Steuerzahler/innen dann ehrlicher beim Abführen ihrer Steuern sind, wenn sie die Verteilung der Steuerlast als auch die Behandlung durch die Autorität beziehungsweise durch deren Vertreter/innen als gerecht erachten. Alle Studien zeigten außerdem die Bedeutung der sozialen Identifikation auf, die diesen Zusammenhang beeinflusst.

Einschränkungen

Die in den Studien auftretenden Einschränkungen wurden bereits in den einzelnen Artikeln behandelt. Darüber hinaus gibt es allgemeine Einschränkungen, die mehrere Artikel betreffen und daher gesondert betrachtet werden.

Eine der wesentlichsten Einschränkungen bei den erwähnten Studien ist die Annahme, dass Steuerzahler/innen bei einer Befragung über ihr Steuerverhalten auch ehrlich antworten. Eine gänzliche Vermeidung von sozial erwünschtem Antwortverhalten oder situativen Einflüssen ist bei Fragebogenstudien nicht möglich. Es wurde versucht, die wahrgenommene Schranke zum ehrlichen Antwortverhalten möglichst gering zu halten, indem bei jeder Studie die Anonymität und die vertrauliche Behandlung der Daten betont wurde. Darüber hinaus war die Art der Erhebung in den Studien unterschiedlich und reichte von einer auszufüllenden Papierversion, einer telefonischen Befragung bis zu einer Online-Befragung.

Eine weitere Einschränkung ist die Erhebung der Daten als Querschnitt. Damit können keine fundierten Aussagen über den kausalen Einfluss der Variablen gegeben werden. Obwohl Zusammenhänge feststellbar sind, kann nicht gesagt werden, ob Variable X die Variable Y beeinflusst oder ob der Einfluss in umgekehrter Reihenfolge besteht. Die Richtung des

Effektes wurde aufgrund von theoretischen Überlegungen festgelegt und müsste, um eine eindeutige Aussage treffen zu können, experimentell oder in einer Längsschnittstudie überprüft werden.

Schließlich kann die fehlende Generalisierbarkeit der Daten als weitere Einschränkung erwähnt werden. Obwohl durch die Repräsentativität der Daten versucht wurde, diese Einschränkung möglichst gering zu halten, können kulturelle Eigenheiten nicht ausgeschlossen werden. Es wurde zwar versucht, Daten aus verschiedenen Ländern heranzuziehen, dennoch sind die untersuchten Länder eher westlich orientiert und können nicht als sehr kulturell heterogen bezeichnet werden. Außerdem könnte es natürlich sein, dass relevante bestehende Unterschiede in der Bevölkerung in der Auswahl der Repräsentativität, die sich auf sozio-demographische Faktoren beschränkte, nicht berücksichtigt wurden.

Zukünftige Forschung

Die Erforschung der Bedeutung der Gerechtigkeit für das Steuerverhalten hat bereits eine lange Tradition. Die Differenzierung in distributive, prozedurale und retributive Gerechtigkeit und deren getrennte Untersuchung werden jedoch erst seit einiger Zeit durchgeführt. Frühe Studien zu diesem Thema betrafen vor allem die distributive Gerechtigkeit. Doch mittlerweile hat man erkannt, dass es nicht nur um die gerechte Verteilung der Steuerbelastung geht, sondern auch um eine gerecht empfundene Behandlung der Steuerzahler/innen beziehungsweise um eine gerechte Bestrafung von Steuersünder/n/innen. Eine weitere Differenzierung, die zukunftssträftig erscheint, ist die wahrgenommene Vorteilhaftigkeit des Steuersystems im Vergleich zur Referenzgruppe (vgl. Verboon & van Dijke, 2007). Denn auch wenn ein Ergebnis als gerecht wahrgenommen wird, muss es noch lange nicht als vorteilhaft erlebt werden, und umgekehrt, kann ein vorteilhaftes Ergebnis auch als ungerecht wahrgenommen werden. Die Einbeziehung der Vorteilhaftigkeit bei der Untersuchung der distributiven Steuergerechtigkeit kann als gewinnbringende Ergänzung zu den bisherigen Studien gesehen werden.

Darüber hinaus kann es zielführend sein, die einzelnen Gerechtigkeitsarten noch weiter zu differenzieren. Die prozedurale Gerechtigkeit beinhaltet beispielsweise neben der respektvollen Behandlung durch die Steuerbehörde (interpersonelle Gerechtigkeit), die Bereitstellung von Begründungen und Erläuterungen der Entscheidung oder des Entscheidungsprozesses (informationelle Gerechtigkeit) sowie die wahrgenommene Prozess- und Entscheidungskontrolle (voice). Aus unseren Untersuchungen (Hartner, Poschalko, Rechberger, & Kirchler, in prep.) wissen wir jedoch, dass es einen Unterschied für die Auswirkung auf die Steuerehrlichkeit macht, welche Teilform der prozeduralen Gerechtigkeit als gerecht oder ungerecht wahrgenommen wird. Da der Großteil der Steuerzahler/innen kaum direkten Kontakt mit Mitarbeiter/innen der Finanzämter hat, ist es für diese auch schwierig, über die interpersonelle Gerechtigkeit Auskunft zu geben.

Eine weitere Lücke, die durch zusätzliche Forschung geschlossen werden könnte, ist eine eingehende Untersuchung der Gerechtigkeit in Bezug auf die europäischen Transferleistungen. Die vorgestellten Studien können nur als erster Schritt in diese Richtung gesehen werden. Die empfundene distributive Gerechtigkeit wirkte sich darauf aus, wie ehrlich man im Falle einer direkten Abführung der Einkommenssteuer an die EU agierte beziehungsweise inwieweit man die Zahlung der Beiträge an die EU als moralische Verpflichtung sähe. Wichtig wäre es allerdings auch, die empfundene prozedurale oder retributive Gerechtigkeit und deren Zusammenhang mit der bereitwilligen Abgabenleistung sowie mit der Identifikation mit der Nation oder der EU zu untersuchen. Die EU wird zum Teil als übermächtige Instanz dargestellt, deren Entscheidungsprozesse für den/die Normalbürger/in wenig einsichtig ist. Maßnahmen, die zur Verbesserung dieser Situation durchgeführt werden, sind einerseits die verstärkte Transparenz der Förderungsstruktur, eine Vermeidung der Unterscheidung in Nettozahler und Nettoempfängerländer sowie die Bereitstellung von Erläuterungen und Begründungen für getroffene Entscheidungen. Die Untersuchung der Auswirkungen auf die Wahrnehmung der Bürger/innen wäre ein interessantes Forschungsfeld, das vielfältige Anwendungsmöglichkeiten böte.

Der Einfluss der Identifikation konnte in allen Beiträgen gezeigt werden. Allerdings war die Rolle der Identifikation unterschiedlich. In zwei Beiträgen hatte die Identifikation eine Mediatorfunktion, während sie in den anderen Beiträgen eine exogene Einflussvariable

darstellte. In der Literatur (Wenzel, 2002) wurde der Einfluss der Identifikation als Moderator beschrieben. Okimoto (2007) fand in einer Studie sowohl eine Mediator- als auch eine Moderatorfunktion der sozialen Identifikation. Eine genauere Untersuchung und Klärung der Rolle der Identifikation sollte noch unternommen werden und würde zum Stand der aktuellen Forschung beitragen.

Implikationen

Durch eine genaue Analyse und Differenzierung der Gerechtigkeitsarten ist es auch möglich, spezifischer auf die Bedürfnisse der Steuerzahler/innen einzugehen. Neben einer gerechten Aufteilung der Steuerbelastung, der staatlich finanzierten Leistungen sowie der Möglichkeiten zur Steuerreduktion auf die Bürger/innen ist es auch wichtig, dass diese respektvoll und freundlich behandelt werden sowie in adäquater Weise über ihre steuerlichen Belange informiert werden. Dadurch fühlen sich die Steuerzahler/innen respektiert und als wichtiger Teil der Gesellschaft, was wiederum zu einer starken Identifikation mit der Nation führt. Außerdem lässt sich dadurch eine generell positive Haltung gegenüber der Steuerbehörde und dem Steuern feststellen, wodurch die Steuerehrlichkeit verstärkt wird. Eine erhöhte Steuerehrlichkeit hat ein höheres Steueraufkommen zur Folge, wovon letztlich jeder Steuerzahler und jede Steuerzahlerin profitieren könnte.

Auch auf EU-Ebene lässt sich ein Einfluss der Gerechtigkeit auf die Akzeptanz der EU-Beiträge abbilden. Daher sollten, bevor an eine Implementierung einer EU-Steuer gedacht wird, Maßnahmen unternommen werden, die die Gerechtigkeitswahrnehmungen der Transferleistungen verstärken. Die Transferleistungen werden vor allem dann als gerechter wahrgenommen, wenn die Vorteile der Mitgliedschaft in der Europäischen Union für die Bürger/innen präsent sind. Diese wahrgenommene Vorteilhaftigkeit muss nicht unbedingt finanzieller Natur sein. Es konnte in Beitrag 5 und 6 gezeigt werden, dass die sozio-politischen und wirtschaftlichen Vorteile die wahrgenommene Gerechtigkeit zu einem noch größeren Ausmaß beeinflussen als die finanzielle Vorteilhaftigkeit.

Darüber hinaus fördert eine starke Identifikation mit Europa (und der Nation), dass der Nutzen der EU wahrgenommen wird und auch die Transferleistungen als gerechter erlebt werden als wenn nur die Identifikation mit der Nation im Vordergrund stünde. Interessanterweise sind die Einflüsse der Identifikation auf die wahrgenommene Vorteilhaftigkeit und schließlich auf die Gerechtigkeit konsistent und unabhängig davon, ob diese Variablen aus einer Nettozahler- oder Nettoempfängerland-Perspektive beurteilt werden. Insgesamt wird empfohlen und teilweise bereits jetzt von der EU-Administration so praktiziert, dass eine Unterscheidung zwischen Nettoempfänger und Nettozahler vermieden wird. Das Ziel sollte sein, eine übergeordnete EU-Identität aufzubauen, die als Ergänzung zu den jeweiligen Länder-Identitäten angesehen wird.

Literatur

- Caporaso, J. A., & Kim, M. (2009). The dual nature of European identity: Subjective awareness and coherence. *Journal of European Public Policy*, 16(1), 19-42.
- Hartner, M., Poschalko, A., Rechberger, S. & Kirchler, E. (in Arbeit). Taxpayers' compliance by procedural and interactional justice perceptions and social identity.
- Okimoto, T. G. (2009). The moderating and mediating role of group identification in observers' reactions to intragroup disrespect. *European Journal of Social Psychology*, 39(1), 69-81.
- Schmölders (1960) *Das Irrationale in der öffentlichen Finanzwirtschaft*. Frankfurt am Main: Suhrkamp.
- Strümpel, B. (1966). *Steuermental und Steuerwiderstand der deutschen Selbständigen. Ein Beitrag zur Lehre von den Steuerwirkungen*. Köln: Westdeutscher Verlag.
- Thibaut, J., & Walker, L. (1975). *Procedural Justice: A Psychological Analysis*. Hillsdale, NJ: Erlbaum.
- Tyler, T. R., & Blader, S. L. (2003). The Group Engagement Model: Procedural Justice, Social Identity, and Cooperative Behavior. *Personality and Social Psychology Review*, 7(4), 349–361.
- Verboon, P., & van Dijke, M. (2007). A self-interest analysis of justice and tax compliance: How distributive justice moderates the effect of outcome favorability. *Journal of Economic Psychology*, 28(6), 704-727.
- Wenzel, M. (2002). The Impact of Outcome Orientation and Justice Concerns on Tax Compliance: The Role of Taxpayers' Identity. *Journal of Applied Psychology*, 87(4), 629-645.
- Wenzel, M. (2003). Tax Compliance and the Psychology of Justice: Mapping the Field. In V. Braithwaite (Ed.), *Taxing Democracy. Understanding Tax Avoidance and Evasion*. (pp. 41-69). Hants: Ashgate Publishing Limited.
- Wenzel, M. (2004). Social Identification As a Determinant of Concerns About Individual-, Group-, and Inclusive-Level Justice. *Social Psychology Quarterly*, 67(1), 70-87.

Beitrag 1

Hartner, M. (eingereicht). Distributive und prozedurale Gerechtigkeit im Steuerkontext. In E. Kirchler & S. Mühlbacher (Hrsg.), *Steuern, soziale Normen und Gerechtigkeit: Psychologische Faktoren der Steuerehrlichkeit*. Göttingen: Hogrefe.

Status der Publikation: eingereicht

BEITRAG 1: DISTRIBUTIVE UND PROZEDURALE GERECHTIGKEIT IM STEUERKONTEXT

Wenn Menschen über Steuern befragt werden, spielen Gerechtigkeitsüberlegungen eine wichtige Rolle (zB Braithwaite, 2003; Rawlings, 2003; Taylor, 2003). Im Allgemeinen wird angenommen, dass Menschen dann lieber ihre Steuerlast ehrlich bezahlen, wenn sie das Steuersystem als gerecht wahrnehmen (Andreoni, Erard, & Feinstein, 1998; Kirchler, 2007; Porcano, 1988; Schmolders, 1960, 1975; Spicer & Becker, 1980; Spicer & Lundstedt, 1976). Dieser Einfluss der Gerechtigkeitswahrnehmung auf die Steuerehrlichkeit konnte jedoch nicht in allen Studien gezeigt werden (zB Antonides & Robben, 1995; Brooks & Doob, 1990; Jackson & Milliron, 1986; Mason & Calvin, 1978; Thorndike & Ventry, 2002). Allerdings sind diese inkonsistenten Ergebnisse nicht weiter verwunderlich, wenn man bedenkt, dass in den Studien unterschiedliche Aspekte der Gerechtigkeit untersucht wurden. Es macht einen Unterschied (i) ob die Steuerlast im Vergleich zu anderen Steuerzahler/n/innen beziehungsweise im Vergleich zu den Leistungen des Staates oder (ii) ob die Entscheidungen und Prozeduren zur Steuereinhebung oder (iii) ob die Strafen im Falle einer Hinterziehung beurteilt werden. Nicht nur, dass in bisherigen Studien oftmals keine konkreten Angaben zu den untersuchten Gerechtigkeitsaspekten gemacht werden, so wurden auch die verwendeten Fragen zur Gerechtigkeitswahrnehmung zum Teil nur vage formuliert. Bei manchen Studien wurde sehr allgemein und global gefragt und bei anderen Studien handelte es sich vielmehr um isolierte Aspekte der Gerechtigkeit, die erforscht wurden (Kirchler, 2007).

Eine allgemeingültige Einteilung der entsprechenden Literatur ist daher schwierig. Die häufigste Unterscheidung bezieht sich auf den austauschtheoretischen Ansatz der Gerechtigkeit (Adams, 1965; Homans, 1972; Walster, Walster, & Berscheid, 1978). Allerdings gibt es Unterschiede in der Anwendung dieses theoretischen Ansatzes. Während manche Autor/innen im Bereich der Steuerforschung die Austauschgerechtigkeit mit der Regierung als „vertikale Gerechtigkeit“ ansehen (zB Kirchler, Maciejovsky, & Schneider, 2003; Webley, 2004) und die „horizontale Gerechtigkeit“ als die Gerechtigkeit der eigenen Beiträge im Vergleich zu den Beiträgen der Steuerzahler/innen ähnlicher Einkommensgruppen bezeichnen, unterscheiden andere zwischen der

„Austauschgerechtigkeit“, der „horizontalen Gerechtigkeit“ und der „vertikalen Gerechtigkeit“ (zB Kinsey & Grasmick, 1993; Wenzel, 2003). Demnach bezeichnet die Austauschgerechtigkeit den gerechten Austausch zwischen den durch Steuern finanzierten staatlichen Leistungen und den zu leistenden eigenen Steuerbeiträgen. Die horizontale Gerechtigkeit bedeutet eine gleiche Behandlung der Gleichen und meint damit, dass sich Menschen innerhalb der gleichen Gruppe (zB Einkommensgruppe) vergleichen und auch gleich behandelt werden möchten, während gemäß der vertikalen Gerechtigkeit eine unterschiedliche Behandlung unterschiedlicher Gruppen (zB Einkommensgruppen) als gerecht empfunden wird.

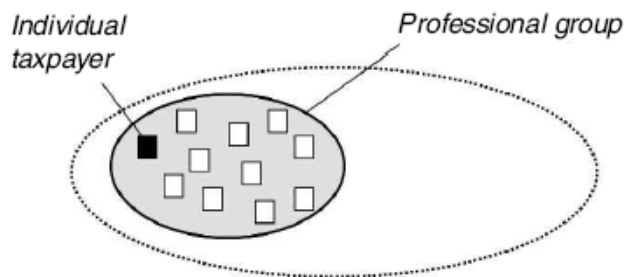
Wenzel (2003) bot ein Rahmengerüst zur Einordnung der Forschungsergebnisse zum Thema Gerechtigkeit im Steuerkontext an, das sich an der konzeptuellen Unterscheidung der Gerechtigkeitstheorien aus der Sozialpsychologie orientiert. Im Wesentlichen unterscheidet er zwischen der distributiven, prozeduralen und retributiven Gerechtigkeit auf der einen Seite und der individuellen, gruppalen und gesellschaftlichen Ebene auf der anderen Seite. Die in der Sozialpsychologie bereits gängige Dreiteilung der Gerechtigkeitstheorie (Tyler, Boeckmann, Smith, & Huo, 1997) bezeichnet, ob die Verteilung von Ressourcen (*distributive Gerechtigkeit*), die Prozeduren bei Entscheidungen (*prozedurale Gerechtigkeit*) oder die Reaktion bei Regelverstößen (*retributive Gerechtigkeit*) als gerecht beziehungsweise als ungerecht beurteilt werden. Die analytischen Ebenen der Gerechtigkeit hingegen beziehen sich auf die Abstraktionsebene, die für die Beurteilung der Gerechtigkeit herangezogen wird. Auf der individuellen Ebene wird die Gerechtigkeit hinsichtlich der individuellen persönlichen Behandlung im Vergleich zu anderen Individuen betrachtet. Auf der Gruppenebene steht die Behandlung der Gruppe im Vergleich zu anderen Gruppen im Zentrum und auf der sozialen Ebene gilt es, die Behandlung des gesamten Kollektivs zu bewerten (siehe Abbildung 1).

Diese Abstraktionsebenen können sowohl auf die distributive, die prozedurale als auch auf die retributive Gerechtigkeit angewandt werden (Wenzel, 2004). In diesem Kapitel soll nun der Versuch unternommen werden, die relevante Literatur zu Gerechtigkeit und Steuern in das von Wenzel vorgeschlagene Schema einzuordnen. Da die Analyseebenen nicht bei allen

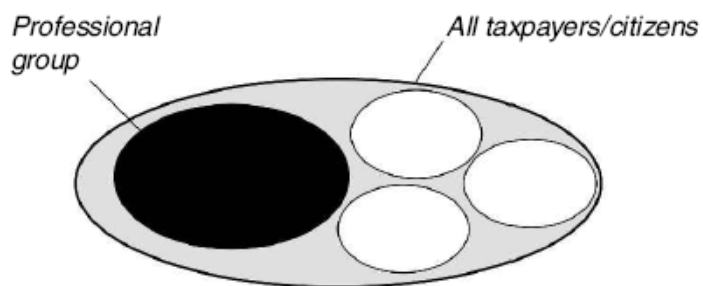
Studien genau ersichtlich sind, kann die Einordnung nicht überall eindeutig getroffen werden.

Abbildung 1: Vergleichsebenen im Steuerkontext (Wenzel, 2004, S. 73)

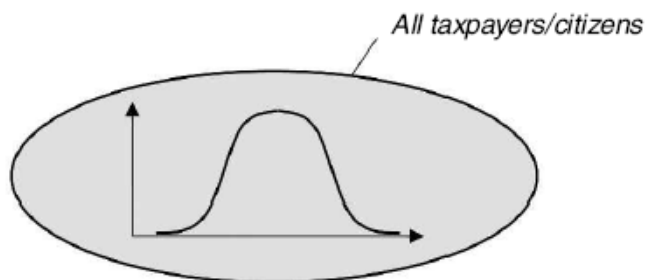
(a) Individual-Level Justice



(b) Group-Level Justice



(c) Inclusive-Level Justice



Distributive Gerechtigkeit

Bedeutung der distributiven Gerechtigkeit

Die distributive Gerechtigkeit oder Verteilungsgerechtigkeit, wie sie auch genannt wird, bezieht sich auf die wahrgenommene Gerechtigkeit erhaltener Ressourcen (Cropanzano & Ambrose, 2001). Es wird davon ausgegangen, dass die Menschen jene Ressourcen, die sie selbst erhalten mit den Ressourcen anderer vergleichen, indem sie bestimmte Prinzipien anwenden (Tyler, Boeckmann, Smith, & Huo, 1997). In der sozialpsychologischen Literatur werden häufig das Leistungs-, Gleichheits- und Bedürfnisprinzip als relevante Prinzipien bei der Beurteilung von Gerechtigkeit genannt (Deutsch, 1985). Gemäß dem Leistungsprinzip steht dem Individuum oder der Gruppe ein Ausmaß an Ressourcen zu, das proportional zu den geleisteten Beiträgen steht, wohingegen beim Gleichheitsprinzip jedem Mitglied oder jeder sozialen Gruppe gleich viel von der gemeinsamen Ressource zusteht. Beim Bedürfnisprinzip richtet sich die Aufteilung darauf, dass jene Person oder Gruppe, die am bedürftigsten ist, auch den höchsten Anteil der Ressource bekommt.

In der Praxis kommt es oft zu einer Vermischung der angewandten Prinzipien. Beispielsweise gelten zwar die gleichen Steuergesetze für alle Bürger/innen unabhängig von Geschlecht, Alter oder ethnischem Hintergrund, dennoch gibt es Unterschiede hinsichtlich der Steuerhöhe aufgrund des unterschiedlichen Einkommens oder der besonderen Familiensituation (zB Absetzbeträge für Alleinverdiener/innen oder Alleinerzieher/innen). Die Flat Tax (oder proportionale Steuer) wendet einen einheitlichen Steuersatz für Einkommen jedweder Höhe an und wirkt auf dem ersten Blick so, als ob sie dem Gleichheitsprinzip entspräche. Dieses Gleichheitsprinzip kann aber durch bestimmte Steuerfreibeträge verletzt werden. Somit wird die Flat Tax ebenfalls dem Bedürfnisprinzip gerecht. Das Leistungsprinzip bekommt im Steuerkontext eine neue Bedeutung, denn wer mehr leistet und mehr Einkommen generiert, kann auch mehr beitragen und sollte demgemäß auch mehr Steuern zahlen. Dieses „negative Investitionsprinzip“ wird im Steuerkontext daher auch „Leistungsfähigkeitsprinzip“ genannt (vgl. Witte, Mölders, & van Quaquebeke, 2008). Porcano (1984) fragte 53 Student/innen und 23 Fakultätsmitglieder einer Business School, welchem Gerechtigkeitsprinzip für die Gestaltung des Steuergesetzes wie viel Gewicht gegeben werden soll. Am häufigsten (45 Prozent) wurde das Leistungsfähigkeitsprinzip

bevorzugt und an zweiter Stelle stand das Bedürfnisprinzip (32 Prozent). Das Gleichheitsprinzip erhielt schließlich das geringste Gewicht (23 Prozent).

Einteilung der distributiven Gerechtigkeit in die drei Vergleichsebenen

Wie oben erwähnt, können unterschiedliche Abstraktionsniveaus als Basis für die Beurteilung einer gerechten Verteilung von Ressourcen herangezogen werden.

Tabelle 1: *Distributive Gerechtigkeit in der Steuerforschung: Beispiele (Wenzel, 2003, S. 49)*

Vergleichsebene	Individuelle Ebene	Gruppenebene	Gesellschaftliche Ebene
Steuerbelastungen	persönliche Steuerbelastung; verglichen mit anderen Steuerzahler/innen; andere Zeitpunkte; das eigene relative Einkommen	steuerliche Belastungen innerhalb der eigenen Gruppe; verglichen mit anderen Gruppen; andere Zeitpunkte; das relative Einkommen der Gruppe	Steuerhöhe; Verteilung; Progression
Steuerfinanzierte staatliche Leistungen	persönlicher Nutzen verglichen mit anderen Steuerzahler/innen; andere Zeitpunkte; eigene relative Steuern	Nutzen innerhalb der eigenen Gruppe; verglichen mit anderen Gruppen; andere Zeitpunkte; das relative Einkommen der Gruppe	Höhe der staatlichen Leistungen; Effizienz; Verteilung verschiedener Maßnahmen
Vermeidungs-/Hinterziehungsmöglichkeiten	persönliche Optionen verglichen mit anderen Steuerzahler/innen; andere Zeitpunkte	Optionen innerhalb der eigenen Gruppe verhältnismäßig zu anderen Gruppen	Höhe der Steuerehrlichkeit; Verteilung von Hinterziehungsmöglichkeiten

Die Ressourcen können hierbei sowohl materieller als auch immaterieller Natur sein und sowohl positive als auch negative Ressourcen (wie beispielsweise die Steuerbelastung) betreffen. Im Steuerkontext wurden von Wenzel (2003) drei Arten von Ressourcen definiert, und zwar die Steuerbelastung, die durch Steuern finanzierten staatlichen Leistungen und die Möglichkeiten zur Steuervermeidung beziehungsweise zur -hinterziehung. Tabelle 1 gibt eine Übersicht mit Beispielen zu den Ressourcen auf den drei Vergleichsebenen.

Individuelle Ebene: Steuerzahler/innen vergleichen ihre eigene *Steuerbelastung* mit der anderer Steuerzahler/innen oder mit anderen Zeitpunkten ihres „Steuerbeitragslebens“. Sie können einerseits Steuerzahler/innen aus der gleichen Einkommensgruppe als Referenz heranziehen, im Sinne der horizontalen Gerechtigkeit, oder auch Steuerzahler/innen aus einer niedrigeren beziehungsweise höheren Einkommensgruppe, was der vertikalen Gerechtigkeit entspräche.

Dean, Keenan und Kenney (1980) befragten schottische Steuerzahler/innen und erfuhren, dass ein beträchtlicher Anteil davon (26 Prozent) der Meinung war, die eigene Steuerbelastung sei im Vergleich zu anderen Steuerzahler/innen mit gleichem Einkommen viel zu hoch. Diese Wahrnehmung widerspricht der *horizontalen Gerechtigkeit*, die ja besagt, dass Personen mit gleichem Einkommen gleich behandelt werden sollten. Neben der Erfassung der Gerechtigkeitswahrnehmung gibt es auch Studien, die den Einfluss der erlebten Ungerechtigkeit auf das Steuerverhalten untersuchten. Die Steuerehrlichkeit war höher, wenn die Steuerbelastung eines Individuums jener von vergleichbaren Personen entsprach und somit horizontale Gerechtigkeit gegeben war (Kinsey & Grasmick, 1993). In einer experimentellen Versuchsanordnung manipulierten Spicer und Becker (1980) die Ungerechtigkeitswahrnehmung, indem sie drei gleich große Gruppen bildeten, deren Steuerbelastung in allen drei Gruppen gleich hoch war. Personen der Gruppe 1 erhielten jedoch die Information, dass sie mehr als die anderen an Steuern abführen müssten. Personen in Gruppe 2 glaubten, dass sie weniger leisten müssten, und Personen der Gruppe 3 waren der Meinung, dass alle gleich viel an Steuern abführen müssten. Die Analyse der tatsächlich abgeführten Beträge zeigte, dass jene Teilnehmer/innen, die glaubten, ihre eigene Steuerbelastung sei höher als die der anderen Teilnehmer/innen, dementsprechend höhere Beträge hinterzogen als jene Teilnehmer/innen, die der Meinung waren, dass ihre Steuerbelastung ohnehin geringer sei.

Doch nicht alle Studien konnten diesen Effekt der horizontalen Ungerechtigkeitswahrnehmung auf die Steuerhinterziehung so eindeutig und klar zeigen. Bei einer ähnlichen Versuchsanordnung fanden Webley, Robben und Morris (1988) keinen Einfluss auf die Steuerhinterziehung. Moser, Evans und Kim (1995) konnten ebenfalls keinen Haupteffekt der horizontalen Gerechtigkeit auf das Steuerverhalten zeigen. Der bloße

Unterschied der Steuerhöhe in Bezug zu anderen Teilnehmer/innen hatte noch keinen Einfluss auf die Steuerehrlichkeit. Wenn allerdings horizontale Ungerechtigkeit vorherrschte und somit Personen mit gleichem Einkommen nicht gleich besteuert wurden, zeigte sich ein signifikanter Einfluss der Austauschgerechtigkeit auf die Steuerehrlichkeit. Eine Erweiterung der Studie von Moser et al. (1995) ergab ebenfalls, dass eine ungerechte Steuerbelastung noch nicht zu vermehrter Steuerhinterziehung führen muss, wenn Vergleichspersonen ebenfalls diese Ungerechtigkeit erlebten (Trivedi, Shehata, & Lynn, 2003). Glaubten die Teilnehmer/innen, dass sie weniger Steuern als die anderen bezahlten, waren sie ehrlicher beim Abführen der Steuern. Der Eindruck der eigenen Bevorzugung wirkte sich somit positiv auf die Steuerehrlichkeit aus. Es konnte jedoch kein negativer Einfluss auf die Steuerehrlichkeit gezeigt werden, wenn man glaubte, dass man selbst höhere Steuern bezahlte als die anderen.

Der Einfluss der *vertikalen Gerechtigkeit* auf die Steuerehrlichkeit wurde von Torgler (2002) untersucht. In seiner experimentellen Studie teilte er die Teilnehmer/innen in zwei verschiedene Einkommensgruppen und untersuchte den Einfluss auf die Steuerehrlichkeit. Der abzuführende Steuersatz war in beiden Gruppen mit 20 Prozent ident. Dies wurde als Manipulation für vertikale Ungerechtigkeit verwendet, denn die Anwendung des gleichen Steuersatzes bei unterschiedlichem Einkommen widerspricht der Idee der vertikalen Gerechtigkeit. Vertikale Gerechtigkeit würde erfordern, dass Personen mit höherem Einkommen auch einen entsprechend höheren Steuersatz bezahlen sollten, während für Personen mit niedrigerem Einkommen auch ein entsprechend niedrigerer Steuersatz angewandt werden sollte. Die Teilnehmer/innen wurden von den Einkommensunterschieden in Kenntnis gesetzt. Die Ergebnisse der Studie zeigten schließlich, dass jene Teilnehmer/innen eher hinterziehen, die in der niedrigeren Einkommensgruppe waren als jene Teilnehmer/innen, die mehr Einkommen zur Verfügung hatten. Daraus könnte man schließen, dass ein gleicher Steuersatz für verschiedene Einkommensgruppen (vgl. Flat Tax) die Steuerehrlichkeit von Personen mit hohem Einkommen erhöhen würde. Dennoch muss man bedenken, dass das dem Gedanken der vertikalen Gerechtigkeit widerspräche.

Vereinzelte Studien untersuchten den Einfluss von Änderungen der Steuerhöhe (und somit die eigene Steuerbelastung im Vergleich zu *anderen Zeitpunkten*) auf das intendierte Steuerverhalten oder auf die Gerechtigkeitswahrnehmung. Würde der Steuersatz erhöht werden, gab rund die Hälfte der Befragten an, ihr Verhalten zu ändern, wohingegen bei einer Reduktion nur etwa ein Viertel das Verhalten ändern würde (Calderwood & Webley, 1992). Darüber hinaus empfanden Personen, die von dieser Steuergesetzänderung profitierten die Änderung als fairer als Personen, die von der Änderung nicht profitierten. Allerdings wurde dieser Einfluss abgeschwächt, wenn eine Begründung für die Änderung angegeben wurde (Wartick, 1994).

Doch nicht nur die Steuerbelastung kann als Referenz herangezogen werden, sondern auch die *staatlichen Leistungen*, die Steuerzahler/innen im Vergleich zu anderen Steuerzahler/innen oder anderen Zeitpunkten erhalten. Betrachtet man die Austauschgerechtigkeit im engeren Sinne, dann bedeutet diese, dass der Austausch zwischen Steuerzahler/in und der Regierung gerecht sein soll, also das Verhältnis der staatlichen Leistungen, die man im Gegenzug für die geleisteten Steuerzahlungen bekommt, sollte als ausgeglichen empfunden werden (Kim, 2002; Porcano, 1988; Spicer & Lundstedt, 1976). Basierend auf der Austauschtheorie (Homans, 1972) bewirkt das Gefühl, im Austauschverhältnis mit der Regierung benachteiligt zu werden, Ärger, während eine Bevorzugung Schuldgefühle hervorrufe. Im Einklang dazu haben Walster, Walster und Berscheid (1978) postuliert, dass ungerecht behandelte Personen versuchen würden, Gerechtigkeit selbst herzustellen, indem sie ihren eigenen In- oder Output oder den von Vergleichspersonen verändern. Eine weitere Möglichkeit wäre, dass sie durch kognitive Umbewertung zur Überzeugung gelangen, dass das Verhältnis zwischen In- und Output ohnehin fair ist. Im Steuerkontext könnte es allerdings schwierig sein, die staatlichen Leistungen zu verändern, und wenn eine Umbewertung des gerechten Austausches zwischen Regierung und Steuerzahler/in ebenfalls nicht möglich ist, dann könnten Steuerzahler/innen möglicherweise versuchen, durch Steuerhinterziehung ein für sie gerechtes Verhältnis zu erreichen. Somit kann Steuerhinterziehung dazu verwendet werden, distributive Gerechtigkeit herzustellen (zB Mittone, 2006; Robben, Webley, Elffers, & Hessing, 1989; Thibaut, Friedland, & Walker, 1974).

Kirchler (1997) untersuchte die Zufriedenheit über das Verhältnis erhaltener und gewünschter staatlicher Leistungen. Dabei befragte er 133 Personen, wie hoch sie die staatlichen Leistungen wahrnehmen, die sie persönlich bekommen, und wie hoch sie sich diese wünschten. Mit diesen Fragen wurden zwölf verschiedene Budgetposten (Erziehung und Unterricht, Forschung und Wissenschaft, Gesundheitswesen, Industrie und Gewerbe, Kunst und Kultur, Land- und Forstwirtschaft, Landesverteidigung, Soziale Wohlfahrt, Staats- und Rechtssicherheit, Verkehr [ohne Straßenbau], Straßenbau, Wohnungsbau) einzeln abgefragt. Die Teilnehmer/innen waren der Meinung, dass sie in allen Bereichen mehr erhalten sollten, besonders für Wohnungsbau, Forschung und Wissenschaft, Soziale Wohlfahrt, Erziehung und Unterricht, Gesundheitswesen und Staats- und Rechtssicherheit. Die Bereiche Verkehr, Land- und Forstwirtschaft sowie Landesverteidigung wurden als relativ zufriedenstellend beurteilt.

Porcano (1988) untersuchte 18 potentielle Einflussvariablen der Steuerehrlichkeit und zeigte mit einer Stichprobe von 142 Steuerzahler/n/innen einen Unterschied in der empfundenen Austauschgerechtigkeit (eigene Steuerbelastung und staatliche Leistungen im Vergleich zum/r typischen Steuerzahler/in) zwischen Hinterzieher/innen und ehrlichen Steuerzahler/n/innen. Wurde das Austauschverhältnis zwischen Steuerzahler/in und Regierung als gerecht beurteilt, dann wurde weniger hinterzogen als wenn es als ungerecht beurteilt wurde. Dieser Einfluss auf die Steuerehrlichkeit konnte jedoch nur für bisheriges Steuerverhalten gezeigt werden und nicht für hypothetisches zukünftiges Verhalten. Darüber hinaus gibt es ähnliche empirische Studien, in denen kein Einfluss der Austauschgerechtigkeit auf die Steuerehrlichkeit gefunden werden konnte (zB Mason & Calvin, 1978; Wallchutzky, 1984). Allerdings gaben die Befragten bei der Studie von Wallchutzky (1984) ebenfalls an, dass das Austauschverhältnis für sie der wichtigste Faktor bei Hinterziehungsentscheidungen sei.

Ursache für diese zum Teil widersprüchlichen Ergebnisse könnte sein, dass Steuerhinterziehung ein sensibles Thema ist und manche Personen möglicherweise zögern, ihre kriminelle Handlung zuzugeben, wodurch die Validität selbstberichteter Daten manchmal fraglich sein könnte (vgl. Elffers, Weigel, & Hessing, 1987; Hessing, Elffers, &

Weigel, 1988). Daher ist es von wesentlicher Bedeutung, zusätzlich experimentelle Studien zur Validierung der Ergebnisse heranzuziehen (zB Alm, Bahl, & Murray, 1993; Baldry, 1986; Moser, Evans, & Kim, 1995). In Experimenten konnte ebenfalls gezeigt werden, dass die Teilnehmer/innen mehr Einkommen angaben, wenn sie als Gegenleistung etwas vom Allgemeingut (public goods) zurück bekamen (Alm, Bahl, & Murray, 1993; Alm, Jackson, & McKee, 1992b, 1993). Kim (2002) zeigte diesen Zusammenhang jedoch nur bei jenen Personen, denen Gerechtigkeit wichtig ist. Darüber hinaus ist, ähnlich wie bei der horizontalen und vertikalen Gerechtigkeit, das Austauschverhältnis im Vergleich zu den anderen wichtig. Nahmen die Steuerzahler/innen an, dass sie weniger staatliche Leistungen als andere erhielten, dann stieg die Wahrscheinlichkeit der Hinterziehung (Becker, Buchner, & Sleeking, 1987). Alm, McClelland und Schulze (1992) variierten das Austauschverhältnis zwischen „Staat und Steuerzahler/in“ in unterschiedlichen Bedingungen und zeigten, dass sich die Steuerehrlichkeit mit der Vorteilhaftigkeit des Verhältnisses erhöhte.

Anscheinend wird von den Steuerzahler/innen eine „wie-du-mir so-ich-dir“-Strategie eingenommen und versucht, das Gleichgewicht zwischen dem eigenen Steuerbeitrag und den erhaltenen staatlichen Leistungen durch Hinterziehung herzustellen (Kirchler, 2007). Die theoretische Fundierung ist einerseits in der bereits beschriebenen Austauschtheorie (Adams, 1965; Blau, 1964; Homans, 1961; Walster, Walster, & Berscheid, 1978) zu finden. Andererseits lassen sich starke Parallelen zur Reziprozitätsregel (Gouldner, 1960) erkennen. Gemäß der Reziprozitätsregel werden freundliche Handlungen mit kooperativem Verhalten belohnt (positive Reziprozität), während auf feindliche Handlungen mit aggressiven Verhalten (negative Reziprozität) reagiert wird (Fehr & Gächter, 2000b).

Neben dem Ausmaß der Steuerbelastungen und der staatlich finanzierten *Leistungen* können auch die Möglichkeiten zur *Steuerhinterziehung beziehungsweise -vermeidung* quasi als Ressource betrachtet werden, die zwischen den Steuerzahler/innen verschieden aufgeteilt ist. Ist man selbstständig tätig, hat man mehr Möglichkeiten, Ausgaben, die vielleicht nicht nur für die Berufsausübung bestimmt waren, von der Steuer abzusetzen als wenn man unselbstständig beschäftigt wäre. Oder das Steuergesetz hat sich geändert und es stehen jetzt andere Möglichkeiten zur Verfügung als zu früheren Zeitpunkten. Die Frage ist, wie gerecht diese unterschiedlichen Möglichkeiten wahrgenommen werden und ob sie das individuelle

Steuerverhalten beeinflussen. Die meisten Studien, die sich mit den Hinterziehungsmöglichkeiten beschäftigen, behandeln jedoch entweder nur das absolute Level der Hinterziehungsmöglichkeiten und nicht die Gerechtigkeit (Porcano, 1988; Vogel, 1974; Wallschutzky, 1984), oder sie beziehen sich auf die Gruppenebene, da die Steuerreduktionen im Gesetz für bestimmte Gruppen (und nicht für Individuen) speziell geregelt wurde (Wenzel, 2003).

Gruppenebene: Wie bei der individuellen Ebene kann man auch auf Gruppenebene entweder die Steuerbelastung, die staatlichen Leistungen oder die Hinterziehungs- und Vermeidungsmöglichkeiten für die Gruppe als gerecht oder ungerecht beurteilen. Vergleiche können entweder mit *anderen Gruppen*, *früheren Zeitpunkten* oder *“idealisierten Referenzsystemen“* (die ideale Situation als Referenz) angestellt werden. Es gibt allerdings nur wenige Studien, die das Steuerverhalten auf Gruppenebene untersuchen, obwohl bereits Schmolders (1970, zitiert nach Wenzel, 2003) gesagt hat, dass der Erfolg der Einkommensteuer von der Kooperation auf Gruppenebene und weniger auf individueller Ebene abhängt (Wenzel, 2003).

Eine relevante Gruppierung im Steuerkontext ist die Unterscheidung zwischen „reiche“ und „arme“ Steuerzahler/innen. Die wohlhabenderen Steuerzahler/innen werden als spezielle Gruppe gesehen, die ihrer steuerlichen Verantwortung nicht nachkommen und ihre eigenen Regeln haben, die nicht notwendigerweise gerecht für andere Steuerzahler/innen sind. (Braithwaite, 2003; Rawlings, 2004). In einer qualitativen Studie von Shover, Job und Carroll (2003) kamen ähnliche Kommentare. Beispielsweise wurde erwähnt, dass die Personen mit geringem und mittlerem Einkommen die Steuern bezahlen, während die Reichen ohne zu zahlen davon kämen. Darüber hinaus haben Wohlhabende möglicherweise einen entsprechend besseren Zugang zu bestimmten Strategien und auch Strategen zur *Steuerreduktion* (Wenzel, 2003). Doch auf der anderen Seite könnten wohlhabendere Steuerzahler/innen den Austausch zwischen *Steuerbeitrag* und *staatlichen Leistungen* im Vergleich zu niedrigeren Einkommensgruppen als ungerecht ansehen, da sie zwar mehr Steuern bezahlen müssen, jedoch weniger von den staatlichen Sozialleistungen erhalten

(Vogel, 1974). Kinsey und Grasmick (1993) zeigten, dass sich die Meinung, ob ein Steuersystem „die Reichen“ bevorzuge oder nicht, auf die Akzeptanz von Steuerhinterziehung auswirke. In einer qualitativen Studie von Spicer und Lundstedt (1976) begründeten 75 Prozent jener Befragten, die die Steuerbelastung als (eher) unfair ansahen, ihr Urteil damit, dass die wohlhabenden Steuerzahler/innen und die Unternehmen umfassende Möglichkeiten zur Steuerreduktion hätten. Ähnliche Ergebnisse lieferte ebenfalls Wallschutzky (1984).

Eine weitere Gruppierung der Steuerzahler/innen wären die selbständig und unselbständig Beschäftigten. Diese beiden Gruppen unterscheiden sich vor allem in der Art der Abführung von Steuern. Bei den unselbständig Beschäftigten erledigt das der Dienstgeber, während die Selbständigen selbst Sorge dafür tragen und sie somit von dem bereits eingenommenen Geld („out-of-pocket“) wieder etwas abgeben müssen. Auf der anderen Seite haben die Selbständigen mehr Möglichkeiten zur Steuerreduktion als die unselbständig Beschäftigten, wie auch in einer Studie von Vogel (1974) gezeigt wurde. Ahmed und Sakurai (2001) verglichen Selbständige mit Angestellten aus der Privatwirtschaft und dem Non-Profit-Bereich sowie mit einer Gruppe, die aktuell nicht arbeitete (Pensionist/innen, Student/innen, Arbeitslose). Sie fanden dabei heraus, dass die Personen, die im Non-Profit-Bereich tätig waren, signifikant stärker als die Selbständigen der Meinung waren, dass sie mehr als den gerechten Anteil an Steuern bezahlten.

Neben der Gruppierung aufgrund des Einkommens beziehungsweise der Art des Einkommens kann auch zwischen ehrlichen und unehrlichen Steuerzahler/n/innen unterschieden werden. Wesentlich ist hierbei, dass durch Steuerhinterziehung das Ausmaß der (*vertikalen* und der *horizontalen*) *Gerechtigkeit* verändert wird. Manche Einkommensquellen, die schwer zu entdecken sind und daher mehr Möglichkeiten zur Hinterziehung bieten, stehen möglicherweise nur Personen mit höherem (oder niedrigerem) Einkommen zur Verfügung (zB Aktiengewinne oder soziale Zuschüsse). Dadurch könnte sich das Ausmaß der Steuerprogression unbeabsichtigt verändern. Haben Personen mit hohem Einkommen mehr Möglichkeiten zur Reduktion, dann sinkt die Steuerprogression, wohingegen sie steigt, wenn Personen mit niedrigerem Einkommen mehr Möglichkeiten zur Steuerreduktion haben. Daher könnte argumentiert werden, dass die Steuerhöhe bei den

Gruppen, die hohe Reduzierungsmöglichkeiten haben, erhöht werden sollte. Obwohl dadurch die vertikale Gerechtigkeit konstant gehalten werden könnte, hätte diese Maßnahme einen schädigenden Einfluss auf die horizontale Gerechtigkeit, da sich unehrliche Steuerzahler/innen durch ihre Hinterziehung in eine bevorzugte Position gegenüber den ehrlichen Steuerzahler/n/innen brächten (Skinner & Slemrod, 1985). Somit könnten manche Steuermaßnahmen, die sich entweder nur auf die vertikale oder nur auf die horizontale Gerechtigkeit beziehen, die Gerechtigkeit der anderen Art korrumpieren, obwohl das Ziel der Maßnahme wäre, die allgemeine Gerechtigkeit des Steuersystems zu erhöhen. Es ist daher nicht immer einfach zwischen der vertikalen und der horizontalen Gerechtigkeit zu unterscheiden, da es vom Kontext abhängt, ob eine Person bezüglich Steuern zur gleichen Gruppe oder zu einer anderen Gruppe als zugehörig gesehen wird. Selbständig und unselbständig Beschäftigte, die der gleichen Einkommensgruppe angehören, haben – entsprechend der horizontalen Gerechtigkeit – den gleichen Steuersatz. Allerdings haben diese beiden Gruppen unterschiedliche Möglichkeiten zur Steuerreduktion, wodurch die vertikale Gerechtigkeit ins Spiel kommt. Andererseits sollten Personen mit gleichen Hinterziehungsmöglichkeiten, aber unterschiedlichem Einkommen, trotzdem unterschiedlich hohe Steuern zahlen müssen. Daraus lässt sich erkennen, dass vertikale und horizontale Gerechtigkeit miteinander in Verbindung stehen und nicht immer getrennt voneinander gesehen werden können. Die Frage ist nun, welcher der beiden Gerechtigkeitsarten der Vorzug gegeben werden sollte. Musgrave (1990) gibt eine klare Antwort auf diese Frage und meint, dass die Berücksichtigung der horizontalen Gerechtigkeit eine minimal erforderliche Gerechtigkeitsregel ist, wohingegen die Berücksichtigung der vertikalen Gerechtigkeit eine Angelegenheit der sozialen Präferenz und der politischen Debatte ist. Gemäß Bishop, Formby und Lambert (2000) wird jedoch gerade die horizontale Gerechtigkeit durch Steuerhinterziehung beeinflusst, wohingegen die vertikale Gerechtigkeit kaum davon beeinflusst wird.

Gesellschaftliche Ebene: Die Verteilung der Steuerbelastung, staatlicher Leistungen und Steuerreduktionsmöglichkeiten kann auch auf gesellschaftlicher Ebene vorgenommen

werden. Dabei vergleicht man das eigene Steuersystem mit dem anderer *Gesellschaften/ Nationen*, mit unterschiedlichen *Zeitpunkten* oder „*idealisierten Welten*“.

Bezüglich der *Steuerbelastung* können verschiedene Parameter verglichen werden, wie zum Beispiel der Grad der Progression, die Höhe des unbesteuerbaren Einkommens oder der maximale Steuersatz (Grenzsteuersatz). Der im deutschsprachigen Raum angewandte progressive Steuersatz bedeutet, dass Personen mit höherem Einkommen einen höheren Prozentsatz an Einkommensteuer bezahlen als Personen mit niedrigerem Einkommen. Dieses Prinzip entspricht der *vertikalen Gerechtigkeit*. In vielen zentral- und osteuropäischen Ländern (zB Mazedonien, Serbien, Slowakei, Tschechische Republik, Ukraine, Rumänien) gibt es hingegen eine Flat Tax, die durch ihren einheitlichen Steuersatz für Einkommen der *horizontalen Gerechtigkeit* entspricht. Gibt es jedoch einen Steuerfreibetrag bei einer Flat Tax, führt das zu einer indirekten progressiven Besteuerung des Einkommens. Fällt jedoch der prozentuelle Steuersatz bei Erhöhung des Einkommens entspräche das einem regressiven Steuersatz. Der regressiv Steuersatz wäre ebenfalls gegeben, wenn bei einem fixen Steuersatz vor allem Personen mit niedrigerem Einkommen von der Steuer betroffen wären. In gewisser Weise ist der Sozialversicherungsbeitrag regressiv, da er zwar unabhängig vom Einkommen mit dem gleichem Prozentsatz abgeführt wird, jedoch mit einem Höchstbeitrag gedeckelt ist. Hat man also bereits die Höchstbeitragsgrundlage erreicht, zahlt man auf das Einkommen, das darüber hinaus geht, keine Sozialversicherung mehr (vgl. Steuerle, 2002).

Studien über die Einstellung zum progressiven Steuersatz (McCaffery & Baron, 2003, 2005; Porcano, 1984; Roberts & Hite, 1994; Roberts, Hite, & Bradley, 1994; Seidl & Traub, 2001) haben gezeigt, dass je nachdem in welchem semantischen Rahmen die Fragen präsentiert werden (*framing effects*), die Progression unterschiedlich eingeschätzt wird. Werden abstrakte Fragen zur Präferenz des Steuersystems (progressiv, proportional, regressiv) verwendet, dann wird das progressive Steuersystem bevorzugt. Wird jedoch konkret nach dem als adäquat empfundenen Steuerbetrag gefragt, flacht die gewünschte Steuerprogression deutlich ab. In der Verwendung von absoluten Zahlen statt Prozentzahlen wird anscheinend deutlich, dass Personen mit höherem Einkommen bereits bei einer proportionalen Steuer mehr an Steuern zahlen als Personen mit niedrigerem Einkommen (McCaffery & Baron, 2003; Roberts, Hite, & Bradley, 1994). Dieser Framing-Effekt zeigt sich nicht nur bei

verschiedenen Stichproben, sondern auch, wenn die gleichen Teilnehmer/innen die gleiche Frage auf unterschiedliche Art und Weise gestellt bekommen (McCaffery & Baron, 2005). Eine Studie von Seidl & Traub (2001) belegte ebenfalls Fehleinschätzungen zwischen der tatsächlichen Steuerhöhe und der empfundenen Steuerlast. Der Großteil der Befragten gab an, zu viel an Steuern bezahlen zu müssen. Auf die Frage nach einer gerecht empfundenen Steuerbelastung gaben jedoch bis zu 60 Prozent dieser Befragten Beträge an, die mindestens genauso hoch oder deutlich höher über der tatsächlichen Steuerbelastung lagen.

In einer bulgarischen Studie (Slavcheva, 2008) wurde die wahrgenommene Gerechtigkeit der proportionalen Steuer im Vergleich zur progressiven Steuer erhoben (zu einem Zeitpunkt als die Änderungen von einem progressiven hin zu einem proportionalen Steuersatz auch im Steuergesetz vorgenommen wurden). Insgesamt wurde die progressive Steuer als gerechter empfunden als die proportionale Steuer. Jene Personen, die die progressive Steuer als gerechter einschätzten, begründeten ihre Antwort damit, dass die proportionale Steuer einen Nachteil für die Ärmere beziehungsweise einen Vorteil für die Reichen darstelle und man noch mehr Änderungen im Steuersystem benötige. Jene Personen, die hingegen die proportionale Steuer als gerechter einschätzten, begründeten ihre Einschätzung damit, dass die proportionale Steuer gut für die Reichen und gut für die Mittelklasse sei, alle den selben Beitrag zahlen und die proportionale Steuer helfe, die Schattenwirtschaft zu reduzieren.

Bezüglich des Einflusses der Präferenz für ein bestimmtes Steuersystem auf das tatsächliche Steuerverhalten gibt es jedoch noch wenige Studien, die sich damit beschäftigen. In einer Untersuchung von Roberts & Hite (1994) wurden die Teilnehmer/innen je nach ihrer Präferenz des Steuersatzes (proportional, gering progressiv oder stark progressiv) in drei Gruppen eingeteilt. Die Hinterziehungshäufigkeit der drei Gruppen unterschied sich nicht voneinander. Weitere Studien wären jedoch notwendig, um klarere Aussagen bezüglich des Einflusses auf das Verhalten treffen zu können.

Eine Besonderheit der progressiven Besteuerung gibt es in Deutschland bei Ehepaaren. Beim sogenannten „Ehegattensplitting“ werden die Einkommen beider Ehepartner zusammengezählt und anschließend durch zwei geteilt. Auf den geteilten Betrag wird schließlich die Steuer berechnet, die somit für jeden Ehepartner gleich hoch ist, unabhängig

davon wie unterschiedlich die Einkommen sind. Damit profitieren vor allem Ehepartner, die ein sehr unterschiedliches Einkommen haben, denn hohe Einkommen werden in Deutschland viel stärker besteuert als niedrigere. Seidl und Traub (2001, 2002) untersuchten, wie gerecht dieses Ehegattensplitting wahrgenommen wird und mussten feststellen, dass sowohl unter den unverheirateten als auch unter den verheirateten Befragten eine weitgehende Ablehnung des steuerlichen Splittingvorteils besteht. Damit zeigt sich, dass trotz der eigenen finanziellen Vorteilhaftigkeit das Ehegattensplitting als unfair erlebt wird.

Eine Begründung, weshalb Menschen eine progressive Besteuerung bevorzugen, könnte darin liegen, dass durch die unterschiedlichen Möglichkeiten zur Steuervermeidung oder -hinterziehung bereits eine ungleiche Situation geschaffen würde. Kinsey, Grasmick und Smith (1991) untersuchten Unterschiede zwischen Personen, die keine Möglichkeit zur legalen Steuervermeidung hatten und Personen, die aktiv Maßnahmen zur Steuervermeidung unternehmen konnten. Ihre Ergebnisse zeigten ebenfalls, dass unterschiedliche rechtliche Möglichkeiten zur Steuerreduktion die Basis für wahrgenommene Ungerechtigkeit sein können.

Kirchler, Maciejovsky und Schneider (2003) zeigten, dass Steuervermeidung als legal und moralisch wahrgenommen wurde, Steuerhinterziehung dagegen als illegal und unmoralisch gelte. Steuerflucht (zB Steueroasen) wurde zwar als legal, aber zugleich auch als unmoralisch wahrgenommen. In Hites (1990) Studie zu Steueroasen wurden den Teilnehmer/n/innen Szenarien vorgelegt und sie wurden gebeten, sich vorzustellen, dass sie entweder in den Genuss von Steueroasen kommen könnten oder nicht. Die Szenarien hatten keinen Einfluss auf die anschließend abgefragte Gerechtigkeitswahrnehmung. Allerdings schätzten jene Personen, die bereits tatsächlich Steueroasen in Anspruch genommen haben, die hypothetischen Steueroasen als fairer ein als jene Personen, die in der Vergangenheit nicht von Steueroasen profitiert haben.

Neben einer Umverteilung der Ressourcen kann auf gesellschaftlicher Ebene auch ein gerechtes Verhältnis zwischen den Steuerbeiträgen und den staatlichen Leistungen (*Austauschgerechtigkeit*) im Vordergrund stehen. In einer britischen Studie (Dean, Kennan, & Kenney, 1979) gaben Steuerzahler/innen die ungerechte Steuerhöhe und die falsche

Verwendung der Steuergelder durch die Regierung als einen der Hauptgründe für mögliche Steuerhinterziehung an. Kirchler (1997) befragte österreichische Steuerzahler/innen nach dem wahrgenommenen und dem gewünschten Betrag öffentlicher Ausgaben für die einzelnen Budgetbereiche auch auf der gesellschaftlichen Ebene. In den Bereichen Erziehung und Unterricht, Forschung und Wissenschaft sowie Staats- und Rechtssicherheit wünschten sich die Befragten mehr Ausgaben, wohingegen die Ausgaben für die Bereiche Kunst und Kultur sowie Landesverteidigung reduziert werden sollten. Die Investitionen in den Bereichen Gesundheitswesen, Industrie und Gewerbe, Land- und Forstwirtschaft, Soziale Wohlfahrt, Wohnungsbau, Straßenbau und sonstiger Verkehr wurden als zufriedenstellend wahrgenommen.

Mehr als 10 Jahre später befragten Rechberger, Hartner und Kirchler (2009a) österreichische Selbständige nach dem wahrgenommenen und gewünschten Betrag öffentlicher Ausgaben für die einzelnen Budgetbereiche. Die Selbständigen wünschten sich mehr Ausgaben für die Bereiche Erziehung und Unterricht, Forschung und Entwicklung sowie Gesundheitswesen. Einsparungen sollten ihrer Meinung nach in den Bereichen Industrie und Gewerbe, Land- und Forstwirtschaft, Landesverteidigung, Wohnungsbau, Straßen und sonstiger Verkehr sowie öffentliche und private Dienstleistungen getätigt werden. Die Ausgaben für Kunst und Kultur, soziale Wohlfahrt und Staats- und Rechtssicherheit entsprachen in etwa den Erwartungen. Vergleicht man die beiden Erhebungen, so fällt auf, dass die gewünschten Mehrleistungen für die Bereiche Erziehung und Unterricht sowie Forschung und Wissenschaft größer geworden sind, während im Bereich Landesverteidigung größere Einsparungen gewünscht wurden (siehe Tabelle 2). Letzteres hängt möglicherweise mit den in Österreich medial stark diskutierten Ankauf der Eurofighter zusammen.

Wallschutzky (1984) befragte 500 bereits identifizierte Steuerhinterzieher/innen und 500 zufällig aus dem australischen Wählerregister ausgewählte Personen und untersuchte den Einfluss der Austauschgerechtigkeit auf die Steuerhinterziehung. Ungefähr drei Viertel der Befragten waren mit den Ausgaben der Regierung und dem australischen Einkommensteuergesetz unzufrieden und durch die Kommentare der Hinterzieher/innen zeigte sich, dass die Austauschgerechtigkeit für die Rechtfertigung der Hinterziehung

wesentlich war. Trotzdem konnte kein signifikanter Unterschied zwischen den Steuerhinterzieher/innen und den anderen Personen in Bezug auf die Austauschgerechtigkeit festgestellt werden. Als mögliche Begründung für die fehlende statistische Signifikanz führte Wallschutzky (1984) an, dass möglicherweise in der Stichprobe der zufällig ausgewählten Personen ebenfalls Steuerhinterzieher/innen vertreten waren. Man könnte allerdings auch dahingehend argumentieren, dass diese Ungerechtigkeit im Nachhinein als Rechtfertigung für die begangene Hinterziehung verwendet werde (vgl. Spicer & Lundstedt, 1976).

Tabelle 2: Gegenüberstellung des wahrgenommenen und gewünschten Betrages öffentlicher Ausgaben im Jahr 1997 und 2008

	Jahr 1997: N=133					Jahr 2008: N=476				
	Wahrgenom- mener Betrag öffentlicher Ausgaben		Gewünschter Betrag öffentlicher Ausgaben			Wahrgenom- mener Betrag öffentlicher Ausgaben		Gewünschter Betrag öffentlicher Ausgaben		
Öffentliche Güter	M	SD	M	SD	Δ	M	SD	M	SD	Δ
Erziehung und Unterricht	2.99 ^{a7}	1.10	4.16 ^b	0.77	1.17	3.61 ^a	1.50	6.01 ^b	1.33	2.40
Forschung und Wissenschaft	2.38 ^a	1.03	3.87 ^b	1.00	1.49	3.24 ^a	1.54	5.79 ^b	1.34	2.55
Gesundheitswesen	3.74 ^a	1.25	4.08 ^a	0.89	0.34	4.79 ^a	1.54	5.74 ^b	1.39	0.95
Industrie und Gewerbe	3.21 ^a	1.07	2.89 ^a	0.99	-0.32	4.61 ^a	1.37	3.79 ^b	1.57	-0.82
Kunst und Kultur	3.37 ^a	1.12	2.67 ^b	0.94	-0.70	4.12 ^a	1.72	4.02 ^a	1.63	-0.10
Land- und Forstwirtschaft	2.85 ^a	1.04	3.23 ^a	0.99	0.38	4.38 ^a	1.46	3.78 ^b	1.50	-0.60
Landesverteidigung	3.26 ^a	1.43	2.42 ^b	1.15	-0.84	4.72 ^a	1.86	2.52 ^b	1.52	-2.20
Soziale Wohlfahrt	3.90 ^a	1.10	3.67 ^a	0.93	-0.23	4.67 ^a	1.51	4.67 ^a	1.52	0.00
Staats- und Rechtssicherheit	3.06 ^a	0.90	3.65 ^b	0.89	0.59	4.37 ^a	1.48	4.40 ^a	1.61	0.03
Wohnungsbau	3.20 ^a	1.10	3.68 ^a	1.10	0.48	4.49 ^a	1.32	4.05 ^b	1.44	-0.44
Straßenbau	3.46 ^a	1.27	3.13 ^a	0.96	-0.33					
Sonstiger Verkehr	3.14 ^a	1.04	3.38 ^a	0.90	0.24					
Straßen und sonstiger Verkehr						4.83 ^a	1.46	4.33 ^b	1.37	-0.50
Öffentliche u. private Dienstleistungen						4.54 ^a	1.38	3.74 ^b	1.41	-0.80
Total	3.21	0.38	3.43	0.41	0.22	4.36	1.51	4.40	1.47	0.04

Prinzipiell wird angenommen, dass Steuerzahler/innen, wenn sie den Austausch zwischen den Steuerleistungen und den staatlichen Ausgaben als ungerecht wahrnehmen, durch

⁷Gleiche Buchstaben (a-a) bedeuten, dass sich der wahrgenommene und gewünschte Betrag nicht signifikant voneinander unterscheiden, während ungleiche Buchstaben (a-b) einen Unterschied kennzeichnen.

Steuerhinterziehung die Gerechtigkeit selbst wieder herstellen (Spicer & Becker, 1980). Dementsprechend sollten Personen, die steuerlich benachteiligt werden, ihr Hinterziehungsausmaß erhöhen, während Personen, die steuerlich begünstigt werden, ihr Hinterziehungsausmaß reduzieren. Spicer und Becker (1980) fanden mittels einer experimentellen Überprüfung empirische Evidenz dafür, dass Personen Steuerhinterziehung zur Wiederherstellung von Gerechtigkeit verwendeten. In einer anderen experimentellen Studie fanden King und Sheffrin (2002) nur bei jenen Teilnehmer/innen einen Hinweis für den Einfluss der Gerechtigkeit, die eine generelle Disposition zur Steuerhinterziehung angaben.

Verboon und van Dijke (2007) fanden einen verstärkenden Effekt der distributiven Gerechtigkeit in Kombination mit der empfunden Vorteilhaftigkeit auf die Steuerehrlichkeit. In anderen Worten ausgedrückt, waren die untersuchten Steuerzahler/innen dann ehrlicher beim Abführen ihrer Steuern, wenn die Entscheidungen der Finanzbehörde als vorteilhaft und die Steuern als gerecht empfunden wurden.

Empirische Überprüfung der Relevanz der Vergleichsebenen

Die oben dargestellten Studien fokussierten meist auf eine der drei Vergleichsebenen. Interessant wäre es allerdings, die drei Vergleichsebenen miteinander zu vergleichen, um mögliche Unterschiede festzustellen. Wenzel (2002b) untersuchte die individuelle Ebene und die gesellschaftliche Ebene der distributiven Gerechtigkeit. Auf gesellschaftlicher Ebene konnte er keinen Einfluss auf die Steuerehrlichkeit feststellen. Allerdings fand er auf individueller Ebene dann einen Einfluss auf die Steuerehrlichkeit, wenn sich die Teilnehmer/innen stark mit ihrer Nation (Australien) identifizierten.

In einer weiteren Studie untersuchte Wenzel (2004b) alle drei Vergleichsebenen gleichzeitig. Er verwendete die Identifikation mit der Nation und mit der Berufsgruppe, um zu sehen, welcher Vergleichsrahmen zur Einschätzung der Gerechtigkeit verwendet wird. Folgende Ergebnisse wurden aus dieser Studie abgeleitet: Die *individuelle Ebene* der Gerechtigkeit war

für Personen, die sich stark mit ihrer Berufsgruppe, aber nicht mit ihrer Nation identifizierten, besonders relevant. Diese Personen waren dann ehrlicher bei ihrer Steuererklärung, wenn sie das Gefühl hatten, dass die Steuerbelastung im Vergleich zu Steuerzahler/innen ihrer eigenen Berufsgruppe gerecht sei. Wenn sich die Personen sowohl stark mit ihrer Berufsgruppe als auch mit ihrer Nation identifizierten, dann hatte eine gerechte Steuerbelastung auf *Gruppenebene* einen Einfluss auf die Steuerehrlichkeit. Als Vergleichsrahmen diente bei diesen Personen die gesamte Nation. Die Identifikation mit der Nation und ihre Bindung (Commitment) zu den Werten der Nation begründeten ihre Motivation, Gerechtigkeit anzustreben. Ihnen war eine gerechte Steuerbelastung für ihre Referenzgruppe wichtiger als für sie selbst. Eine gerechte Aufteilung der Steuerbelastung auf *gesellschaftlicher Ebene* war schließlich für jene Personen wichtig, die sich lediglich mit der Nation, aber nicht mit der Berufsgruppe identifizierten. Je ungerechter sie das gesamte Steuersystem empfanden, desto häufiger gaben sie zu, Steuern zu hinterziehen.

In der Untersuchung von Rechberger, Hartner und Kirchler (2009a) wurden ebenfalls alle drei Vergleichsebenen der Gerechtigkeit gleichzeitig erfasst. Ziel war es, die Beziehung der drei Ebenen mit verschiedenen Formen der Steuerehrlichkeit aufzuzeigen. Neben der berichteten Steuerhinterziehung wie bei Wenzel (2004b) wurden daher zusätzlich Szenarien für die hypothetische Steuerhinterziehung, Fragen zur Schwarzarbeit, zur Steuervermeidung, zur freiwilligen sowie zur erzwungenen Steuerehrlichkeit verwendet. Darüber hinaus wurden die motivationalen Grundhaltungen erfasst, die als einstellungsbezogene Reaktionen auf Steuern zu sehen sind und die soziale Distanz reflektieren, die Individuen zwischen sich und der Steuerbehörde sehen möchten (motivational postures, Braithwaite, 2003). Braithwaite (2003) formulierte fünf verschiedene Grundhaltungen (Commitment, Capitulation, Resistance, Disengagement und Game-Playing). Commitment und Capitulation können zur positiven Tendenz Fügsamkeit (*deference*) zusammengefasst werden, während Resistance und Disengagement die negative Tendenz Widerstand (*defiance*) bezeichnen. Im Detail beschreibt Commitment (*Verpflichtung*) eine positive Grundhaltung gegenüber Steuern, der Steuerbehörde und der Autorität. Steuern zu zahlen wird als moralische Verpflichtung gesehen. Capitulation (*Kapitulation*) impliziert ebenfalls eine positive Haltung, allerdings gegenüber der Steuerbehörde, die als legitimierte Autorität zur Durchsetzung kollektiver

Interessen gesehen wird. Resistance (*Widerstand*) bezeichnet Zweifel über die Absicht und/oder Autorität der Steuerbehörde. Die Steuerzahler/innen nehmen eine ablehnende Haltung ein und leisten aktiv Widerstand. Disengagement (*Loslösung*) beschreibt ebenfalls eine ablehnende Haltung gegenüber Steuern und der Steuerbehörde. Der Widerstand ist hier aber eher passiver Art. Game-Playing (*Katz-und-Maus-Spiel*) bezeichnet eine eher negative Sichtweise der Steuergesetze, die nicht als fixe Vorschriften gesehen werden, sondern vielmehr flexibel zum eigenen Vorteil ausgelegt werden. Die Steuerzahler/innen versuchen aktiv, Schlupflöcher und Grauzonen im Steuergesetz auszunutzen.

In Tabelle 3 ist der Zusammenhang zwischen den Vergleichsebenen und den verschiedenen Arten der Steuerehrlichkeit ersichtlich. Bei allen drei Ebenen ließ sich ein positiver Zusammenhang mit der Steuerehrlichkeit beziehungsweise der entsprechenden motivationalen Grundhaltung feststellen. Je gerechter die Steuerbelastung der eigenen Person, der eigenen Gruppe oder des österreichischen Steuersystems insgesamt gesehen wurde, desto weniger Steuern hinterzogen die Teilnehmer/innen.

Dieser Zusammenhang konnte sowohl beim berichteten als auch beim hypothetischen Verhalten (Steuerszenarien) gezeigt werden. Darüber hinaus hatte eine gerechte Steuerbelastung zusätzlich einen Einfluss auf die Reduktion der Schwarzarbeit und auf die Erhöhung der freiwilligen Steuerehrlichkeit.

Analog dazu gab es einen negativen Zusammenhang mit der erzwungenen Steuerehrlichkeit und mit der motivationalen Grundhaltung Widerstand. Ein Einfluss auf die legale Steuervermeidung und auf die spielerische Grundhaltung zur Steuerbehörde (Steuerhinterziehung als Katz-und-Maus-Spiel) wurde nicht festgestellt. Insgesamt ist auffallend, dass, unabhängig vom herangezogenen Maß zur Steuerehrlichkeit, der Zusammenhang bei allen Varianten der Steuerehrlichkeit mit der individuellen Ebene am stärksten und mit der gesellschaftlichen Ebene am geringsten ausgeprägt ist.

Tabelle 3: Zusammenhang zwischen den Abstraktionsebenen der Gerechtigkeit und den verschiedenen Arten der Steuerehrlichkeit

	Distributive Gerechtigkeit Individuelle Ebene	Distributive Gerechtigkeit Gruppenebene	Distributive Gerechtigkeit Gesellschaftliche Ebene	Selbstberichtete Steuerehrlichkeit (Hinterziehung)	Hypothetische Steuerehrlichkeit (Hinterziehung)	Keine Schwarzarbeit	Freiwillige Steuerehrlichkeit	Erzwungene Steuerehrlichkeit	Selbstberichtete Steuerehrlichkeit (Vermeidung)	Motivationale Grundhaltung: Fügsamkeit	Motivationale Grundhaltung: Widerstand	Motivationale Grundhaltung: Spielerisches Verhalten
Distributive Gerechtigkeit: Individuelle Ebene	1	.88**	.74**	.11*	.13**	.10*	.23**	-.13**	-.01	.51**	-.29**	-.02
Distributive Gerechtigkeit: Gruppenebene		1	.80**	.12*	.12*	.11*	.19**	-.11*	.00	.47**	-.28**	-.01
Distributive Gerechtigkeit: Gesellschaftliche Ebene			1	.10*	.11*	.09	.17**	-.10*	.03	.42**	-.25**	-.03
Selbstberichtete Steuerehrlichkeit (Hinterziehung)				1	.55**	.57**	.43**	.14**	.10*	.31**	-.33**	-.21**
Hypothetische Steuerehrlichkeit (Hinterziehung)					1	.55**	.44**	.08	.16**	.28**	-.28**	-.26**
Keine Schwarzarbeit						1	.28**	.04	.20**	.19**	-.26**	-.21**
Freiwillige Steuerehrlichkeit							1	.13**	.27**	.42**	-.34**	-.45**
Erzwungene Steuerehrlichkeit								1	.04	-.02	.05	-.04
Selbstberichtete Steuerehrlichkeit (Vermeidung)									1	-.09	-.15**	-.52**
Motivationale Grundhaltung: Fügsamkeit										1	-.43**	-.07
Motivationale Grundhaltung: Widerstand											1	.33**
Motivationale Grundhaltung: Spielerisches Verhalten												1

Prozedurale Gerechtigkeit

Bedeutung der prozeduralen Gerechtigkeit

Um den Einfluss der Gerechtigkeit auf die Steuerehrlichkeit zu erfassen, wurde der Schwerpunkt in der Literatur auf die distributive Gerechtigkeit gelegt. Allerdings ist die Ehrlichkeit beim Abführen der Steuern nicht nur davon abhängig, wie gerecht die Steuern verteilt sind (distributive Gerechtigkeit), sondern auch davon, ob die damit verbundenen Entscheidungsprozesse und die Behandlung durch die Angestellten der Finanzbehörden fair und gerecht erfolgen (prozedurale Gerechtigkeit).

Die *prozedurale Gerechtigkeit* (oder auch Verfahrensgerechtigkeit genannt) gewinnt zunehmend an Bedeutung bei der Erforschung der psychologischen Einflussfaktoren auf die Steuerehrlichkeit. Ursprünglich wurde der Begriff von Thibaut und Walker (1975) geprägt, die den Einfluss der Prozess- und Entscheidungskontrolle auf die Wahrnehmung der Gerechtigkeit betonten. Die Prozesskontrolle bezeichnet die Einflussnahme auf den Verlauf des Verfahrens und somit den indirekten Einfluss auf die Entscheidung, während die Entscheidungskontrolle den direkten Einfluss auf das Ergebnis beschreibt. Thibaut und Walker (1975) sahen die prozedurale Gerechtigkeit also als Instrument, um das Ergebnis einer Aufteilung von Ressourcen zu beeinflussen. Allerdings geht man mittlerweile davon aus, dass der Prozess der Entscheidungsfindung als fairer beurteilt wird, solange man nur die Möglichkeit hat, seine/ihre Meinung zu äußern und zwar unabhängig davon, ob man einen tatsächlichen Einfluss auf das Ergebnis der Entscheidung hat (Tyler & McGraw, 1986; Tyler, Rasinski, & Spodick, 1985). Die alleinige Mitsprache ohne Entscheidungskontrolle verstärkt also bereits die empfundene prozedurale Gerechtigkeit. Daher wurde Thibaut und Walkers ursprüngliche Konzeption prozeduraler Gerechtigkeit adaptiert und von einigen Autor/innen erweitert (zB Bies & Shapiro, 1988; Leventhal, 1980; E. A. Lind & Tyler, 1988; Tyler, Boeckmann, Smith, & Huo, 1997).

Die wohl am häufigsten zitierte Charakterisierung prozeduraler Gerechtigkeit wurde von Leventhal (1980) verfasst, der die folgenden sechs Regeln der prozeduralen Gerechtigkeit formulierte:

1. Konsistenzregel (consistency rule): Einmal festgelegte Verfahren sollen über Personen und Zeit hinweg konsistent sein und niemand soll bevorzugt beziehungsweise benachteiligt werden.
2. Unvoreingenommenheitsregel (bias suppression rule): Egoistische Interessen und Vorurteile (Parteilichkeit) seitens des/der Entscheidungsträger/s/in sollen vermieden werden.
3. Genauigkeitsregel (accuracy rule): Alle relevanten Informationsquellen sollen ausgeschöpft werden, um die Entscheidungen aufgrund fundierter Informationen treffen zu können.
4. Korrekturmöglichkeitenregel (correctability rule): Anpassungen und Revisionen von Entscheidungen sollen möglich sein, falls nachträglich Fehler bei der Entscheidung bemerkt werden.
5. Repräsentativitätsregel (representativeness rule): Interessen und Meinungen aller vom Entscheidungsprozess Betroffenen sollen berücksichtigt werden. Diese Regel entspricht Thibauts und Walkers (1975) ursprünglicher Konzeption prozeduraler Gerechtigkeit.
6. Regel der ethischen Vertretbarkeit (ethicality rule): Die angewandten Verfahren sollen mit den kulturell vorherrschenden moralischen und ethischen Werten in Einklang stehen.

Gemäß Leventhal (1980) ist ein Verfahren dann als gerecht zu beurteilen, wenn diese Regeln eingehalten werden. Allerdings gibt es neben dieser (trotz der verschiedenen Regeln) eindimensionalen Sichtweise auch verschiedene mehrdimensionale Konzeptualisierungen prozeduraler Gerechtigkeit. Beispielsweise kann unterschieden werden, ob sich die prozedurale Gerechtigkeit auf die Verfahren zur Entscheidung oder auf die Behandlung durch die Entscheidungsträger/innen bezieht. Die gerechte Behandlung durch die Autorität wurde von Bies und Moag (1986) als *interaktionale Gerechtigkeit* bezeichnet und ist seitdem mehrmals als eigenes Konstrukt untersucht worden (zB Beugré & Baron, 2001; Collie, Bradley, & Sparks, 2002; Cropanzano, Prehar, & Chen, 2002; Rahim, Magner, Antonioni, & Rahman, 2001).

Die Aspekte der interaktionalen Gerechtigkeit werden von manchen Autoren (Colquitt, 2001; Greenberg, 2003) noch weiter gesplittet und zwar in die interpersonelle und die

informationelle Gerechtigkeit. Die *interpersonelle Gerechtigkeit* bedeutet, dass Interesse für die Personen gezeigt wird, die eine Ressource erhalten oder nicht (Greenberg, 2003) und ist dann gegeben, wenn die Behandlung durch die Autoritätsperson würde- und respektvoll erfolgt (Cropanzano, Prehar, & Chen, 2002). Im Steuerkontext betrifft das die Behandlung der Steuerzahler/innen durch die Mitarbeiter/innen in den Finanzämtern. Der zweite Aspekt, die *informationelle Gerechtigkeit*, behandelt die Weitergabe von Informationen (Greenberg, 2003) und ist dann gegeben, wenn bedeutsame Informationen in ausreichendem Ausmaß mitgeteilt werden und Erklärungen und Begründungen für die Entscheidungen geliefert werden (Cropanzano, Prehar, & Chen, 2002).

Obwohl die beschriebenen Konstrukte stark miteinander korrelieren (vgl. Blodgett, Hill, & Tax, 1997; Cohen-Charash & Spector, 2001; Colquitt, 2001; Schöpf & Liebig, 2006) und manche Autor/innen diese Aspekte als Teil einer globaleren prozeduralen Gerechtigkeit sehen (Tyler, 1989, 1994, 1997), kann eine Unterscheidung in der Praxis auch Vorteile bringen. Denn es macht einen Unterschied, ob der Entscheidungsprozess bei der Steuergesetzgebung oder bei Steuerprüfungen, die Behandlung durch die Mitarbeiter/innen oder unzureichende beziehungsweise unverständliche Informationen als Ursache für die wahrgenommene Ungerechtigkeit zu sehen ist. Je genauer man darüber Bescheid weiß, desto gezielter können entsprechende Verbesserungsmaßnahmen für mehr prozedurale Gerechtigkeit getroffen werden, um als Folge davon die Steuerehrlichkeit der Bürger/innen zu erhöhen.

Einteilung der prozeduralen Gerechtigkeit in die drei Vergleichsebenen

Entsprechend der distributiven Gerechtigkeit soll auch bei der prozeduralen Gerechtigkeit der Versuch unternommen werden, die Studien zum Einfluss der prozeduralen Gerechtigkeit auf die Steuerehrlichkeit in das von Wenzel (2003) vorgeschlagene Schema einzuordnen. Wenzel identifizierte vier Bereiche, die für die Erforschung prozeduraler Gerechtigkeit im Steuerkontext relevant sind: (i) die interaktionale Behandlung bei Kontakten zwischen Steuerzahler/innen und den Steuerbehörden (entspricht der interpersonellen Gerechtigkeit), (ii) das Ausmaß des Mitspracherechts für Steuerzahler/innen (entspricht Thibaut und Walkers Prozess- und Entscheidungskontrolle), (iii) das Ausmaß und die Qualität der Informationen durch die

Steuerbehörden (entspricht der informationellen Gerechtigkeit) und (iv) die Kosten zur Steuerehrlichkeit. Die Kosten der Steuerehrlichkeit könnten auch als ein Aspekt der distributiven Gerechtigkeit gesehen werden. Wenzel (2003) argumentierte allerdings, dass oft ungeeignete Verfahren, die nicht nur zu materiellen Verlusten führen, für zu hohe Kosten verantwortlich sind und daher bei der prozeduralen Gerechtigkeit behandelt werden sollen. Die vier beschriebenen Aspekte können entsprechend der distributiven Gerechtigkeit sowohl auf individueller Ebene, auf Gruppenebene als auch auf gesellschaftlicher Ebene analysiert werden (siehe Tabelle 4).

Tabelle 4: Prozedurale Gerechtigkeit in der Steuerforschung: Beispiele (Wenzel, 2003, S. 55)

Vergleichsebene	Individuelle Ebene	Gruppenebene	Gesellschaftliche Ebene
Interaktionale Behandlung	Respekt gegenüber dem Individuum; Konsistenz im Vergleich zu anderen Individuen	Respekt für die eigene Gruppe; Konsistenz im Vergleich zu anderen Gruppen	Rechte für Steuerzahler/innen und Dienstleistungsrichtlinien
Prozess- und Entscheidungskontrolle	Mitspracherecht; Kontrolle; Konsultation des Individuums	Mitspracherecht; Kontrolle; Konsultation und Repräsentation der eigenen Gruppe	generelle Konsultation von Steuerzahler/n/innen; demokratische Strukturen
Information und Erläuterung	Erläuterungen und Begründungen von Entscheidungen, welche das Individuum betreffen	Erläuterungen und Begründungen von Entscheidungen, welche die eigene Gruppe betreffen	Transparenz; mediale Präsenz
Kosten zur Steuerehrlichkeit	Effizienz; Leistungen versus Kosten für das Individuum	Effizienz; Leistungen versus Kosten für die eigene Gruppe	Kosten für Verwaltung und Steuerehrlichkeit; Komplexität des Steuersystems

Individuelle Ebene: Auf der individuellen Ebene beurteilen die Steuerzahler/innen, inwieweit ihnen durch die Mitarbeiter/innen der Finanzbehörde Respekt entgegengebracht wird, ob ihre Meinung in den Entscheidungsprozess einbezogen wird oder ob ihnen Erläuterungen oder Begründungen für die Entscheidungen zur Verfügung gestellt werden. Darüber hinaus wird beurteilt, ob die angewandten Prozesse und Verfahren effizient sind.

Smith und Stalans (1991) bezeichneten die *respektvolle Behandlung* (interpersonelle Gerechtigkeit) durch die Finanzbeamt/en/innen als positiven Anreiz, welche die Haltung zur Finanzbehörde und zum Steuerzahlen positiv beeinflusst. Der positive Einfluss der

respektvollen Behandlung konnte sowohl auf die Motivation, Steuern zu zahlen (Hartner, Rechberger, Kirchler, & Schabmann, 2008a) als auch direkt auf die Steuerehrlichkeit (Hartner, Poschalko, Rechberger, & Kirchler, in Arbeit) bereits gezeigt werden. Wurden in Stalans und Kinseys Studie (1994) Steuerzahler/innen respektlos und ungerecht bei Steuerprüfungen behandelt, dann berichteten diese auch vermehrt über die Inkompetenz und Ineffizienz der Prüfer/innen, um ihr positives Selbstbild zu schützen. Außerdem wurden dem sozialen Umfeld negative Informationen über Prüfer/innen signifikant häufiger weiterkommuniziert (zB 43 Prozent Unpünktlichkeit) als positive Informationen wie Kompetenz und Effizienz der Prüfer/innen (zB 14 Prozent Pünktlichkeit).

Stalans und Lind (1997) interviewten Steuerzahler/innen und ihre Steuerberater/innen nach einer Steuerprüfung. Jene Personen, die bei einem offenen Antwortformat angaben, respektvoll und unvoreingenommen behandelt worden zu sein, empfanden die Steuerprüfung insgesamt als prozedural fairer als jene Personen, welche die beiden Aspekte nicht erwähnten. Darüber hinaus fanden sie Unterschiede zwischen Steuerzahler/innen und Steuerberater/innen. Die Steuerberater/innen, die an einem vorteilhaften Ergebnis interessiert waren, erwähnten eher die Qualität der Entscheidung und beurteilten die Prüfung als prozedural fairer, während die Steuerzahler/innen ihre Einschätzung eher von der bereits gefassten Meinung vor der Prüfung ableiteten und die Prüfung etwas unfairer einschätzten. Der Einfluss prozeduraler Gerechtigkeit auf das Verhalten wurde in dieser Studie nicht geprüft.

Bezüglich des Einflusses auf die Steuerehrlichkeit manipulierten van Prooijen, Gallucci und Toeset (2008) in einer experimentellen Studie prozedurale Ungerechtigkeit, indem sie unkooperatives Verhalten in inkonsistenter Weise bestraften. Die Ergebnisse zeigten, dass die Teilnehmer/innen, die die Strafen über Personen hinweg als inkonsistent erlebten, weniger kooperierten als die Teilnehmer/innen, die die Strafen als konsistent erachteten. Dieser Einfluss wurde jedoch nicht nur in experimentellen Studien untersucht. In einer Fragebogenstudie mit Steuerhinterzieher/n/innen konnte gezeigt werden, dass sich eine als gerecht wahrgenommene interpersonelle Behandlung positiv auf die Steuerehrlichkeit auswirkte. Denn eine gerechte Behandlung kommuniziert Respekt und Wertschätzung für den/die Steuerzahler/in, während eine ungerechte Behandlung Respektlosigkeit oder Ausgrenzung aus einer wertvollen Gruppe bedeute (Murphy, 2003, in press). Besonders für Personen, die die Legitimität des Steuergesetzes anzweifeln,

wirkte sich die prozedurale Gerechtigkeit auf die Steuerehrlichkeit aus (Murphy, Tyler, & Curtis, 2009). Außerdem stellte sich in einer anderen Analyse heraus, dass dieser Zusammenhang zwischen prozeduraler Gerechtigkeit und Steuerehrlichkeit bei Personen, die berichteten, auf stressreiche Ereignisse wenig emotional zu reagieren, besonders stark war im Vergleich zu Personen mit hoher Emotionalität. Jene Personen, die eher emotional auf stressreiche Ereignisse reagieren, tendierten dazu, verärgerter darüber zu sein, wodurch sie eher hinterzogen als Personen, die weniger emotional auf stressreiche Ereignisse reagieren (Murphy, 2009). Im Längsschnittvergleich konnte gezeigt werden, dass prozedurale Gerechtigkeit auf Emotionen wirkt, die wiederum einen Einfluss auf die selbstberichtete Steuerehrlichkeit haben. Personen, die sich ungerecht behandelt fühlten und dadurch verärgert waren, gaben an, jetzt mehr zu hinterziehen. Waren die Teilnehmer/innen auch nach zwei Jahren noch verärgert, hatte die erlebte Ungerechtigkeit zum ersten Zeitpunkt keinen Einfluss mehr auf die Steuerehrlichkeit nach zwei Jahren, sondern nur mehr die Verärgerung über die Steuerbehörde zum zweiten Zeitpunkt (Murphy, 2004a; Murphy & Tyler, 2008).

Eine weitere Komponente prozeduraler Gerechtigkeit ist die *Prozess- und Entscheidungskontrolle*. In einer experimentellen Studie zeigten Wahl, Mühlbacher und Kirchler (einger.), dass die Möglichkeit, bei der Nutzung der Steuergelder mitzubestimmen, mit einer globalen Wahrnehmung prozeduraler Gerechtigkeit einherging und sich in Folge dessen positiv auf die Bereitschaft, die Steuern zu bezahlen, auswirkte. Dieser Einfluss konnte vor allem dann beobachtet werden, wenn die Teilnehmer/innen selbst nicht von den Leistungen profitierten, die mit den abgeführten Steuern finanziert wurden. Feld und Tyran (2002) boten den Teilnehmer/n/innen ihres Experiments die Möglichkeit, bei der Einführung von Strafen für unkooperatives Steuerverhalten mitzubestimmen. Die Möglichkeit zur Mitbestimmung erhöhte das Ausmaß der Kooperation unabhängig davon, ob schließlich die eigene Präferenz ausgewählt wurde. Allerdings sollten die Ergebnisse nicht dahingehend interpretiert werden, dass die *gefühlte* Prozess- und Entscheidungskontrolle ausreicht, um kooperatives Verhalten zu erzeugen. Langfristig gesehen verliere die Autorität wahrscheinlich ihre Glaubwürdigkeit und bewirke dadurch möglicherweise sogar gegenteilige Effekte.

Murphy (2005) erfasste die prozedurale Gerechtigkeit als globales Maß, das sowohl die interaktionale Behandlung durch die Steuerbehörde als auch die Art und Weise, wie Entscheidungen getroffen werden, umfasste und verwendete dazu Tylers (1997) Sub-Konzepte Vertrauenswürdigkeit, Neutralität und Respekt. Sie (Murphy, 2005) zeigte in einer Längsschnittstudie, dass die Steuerzahler/innen, die mit der Behandlung durch die Steuerbehörde weniger zufrieden waren, die Legitimität der Steuerbehörde hinterfragten. Folglich nahmen die Befragten eine eher negative Einstellung gegenüber der Steuerbehörde ein und hinterzogen in nachfolgenden Jahren vermehrt Steuern (dieses Ergebnis war jedoch davon abhängig, welches Maß für die Steuerhinterziehung herangezogen wurde). Auch Tyler (1997) meinte, dass sich die Legitimität der Autorität positiv auf das Kooperationsverhalten der Bürger/innen auswirke. Diese Legitimität der Autorität wird vor allem von der gerechten Behandlung beeinflusst und weniger von Einschätzungen über die Vorteilhaftigkeit eines Ergebnisses.

Der Einfluss von *Erläuterungen und Begründungen* als informationellen Aspekt der prozeduralen Gerechtigkeit wurde von Wartick (1994) im Kontext von Steuergesetzesänderungen untersucht. Sie konnte zeigen, dass die Bereitstellung relevanter Informationen an die betroffenen Steuerzahler/innen die Gesetzesänderung als gerechter erscheinen lassen kann. In einer Studie von Magner, Johnson, Sobery und Welker (2000) hatte die Angabe einer Begründung der Entscheidung allerdings keinen Einfluss auf die generelle Einschätzung der prozeduralen Gerechtigkeit.

Ob sich eher die gerechte Behandlung (interpersonelle Gerechtigkeit) oder die Bereitstellung von Begründungen und Erläuterungen (informationelle Gerechtigkeit) auf das Verhalten auswirkt, wurde von Wenzel (2006) erforscht. In einer ersten Studie mit Studierenden, zeigte er, dass sowohl ein Brief mit Betonung auf interpersonelle als auch auf informationelle Gerechtigkeit als gerechter wahrgenommen wird als der Standardbrief der australischen Steuerbehörde. Schließlich wurden in Erweiterung dieser Studie (Wenzel, 2006) drei Arten von Erinnerungsschreiben an australische Steuerzahler/innen versandt, die es bis jetzt verabsäumt hatten, ihre Steuererklärung zeitgerecht⁸ einzureichen. Ein Drittel erhielt den Standardbrief der australischen Steuerbehörde, ein weiteres Drittel erhielt einen Brief, der Aspekte der informationellen Gerechtigkeit

⁸In Australien ist jede/r Steuerzahler/in gesetzlich verpflichtet, eine Steuererklärung abzugeben.

betonte und das restliche Drittel erhielt einen Brief, der auf die Aspekte der interpersonellen Gerechtigkeit fokussierte. Nach einer festgesetzten Zeit wurde die Anzahl der mittlerweile eingereichten Steuererklärungen in den verschiedenen Bedingungen verglichen. Es zeigte sich, dass die Bereitschaft, die Steuern ehrlich zu zahlen, in der Bedingung mit dem interpersonellen Brief signifikant stärker war als in der Kontrollbedingung mit dem Standardbrief. Bezüglich des Einflusses des informationellen Briefes wurden ähnliche Ergebnisse erzielt, es konnte jedoch keine statistische Signifikanz erreicht werden.

Ähnliche Gerechtigkeitsmotive wurden anscheinend vom österreichischen Bundesministerium für Finanzen verfolgt. In einem Informationsschreiben an Steuerzahler/innen, die laut den Unterlagen des Ministeriums eine Gutschrift erhielten, wurden diese auf die Möglichkeit zur Arbeitnehmer/innenveranlagung und zur Rückforderung ihrer zu viel gezahlten Steuern hingewiesen. Damit wurden die Steuerzahler/innen nicht nur über die aktuelle Gesetzeslage informiert, sondern ihnen wurden auch Respekt und Wertschätzung zuteil (siehe Abbildung 2).

Schließlich sind die Steuerzahler/innen auch an einem möglichst effizienten Kontakt mit der Steuerbehörde interessiert (Wenzel, 2003), um die *Kosten der Steuerehrlichkeit* so niedrig wie möglich zu halten. Insgesamt schätzten rund 60 Prozent der Befragten in Song und Yarbroughs Studie (1978) die US-amerikanische Steuerbehörde als ziemlich oder hoch effizient ein und nur 12 Prozent als ineffizient. Wallschutzkys (1984) Studie lieferte Hinweise auf den Einfluss der wahrgenommenen Effizienz auf die Steuerehrlichkeit. Er verglich Steuerhinterzieher/innen mit zufällig ausgewählten Personen und fand heraus, dass die Steuerhinterzieher/innen eine geringere Zufriedenheit mit der Effizienz und Bearbeitungsgeschwindigkeit der Steuerbehörde angaben.

Abbildung 2: Informationsbrief des Bundesministeriums für Finanzen

Vizekanzler Mag. Wilhelm Molterer
Bundesminister für Finanzen



Retouren an Postfach 555, 1006 Wien

Wien, 12. September 2008

Ihre Steuergutschrift 2007

Als Finanzminister danke ich Ihnen für den Beitrag, den Sie zum gesamten Steueraufkommen leisten. Damit kann Österreich all die Aufgaben finanzieren, die für ein gutes Zusammenleben in unserem Land notwendig sind: die Qualität unserer Schulen, die Sicherheit auf unseren Straßen, die Vorsorge für das Alter, die Betreuung kranker Menschen und vieles mehr.

Ich habe aber auch eine persönliche Nachricht für Sie: Ihr zuständiges Finanzamt hat aus den vorliegenden Informationen eine **STEUERGUTSCHRIFT** für das vergangene Jahr in der Höhe von

110 Euro

für Sie errechnet. Dieses Geld steht Ihnen zu. Holen Sie es ab! Wie Sie schnell zu Ihrem Geld kommen, lesen Sie bitte auf der Rückseite dieses Briefes. Sie sollen nicht mehr zahlen, als Sie müssen. Auch das gehört für mich zur Steuergerechtigkeit. Tausende Bürgerinnen und Bürger haben in den vergangenen Jahren im Wege der Arbeitnehmerveranlagung ihre zu viel bezahlten Steuern zurückbekommen.

Ich danke Ihnen für Ihren solidarischen Beitrag zu unserem Staatshaushalt und verspreche Ihnen, auch in Zukunft mit den Steuereinnahmen wirtschaftlich und sparsam umzugehen.

Herzlichst Ihr

Mag. Wilhelm Molterer

Hintere Zollamtsstraße 2b
A-1030 Wien
Hotline 0810 22 11 00 (zum Ortsarif, Mo-Fr 8:00-18:00 Uhr) oder
rufen Sie Ihr Finanzamt an

Steuergutschrift 2007: so geht's

Ihre mögliche Lohnsteuergutschrift 2007 haben wir an Hand der uns bekannten Daten Ihrer Lohnzettel (Sie waren z.B. nicht ganzjährig beschäftigt) errechnet. Es gibt zwei Wege, wie Sie zu Ihrer Gutschrift kommen:

1) Elektronisch

Sie melden sich elektronisch unter www.finanze.at unter der Funktion Online-Erstanmeldung an und erhalten Ihren Zugangscode per Post zugestellt oder Sie gehen zum nächsten Finanzamt und holen sich gleich direkt Ihren Zugangscode für „FinanzOnline“. Danach rufen Sie die FinanzOnline Homepage unter www.finanze.at auf, geben Ihre Zugangsdaten ein und kommen auf die Hauptseite, wo Sie unmittelbar die Funktion Arbeitnehmerveranlagung anklicken können. Danach füllen Sie die relevanten Felder aus. Haben Sie zusätzliche Sonderausgaben, Werbungskosten oder außergewöhnliche Belastungen (nähere Informationen finden Sie im Steuerbuch 2008 - Tipps für die Arbeitnehmerveranlagung 2007 unter www.bmf.gv.at/steuerbuch), füllen Sie die entsprechenden Felder aus. Mit der Vorberechnungsfunktion von FinanzOnline sehen Sie dann die aktuelle Höhe Ihres Guthabens.

2) Schriftlich

Sie gehen zum nächsten Finanzamt und holen sich das Formular L1 (Arbeitnehmerveranlagung 2007). Wenn Sie einen Internetanschluss haben, können Sie sich das Formular unter www.bmf.gv.at/arbeitsnehmerveranlagung2007 herunterladen, ausfüllen und danach Ihrem zuständigen Finanzamt übermitteln. Die Seite 1 müssen Sie ausfüllen, damit Sie zu Ihrer (richtigen) Gutschrift kommen. Sollten Sie zusätzliche Sonderausgaben, Werbungskosten oder außergewöhnliche Belastungen haben, füllen Sie bitte auch die Seiten 2 und 3 aus. Vergessen Sie nicht, die Erklärung auf Seite 4 zu unterschreiben!

Wesentlich rascher, bequemer und kostengünstiger kommen Sie zu Ihrer Gutschrift, wenn Sie die Erklärung elektronisch übermitteln (siehe Variante 1).

¹ Verfügen Sie über eine Bürgerkarte sowie ein Kartenlesegerät bei Ihrem Computer, ersparen Sie sich den Weg zum Finanzamt. Sie können gleich mit Ihrer Bürgerkarte in FinanzOnline einsteigen.

Gemäß Stalans und Lind (1997) hängt die Zufriedenheit über die Behandlung bei der Steuerprüfung mit der wahrgenommenen Dauer zusammen, die die Steuerprüfer/innen für die Informationssammlung und den Entscheidungsprozess benötigen. Wurde der Prozess als zu lange wahrgenommen, dann waren die Befragten weniger zufrieden.

Gruppenebene: All diese Aspekte der prozeduralen Gerechtigkeit und deren Einfluss auf die Steuerehrlichkeit könnten auch auf einer Gruppenebene analysiert werden. Allerdings gibt es bis dato nur wenig Literatur dazu. Eine qualitative Studie von Murphy (2002a) beschäftigte sich mit der wahrgenommenen Behandlung durch die Steuerbehörde. Sie (Murphy, 2002a) befragte Personen, die sich bezüglich eines Investments zur Steuervermeidung von der Steuerbehörde als sehr ungerecht behandelt fühlten. Der Grund dafür war, dass die Entscheidung der Steuerbehörde, eine bestimmte Investition sei steuerlich nicht absetzfähig, erst Jahre nach der ursprünglichen Akzeptanz der Absetzfähigkeit getroffen wurde. Als Folge davon mussten Steuerzahler/innen, die im Glauben waren, in Steuerdingen alles richtig gemacht zu haben (und dies auch mit ihren Steuerberater/innen abgesprochen hatten), große Beträge einschließlich Strafen und Zinsen an die Steuerbehörde zurück zahlen. Der Großteil der Befragten sah sich ursprünglich als zu der Gruppe der ehrlichen Steuerzahler/innen gehörig und war nicht bereit, die von der Steuerbehörde eingeforderten Beträge zu bezahlen. Im Gegenteil, nach dieser vermeintlich ungerechten Behandlung schlossen sich viele zu Gruppen zusammen, die aktiv die Entscheidung der Steuerbehörde bekämpften (zu diesem Thema siehe auch Braithwaite, Murphy, & Reinhart, 2007; Hobson, 2002). Diese Gruppe fühlte sich einerseits ungerecht behandelt und andererseits hatte sie ebenfalls das Gefühl, dass ihre Interessen nicht gewahrt würden. In einer Fragebogenstudie (Murphy, 2002a) wurde herausgefunden, dass vor allem das fehlende Vertrauen in die Steuerbehörde für den Widerstand, die eingeforderten Steuerleistungen zu bezahlen, verantwortlich war. Das Vertrauen wurde zu großen Teilen durch die Wahrnehmung, die Steuerbehörde agiere nicht neutral, beeinträchtigt. Dadurch konnte gezeigt werden, dass Vertrauen für Steuerehrlichkeit wichtiger sein kann als Zwang durch Bestrafung (vgl. Ayres & Braithwaite, 1992; Hawkins, 1990).

Weitere Einflussfaktoren auf die Steuerehrlichkeit im Gruppenkontext könnten sein, dass die Steuerbehörde manchen Gruppen mehr *Mitspracherechte* einräume oder mehr *Informationen* zukommen lasse als anderen Gruppen. Stutzer und Frey (2006) zeigten, dass die Möglichkeit zur politischen Partizipation in der Schweiz die gefühlte prozedurale Gerechtigkeit erhöhe. Allerdings gibt es diese Möglichkeit nur für Schweizer Staatsbürger/innen. Ausländer/innen sind zwar von den Gesetzen betroffen, können jedoch keinen Einfluss darauf nehmen, was sich auch in deren Wahrnehmung zur politischen Einflussnahme widerspiegelt. Gemäß Feld und Frey (2002) verhalten sich die Steuerzahler/innen entsprechend dem Gesetz, so lange der Entscheidungsprozess als gerecht wahrgenommen wird und zwar unabhängig davon, ob die eigenen Präferenzen gesetzlich realisiert werden.

Schließlich könnte es auch sein, dass für eine bestimmte Gruppe der Kontakt mit der Steuerbehörde weniger effizient und die *Kosten*, das Steuergesetz einzuhalten, höher seien als für andere Gruppen (Wenzel, 2003). Braithwaite (2004) fand in einer Fragenbogenstudie heraus, dass nur 50 Prozent der 2040 Befragten die australische Steuerbehörde für fähig hielt, effizient mit großen Unternehmen und wohlhabenden Bürger/innen, die sich dem Steuerzahlen widersetzen möchten, umzugehen. Hinsichtlich sozial und wirtschaftlich weniger mächtigen Gruppen glaubten jedoch 91 Prozent der Befragten, dass die Steuerbehörde effizient mit ihnen umgehen könne.

Gesellschaftliche Ebene: Die Bereitschaft der Steuerzahler/innen, ihrer Steuerpflicht nachzukommen, steigt, wenn sie die Mitarbeiter/innen der Steuerbehörde mit *Respekt behandeln*. Wenn die Mitarbeiter/innen Steuerzahler/innen jedoch als „Subjekte“ sehen, die gezwungen werden müssen, ihre Steuern zu zahlen, dann tendieren diese dazu, aktiv das Steuerzahlen zu vermeiden (B. S. Frey & Feld, 2002). Gemäß Wenzel (2002b) wirkt sich die prozedurale Gerechtigkeit dann positiv auf die Steuerehrlichkeit aus, wenn sich die Steuerzahler/innen stark mit ihrer Nation identifizieren. Allerdings fand er auch ein unerwartetes Ergebnis bezüglich der ehrlichen Angabe des gesamten Einkommens, indem Steuerzahler/innen, die sich stark mit der Nation identifizierten, unehrlicher waren, wenn sie die Steuerbehörde als respektvoll, vertrauenswürdig und neutral einschätzten. Dieser Effekt

wurde tendenziell ebenfalls in einer Studie von Hartner, Poschalko, Rechberger und Kirchler (in Arbeit) gefunden und wird so erklärt, dass die Finanzbeamt/en/innen ihren Kund/innen zu lax gegenüberstehen könnten, was eine mögliche Bestrafung der Steuerhinterziehung als unwahrscheinlich und somit als ungefährlich erscheinen lasse.

In einer Studie von Feld und Frey (2002) wurden die 26 Schweizer Kantone bezüglich der Behandlung von Steuerzahler/innen miteinander verglichen. Gemäß den Ergebnissen kann die unterschiedliche Behandlung der Steuerzahler/innen auf die Unterschiede in der Möglichkeit zur politischen Partizipation zurückgeführt werden, was schließlich auch zu unterschiedlicher Steuermoral in den Kantonen führe. Eine freundliche und höfliche Behandlung reduziere Steuerhinterziehung vor allem in Kantonen, die Volksabstimmungen und Initiativen (Einbringen von Vorschlägen) fördern. Erklärt können die Unterschiede aufgrund eines impliziten „psychologischen Kontrakts“ (*psychological contract*) zwischen den Steuerzahler/innen und den Autoritäten werden, der auf gegenseitigem Vertrauen aufbaut (Feld & Frey, 2007). Vihanto (2003) meinte, dass Steuergesetze nur in Übereinstimmung mit allgemein gültigen Regeln, die breite Zustimmung erlangen, formuliert werden sollten, um den sozialen oder psychologischen Vertrag aufrecht zu erhalten und Steuerehrlichkeit zu fördern.

Die Schweiz ist ein Land mit einer direkten Demokratie, die ihre Bürger/innen an politischen Entscheidungsprozessen teilhaben lässt. Obwohl es widersprüchliche Ergebnisse zur Höhe der Steuermoral in der Schweiz gibt (Alm & Torgler, 2006; Kirchgässner, 2007; Mühlbacher et al., 2008; Torgler, 2005), zeigten die Ergebnisse einhellig, dass die Möglichkeit zur politischen Einflussnahme (vgl. *Prozess- und Entscheidungskontrolle*) eine höhere Steuermoral zur Folge habe (Frey, 1997; Kirchgässner, 2007; Torgler, 2005). Im Falle einer direkten Demokratie sahen es die Bürger/innen verstärkt als ihre moralische Pflicht, ihre Steuern zu zahlen. Dieses Mitbestimmungsrecht hat jedoch nicht nur auf die moralische Einschätzungen einen Einfluss, sondern auch auf das konkrete Handeln. Kirchgässner (2007) konnte zeigen, dass in den Schweizer Kantonen mit direkter Demokratie in Finanzfragen im Durchschnitt etwa 30 Prozent weniger Steuern hinterzogen wurden als in Kantonen ohne diese Rechte.

Der dritte Bereich der prozeduralen Gerechtigkeit, der Einfluss von *Informationen und Erläuterungen*, betrifft auf gesellschaftlicher Ebene vor allem die Transparenz der Steuerbehörde gegenüber der Öffentlichkeit, die Präsentation in den Medien und das Ausmaß der Kommunikation mit den Steuerzahler/n/innen. Allerdings wurden diese Aspekte bis dato nur kaum untersucht (Wenzel, 2003) und wenn, dann nicht direkt im Bereich der Einkommensteuer. In einer experimentellen Studie untersuchten Maroney, Rupert und Wartick (2002), wie sich die Gerechtigkeitswahrnehmung bei der Versteuerung von Sozialleistungen verändere, wenn unterschiedliche Begründungen (Fokus auf Austauschgerechtigkeit, vertikale und horizontale Gerechtigkeit) geboten werden. Es konnte kein genereller Einfluss der Begründungen festgestellt werden. Allerdings wurde festgestellt, dass für jene Teilnehmer/innen, die bereits einen Teil ihrer Sozialleistungen versteuerten, die Begründung im Sinne der Austauschgerechtigkeit einen positiven Einfluss sowohl auf die Akzeptanz der Begründung als auch auf die wahrgenommene Gerechtigkeit der Versteuerung hatte. Für Teilnehmer/innen, die im Moment keine Sozialleistungen versteuerten, wurde die Begründung im Sinne einer vertikalen Gerechtigkeit am stärksten akzeptiert, ohne jedoch einen Einfluss auf die Gerechtigkeitswahrnehmung zu haben.

In einem Experiment untersuchte Gangl (2003) den Einfluss unterschiedlicher medialer Berichterstattungen über Entscheidungen staatlicher Budgetverwendungen auf die Gerechtigkeitswahrnehmung. Wurde der Entscheidungsprozess als offen und ausgeglichen dargestellt, dann wurde die Entscheidung als legitimer, neutraler und gerechter angesehen als wenn der Entscheidungsprozess als geschlossen und einseitig präsentiert wurde. Auffallend war, dass das Mitspracherecht keinen Einfluss auf die Legitimität des Prozesses hatte. Gemäß Lind, Tyler und Huo (1997) lässt sich das damit erklären, dass bei Zwei-Parteien Konflikten eine Entscheidung dann als prozedural gerecht wahrgenommen wird, wenn man Einfluss auf den Prozess hat und diesen als neutral erlebt, während bei Entscheidungen, die Dritte oder Autoritäten ohne direkten Kontakt treffen, eine Entscheidung dann als prozedural gerecht wahrgenommen wird, wenn Vertrauen in die Intentionen des Entscheiders besteht.

Die *Kosten der Steuerehrlichkeit* wurden in einigen Studien erforscht. Manche Studien dazu behandeln vor allem die Kosten für Verwaltung und Steuerehrlichkeit (zB Sandford, Godwin & Hardwick, 1989) und andere wiederum die Komplexität des Steuersystems (zB Kirchler,

Niemirowski, & Wearing, 2006; Milliron, 1985). Obwohl die beiden Aspekte miteinander in Beziehung stehen, wurde in der Literatur nur die Komplexität in Bezug zu Gerechtigkeitswahrnehmungen gesetzt (Wenzel, 2003). Die Komplexität der Verfahren bei der ehrlichen Abführung der Steuern beeinflusst die Gerechtigkeitswahrnehmungen, die wiederum die Steuerehrlichkeit beeinflusst (Cuccia & Carnes, 2001; Jackson & Milliron, 1986; Moser, Evans, & Kim, 1995). Die Untersuchung des Einflusses der Komplexität führte in der Literatur jedoch zu widersprüchlichen Ergebnissen. Einerseits könnte die Komplexität dazu dienen, die Verfahren genauer und gerechter zu gestalten, indem auf die individuellen Möglichkeiten der Steuerzahler/innen eingegangen wird. Dies spräche für einen positiven Einfluss der Komplexität (Gann & Strowd, 1995 zitiert nach Cuccia & Carnes, 2001). Andererseits bedeutet eine genauere Erfassung zusätzliche Kosten in der Verwaltung und möglicherweise Ineffizienz, wodurch Steuerzahler/innen frustriert werden und das System möglicherweise als ungerecht wahrgenommen würde. Diese Argumentation spräche für einen negativen Einfluss der Komplexität auf die Gerechtigkeit (Carroll, 1987; Kaplow, 1996). Cuccia und Carnes (2001) haben schließlich herausgefunden, dass die Komplexität nur dann negativ auf die Gerechtigkeitswahrnehmung wirkte, wenn die Teilnehmer/innen mit einer ökonomisch vorteilhafteren Alternative konfrontiert wurden und dann auch nur wenn keine Begründung für die Komplexität angegeben wurde. Daraus ergibt sich, dass den Bürger/innen vor allem die Gründe für die komplexe Steuergesetzgebung verdeutlicht werden sollten. Carnes und Cuccia (1996) empfahlen zur Erhöhung der Steuerehrlichkeit, dass die Komplexität vor allem in jenen Bereichen reduziert werden sollte, in denen sie als weniger gerechtfertigt angesehen würde und, dass Steuerzahler/innen über den Zweck der Steuerkomplexität informiert werden sollten. Diese Maßnahmen würden ebenfalls die Gerechtigkeitswahrnehmungen erhöhen und könnten effektiver sein als Gesetzesänderungen, da jede Änderung des Gesetzes wiederum eine Erhöhung der Komplexität zur Folge hätte.

[Das Kapitel wird im Buch mit retributiver Gerechtigkeit fortgesetzt!]

Literaturverzeichnis

- Adams, J. (1965). Inequity in social exchange. In L. Berkowitz (Ed.), *Advances in experimental social psychology* (Vol. 2). New York: Academic Press.
- Ahmed, E., & Sakurai, Y. (2001). *Small Business Individuals: What Do We Know and What Do We Need to Know?* Canberra: Centre for Tax System Integrity.
- Alm, J., Bahl, R., & Murray, M. N. (1993). Audit selection and income tax underreporting in the tax compliance game. *Journal of Development Economics*, 42(1), 1-33.
- Alm, J., Jackson, B. R., & McKee, M. (1992). Estimating the determinants of taxpayer compliance with experimental data. *National Tax Journal*, 45(1), 107-114.
- Alm, J., Jackson, B. R., & McKee, M. (1993). Fiscal exchange, collective decision institutions, and tax compliance. *Journal of Economic Behavior and Organization*, 22(3), 285-303.
- Alm, J., McClelland, G. H., & Schulze, W. D. (1992). Why do people pay taxes? *Journal of Public Economics*, 48, 21-38.
- Alm, J., & Torgler, B. (2006). Culture differences and tax morale in the United States and in Europe. *Journal of Economic Psychology*, 27, 224-246.
- Andreoni, J., Erard, B., & Feinstein, J. S. (1998). Tax Compliance. *Journal of Economic Literature*, 36(2), 818-860.
- Antonides, G., & Robben, H. S. J. (1995). True positive and false alarms in the detection of tax evasion. *Journal of Economic Psychology*, 16(4), 617-640.
- Ayres, I., & Braithwaite, J. (1992). *Responsive Regulation: Transcending the Deregulation Debate*. New York: Oxford University Press.
- Baldry, J. C. (1986). Tax evasion is not a gamble: A report on two experiments. *Economics Letters*, 22, 333-335.
- Becker, W., Buchner, H.-J., & Slesking, S. (1987). The Impact of Public Transfer Expenditures on Tax Evasion: An Experimental Approach. *Journal of Public Economics*, 34(2), 243-252.
- Beugré, C. D., & Baron, R. A. (2001). Perceptions of systematic justice: The effects of distributive, procedural, and interactional justice. *Journal of Applied Social Psychology*, 31(2), 324-339.
- Bies, R. J., & Moag, J. S. (1986). Interactional justice. In R. J. Lewicki, B. M. Sheppard & M. H. Bazerman (Eds.), *Research on negotiations in organizations* (Vol. 1, pp. 43-55). Greenwich, CT: JAI.
- Bies, R. J., & Shapiro, D. L. (1988). Voice and justifications: Their influence on procedural fairness judgments. *The Academy of Management Journal*, 31(3), 676-685.
- Bishop, J. A., Formby, J. P., & Lambert, P. (2000). Redistribution Through The Income Tax: The Vertical And Horizontal Effects Of Noncompliance And Tax Evasion. *Public Finance Review*, 28(4), 335-350.
- Blau, P. M. (1964). *Exchange and power in social life*. New York: Wiley.
- Blodgett, J. G., Hill, D. J., & Tax, S. S. (1997). The effects of distributive, procedural, and interactional justice on postcomplaint behavior. *Journal of Retailing*, 73(2), 185-210.
- Braithwaite, V. (2003a). Dancing with Tax Authorities: Motivational Postures and Non-compliant Actions. In V. Braithwaite (Ed.), *Taxing Democracy. Understanding Tax Avoidance and Evasion*. (pp. 15-39). Aldershot: Ashgate Publishing Limited.
- Braithwaite, V. (2003b). Perceptions of who's not paying their fair share. *Australian Journal of Social Issues*, 38(3), 335-362.

- Braithwaite, V. (2004). Perceptions of who's not paying their fair share. (Working paper, 54). Canberra: Centre for Tax System Integrity.
- Braithwaite, V., Murphy, K., & Reinhart, M. (2007). Taxation threat, motivational postures, and responsive regulation. *Law & Policy*, 29(1), 137-158.
- Brooks, N., & Doob, A. H. (1990). Tax evasion: Searching for a theory of compliant behavior. In M. L. Friedland (Ed.), *Securing compliance: Seven case studies*. Toronto: CAN: University of Toronto Press.
- Calderwood, G., & Webley, P. (1992). Who responds to changes in taxation? The relationship between taxation and incentive to work. *Journal of Economic Psychology*, 13(4), 735-748.
- Carnes, G. A., & Cuccia, A. D. (1996). An Analysis of the Effect of Tax Complexity and its Perceived Justification on Equity Judgments. *Journal of the American Taxation Association*, 18(2), 40-56.
- Carroll, J. S. (1987). Compliance with the Law: A Decision-Making Approach to Taxpaying. *Law and Human Behavior*, 11(4), 319-335.
- Cohen-Charash, Y., & Spector, P. E. (2001). The Role of Justice in Organizations: A Meta-Analysis. *Organizational Behavior and Human Decision Process*, 86(2), 278-321.
- Collie, T., Bradley, G., & Sparks, B. A. (2002). Fair process revisited: Differential effects of interactional and procedural justice in the presence of social comparison information. *Journal of Experimental Psychology*, 38, 545-555.
- Colquitt, J. A. (2001). On the Dimensionality of Organizational Justice: A Construct Validation of a Measure. *Journal of Applied Psychology*, 86(3), 386-400.
- Cropanzano, R., & Ambrose, M. L. (2001). Procedural and distributive justice are more similar than you think: A monistic perspective and a research agenda. In J. Greenberg & R. Cropanzano (Eds.), *Advances in organizational justice* (pp. 119-151). Stanford: Stanford University Press.
- Cropanzano, R., Prehar, C. A., & Chen, P. Y. (2002). Using Social Exchange Theory to Distinguish Procedural Justice from Interactional Justice. *Group & Organization Management*, 27(3), 324-351.
- Cuccia, A. D., & Carnes, G. A. (2001). A closer look at the relation between tax complexity and tax equity perceptions. *Journal of Economic Psychology*, 22(2), 113-140.
- Dean, P., Kennan, T., & Kenney, F. (1979). Taxpayers' attitudes to income tax evasion: an empirical study. *British Tax Review* 1, 28-44.
- Dean, P., Kennan, T., & Kenney, F. (1980). Taxpayers' attitudes to income tax evasion: an empirical study. *British Tax Review* 1, 28-44.
- Deutsch, M. (1985). *Distributive justice*. New Haven, CT: Yale University Press.
- Elffers, H., Weigel, R. H., & Hessing, D. J. (1987). The consequences of different strategies for measuring tax evasion behavior. *Journal of Economic Psychology*, 8(3), 311-337.
- Fehr, E., & Gächter, S. (2000). Fairness and Retaliation: The Economics of Reciprocity. *Journal of Economic Perspectives*, 14(3), 159-181.
- Feld, L. P., & Frey, B. S. (2002). Trust breeds trust: how taxpayers are treated. *Economics of Governance*, 3, 87-99.
- Feld, L. P., & Frey, B. S. (2007). Tax Compliance as the Result of a Psychological Tax Contract: The Role of Incentives and Responsive Regulation. *Law & Policy*, 29(1), 102-120.

- Feld, L. P., & Tyran, J. R. (2002). Tax Evasion and Voting: An Experimental Analysis. *Kyklos*, 55(2), 197-222.
- Frey, B. S. (1997). A Constitution for Knaves Crowds Out Civic Virtues. *Economic Journal*, 107(443), 1043-1053.
- Frey, B. S., & Feld, L. P. (2002). Deterrence and Morale in Taxation: An Empirical Analysis. *CESIFO Working Paper No. 760*.
- Gangl, A. (2003). Procedural Justice Theory and Evaluations of the Lawmaking Process. *Political Behavior*, 25(2), 119-149.
- Gouldner, A. W. (1960). The norm of reciprocity: A preliminary statement. *American Sociological Review*, 25(1), 161-178.
- Greenberg, J. (2003). The Social Side of Fairness: Interpersonal and Informational Classes of Organizational Justice. In R. Cropanzano (Ed.), *Justice in the workplace: approaching fairness in human resource management* (pp. 79-103). Hillsdale, New Jersey: Erlbaum.
- Hartner, M., Poschalko, A., Rechberger, S., & Kirchler, E. (in Arbeit). Taxpayers' compliance by procedural and interactional justice perceptions and social identity.
- Hartner, M., Rechberger, S., Kirchler, E., & Schabmann, A. (2008). Procedural Fairness and Tax Compliance *Economic Analysis and Policy*, 38, 137-152.
- Hawkins, K. (1990). Compliance strategy, prosecution policy and Aunt Sally: A comment on Pearce and Tombs. *British Journal of Criminology*, 30(4), 444-466.
- Hessing, D. J., Elffers, H., & Weigel, R. H. (1988). Exploring the Limits of Self-Reports and Reasoned Action: An Investigation of the Psychology of Tax Evasion Behavior. *Journal of Personality and Social Psychology*, 54(3), 405-413.
- Hite, P. A. (1990). An experimental investigation of the effect of tax shelters on taxpayer noncompliance. *Public Finance/Finances Publiques*, 45(1), 90-108.
- Hobson, K. (2002). 'Say No to the ATO': *The Cultural Politics of Protest Against the Australian Tax Office* (Working paper, 37). Canberra: Centre for Tax System Integrity.
- Homans, G. C. (1961). *Social behavior: Its elementary forms*. London: Routledge and Paul Kegan.
- Homans, G. C. (1972). *Elementarformen sozialen Verhaltens* (Vol. 2). Opladen: Westdt. Verlag.
- Jackson, B. R., & Milliron, V. (1986). Tax compliance research: Findings, problems, and prospects. *Journal of Accounting Literature*, 5(1), 125-165.
- Kaplow, L. (1996). How Tax Complexity and Enforcement Affect the Equity and Efficiency of the Income Tax. *National Tax Journal*, 49(1), 135-150.
- Kim, C. K. (2002). Does fairness matter in tax reporting behavior. *Journal of Economic Psychology*, 23, 771-785.
- King, S., & Sheffrin, S. M. (2002). Tax Evasion and Equity Theory: An Investigative Approach. *International Tax and Public Finance*, 9, 505-521.
- Kinsey, K. A., & Grasmick, H. G. (1993). Did the tax reform act of 1986 improve compliance? Three studies of pre- and post-TRA compliance attitudes. *Law & Policy*, 15(4), 239-325.
- Kinsey, K. A., Grasmick, H. G., & Smith, K. W. (1991). Framing Justice: Taxpayer Evaluations of Personal Tax Burdens. *Law & Society Review*, 25(4), 845-873.

- Kirchgässner, G. (2007). Direkte Demokratie, Steuermoral und Steuerhinterziehung: Erfahrungen aus der Schweiz. *Perspektiven der Wirtschaftspolitik*, 8(1), 36-64.
- Kirchler, E. (1997). Balance between giving and receiving: tax morality and satisfaction with fiscal policy as they relate to the perceived just distribution of public resources. *Reitaku International Journal of Economic Studies*, 5, 59-70.
- Kirchler, E. (2007). *The Economic Psychology of Tax Behaviour*. Cambridge: Cambridge University Press.
- Kirchler, E., Maciejovsky, B., & Schneider, F. (2003). Everyday representations of tax avoidance, tax evasion, and tax flight: Do legal differences matter? *Journal of Economic Psychology*, 24, 535-553.
- Kirchler, E., Niemirowski, A., & Wearing, A. (2006). Shared subjective views, intent to cooperate and tax compliance: Similarities between Australian taxpayers and tax officers. *Journal of Economic Psychology*, 27, 502-517.
- Leventhal, G. S. (1980). What should be done with equity theory? New approaches to the study of fairness in social relationships. In K. Gergen, M. Greenberg & R. Willis (Eds.), *Social exchange: Advances in theory and research* (pp. 27-55). New York: Plenum Press.
- Lind, E. A., & Tyler, T. R. (1988). *The Social Psychology of Procedural Justice*. New York: Plenum.
- Lind, E. A., Tyler, T. R., & Huo, Y. (1997). Procedural context and culture: variation in the antecedents of procedural justice judgments. *Journal of Personality and Social Psychology*, 79, 767-780.
- Magner, N. R., Johnson, G. G., Sobery, J. S., & Welker, R. B. (2000). Enhancing Procedural Justice in Local Government: Budget and Tax Decision Making. *Journal of Applied Social Psychology*, 30(4), 798-815.
- Maroney, J. J., Rupert, T. J., & Wartick, M. L. (2002). The Perceived Fairness of Taxing Social Security Benefits: The Effect of Explanations Based on Different Dimensions of Tax Equity. *Journal of the American Taxation Association*, 24(2), 79-92.
- Mason, R., & Calvin, L. D. (1978). A study of admitted income tax evasion. *Law and Society Review*, 13, 73-89.
- McCaffery, E. J., & Baron, J. (2003). The humpty dumpty blues: disaggregation bias in the evaluation of tax systems. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 91, 230-242.
- McCaffery, E. J., & Baron, J. (2005). *The Political Psychology of Redistribution*. Unpublished manuscript.
- Milliron, V. C. (1985). A Behavioral Study of the Meaning and Influence of Tax Complexity. *Journal of Accounting Research*, 23(2), 794-816.
- Mittone, L. (2006). Dynamic behaviour in tax evasion: An experimental approach. *Journal of Socio-Economics*, 35, 813-835.
- Moser, D. V., Evans, J. H. I., & Kim, C. K. (1995). The Effects of Horizontal and Exchange Inequity on Tax Reporting Decisions. *The Accounting Review*, 70(4), 619-634.
- Mühlbacher, S., Kirchler, E., Hoelzl, E., Ashby, J., Berti, C., Job, J., et al. (2008). Hard-Earned Income and Tax Compliance: A Survey in Eight Nations. *European Psychologist*, 13, 298-304.
- Murphy, K. (2002). *Procedural Justice and the Australian Taxation Office: A Study of Scheme Investors* (Working Paper 35). Canberra: Centre for Tax System Integrity.

- Murphy, K. (2003). Procedural Justice and Tax Compliance. *Australian Journal of Social Issues*, 38(3), 379-408.
- Murphy, K. (2004). *Procedural Justice, Shame and Tax Compliance* (Working Paper, 50). Canberra: Centre for Tax System Integrity.
- Murphy, K. (2005). Regulating more effectively: the relationship between procedural justice, legitimacy, and tax non-compliance. *Journal of law and society*, 32(4), 562-589.
- Murphy, K. (2009). Procedural Justice and Affect Intensity: Understanding Reactions to Regulatory Authorities. *Social Justice Research*, 22, 1-30.
- Murphy, K. (in press). Procedural justice, emotions and resistance to authority: An empirical study. In S. Karstedt, I. Loader & H. STrang (Eds.), *Emotions, Crime and Justice*: Hart Publications.
- Murphy, K., & Tyler, T. (2008). Procedural justice and compliance behaviour: The mediating role of emotions. *European Journal of Social Psychology*, 38, 652-668.
- Murphy, K., Tyler, T., & Curtis, A. (2009). Nurturing regulatory compliance: Is procedural justice effective when people question the legitimacy of the law? . *Regulation and Governance* 3, 1-26.
- Musgrave, R. A. (1990). Horizontal Equity, Once More. *National Tax Journal*, 43(2), 113-122.
- Porcano, T. M. (1984). Distributive Justice and tax Policy. *The Accounting Review*, 59(4), 619-636.
- Porcano, T. M. (1988). Correlates of Tax Evasion. *Journal of Economic Psychology*, 9(1), 47-58.
- Rahim, M. A., Magner, N. R., Antonioni, D., Rahman, S. (2001). Do Justice Relationships with organization-directed reactions differ across U.S. and Bangladesh Employees? *The International Journal of Conflict Management*, 12(4), 333-349.
- Rawlings, G. (2003). Cultural narratives of taxation and citizenship: Fairness, groups and globalisation. *Australian Journal of Social Issues*, 38(3), 269-306.
- Rawlings, G. (2004). *Cultural narratives of taxation and citizenship: Fairness, groups and globalisation*. Unpublished manuscript, Canberra, Australia.
- Rechberger, S., Hartner, M., & Kirchler, E. (2009). SIT-Tax: (Duale) soziale Identität, Gerechtigkeit, Normen und Steuern: Fragebogen, Datenerhebung und Stichprobe. Wien: Universität Wien.
- Robben, H. S. J., Webley, P., Elffers, H., & Hessing, D. J. (1989). A cross-national comparison of attitudes, personality, behaviour, and social complarison in tax evasion experiments. In K. Grunert & F. Ölander (Eds.), *Understanding economic behaviour* (pp. 121-134). Dordrecht, NL: Kluwer Academic Publisher.
- Roberts, M. L., & Hite, P. A. (1994). Progressive taxation, fairness and compliance. *Law and Policy*, 16, 27-47.
- Roberts, M. L., Hite, P. A., & Bradley, C. F. (1994). Understanding attitudes toward progressive taxation. *Public Opinion Quarterly*, 58(2), 165-190.
- Sandford, C., Goodwin, M. R. and Hardwick, P.J.W. (1989). *Administrative and Compliance Costs of Taxation*.
- Schmölders, G. (1960). *Das irrationale in der öffentlichen Finanzwirtschaft*. Frankfurt am Main, D: Suhrkamp.
- Schmölders, G. (1975). *Einführung in die Geld- und Finanzpsychologie*. Darmstadt, D: Wissenschaftliche Buchgesellschaft.

- Schöpf, A., & Liebig, C. (2006). Der Einfluss organisationaler Gerechtigkeit und Commitment auf deviantes Verhalten von Mitarbeitern. *Mannheimer Beiträge zur Wirtschafts- und Organisationspsychologie*, from http://psydok.sulb.uni-saarland.de/volltexte/2006/843/pdf/2006-01_Mannheimer_Beitraege_web_1-_schoepf_und_liebig.pdf
- Seidl, C., & Traub, S. (2001). Taxpayers' attitudes, behavior, and perception of fairness. *Pacific Economic Review*, 6(2), 255-267.
- Seidl, C., & Traub, S. (2002). Die Akzeptanz des deutschen Steuersystems: Eine demoskopische Untersuchung. In E. Theurl & E. Thöni (Eds.), *Zukunftsperspektiven der Finanzierung öffentlicher Aufgaben* (pp. 7-27). Vienna: Böhlau.
- Shover, N., Job, J., & Carroll, A. (2003). The ATO Compliance Model in Action: A Case Study of Building and Construction. In V. Braithwaite (Ed.), *Taxing Democracy. Understanding Tax Avoidance and Evasion*. (pp. 159-175). Hants: Ashgate Publishing Limited.
- Skinner, J., & Slemrod, J. (1985). An Economic Perspective on Tax Evasion. *National Tax Journal*, 38(3), 345-353.
- Slavcheva, M. (2008). *Die wahrgenommene distributive Gerechtigkeit bulgarischer Steuerzahler in Abhängigkeit von sozialer Identität*. Unpublished Unveröffentlichte Diplomarbeit, Universität Wien, Wien.
- Smith, K. W., & Stalans, L. J. (1991). Encouraging tax compliance with positive incentives: A conceptual framework and research directions. *Law and Policy*, 13(1), 35-53.
- Song, Y. D., & Yarbrough, T. E. (1978). Tax ethics and taxpayer attitudes: A survey. *Public Administration Review*, 38(5442-452).
- Spicer, M. W., & Becker, L. A. (1980). Fiscal Inequity and Tax Evasion: An Experimental Approach. *National Tax Journal*, 33(2), 171-175.
- Spicer, M. W., & Lundstedt, S. (1976). Understanding tax evasion. *Public Finance*, 31, 295-305.
- Stalans, L., & Lind, E. A. (1997). The Meaning of Procedural Fairness: A Comparison of Taxpayers' and Representatives' Views of Their Tax Audits. *Social Justice Research*, 10(3), 311-331.
- Stalans, L. J., & Kinsey, K. A. (1994). Self-Presentation and legal Socialization in Society: Available Messages about Personal Tax Audits. *Law and Society Review*, 28(4), 859-895.
- Steuerle, C. E. (2002). And Equal (Tax) Justice for All? In J. J. Thorndike & D. J. J. Ventry (Eds.), *Tax Justice: The Ongoing Debate*. Washington, D.C.: Urban Institute Press.
- Stutzer, A., & Frey, B. S. (2006). Political participation and procedural utility: An empirical study. *European Journal of Political Research*, 45(3), 391-418.
- Taylor, N. (2003). Understanding Taxpayer Attitudes Through Understanding Taxpayer Identities. In V. Braithwaite (Ed.), *Taxing Democracy. Understanding Tax Avoidance and Evasion*. (pp. 71-92). Hants: Ashgate Publishing Limited.
- Thibaut, J., Friedland, N., & Walker, L. (1974). Compliance with rules: Some social determinants. *Journal of Personality and Social Psychology*, 30(6), 792-801.
- Thibaut, J., & Walker, L. (1975). *Procedural Justice: A Psychological Analysis*. Hillsdale, NJ: Erlbaum.
- Thorndike, J. J., & Ventry, D. J. J. (Eds.). (2002). *Tax justice: The ongoing debate*. Washington, DC: The Urban Institute Press.

- Torgler, B. (2002). Vertical and Exchange Equity in a Tax Morale Experiment. Retrieved 16.11.2003, from <http://polis.unipmn.it/epcs/papers/torgler.pdf>
- Torgler, B. (2005). Tax Morale and Direct Democracy. *European Journal of Political Economy*, 21, 525-531.
- Trivedi, V. U., Shehata, M., & Lynn, B. (2003). Impact of personal and situational factors on taxpayer compliance: an experimental analysis. *Journal of Business Ethics*, 47, 175-197.
- Tyler, T. R. (1989). The Psychology of Procedural Justice: A Test of the Group-Value Model. *Journal of Personality and Social Psychology*, 57(5), 830-838.
- Tyler, T. R. (1994). Psychological models of the justice motive. *Journal of Personality and Social Psychology*, 67(5), 850-863.
- Tyler, T. R. (1997). The psychology of legitimacy: A relational perspective on voluntary deference to authorities. *Personality and Social Psychology Review*, 1, 323-345.
- Tyler, T. R., Boeckmann, R. J., Smith, H. J., & Huo, Y. J. (1997). *Social Justice in a diverse society*. Boulder: Westview Press.
- Tyler, T. R., & McGraw, K. (1986). Ideology and the interpretation of personal experience: Procedural justice and political quiescence. *Journal of Social Issues*, 42, 115-128.
- Tyler, T. R., Rasinski, K., & Spodick, N. (1985). The influence of voice on satisfaction with leaders: Exploring the meaning of process control. *Journal of Personality and Social Psychology*, 48, 72-81.
- van Prooijen, J. W., Gallucci, M., & Toeset, G. (2008). Procedural justice in punishment systems: Inconsistent punishment procedures have detrimental effects on cooperation. *British Journal of Social Psychology*, 47, 311-324.
- Verboon, P., & van Dijke, M. (2007). A self-interest analysis of justice and tax compliance: How distributive justice moderates the effect of outcome favorability. *Journal of Economic Psychology*, 28(6), 704-727.
- Vihanto, M. (2003). Tax evasion and the psychology of the social contract. *The Journal of Socio-Economics*, 32, 111-125.
- Vogel, J. (1974). Taxation and public opinion in Sweden: an interpretation of recent survey data. *National Tax Journal*, 27, 499-513.
- Wahl, I., Mühlbacher, S., & Kirchler, E. (einger.). The Impact of Voting on Tax Payments. *Kyklos*.
- Wallschutzky, I. G. (1984). Possible causes of tax evasion. *Journal of Economic Psychology*, 5, 371-384.
- Walster, E., Walster, G., & Berscheid, E. (1978). *Equity: theory & research*. Boston: Allyn and Bacon, Inc.
- Wartick, M. (1994). Legislative justification and the perceived fairness of tax law changes: A reference cognitions theory approach. *The Journal of the American Taxation Association*, 16(2), 106-123.
- Webley, P. (2004). Tax Compliance by Businessmen. In H. Sjögren & G. Skogh (Eds.), *New Perspectives on Economic Crime* (pp. 95-126). Cheltenham: Edward Elgar.
- Webley, P., Robben, H. S. J., & Morris, I. (1988). Social comparison, attitudes and tax evasion in a shop simulation. *Social Behaviour*, 3(3), 219-228.
- Wenzel, M. (2002). The Impact of Outcome Orientation and Justice Concerns on Tax Compliance: The Role of Taxpayers' Identity. *Journal of Applied Psychology*, 87(4), 629-645.

- Wenzel, M. (2003). Tax Compliance and the Psychology of Justice: Mapping the Field. In V. Braithwaite (Ed.), *Taxing Democracy. Understanding Tax Avoidance and Evasion*. (pp. 41-69). Hants: Ashgate Publishing Limited.
- Wenzel, M. (2004). Social Identification As a Determinant of Concerns About Individual-, Group-, and Inclusive-Level Justice. *Social Psychology Quarterly*, 67(1), 70-87.
- Wenzel, M. (2006). A Letter from the Tax Office: Compliance Effects of Informational and Interpersonal Justice. *Social Justice Research*, 19(3), 345-364.
- Witte, E. H., Mölders, C., & van Quaquebeke, N. (2008). *Wirtschaftspsychologie und Einkommensteuergesetz: Als wie gerecht Bürger Ausnahmen bewerten*. Hamburg: Universität Hamburg.

Beitrag 2

**Hartner, M., Rechberger, S., Kirchler, E. & Schabmann, A. (2008).
Procedural Justice and Tax Compliance. *Journal of Economic Analysis
& Policy*, 38 (1), 137-152.**

Status der Publikation: publiziert

BEITRAG 2: PROCEDURAL FAIRNESS AND TAX COMPLIANCE

Introduction

The collection of tax revenues is essential for a government to ensure its funding. For this reason, the issue of the efficiency of tax collection is not new. However, there have been several ways to address this issue, one of which is particularly noteworthy.

In the traditional deterrence approach, taxpayers were considered as purely self-interested rational agents (Allingham & Sandmo 1972), and consequently, compliance was enforced by measures such as audits and sanctions. In the late nineties, a new method of regulation was proposed. This approach, the *responsive regulation* (Ayres & Braithwaite 1992), integrated the various measures to ensure compliance (i.e., education, persuasion and sanctions) and required tax authorities to adjust their regulatory efforts to the behavior of taxpayers by choosing when to punish and when to persuade (Braithwaite, Murphy & Reinhart 2007, Murphy 2004). It was recommended to use a cooperative and persuasive approach as the default option; only in cases of continuous non-compliance should the fiscal authority use more constraining enforcement strategies (Ayres & Braithwaite 1992). Punishment is expensive and may even be counterproductive. Therefore, it was suggested that this approach may be more effective in ensuring the long-term sustainability of the tax system by increasing the self-regulation of taxpayers (Braithwaite, Murphy & Reinhart 2007, Murphy 2004).

In accordance with the introduced responsive regulation approach, the model of tax compliance was developed. This model takes the attitudes of taxpayers (i.e., motivational postures) such as commitment, resistance, disengagement, capitulation, or game playing into account (cf., Braithwaite, Schneider, Reinhart & Murphy 2003) and also considers the environment in which tax (non-)compliance occurs, such as business profile (e.g. business age), industry-specific factors (e.g., cost structures), sociological (e.g., reciprocity), macro-economic (e.g., interest rates), and psychological (e.g., fairness) factors (Murphy 2004).

In taking a psychological perspective, the authors focus on aspects of fairness or justice influencing tax compliance. People's behavior is strongly connected to their views about justice (Tyler, Boeckmann, Smith & Huo 1997). Although the influence of fairness

perceptions on tax compliance has often been mentioned in the tax literature (e.g., Andreoni, Erard & Feinstein 1998, Bordignon 1993, Spicer & Becker 1980, for a review see Kirchler 2007), the vast majority of tax compliance literature incorporating fairness issues focuses on aspects of distributive justice. However, recently attention has been drawn to procedural justice in the tax context (Fujii, Kitamura & Suda 2004, Murphy 2005, Pearce 2007, Wenzel 2002).

Murphy (2003) demonstrated that sanctions or punishments used as strategy of first choice to obtain tax compliance can undermine the regulators' legitimacy when perceived as being procedurally unfair. In a further study she (2005) showed that those taxpayers, who were less satisfied with their tax authority's treatment, were more likely to question its legitimacy and hold resistant views towards the authority. However, in line with the model of responsive regulation she does not recommend the total abandonment of sanctions and penalties, since some people would take advantages of a regulatory strategy based purely on cooperation. Her proposition is to use a regulatory strategy based on mutual respect and cooperation in the first instance, but concurrently, to ensure that the threat of punishment is still in the background for those who resist initial appeals for cooperation. Considering these results, the current article aims to further investigate the link between taxpayers' perceptions of procedural justice and their motivations to comply or not to comply with taxation policies as well as its consequent influence on tax compliance.

Theoretical framework

Procedural Justice

In early research, procedural justice was primarily linked to procedures of decision making processes in order to obtain equitable outcomes or, in other words, people desire fair procedures because they believe that this would lead to fair distributions (Thibaut & Walker 1975). However, in more recent research the meaning of procedural justice has evolved towards the inclusion of quality of interpersonal treatment (*note 1*). For example, Tyler (1987) argues that the sole opportunity to express one's opinion (i.e. "voice") contributes to a "value-expressive" worth even when it is not connected to any influence over the decisions made. Thus, it is important for people to obtain voice not just for

shaping the decision-making process, but also to feel respected. Consequently, Tyler and Blader's group engagement model (Tyler & Blader 2000, 2003) encompasses both aspects, the process of decision making as well as the quality of treatment that group members receive. The group engagement model aims at providing an understanding of the antecedents of cooperation in groups and is based on the theories of *social identity* (Tajfel & Turner 1986) and *self-categorization* (Turner, Hogg, Oakes, Reicher & Wetherell 1987). Accordingly, people categorize themselves in terms of different social groups such as gender, occupation group or nation in order to derive a positive social identity and hence a positive sense of the self.

The group engagement model integrates the formerly defined group value model of procedural justice (Lind & Tyler 1988) and the relational model of authority (Tyler & Lind 1992). All three models are based on the social identity approach. However, they differ in respect to the issues addressed. The group value model has its focus in people's fairness judgments. The relational model of authority focuses on why people accept decisions made by third party authorities and the group engagement model is concerned with why people cooperate.

Tax compliance can be understood in terms of cooperation with the national group. Therefore the group engagement model will be explained in more detail. Basically, this model implies that procedures are important because they shape people's social identity within groups, and social identity in turn influences attitudes, values, and consequently behaviors (*social identity mediation hypothesis*). More precisely, respectful and fair treatment as well as a fair decision making procedure is important for respondents who identify with a group, because it is indicative of their inclusion and standing in their social group (i.e., identity judgments), and is therefore relevant to self-esteem. Engagement for the group one identifies with is promoted by fair treatment that leads to feelings of respect and acceptance. Additionally, identity judgments are also shaped by the standing of the whole group. When people feel that their group has a high status, they feel good about themselves by virtue of their association with the group. Concluding, if the authority is categorized as a group member and people are proud to be in this group, then people are more willing to accept its decisions as legitimate, and to cooperate, in case the treatment is perceived as procedurally fair.

According to the group engagement model, identity judgments are also shaped by deriving information from resource judgments which encompass distributive justice and favorability of outcome. Distributive justice is defined as “*the perceived fairness of resources received*” (Cropanzano & Ambrose 2001 : 121) and outcome favorability refers to “*whether one receives a positive rather than a negative result*” (Skitka, Winkler, and Hutchinson, 2003 : 311). In addition to the net benefit of profitable outcome, the resources offered by the group also inform group members about their own standing in the group (i.e., respect) as well as the standing of the group (i.e., pride). However, Tyler and Blader (2003) argue that particularly elements of procedural justice rather than resource judgments carry the most social identity-relevant information.

Contrary to the group engagement model, the group value model has already been tested in the tax context (Wenzel 2002). The group value model says that relational aspects of people’s fairness evaluations of group authorities tend to be more strongly related to their attitudes and behaviors than instrumental, outcome-oriented aspects of these evaluations. Accordingly, if people feel they are fairly treated, they will be satisfied with less favorable outcomes. Wenzel (2002) tested the group value model with a sample of Australian taxpayers and demonstrated that people are more concerned about procedural justice (i.e., respect, trustworthiness and neutrality) and less about personal outcomes when identifying highly with their nation and experiencing fair and respectful treatment by the tax authorities. However, this effect was only obtained for two (i.e., non-pay income reporting and deductions) forms of tax compliance. The other two forms (i.e., pay income reporting and tax minimization) were determined by outcome variables.

Concluding, when testing the group value model unexpected results occurred. Therefore, it is aimed to look further into the relations between procedural justice, national identity and cooperative behavior. Since the group engagement model is based on similar assumptions as the group value model and is explicitly designed to explain why people cooperate, it is seen as a suitable tool for this aim.

The group engagement model proposes that the degree of identification with a group shapes the degree to which people develop supportive attitudes, values, and consequently behavior. In the tax context these supportive attitudes and values could be understood similarly to the concept of the motivational postures (Braithwaite 2003) which will be explained in more detail.

Motivational Postures

Authorities are in a position where they can impose laws on their subordinates and demand the obedience of these legal rules. Since this may be perceived as threatening, subordinates might place social distance between themselves and the authority, in order to prevent themselves from the threat (Braithwaite, Murphy & Reinhart 2007). In the context of taxation, motivational postures are said to account for the self-positioning of taxpayers in relation to their relevant authority, i.e., the tax office (Braithwaite 2003).

Motivational postures are attitudinal in nature and based on evaluations about the performance and the attribution of the relevant authority (Braithwaite 2003). At first, these evaluations are merely intuitive, but over time, they are strengthened by rationalizations and justifications. Through social communication they are shared, challenged and become more elaborated. The resulting “*interconnected set of beliefs and attitudes that are consciously held and openly shared with others are called motivational postures*” (Braithwaite 2003 : 18).

Five postures have been distinguished ranging from rather compliance-oriented (i.e., commitment and capitulation) to rather non- compliance-oriented stances (i.e., resistance, disengagement and a further stance of game-playing), (Braithwaite 2003, Braithwaite, Murphy & Reinhart 2007). *Commitment* refers to feelings of a moral obligation to comply with the law and to pursue the interest of the collective (Braithwaite 2003: 18). *Capitulation* describes the acceptance of the tax-office as a legitimate power whose decisions have to be followed in order to get along with them. In contrast to the two deference-oriented motivational postures described, *resistance* reflects a sense of distrust towards the intentions of the tax authority and a rather oppositional stance. However, taxpayers holding the motivational posture of resistance still remain in the system and stay available for persuasive messages by the tax office. Most social distance to the tax authority is reflected in the motivational posture of *disengagement*, where taxpayers consider themselves outside the system. The last one, *game playing*, can be described as attitude towards legal rules, i.e., the perception of laws as something to be interpreted in ways suitable for the own purpose. Motivational postures are not incompatible, but they can co-exist, such as commitment and capitulation (i.e., deference) on the one side and resistance, disengagement, and game-playing (i.e., defiance) on the other side (Braithwaite 2003).

Motivational postures are rather broad and attitudinal than specific and behavioral. Therefore, they are not directly related to behavior (Braithwaite 2003). However, even when they may not directly lead to a certain behavior, they may precede behavior. Braithwaite and her colleagues (Braithwaite, Schneider, Reinhart & Murphy 2003) showed that among those who were engaged in cash economy, disengagement was higher and commitment was lower than among those not engaged in cash economy.

Incorporation of motivational postures in group engagement model

In the current article it is aimed to test the group engagement model of Tyler and Blader (2000, 2003) in the tax context. As extension of this model, it seems promising to include the motivational postures. These taxpayers' attitudes towards the tax authority are considered to precede behavior and communicate the perceived relation to the tax authority. Thus, it is hypothesized that procedural justice, distributive justice and outcome favorability (i.e., exogenous factors) influence identity judgments, which in turn influence the deference postures positively and the defiance postures negatively. Subsequently, deference postures are expected to affect tax non-compliance negatively, whereas the defiance postures should have a positive effect on tax non-compliance.

Method

Participants

Data were taken from the Community, Hopes, Fears, and Actions Survey (Braithwaite 2001, Braithwaite, Reinhart, Mearns & Graham 2001) and the Australian Tax System – Fair or Not Survey (V. Braithwaite & Reinhart, 2005). They comprise two waves of data collection (i.e., in year 2000 and 2001-02) with Australian citizens from the Australian electoral roll.

In the first wave of data collection, 2040 out of 7003 taxpayers (i.e., 29 %) responded to a self-completion questionnaire. The second wave comprises three groups: (i) 1161 out of 2040 people (i.e., 57 %) participating in wave 1, (ii) 195 out of 1496 (i.e., 13 %) from a random sample of the primary non-respondents, and (iii) 970 out of 2562 people (i.e., 38 %) representing a new group.

In wave 1, participants were between 18 and 93 years old ($M = 48.4$, $SD = 15.6$) and in wave 2, they were between 18 and 82 years old ($M = 47.0$, $SD = 13.7$), 46.5 % [57.8 %] (*note 2*) were male and 52.6 % [41.5 %] female. The average family income was 48,688 [61,312] Australian dollars and their average personal income was 27,826 [38,051] Australian dollars. In regard to occupation, 41.7 % [53.8 %] were employed full time, 17.2 % [16.3 %] were employed part time, 4.5 % [5.3 %] were unemployed, 18.6 % [15.8 %] had retired from work, 2.6 % [1.7 %] were full-time students, and 13.4 % [5.5 %] were keeping house. For further details regarding the data collection see Mearns and Braithwaite (2001) for wave 1 and Braithwaite and Reinhart (2005) for wave 2.

Material

The present article incorporates those questions from the survey which deal with the theoretical concepts of procedural justice, distributive justice, outcome favorability, national identity judgments, motivational postures, and tax non-compliance.

Reliability coefficients (i.e., Cronbach alpha) of procedural justice, distributive justice and outcome favorability scales and items used with mean value and standard deviation are presented in Table 1. The items regarding national identity judgments and motivational postures are demonstrated in Table 2.

There are different forms of tax compliance (e.g., overstating deductions or concealing various forms of income) which are not highly correlated with each other (Braithwaite 2003). Therefore, a different measure than calculating means was opted for to receive an index for non compliance. The three kinds of tax compliance were dichotomized into 0 for being compliant and 1 for being non-compliant which was done previously for tax compliance measures (e.g., Wenzel 2004). Consequently, the numbers of pay income, non-pay income and deductions were added so that a range from 0 (i.e., compliant) to 3 (i.e., non-compliant) was obtained. Percentages of cases of being non-compliant are presented in Table 3.

Table 1: Items of exogenous factors, that is, procedural justice, distributive justice and outcome favorability

Procedural Justice (PJ) Cronbach's alpha = 0.87/ 0.89		M Wave1	SD Wave1	M Wave2	SD Wave2
PJ treatment	Treating you as honest in your tax affairs unless you act otherwise (1 = almost never to 5 = almost always)	3.92	1.03	3.64	1.13
	The Tax Office treats people as if they can be trusted to do the right thing. (1 = strongly disagree to 5 = strongly agree)	3.37	0.98	3.19	1.04
	Tax Office respects the individual's rights as a citizen (1 = strongly disagree to 5 = strongly agree)	3.45	0.92	3.41	0.96
PJ decision making	Explaining to you the decisions they make about your tax affairs (1 = almost never to 5 = almost always)	3.34	1.26	3.22	1.20
	Giving you advice and information that you can rely on (1 = almost never to 5 = almost always)	3.34	1.16	3.23	1.13
	Giving you the right to an independent review from outside the Tax Office (1 = almost never to 5 = almost always)	3.34	1.23	3.14	1.14
PJ representativeness	The Tax Office consults widely about how they might change things to make it easier for taxpayers to meet their obligations (1 = strongly disagree to 5 = strongly agree)	2.74	0.89	2.68	0.92
	The Tax Office is concerned about protecting the average citizen's rights (1 = strongly disagree to 5 = strongly agree)	2.99	0.93	3.03	0.96
	Tax Office considers the concerns of average citizens when making decisions (1 = strongly disagree to 5 = strongly agree)	2.84	0.93	2.75	0.96
	The Tax Office goes to great lengths to consult with the community over changes to their system (1 = strongly disagree to 5 = strongly agree)	2.65	0.96	2.61	0.97
Distributive Justice (DJ) (1 = much more!! To 5 = much less!), Cronbach's alpha = 0.84/ 0.83					
Now think of the following groups. Do they pay their fair share of tax in your view?					
DJ "the Poor"	... Waitresses	2.44	0.67	2.40	0.68
	... Farm laborers	2.34	0.73	2.27	0.73
	... Unskilled factory workers	2.28	0.73	2.26	0.75
DJ "the Rich"	... Surgeons	2.02	0.75	2.01	0.77
	... Chief executives of large national corporations	1.55	0.70	1.55	0.71
	... Doctors in general practice (GPs)	2.14	0.73	2.21	0.71
	... Senior judges and barristers	1.91	0.77	1.71	0.75
Outcome favorability (1 = almost never to 5 = almost always)					
How often are the decisions of the Tax Office favorable to you?		3.48	1.20	2.91	1.04

Table 2: Items of national identity judgments and motivational postures

National identity judgments (1 = do not agree at all to 7 = agree completely), $r = 0.86 / 0.79$		M Wave1	SD Wave1	M Wave2	SD Wave2
	<i>Being a member of the Australian community is important to me.</i>	5.81	1.19	6.35	1.13
	<i>I feel a sense of pride in being a member of the Australian community.</i>	5.80	1.26	6.31	1.12
Motivational Postures (MP) - Deference (1=strongly disagree to 5 = strongly agree), Cronbach's alpha = 0.74 / 0.76					
MP Commitment	<i>Overall, I pay my tax with good will.</i>	3.90	0.77	3.97	0.83
	<i>I resent paying tax. (reversed)</i>	3.57	0.98	3.58	1.03
	<i>I think of taxpaying as helping the government do worthwhile things.</i>	3.52	0.96	3.60	1.01
	<i>Paying tax is the right thing to do.</i>	4.00	0.60	4.11	0.69
	<i>Paying my tax ultimately advantages everyone.</i>	3.73	0.84	3.88	0.88
MP Capitulation	<i>The Tax Office is encouraging to those who have difficulty meeting their obligations through no fault of their own.</i>	3.05	0.88	2.95	0.96
	<i>If you cooperate with the Tax Office, they are likely to be cooperative with you.</i>	3.66	0.74	3.72	0.85
	<i>The tax system may not be perfect, but it works well enough for most of us.</i>	3.41	0.89	3.40	0.95
Motivational Postures (MP) - Defiance (1=strongly disagree to 5 = strongly agree), Cronbach's alpha = 0.65 / 0.67					
MP Resistance	<i>The Tax Office is more interested in catching you for doing the wrong thing, than helping you do the right thing.</i>	3.15	1.02	3.26	1.08
	<i>Once the Tax Office has you branded as a noncompliant taxpayer, they will never change their mind.</i>	3.04	0.80	3.14	0.85
	<i>As a society we need more people willing to take a stand against the Tax Office.</i>	2.72	0.87	2.76	1.03
MP Dis-engagement	<i>I don't care if I am not doing the right thing by the Tax Office.</i>	2.01	0.78	1.96	0.85
	<i>If I find out that I am not doing what the Tax Office wants, I'm not going to lose any sleep over it.</i>	2.56	0.84	2.56	0.88
MP Game-playing	<i>I like the game of finding the grey area of tax law.</i>	2.38	0.97	2.33	0.95
	<i>I enjoy talking to friends about loopholes in the tax system.</i>	2.21	0.86	2.22	0.91
	<i>I enjoy the challenge of minimizing the tax I have to pay.</i>	2.76	0.87	2.90	0.99

Table 3: Items of tax non-compliance

Tax Non-Compliance		f Wave1	f Wave2
Number of being non-compliant in percent			
<i>Income: "Think about each of the sources of income listed below, and select the response that best describes your 1998-99 income tax return." (1 = received none to 5 = declared all)</i>			
Pay Income	... Salary, wages	2.3%	2.8%
	... Honorariums, allowances, tips, bonuses, director's fees	3.7%	4.2%
Non-pay Income	... Eligible termination payments	1.2%	1.2%
	... Australian government allowances like Youth Allowance, Austudy, Newstart	1.2%	1.5%
	... Australian government pensions, superannuation pensions, and other pensions or annuities	1.0%	1.5%
	... Interest	5.0%	5.3%
	... Dividends	1.9%	2.6%
Deductions	As far as you know, did you exaggerate the amount of deductions or rebates in your 1998-99 [wave 2: most recent] income tax return? (1 = a lot to 5 = not at all), (reversed)	10.6%	12.3%
	Think of the deductions and rebates you claimed in your 1998-99 [Wave 2: most recent] income tax return. Would you say you were ... (1 = absolutely confident that they were all legitimate to 3 = Pretty unsure about quite a lot)	9.8%	11.3%

Results

Treatment of missing values

Due to the extensive survey and the sensitivity of the topic "tax evasion", there are missing values throughout the survey. In an attempt to limit this number of missing values, the single imputation method by hot decking with Solas 3.2 was chosen. This method uses a case that resembles the case with the missing values in certain variables and copies the values of the similar case in order to fill in the missing values. Resemblance was estimated by up to five variables of a certain scale that showed a correlation higher than $r = 0.30$ to the variable to be imputed. When more resembling cases were found, one case was selected randomly. When no case was found or when correlations were below $r = 0.20$ no imputation took place.

After the estimation of the missing data, there were still missing values which could not be imputed by the given values. Therefore, cases with remaining missing values were

deleted. Additionally, data from people indicating that they did not prepare their income tax return themselves and did not know whether deductions were exaggerated were excluded from the analyses. Respondents who completed both surveys (i.e., wave 1 and 2) were also excluded since it was aimed to have an independent sample in wave 2.

After deletion, the sample sizes resulted in 1173 cases for wave 1 and 742 cases for wave 2 (i.e., sample C). For purpose of cross-validation, the data of wave 1 was split randomly into two and resulted in 581 cases (i.e., sample A) for the exploration sample and 592 cases for the first validation sample (i.e., sample B).

Data analysis

In order to test the causal structure of the hypothesized group engagement model, structural equation modeling (SEM) using Amos 5 was opted for. We computed: (i) measurement models for the evaluation of the construct validity of the predictors and (ii) structural equation models to test the relationships between predictors and criterion variable as described above. In order to evaluate the model fit four criteria were used: chi-square test, the comparative fit index (CFI, Bentler 1990), the adjusted goodness of fit index (AGFI), which takes into account the degrees of freedom, and the root mean squared error of approximation (RMSEA, Steiger 1990). Non-significant chi-square values indicate good model fit. However, chi-square is known to be sensitive to sample size, therefore CFI, AGFI and RMSEA indices of fit were important to examine also. CFI and AGFI range from 0 to 1.00 with values above 0.95 indicating good fit. RMSEA ranges from 0 to ∞ , with values below 0.05 indicating good fit.

Measurement Models

First of all, the items representing procedural justice, distributive justice, and motivational postures of deference and defiance were analyzed by independent factor analyses in order to select the relevant items for scale construction of the latent constructs. Consequently, to check whether the items for each scale load equally or differently on the latent constructs in all three groups [wave 1: exploration sample (A) and validation sample (B), wave 2: additional validation sample (C)], two measurement models were computed for each latent construct by using a multi-group approach. In model 1, the item loadings were set free and were allowed to be different between all three groups (i.e., no constraints), whereas in model 2 the loadings were also set free, but constrained to be the same across

the three groups (i.e, with constraints). Overall, model comparison indicates that the latent constructs were measured equally valid in all three groups.

For *procedural justice* the fit of model 1 (i.e., no constraints) with $\chi^2(96) = 388.78$, CFI = 0.966, RMSEA 0.040 and model 2 (i.e., with constraints) with $\chi^2(110) = 407.09$, CFI = 0.965, RMSEA 0.038 were good. Item loadings did not differ significantly with $\Delta\chi^2(14) = 18.32$, $p = 0.19$ across the three groups.

For *distributive justice* the fit of model 1 with $\chi^2(39) = 232.74$, CFI = 0.966, RMSEA 0.051 and model 2 with $\chi^2(49) = 250.59$, CFI = 0.965, RMSEA 0.046 were good. Item loadings did not differ significantly with $\Delta\chi^2(10) = 17.85$, $p = 0.06$ across the three groups.

Regarding *motivational deference postures* the fit were good with $\chi^2(57) = 195.36$, CFI = 0.95, RMSEA 0.04 for model 1 and with $\chi^2(69) = 211.64$, CFI = 0.95, RMSEA 0.03 for model 2. Item loadings did not differ significantly $\Delta\chi^2(12) = 16.28$, $p = 0.18$ across the three groups.

Finally, for *motivational defiance postures* the fit of model 1 and 2 were also good (model 1: $\chi^2(51) = 134.60$, CFI = 0.960, RMSEA 0.029; model 2: $\chi^2(61) = 146.20$, CFI = 0.959, RMSEA 0.027) and item loadings did not differ significantly across the three groups ($\Delta\chi^2(10) = 11.61$, $p = 0.31$).

After having shown the validity of the measurement instruments the items were subsequently weighted by their corresponding factor score weights.

Structural Models

First of all, the proposed causal structure was tested with the exploration sample (A) to obtain a model that adequately represents the causal structure between procedural and distributive justice, outcome favorability, identity judgments, motivational postures of deference and defiance, and tax compliance. In order to improve the fit of the model, estimates of covariance between procedural and distributive justice, as well as between the measurement errors of procedural justice and motivational postures were included (cf., Byrne 2001). In regard to the latter action it is seen as reasonable that the

motivational posture of resistance may be provoked by low procedural justice. Overall, the resulting model showed a good fit with $\chi^2(56) = 167.36$, CFI = 0.974, AGFI = 0.929 and RMSEA 0.059 (see Table 4 for standardized regression weights).

Table 4: Standardized regression weights of exploration sample A

Standardized regression weights of exploration sample A			
National identity judgments	<---	Procedural justice	0.21
National identity judgments	<---	Outcome favorability	0.02
National identity judgments	<---	Distributive justice	-0.03
MP Deference	<---	National identity judgments	0.11
MP Deference	<---	Outcome favorability	0.13
MP Deference	<---	Distributive justice	0.13
MP Deference	<---	Procedural justice	0.51
MP Defiance	<---	National identity judgments	-0.09
MP Defiance	<---	Outcome favorability	-0.13
MP Defiance	<---	Distributive justice	0.03
MP Defiance	<---	Procedural justice	-0.37
Tax non-compliance	<---	Procedural justice	0.04
Tax non-compliance	<---	Outcome favorability	-0.08
Tax non-compliance	<---	Distributive justice	0.03
Tax non-compliance	<---	MP Deference	-0.02
Tax non-compliance	<---	MP Defiance	0.17
Tax non-compliance	<---	National identity judgments	-0.07
PJ treatment	<---	Procedural justice	0.94
PJ decision making	<---	Procedural justice	0.86
PJ representativeness	<---	Procedural justice	0.85
DJ "the poor"	<---	Distributive justice	0.66
DJ "the rich"	<---	Distributive justice	0.81
Outcome favorability	<---	Outcome favorability	1.00
Importance of being member	<---	National identity judgments	0.86
Pride of being a member	<---	National identity judgments	0.98
MP Commitment	<---	MP Deference	0.79
MP Capitulation	<---	MP Deference	0.96
MP Resistance	<---	MP Defiance	0.66
MP Disengagement	<---	MP Defiance	0.95
MP Game-playing	<---	MP Defiance	0.66
Tax non-compliance	<---	Tax non-compliance	1.00

However, there were some causal paths which had low and non-significant regression weights. Consequently, variables with less than three significant causal paths to other variables were removed from further analysis, i.e., outcome favorability and distributive justice. The modified causal structure indicates a relatively well-fitting model $\chi^2(66) = 327.16$, CFI=0.939, AGFI = 0.885 and RMSEA 0.083.

Subsequently, it was tested whether the model that was proved to explain the exploration sample A, may also explain the data from both of the validation samples (i.e., samples B and C). Similarly as above, two models using the multi-group approach were computed. In model 1, all parameters were set free and allowed to be different across the three samples (i.e., no constraints), whereas in model 2, the parameters were set free, but constrained to be the same across the three samples (i.e. with constraints). Results showed that the freely estimated ($\chi^2(105) = 910.31$, CFI = 0.939, AGFI = 0.856 and RMSEA 0.063) and the constrained model ($\chi^2(117) = 927.41$, CFI = 0.939, AGFI = 0.868 and RMSEA 0.060) did not differ significantly with $\Delta\chi^2(12) = 17.10$ and $p = 0.15$.

In the following, the causal structure between procedural justice, social identity, motivational postures (i.e., deference and defiance) as well as tax non-compliance will be described in more detail. As can be seen in figure I, *procedural justice* was found to exert strong positive influence on motivational postures of *deference*, as indicated by highly significant standardized regression weights in all three samples ($b(IJ) = 0.60^{***}$ (note 3) in sample A, $b(IJ) = 0.54^{***}$ in sample B, and $b(IJ) = 0.53^{***}$ in sample C). The more participants perceived the Australian tax office to act and to decide in a procedurally fair manner, the more they developed favorable postures associated with paying taxes. However, in contrast to our predictions it could not be shown in the current analysis that positive attitudes towards taxes are related to real behavior of taxpayers. In addition to its effect on deference, procedural justice also has a strong negative effect on motivational postures of *defiance* ($b(IJ) = -0.41^{***}$ in A, $b(IJ) = -0.31^{***}$ in B, and $b(IJ) = -0.44^{***}$ in C), revealing that when taxpayers do not feel that the tax office acts and decides in a procedurally fair manner, they develop negative attitudes towards taxation. These are significantly ($p < 0.001$) and positively related to tax non-compliance, which shows that in the present model negative attitudes have behavioral consequences while positive attitudes have none.

In line with the group engagement model (Tyler & Blader 2000, 2003) the higher procedural justice, the higher were identity judgments, albeit the relation was not particularly strong ($b(IJ) = 0.20^{***}$ in A, $b(IJ) = 0.16^{***}$ in B, and $b(IJ) = 0.10^{**}$ in C). High national identification (i.e., identity judgments) itself is positively related to motivational postures of deference ($b(IJ) = 0.11^{**}$ in A, $b(IJ) = 0.13^{***}$ in B, and $b(IJ) = 0.20^{***}$ in C) and negatively related to those of defiance ($b(IJ) = -0.11^{**}$ in A, $b(IJ) = -$

0.11** in B, and $b(IJ) = -0.12^{***}$ in C). This illustrates that taxpayers highly identified with Australia rather hold positive than negative attitudes towards paying taxes. The relation of identity judgments with tax non-compliance is even smaller than with the other latent constructs and statistically significant only for sample B and C. Regarding the influence on tax non-compliance only the negative attitudes towards taxation (i.e., motivational postures of defiance) led to corresponding (evasion) behaviors ($b(IJ) = 0.18^{***}$ in A, $b(IJ) = 0.27^{***}$ in B, and $b(IJ) = 0.19^{***}$ in C).

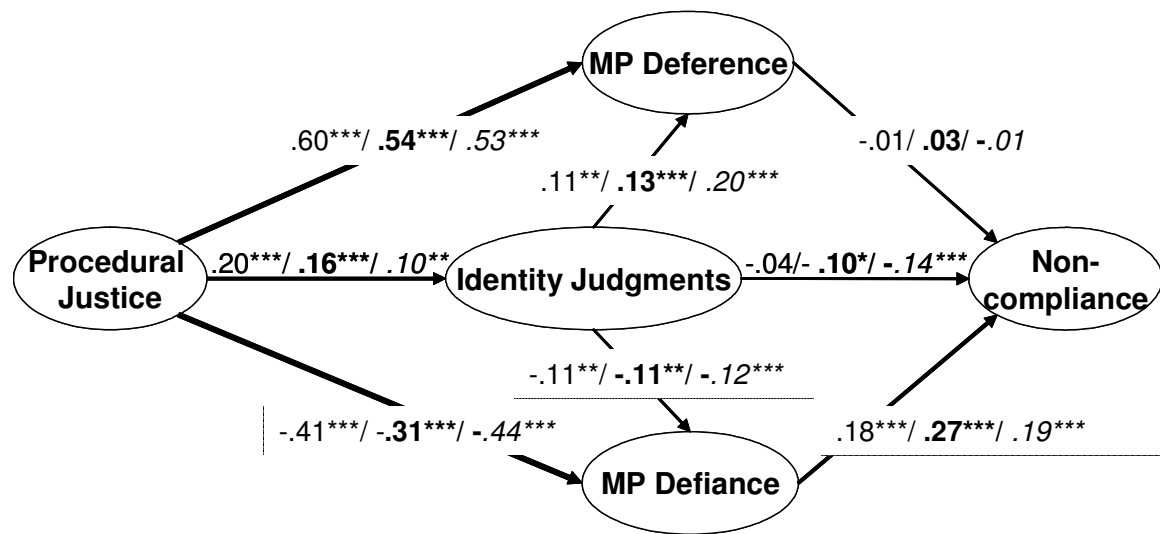


Figure 1: Multi-group structural equation model across all three groups (note 4)

Conclusion

The present study is aimed at contributing to research about the relationship between government, tax authorities, and taxpayers. The relationship of Australian taxpayers with their government was assessed by identity judgments whereas their relationship with tax authorities was measured through questions regarding their perceived procedural justice.

In order to depict the relations of those constructs, the group engagement model (Tyler & Blader 2003) derived from the organizational context was applied for the present context of tax compliance. This model explains the links between procedural justice, resource judgments (i.e., distributive justice and outcome favorability), identity judgments, and engagement (i.e., psychological and behavioral). Procedural justice and identity judgments address the relationship between government, tax authorities, and taxpayers as

explained above. Resource judgments refer to evaluations about the outcome and behavioral engagement is defined here as the actual tax (non-)compliance. In regard to psychological engagement the model was extended by the motivational postures (Braithwaite 2003). There are two kinds of motivational postures which precede behavior. Deference postures (i.e., commitment and capitulation), on the one hand side, increase tax compliance and defiance postures (i.e., resistance, disengagement, and game-playing), on the other side, reduce tax compliance. Motivational postures, in turn, are affected by identity judgments, procedural justice, and resource judgments. These proposed relations were tested by structural equation modeling.

For the purpose of increased validity, the causal paths were tested with three different samples, two of which were taken from the Community, Hopes, Fears, and Actions Survey (Braithwaite 2001, Braithwaite, Reinhart, Mearns & Graham 2001) and one of which was taken from the “Australian tax System – Fair or not Survey” (Braithwaite & Reinhart 2005).

The first sample served as exploration sample, whereas the second and third samples were used to test the stability of the results obtained from the first sample. Based on the results analyzing the exploration sample, it was decided to exclude resource judgments from the further analysis.

Overall, and despite the limitations of the findings in terms of extrapolatibility, the analysis shows a clear direct effect of procedural justice on motivational postures with all three samples. When people feel treated in a procedurally fair manner by the tax authority and procedurally fair decision rules are employed, motivational postures of deference increase whereas motivational postures of defiance decrease. This effect is additionally mediated by national identity judgments. Receiving fair treatment and fair decision making processes communicate identity relevant information regarding peoples’ status within the group (i.e., respect) as well as the status of the group (i.e., pride). These identity judgments, in turn, affect motivational postures of deference positively and those of defiance negatively. The results also indicate that defiance-oriented motivational postures are associated with tax non-compliance. However, the assumed negative influence of deference-oriented motivational postures on tax non-compliance could not be shown. A possible interpretation for this unexpected result might be that unfavorable attitudes towards taxation have a stronger impact on behavior than favorable attitudes.

The statistically non-significant path between deference postures and tax non-compliance just as a low weighted path between identity judgments and tax non-compliance could be due to the ground effect for tax non-compliance or the ceiling effect for identity judgments, respectively. In both waves of the survey, only a relatively small minority admitted non-compliant tax behavior and the grand majority of participants indicated a high identification with Australia. This ceiling effect of identity judgments also makes it difficult to fully clarify whether identity judgments mediate the relationship between procedural justice and tax compliance as proposed by the group engagement or rather moderate this relationship as reported by Wenzel (2002).

A further limitation of the data samples was the considerable amount of missing data despite imputation with hot deck method using SOLAS 3.2. However, most missing data refer to tax non-compliance due to the sensitivity of the topic. Since the different forms of non-compliance did not correlate with each other, it does not seem appropriate to impute one form of tax compliance from the other one.

Summing up, the present study integrates assumptions of the group engagement model of cooperation with the concept of motivational postures. This approach showed to be particularly fruitful since non-compliance is a very sensitive issue both for taxpayers and governments. By incorporating motivational postures as attitudinal measures of tax paying behavior, it was possible to depict the indirect effect of procedural justice on tax (non-)compliance.

In line with the results obtained, the responsive regulation approach proposes that governments adjust regulatory efforts to the behavior of taxpayers. People highly identified with the nation and committed to pay their fair share of taxes want to be treated in a respectful and fair manner in order to honestly declare taxes. Alternatively, the consequences for trust in institutions and readiness to contribute to their funding could be dramatic.

Endnotes

- 1 Bies and Moag (1986) argued that interactional justice should be separated from procedural justice.
- 2 Demographic numbers of wave 2 in brackets.
- 3 * $p < 0.05$, ** $p < 0.01$, *** $p < 0.001$
- 4 Standardized regression weights of exploration sample A/ **validation sample B/ validation sample C**; * $p < 0.05$; ** $p < 0.01$, *** $p < 0.001$

Bibliography

- ALLINGHAM, M. & SANDMO, A. (1972), "Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis", in: *Journal of Public Economics*, 1, 323 : 338.
- ANDREONI, J., ERARD, B. & FEINSTEIN, J. S. (1998), "Tax Compliance", in: *Journal of Economic Literature*, 36, n° 2, 818 : 860.
- AYRES, I. & BRAITHWAITE, J. (1992), *Responsive Regulation: Transcending the Deregulation Debate*, New York, Oxford University Press.
- BENTLER, P. (1990), "Comparative Fit Indexes in Structural Models", *Psychological Bulletin*, 107, 238 : 246.
- BORDIGNON, M. (1993), "A Fairness Approach to Income Tax Evasion", *Journal of Public Economics*, 52, 345 : 362.
- BRAITHWAITE, V. (2001), *The Community Hopes, Fears and Actions Survey, Goals and Measures*, (Centre for Tax System Integrity Working Paper 2), Canberra, The Australian National University.
- BRAITHWAITE, V. (2003), Dancing with Tax Authorities: Motivational Postures and Non-compliant Actions, in: BRAITHWAITE, V. (ed), (2003), *Taxing Democracy, Understanding Tax Avoidance and Evasion*, Aldershot, Ashgate Publishing Limited, 15 : 39.
- BRAITHWAITE, V., MURPHY, K. & REINHART, M. (2007), "Taxation Threat, Motivational Postures, and Responsive Regulation", in: *Law & Policy*, 29, n° 1, 137 : 158.
- BRAITHWAITE, V. & REINHART, M. (2005), *Preliminary Findings and Codebook for the Australian Tax System-Fair or Not Survey (ATSFONS)*, Centre for Tax System Integrity Working Paper 79, Canberra, The Australian National University.
- BRAITHWAITE, V., REINHART, M., MEARNs, M. & GRAHAM, R. (2001), *Preliminary Findings from the Community Hopes, Fears and Actions Survey: Goals and Measures*, Centre for Tax System Integrity Working Paper 3, Canberra, The Australian National University.
- BRAITHWAITE, V., SCHNEIDER, F., REINHART, M. & MURPHY, K. (2003), Charting the Shoals of the Cash Economy, in: BRAITHWAITE, V. (ed), (2003), *Taxing Democracy. Understanding Tax Avoidance and Evasion*, Aldershot, Ashgate Publishing Limited, 93 : 108.
- BYRNE, B. M. (2001), *Structural Equation Modelling with AMOS, Basic Concepts, Applications, and Programming*, Mahwah, New Jersey, Lawrence Erlbaum Associates Publishers.
- CROPANZANO, R. & AMBROSE, M. L. (2001), "Procedural and Distributive Justice are More Similar than you Think: A Monistic Perspective and a Research Agenda", in: GREENBERG, J. & CROPANZANO, R. (eds), (2001), *Advances in Organizational Justice*, Stanford, Stanford University Press, 119 : 151.
- FUJII, S., KITAMURA, R. & SUDA, H. (2004), "Contingent Valuation Method can Increase Procedural Justice", in: *Journal of Economic Psychology*, 25, 877 : 889.
- KIRCHLER, E. (2007), *The Economic Psychology of Tax Behaviour*, Cambridge, UK, Cambridge University Press.
- MEARNs, M. & BRAITHWAITE, V. (2001), *The Community Hopes, Fears and Actions Survey: survey method, sample representativeness and data quality*, Centre for Tax System Integrity Working Paper 79, Canberra, The Australian National University.
- MURPHY, K. (2003), "Procedural Justice and Tax Compliance", in: *Australian Journal of Social Issues*, 38, n° 3, 379 : 408.

- MURPHY, K. (2004), *Moving towards a more effective model of regulatory enforcement in the Australian taxation office*, Centre for Tax System Integrity Working Paper 45, Canberra, The Australian National University.
- MURPHY, K. (2005), "Regulating more Effectively: The Relationship Between Procedural Justice, Legitimacy, and Tax non-compliance", in: *Journal of Law and Society*, 32, n° 4, 562 : 589.
- PEARCE, N. (2007). "Fair Rules. Rethinking Fairness", in: *Public Policy Research*, n° 2, 11 : 22.
- SKITKA, L. J., WINQUIST, J.& HUTCHINSON, S. (2003). "Are Outcome Fairness and Outcome Favorability Distinguishing Psychological Constructs? A Meta-Analytical review", in: *Social Justice Research*, 16, n° 4, 309 : 341.
- SPICER, M. W.& BECKER, L. A. (1980), "Fiscal Inequity and Tax Evasion: An Experimental Approach", in: *National Tax Journal*, 33, n° 2, 171 : 175.
- STEIGER, J. (1990), "Structural Model Evaluation and Modification: An Interval Estimation Approach", in: *Multivariate Behavioral Research*, 25, 173 : 180.
- TAJFEL, H.& TURNER, J. C. (1986), "The Social Identity Theory of Intergroup Behavior", in: WORCHEL, S. & AUSTIN, W. G. (eds), (1986), *Psychology of Intergroup Relations*, 7: 24, Chicago, Nelson-Hall.
- THIBAUT, J.& WALKER, L. (1975), *Procedural Justice: A Psychological Analysis*, Hillsdale, NJ, Erlbaum.
- TURNER, J. C., HOGG, M. A., OAKES, P. J., REICHER, S. & WETHERELL, M.S. (1987), *Rediscovering the Social Group. A Self-Categorization Theory*, Oxford, Blackwell.
- TYLER, T. R.& BLADER, S. L. (2000), *Cooperation in Groups: Procedural Justice, Social Identity, and Behavioral Engagement*, Philadelphia, Psychology Press.
- TYLER, T. R.& BLADER, S. L. (2003), "The Group Engagement Model: Procedural Justice, Social Identity, and Cooperative Behavior", in: *Personality and Social Psychology Review*, 7, n° 4, 349 : 361.
- TYLER, T. R., BOECKMANN, R. J., SMITH, H. J. & HUO, Y. J. (1997), *Social Justice in a diverse society*, Boulder, Westview Press.
- WENZEL, M. (2002), "The Impact of Outcome Orientation and Justice Concerns on Tax Compliance: The Role of Taxpayers' Identity", in: *Journal of Applied Psychology*, 87, n° 4, 629 : 645.
- WENZEL, M. (2004), "An Analysis of Norm Processes in Tax Compliance", in: *Journal of Economic Psychology*, 25, 213 : 228.

Beitrag 3

Rechberger, S., Hartner, M. & Kirchler, E. (eingereicht). The group engagement model of tax compliance: Procedural justice, resource judgments, and just punishment influencing cooperation among self-employed taxpayers. *Social Justice Research*.

Status der Publikation: eingereicht

BEITRAG 3: THE GROUP ENGAGEMENT MODEL OF TAX COMPLIANCE: PROCEDURAL JUSTICE, RESOURCE JUDGMENTS, AND JUST PUNISHMENT INFLUENCING COOPERATION AMONG SELF-EMPLOYED TAXPAYERS

Abstract

This study builds upon the group engagement model of cooperation to explain tax compliance. Data from 474 self-employed Austrian taxpayers demonstrate the positive influence of procedural justice judgments (i.e., interactional justice and informational justice), and resource judgments (i.e., distributive justice and outcome favorability) on national identification. Furthermore, the group engagement model was extended by demonstrating that national identification is additionally influenced by justice of punishment (i.e., retribution and value restoration). While national identification was positively associated with favorable tax related attitudes (i.e., deference), its negative association with unfavorable tax related attitudes (i.e., defiance) could not be shown. Tax compliance was high in case of strong attitudes of deference and weak attitudes of defiance. Results indicate partial mediation of justice judgments and deference through national identification.

Key words: Tax Compliance - National Identification - Justice - Motivational Postures - Tax Related Attitudes - Group Engagement Model

Introduction

Tax compliance may be described as cooperation with national authorities and the society, since individual taxpayers sacrifice part of their individual income and give up purchasing power to finance public goods, which may or may not be beneficial for themselves. While for individual taxpayers, there are strong incentives to evade at least part of their taxes, national states rely on the cooperation of their citizens for promoting the welfare of the whole society. If many taxpayers would refrain from paying tax, the government would not be able to provide public goods at the loss of every citizen. The social dilemma of taxpaying is best solved when people voluntarily decide to cooperate with the government, since enforcement measures are costly (Kirchler, 2007).

Social identification with the group has been argued to be a central factor influencing cooperative attitudes and behavior (e.g., Taylor, 2003; Tyler and Blader, 2000; Wenzel, 2002b). Based on this assumption the group engagement model was developed to explain why individuals cooperate with social groups, organizations, and societies (Tyler and Blader, 2000, 2003). Originally it was applied to organizational phenomena to explain extra-role behavior (Blader and Tyler, 2009; Olkkonen and Lipponen, 2006), organizational cooperation (Boezeman and Ellemers, 2007; Dukerich, Golden and Shortell, 2002), turnover intentions (Olkkonen and Lipponen, 2004), and constructive change-oriented behavior (Fuller, Hester, Barnett, Frey *et al.*, 2006). Recently it was used to explain data of Australian taxpayers (Hartner et al., 2008).

In the present study, we adopted the group engagement model of cooperation to provide further evidence for the influence of national identity (i.e., social identity in terms of the nation) on tax paying behavior. So far, procedural justice and resource judgments have been studied as antecedents of social identity. We demonstrate a promising extension of the model by incorporating perceptions of just punishment as further antecedents of social identity.

The Group Engagement Model

The group engagement model integrates insights from the group-value model of procedural justice (Lind and Tyler, 1988), as well as the relational model of authority (Tyler and Lind, 1992) and aims at explaining people's cooperation with groups, organizations, and societies (Blader and Tyler, 2009; Tyler and Blader, 2003). A fundamental assumption of the model is that individuals' willingness to cooperate with a social group depends on the degree to which they identify with a social group (Blader and Tyler, 2009; Turner, 1982; Tyler and Blader, 2000, 2003). When social identification with a certain social group is high, group membership is integrated into the self-concept, the group's goals and needs are perceived as the own goals and needs and group specific characteristics, attitudes and norms are internalized (Blader and Tyler, 2009; Taylor, 2003; Turner, 1982; Tyler and Blader, 2000).

What are the reasons for individuals to identify with social groups? In line with the social identity theory people identify with social groups, because they provide them with a positive identity (Tajfel and Turner, 1986; Turner, 1982), they satisfy their need for belongingness (Brewer, 1991), reduce uncertainty (Hogg and Abrams, 1993, cited in Blader and Tyler, 2009), and help making sense out of people and situations (Tajfel, 1978). When individuals identify with a social group, they take their group membership to receive information about their social identity. The more positive the information they receive, the more it allows them to create and maintain a positive social identity. The group engagement model considers two sources from which individual group members receive identity relevant information, namely judgments about procedural justice and material resources (Blader and Tyler, 2009). We argue that judgments about just punishment are a further source of a positive social identity and should therefore be taken into account.

Procedural Justice (Interactional and Informational Justice)

The main sources from which individuals gain information to foster their social identity are argued to be judgments about procedural justice (Tyler and Blader, 2003). They are based on evaluations of the interpersonal treatment and the process of decision making

experienced in a group (see also Bies and Moag, 1986). In the present study we consider fair treatment in terms of interactional justice (Bies and Moag, 1986; Greenberg, 1993). Interactional justice was argued to be particularly important for the development of a favorable social identity. If group members are treated politely and respectfully, they feel their status being recognized by the respective group or society and show strong identification with it (Lind and Tyler, 1988; Tyler and Blader, 2003). Furthermore, we consider fair decision making procedures in terms of informational justice, which incorporates the idea that everybody who is affected by a decision should be provided with sufficient information and explanation (Greenberg, 1993). It has been demonstrated experimentally that people showed lower ratings of stealing in response to underpayment by the experimenter under conditions of informational and interpersonal justice than without either of the two aspects of justice.

Wenzel studied the influence of interpersonal and informational aspect on justice evaluations and tax compliance (Wenzel, 2006). Australian taxpayers who had failed to make a tax declaration at time received reminder letters, which were designed to embody either aspects of interpersonal justice, informational justice or a standard letter (i.e., control condition). After a certain period of time, compliance rates between experimental conditions and the control condition were compared showing compliance being significantly higher among taxpayers receiving the interpersonal reminder letter and by tendency also among those receiving the informational letter than under control condition. By being treated with interpersonal and informational justice taxpayers may have felt respected by taxpayers and may have decided to pay their taxes on a voluntary base.

The influence of procedural justice on cooperation has already been investigated in the tax context (Hartner et al., 2008; Murphy, 2005; Murphy and Tyler, 2008; Murphy, Tyler and Curtis, 2009). With respect to procedural justice, predictions of the group engagement model have been tested (Hartner et al., 2008). In line with predictions, it was demonstrated that procedural justice had a positive relation to identity judgments, which had a positive relation to positive tax specific attitudes and a negative relation to negative tax specific attitudes. Tax evasion was found to be influenced only by the latter. However, the influence of resource judgments could not be demonstrated.

Resource Judgments (Distributive Justice and Outcome Favorability)

According to the group engagement model people use the material resources they receive from a group to receive information about their status in the group. Resource judgments comprise of judgments about distributive justice in terms of “*perceived fairness of resources received*” (Cropanzano and Ambrose, 2001, p. 121) and judgments about outcome favorability in terms of “*whether one receives a positive rather than a negative result*” (Skitka, Winquist and Hutchinson, 2003, p. 311). The fairer resources are distributed and the more resources they receive, the higher the identification with the social group (Tyler and Blader, 2003).

Distributive justice builds on the assumption that people compare the resources they receive themselves to resources others receive using some principles of justice or deservedness (Tyler, Boeckmann, Smith and Huo, 1997). However, when it comes to tax compliance, the three concepts of exchange justice, horizontal justice, and vertical justice are commonly distinguished (Kinsey and Grasmick, 1993; Kirchler, 2007; Wenzel, 2003).

Exchange justice describes a fair balance between taxes paid and benefits obtained from public goods. Perceived injustice in terms of exchange equity was associated with higher rates of tax resistance and tax evasion (Spicer and Becker, 1980; Spicer and Lundstedt, 1976). If taxpayers perceive inequity in terms of exchange with government, they attempt to restore equity by adjusting the amount of taxes they evade.

Horizontal justice demands equal treatment of equals, which means that people of the same group (e.g., income group) want to be treated in the same way, which may take the form of having the same tax burden, receiving the same public goods or having the same opportunities for tax minimization. Individuals who were told their taxes were higher than others evaded by relatively high amounts, while those who were told that their taxes were lower than others evaded by relatively small amounts (Spicer and Becker, 1980).

Vertical justice asks for different treatments of different groups (Steuerle, 2002). Therefore, it is considered as fair when differentiations are made among taxpayers who differ, for example, with respect to their income, family status, or expenses. This concept is also prevalent in the framework of tax rate progressivity, which means that for wealthy taxpayers a higher tax rate is applied than for less wealthy taxpayers (Moser, Evans and

Kim, 1995). Torgler (2002) showed the effect of vertical inequity on participants with two different income classes but the same tax rate (i.e., 20 %), which contradicts the idea of tax rate progressivity. Participants were informed about the division of income and the amount of income in each group. In response to this violation of vertical equity and tax rate progressivity, low income taxpayers were more likely to undertake full tax evasion as compared to high income taxpayers.

Outcome favorability refers to whether a certain outcome is positive or negative (Skitka, Winkvist and Hutchinson, 2003). It was argued that tax authorities who aim for high tax compliance should consider outcome favorability in addition to outcome justice (Verboon and van Dijke, 2007). In the context of taxation, Trivedi, Shehata and Lynn (2003) showed that perceptions about being favorably treated had a positive effect on tax compliance. When participants discovered they were beneficiaries of tax inequity they significantly increased their compliance.

Justice of Punishment

Retributive justice refers to the perceived justice of punishment in response to the violation of social rules or norms (Miller and Vidmar, 1981; Tyler, Boeckmann, Smith and Huo, 1997; Vidmar and Miller, 1980; Wenzel, 2003). Perceived justice of punishment is not included in the group engagement model as originally developed by Tyler and Blader (Tyler and Blader, 2000, 2003). However, just punishment has been argued to be an important factor for building the social identity of group members (Tyler, Boeckmann, Smith and Huo, 1997). On the basis of the group value model they argued that “*people use evidence that they are receiving distributive, procedural and retributive justice as an indicator of the quality of their social relationship to the group and its authorities*” (Tyler, Boeckmann, Smith and Huo, 1997, p. 186).

There are two symbolic reasons why punishment of offenders has important implications for the social identity of the members of a social group. First, violations of social rules or norms do not only have physical or material consequences, they also show that the offender expresses contempt for the victim and changes the relations of status and power in society (Heider, 1958; Miller and Vidmar, 1981; Vidmar and Miller, 1980; Wenzel and

Thielmann, 2006). Consequently, punishment may also incorporate a degradation of the offender and restores the balance of status and power in society.

Second, every violation of important rules of the social group bears the message of contempt for the rules of the group (Hogan and Emler, 1981; Miller and Vidmar, 1981). It is perceived as threatening, when important rules of the social group are violated, which are internalized by group members, guide their behavior and are important for their social identity (Hogg and Abrams, 1998; Tyler, Boeckmann, Smith and Huo, 1997). Consequently, punishment may help to restore the social consensus that the violated rules and values are still intact (Miller and Vidmar, 1981; Wenzel and Thielmann, 2006). For Wenzel and his colleagues this value restoration function of punishment represents a distinctive form of justice called restorative justice (Wenzel and Thielmann, 2006). Restorative justice means “*the repair of justice through reaffirming a shared value-consensus*” (Wenzel, Okimoto, Feather and Platow, 2008, p. 375). It is argued here that punishment should serve both, the objective of retribution and of values restoration to be considered as just. If punishment is considered as just, people should feel respected and valued by the group and the group authorities and identify with that group.

In the context of taxation, it was demonstrated that people with a preference for retribution prefer traditional punishment for tax evasion (e.g., imprisonment), while those with a preference for value restoration prefer alternative punishment (e.g., compulsory education) (Wenzel and Thielmann, 2006).

Attitudes Related to Tax Compliance (Deference and Defiance)

Attitudes representing the positive and negative evaluations towards an attitude object are an important determinant of behavior (Ajzen, 1991; Fishbein and Ajzen, 1975). However, in order to predict a specific behavior on the basis of attitudes, both need to relate to the same context. Motivational postures have been specifically developed for the tax context to predict compliance with tax laws (Braithwaite, 2003). They account for the relation between taxpayers and tax authorities and can be defined as “*an interconnected set of beliefs and attitudes that are consciously held and openly shared with others*” (2003, p. 18). Five motivational postures have been distinguished, which can be grouped into two

postures of deference (i.e. overall positive orientation towards taxpaying and the tax authority) and three postures of defiance (i.e., overall negative orientation). In line with theorizing, the postures of deference showed by tendency a negative relation to tax evasion, while defiance showed a positive relation (Braithwaite, 2003). This differentiation into deference and defiance corresponds to the argument of Smith and Kinsey (1987), that an adequate explanation of tax compliance requires the investigation of positive and negative opinions about the tax system. The two postures of deference are (a) *commitment* (i.e., feeling morally obliged to cooperation and tax honesty) and (b) *capitulation* (i.e., accepting the tax authority as legitimate and benign as long one complies). Defiance consists of (c) *resistance* (i.e., challenging the view of the tax authority as benign power and fighting for their rights), (d) *disengagement* (i.e., feeling more distanced to the tax authority out of frustration) and (e) *game-playing* (i.e., interpreting the law in ways to serve the own purpose rather than something to be respected a priori) (McBarnet, 2003b). In contrast to the other four motivational postures, game-playing was added later in response to discussions with taxpayers and tax officials (Braithwaite, 2003). Braithwaite (2003) argues that motivational postures may vary depending on the social identity of taxpayers. Consequently, deference and defiance are expected to be influenced by national identification with Austria.

Tax Compliance as Cooperative Behavior

In general terms, tax compliance can be defined as “*degree to which taxpayers comply with the tax law*” (James and Alley, 2002, p. 29). However, taxpayers do not like paying tax and may find various ways to reduce their tax, for example, through hiding some sources of income or through making exaggerated deductions claims (Lea, Tarpay and Webley, 1987; Wenzel, 2002a).

There is a long tradition of explaining tax compliance from an economic perspective by taking into account deterrent measures such as tax audits and fines (e.g. Allingham and Sandmo, 1972; Srinivasan, 1973). However, deterrence measures are frequently too lenient to account for the high level of tax compliance (Alm, McClelland and Schulze, 1992; Graetz and Wilde, 1985; Skinner and Slemrod, 1985). Psychological factors such as personal and social norms, justice perceptions, attitudes, motivational postures and

social identity may additionally influence tax compliance or moderate the relation between economic factors and tax compliance (for a review see Kirchler, 2007; Wenzel, 2002a; Wenzel, 2004). Tax compliance does not solely result from a calculation of the costs and benefits related to tax evasion, it may further develop on a voluntary base, if psychological variables are favorable (Kirchler, Hoelzl and Wahl, 2008).

According to the group engagement model it is discretionary behaviour (i.e., behavior that goes beyond the requirements of a social group), which is mostly influenced by internal psychological factors, while mandatory behavior (i.e., behavior that is required by a group) is enforced by external factors, such as incentives or sanctions (Tyler and Blader, 2003). Cooperation out of internal motivation is the preferred form, since it does not rely on provision of rewards and punishment (Kirchler, Hoelzl and Wahl, 2008; Tyler and Blader, 2003). Even if governmental and tax authorities require full compliance with the tax laws from citizens, it is argued here that internal psychological factors contribute to the present level of tax compliance. Consequently, tax compliance is expected to be influenced by internal psychological factors, such as justice considerations, tax related attitudes and social identification.

The Research Model

The present study was conducted to show that the predictions of the group engagement model also hold for explaining tax compliance. According to the model experienced justice with respect to procedures applied by tax authorities (i.e., procedural justice) and received resources (i.e., resource judgments) is predicted to be positively related to national identification (*Hypothesis 1*). This is because being treated according to justice principles by authorities communicates that one is a valued and respected member of the national group. In addition to that, we also wanted to show the influence of experienced justice of punishment on national identification. Consequently, we expect a positive relation between justice of punishment and national identification (*Hypothesis 2*). This goes beyond previous research on the group engagement model. However, it is argued that punishment of tax offenders is relevant for taxpayers in many ways (Wenzel, 2003). If punishment is perceived as just in terms of retribution and value restoration, compliant taxpayers may perceive their own status being restored and the social consensus about the

violated values being re-established. This conveys positive messages for the own identity which should result in higher identification with the nation. Furthermore, we expect national identification to be strongly related to two forms of tax related attitudes (i.e., deference and defiance). In more detail, national identification should be positively related to deference, expressing a favorable stance towards taxpaying, and negatively related to defiance, expressing a negative stance towards taxpaying (*Hypothesis 3*). Behavioral cooperation in terms of tax compliance should be higher, when holding a stance of deference, and lower, when holding a stance of defiance (*Hypothesis 4*).

Method

Procedure and Participants

In total, 1729 self-employed members of an online panel were invited to take part in an online study about attitudes towards the Austrian tax system. A sample of 523 respondents from Austria completed the survey “SIT-Tax: (Dual) social identity, justice, norms and tax compliance” (Rechberger, Hartner and Kirchler, 2009) with a response rate of 30.25 %. Participation received credits that could be converted into shopping vouchers. In order to avoid reactance of participants forced response format was omitted for items on tax compliance and socio-demographic variables. In the following, selection was confined to $N = 474$ self-employed taxpayers with Austrian citizenship who answered all items to tax compliance⁹. As compared with data from the Statistik Austria (2006) respondents were representative for self-employed Austrians with respect to age ($\chi^2 = 6.28$, $df = 9$, $p = .71$), mean age of respondents was $M = 45.29$ ($SD = 10.44$). However, with 69.83 % in the sample as compared to 65.08 % in the population, males were slightly over-represented ($\chi^2 = 4.71$, $df = 1$, $p < .05$). About half of the participants (44.30 %) had a gross income of € 30.000 or less per year, another 22.78 % earned between € 30.001 and € 50.000, and the remaining 27.00 % earned more than € 50.000, while 5.91 % did not report their income.

⁹ Participants with missing values only differed from those without missing values with respect to defiance. Defiance was higher among the former ($M=4.44$; $SD = .99$) than among the latter ($M = 3.85$, $SD = 1.18$; $t(489) = 2.06$; $p < .05$, $\eta = .51$).

Material

The online survey measured perceptions of (1) procedural justice, (2) resource judgments, (3) justice of punishment, (4) social identification, (5) tax related attitudes, and (6) tax compliance. All items were presented on a 7-point Likert scale ranging from 1 (*completely disagree*) to 7 (*completely agree*) (for the wording of items see Appendix). For means, standard deviations, and the correlations between these concepts see Table 1.

(1) Procedural Justice

Procedural justice is understood as just interaction processes between the tax authorities and taxpayers in terms of (i) interactional and (ii) informational justice (cf. Greenberg, 1993; Wenzel, 2006). Interactional justice is measured by two items (e.g., “*Employees of the tax office treat taxpayers respectfully.*”) and informational justice by three items (e.g., “*Employees of the tax office are willing to answer questions.*”). To test for the construct validity of the items confirmatory factor analyses (CFA) were conducted with Amos 5 by using a second-order approach (Arbuckle, 2003; Byrne, 2001). Interactional justice and informational justice were defined as first-order latent factors of the second order factor procedural justice. For reasons of identifiability residuals of the two first order factors were constrained to be equal. Fit indices were excellent with $\chi^2(4, n = 474) = 8.45, p = .08$, comparative fit index (CFI) = 1, and root mean square error of approximation (RMSEA) = .05¹⁰ (probability of RMSEA being below .05 is .45).

(2) Resource Judgments

Items refer to (i) distributive justice and (ii) outcome favorability. Distributive justice was assessed with four items encompassing the perceived justice of the exchange with the government as well as just distribution of payments, benefits and legal options for tax minimization (e.g., “*Governmental benefits are fairly distributed among everybody.*”). *Outcome favorability* measured the degree to which tax payments, benefits and legal opportunities for tax minimization are perceived to be favorable for Austrian taxpayers (e.g., “*In Austria there are more opportunities than in other countries to minimize tax legally.*”). To test for the construct validity distributive justice and outcome favorability

¹⁰ RMSEA less than .05 corresponds to „good“ fit and less than .08 to „acceptable“ fit (McDonald & Ho, 2002).

were taken as first order latent variables of the second order latent variable resource judgments. After constraining residuals to be equal among the first-order factors, obtained fit indices were excellent with $\chi^2(13, n = 474) = 38.41, p < .001^{11}$, CFI = .97, and RMSEA = .06 (probability of RMSEA being below .05 is .14).

(3) Justice of Punishment

Justice of punishment was researched in terms of (i) retribution involving a degradation of the offender with respect to status or power and (ii) value restoration involving the reaffirmation of values for the offender as well as for the society (cf. Wenzel and Thielmann, 2006). Measurement of the items was two-fold. First, participants were asked how punishment for tax evaders *should* be carried out in Austria, and second, they were asked the equivalent questions on how they think punishment *is currently* carried out in Austria. The discrepancy between the respective statements was calculated. To avoid negative values and to assure that high values are indicative of perceived justice in terms of high correspondence between what “should be” and what “really is” a constant of 7 was added. A sample item for retribution (six items) would be “*Jurisdiction in Austria should guarantee [guarantees] that tax evaders are punished rigorously.*”. Value restoration included two items on the restoration of the values of the offender (e.g., “*Jurisdiction in Austria should guarantee [guarantees] that tax evaders have the possibility to learn how to comply with Austrian tax-laws.*”) and three items on the restoring of values on the societal level (e.g., “*Jurisdiction in Austria should guarantee [guarantees] that all Austrians can learn the values and rules on which the Austrian tax system is grounded.*”). A second-order CFA was conducted with retribution, restoring the offender’s values, and restoring the society’s values as three latent first-order factors of the second order factor justice of punishment. For retribution two correlations between error terms were allowed and for restoring the society’s values one correlation between error terms was allowed, which was justified by similar wording of items. The resulting fit indices were satisfactory with $\chi^2(38, n = 474) = 135.50, p < .001$, CFI = .97, and RMSEA = .07 (probability of RMSEA being below .05 is .00).

¹¹ Since χ^2 is sensitive to sample size we follow the recommendations of Byrne (Byrne, 2001) and consider the statistical significance of χ^2 irrelevant.

Table 1: Means, standard deviations, and correlations

Variables	M	SD	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
1 NI	4.74	1.34	1												
2 PJ	4.68	1.22	.17***	1											
3 InformJ	4.64	1.28	.16***	.93***	1										
4 InterJ	4.76	1.44	.14**	.87***	.63***	1									
5 RJ	2.93	0.97	.15**	.31***	.30***	.25***	1								
6 DistrJ	2.71	1.21	.14**	.29***	.29***	.23***	.93***	1							
7 OutcFav	3.23	0.96	.12*	.23***	.22***	.20***	.78***	.50***	1						
8 JP	8.63	1.54	.12**	.06	.02	.09*	-.06	-.10*	.03	1					
9 Retrib	7.98	1.96	.11*	.05	.01	.08	.00	-.04	.07	.88***	1				
10 ValRestO	9.21	2.10	.05	.04	-.00	.09	-.05	-.07	.01	.70***	.41***	1			
11 ValRestS	9.30	1.76	.11*	.06	.04	.06	-.13**	-.15**	-.05	.75***	.39***	.56***	1		
12 Defer	4.87	1.24	.24***	.45***	.41***	.40***	.39***	.36***	.31***	.28***	.26***	.24***	.16***	1	
13 Defi	3.53	1.28	-.08	-.43***	-.41***	-.34***	-.25***	-.24***	-.18***	-.15***	-.15**	-.15**	-.07	-.45***	1
14 TC	5.68	1.31	.05	.12*	.07	.14**	.05	.09	-.01	.24***	.19***	.23***	.17***	.31***	-.30***

Note^a: N = 474; * $p < .05$; ** $p < .01$; *** $p < .001$; Note^b: NI (National Identification), PJ (Procedural Justice), InformJ (Informational Justice), InterJ (Interactional Justice), RJ (Resource Judgments), DistrJ (Distributive Justice), OutcFav (Outcome Favorability), JP (Justice of Punishment), Retrib (Retribution), ValRestO (Restoring the Offender's Values), ValRestS (Restoring the Society's Values), Defer (Deference), Defi (Defiance), TC (Tax Compliance)

(4) Social Identification

In the present study, social identification is defined in terms of national identification with “Austria” measured by four items (e.g., “*When the Austrians are praised, I am pleased.*”). People identified highly with Austria ($M = 4.74$; $SD = 1.34$). Construct validity of national identification was tested by confirmatory factor analysis showing excellent fit ($\chi^2(2, n = 474) = 3.21, p = .20, CFI = 1$, and $RMSEA = .04$ (probability of $RMSEA$ being below .05 is .53).

(5) Attitudes Related to Tax Compliance

In the present study, tax related attitudes were investigated on the basis of the concept of motivational postures (Braithwaite, 2003). In line with earlier research (Rechberger, Hartner and Kirchler, subm.), two items were selected for each motivational posture and grouped according into (i) deference representing an overall positive attitude to the tax authority and taxpaying and (ii) defiance as an overall negative attitude. A sample item for the four items on deference is “*Paying my tax ultimately advantages everyone.*”, and a sample item for the four items on defiance is “*I don’t care if I am not doing the right thing by the Austrian Tax Office.*”. Deference ($M = 4.87$; $SD = 1.24$) was higher among participants than defiance ($M = 3.54$; $SD = 1.28$; $t(473) = 13.52$; $p < .001$).

Construct validity was tested separately for deference and defiance. Fit indices for deference were good after allowing two error terms among the items on capitulation to be correlated ($\chi^2(1, n = 474) = 1.15, p = .28, CFI = 1, RMSEA = .02$, and probability of $RMSEA$ being below .05 is .52). For defiance, fit indices were excellent after removing two items on game-playing¹² ($\chi^2(2, n = 474) = 2.05, p = .36, CFI = 1, RMSEA = .01$, probability of $RMSEA$ being below .05 is .69).

¹² This procedure was justified on a theoretical basis, since game-playing is rather associated with taxpayers attempts to legally reduce tax by outwitting tax authorities (Braithwaite, 2003; McBarnet, 2003a), whereas the present study focuses on illegal ways of reducing tax (i.e., tax evasion). Furthermore, this decision was supported by an empirical analysis of the construct validity of defiance, which demonstrates a poor fit when items on game-playing are integrated ($\chi^2(9, n = 474) = 205.80, p < .001, CFI = .75$, and $RMSEA = .22$ (probability of $RMSEA$ being below .05 is .00)).

(6) Tax Compliance

In this research, tax compliance was measured by five items (e.g., “*I collect bills from my friends and acquaintances about expenses which I could use for my tax declaration.*”). According to the self-report measures tax compliance is very high ($M = 5.68$; $SD = 1.31$). Construct validity was tested by allowing for one correlation between error terms that measured tax compliance in rather general terms. Resulting fit was very good with $\chi^2(4, n = 474) = 3.87, p < .001$, CFI = 1, and RMSEA = .00 (probability of RMSEA being below .05 is .83).

Results

Structural Equation Model

Structural equation modeling with Amos 5 (i.e., maximum likelihood method) was used to test for the relations predicted on the basis of the group engagement model of cooperation. More specifically, it was tested whether national identification is positively related to procedural justice and resource judgments (*Hypothesis 1*) as well as justice of punishment (*Hypothesis 2*), and whether national identification is significantly related to tax related attitudes, showing a positive association with deference and a negative association with defiance (*Hypothesis 3*). Furthermore, deference is expected to show a positive and defiance a negative influence on tax compliance (*Hypothesis 4*). When conducting the analysis, the exogenous variables procedural justice, resource judgments, and justice of punishment were modeled as latent second-order factors, while the remaining variables (i.e., tax compliance, national identification, deference, and defiance) were modeled as latent first-order factors. Since it was already accounted for residual variance at the level of first-order factors, latent second-order factors were fixed to 1 having no residual variance (cf. Byrne, 2001). Obtained fit indicators were satisfactory with $\chi^2(720, n = 474) = 1470.03, p < .001$, CFI = .91, RMSEA = .05, and probability of RMSEA being below .05 is .93).

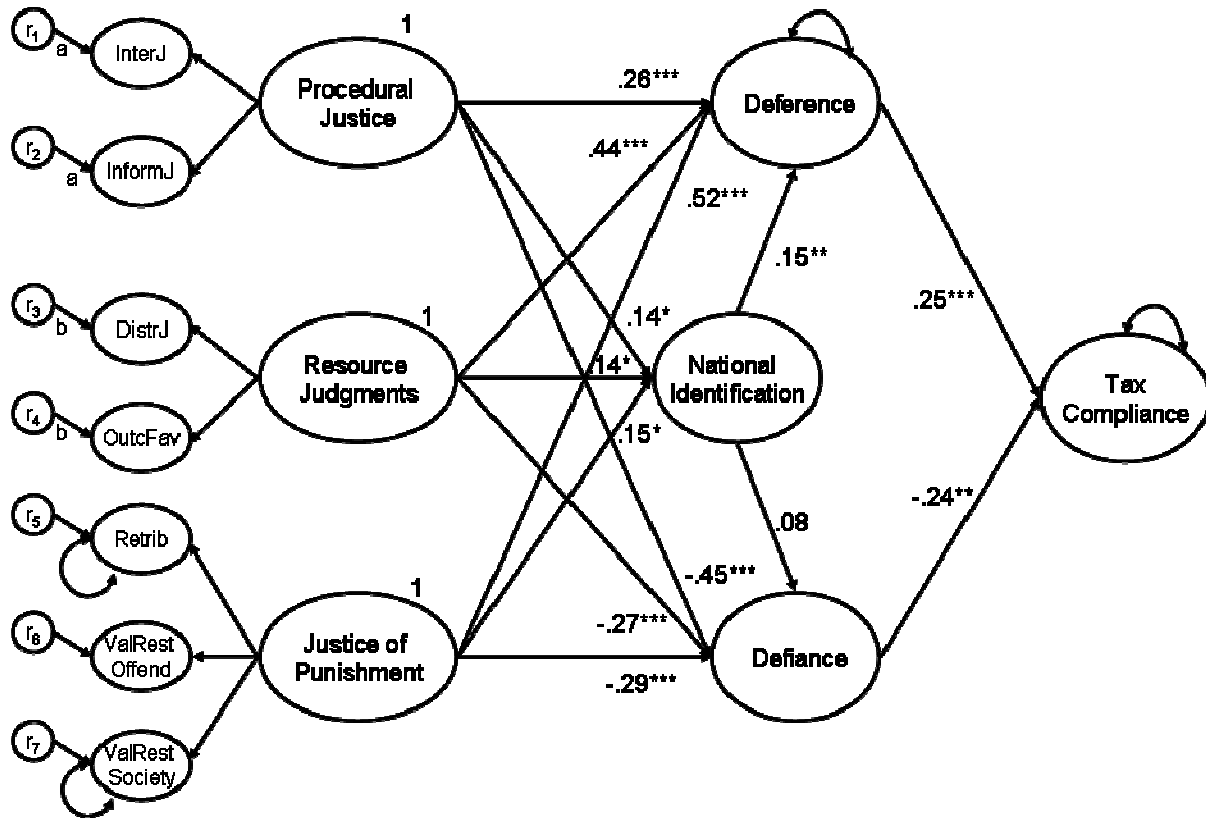


Figure 1: Results of the structural equation model

Note^c: $N = 474$; * $p < .05$; ** $p < .01$; *** $p < .001$

In a next step, we tested, whether a model shows a better fit, when the direct relations between justice considerations (i.e., procedural justice, resource judgments, and justice of punishment) and tax related attitudes (i.e., deference and defiance) are included (cf. Hartner et al., 2008). Since the fit was significantly better for the model including direct relations ($\Delta\chi^2 = 218.89$, $\Delta df = 6$, and $p < .001$), we opted for this model ($\chi^2(714, n = 474) = 1201.14$, $p < .001$, $CFI = .94$, $RMSEA = .04$, and probability of RMSEA being below .05 is 1).

As can be seen in Figure 1, predictions made on grounds of the group engagement model of cooperation were largely supported by data of Austrian taxpayers. More specifically, national identification was positively related to procedural justice and resource judgments (each with $b = .14$, $p < .05$) supporting Hypothesis 1. Furthermore, Hypothesis 2 predicted a positive relation between justice of punishment and national identification that was not included in the group engagement model as developed by Blader and Tyler (Blader and Tyler, 2009; Tyler and Blader, 2000, 2003). In line with that, justice of punishment proved to significantly influence national identification ($b = .15$, $p < .05$).

National identification held a positive relation to deference ($b = .15, p < .01$), while the relation to defiance was statistically not significant ($b = .07, p = .22$), providing only partial support for Hypothesis 3. Tax compliance was positively influenced by deference ($b = .25, p < .001$) and negatively by defiance ($b = -.24, p < .01$) supporting Hypothesis 4.

Testing the direct effects of justice considerations on indicators of tax related attitudes, we found deference being strongly related to procedural justice ($b = .26, p = .001$), resource judgments ($b = .44, p = .001$) and justice of punishment ($b = .52, p = .01$). Defiance showed strong negative relations to procedural justice ($b = -.45, p = .001$), resource judgments ($b = -.27, p = .001$), and justice of punishment ($b = -.29, p = .001$). In a further step, it was tested iteratively, whether any of these direct relations is necessary (cf. Reinecke, 2005). Results showed that elimination of any of the direct relations would result in a significantly worse-fitting model with $\Delta\chi^2$ ranging from 11.84 to 102.19 (for all $\Delta\chi^2$ -Tests: $df = 1; p < .001$). Thus, the final model allows justice perceptions (i.e., procedural justice, resource judgments, just punishment) being directly related to tax related attitudes (i.e., deference and defiance) and being partially mediated through national identification.

Discussion

The central aim of the present study was to research tax compliance on the basis of an extended version of the group engagement model of cooperation. In line with this model, it was demonstrated that procedural justice and resource judgments are positively related to national identification (*Hypothesis 1*). People use these justice judgments to make inferences about their standing in the social group, and therefore, identify more strongly with social groups, which provide them with favorable information. As an extension of the group engagement model, it was argued that national identification should be additionally influenced by justice of punishment, since judgments about just punishment should also reflect favorably on the social identity. The present data support this prediction of a positive relation between justice of punishment and national identification (*Hypothesis 2*). The relations between the three aspects of justice judgments and national identification were equally strong, indicating that people consider all three kinds of justice judgments as equally relevant.

However, expectations about the relations between national identification and tax related attitudes could only partly be supported (*Hypothesis 3*). While the positive relation between national identification and deference (i.e., positive tax related attitude) was as expected significant, the negative relation between national identification and defiance (i.e., negative tax related attitude) could not be demonstrated. However, an earlier study among Australian taxpayers showed the negative relation between national identification and defiance (Hartner et al., 2008).

Social identification in terms of the nation was predicted to mediate the relation between justice judgments and tax related attitudes. The present data support a partial mediation of the relation between justice judgments and deference through national identification, since justice judgment were found to exert additionally a direct influence on tax related attitudes. A recent study that was conducted in the organizational context found some support for social identification partially mediating the relations between procedural justice and economic outcomes on the one hand and cooperation on the other hand (Blader and Tyler, 2009).

In correspondence with *Hypothesis 4*, tax compliance was positively related to deference and negatively related to defiance. In the present study, the influence of deference and defiance on tax compliance was equally strong. However, earlier studies show a stronger influence of negative tax related attitudes (Hartner et al., 2008). Possibly this difference may be explained by a different focus in measuring tax compliance. While the present study focused more on tax compliance in terms of deductions, the study of Hartner et al. (2008) focused more on tax compliance in terms of declared income.

One merit of the present study is that it is based on a representative sample of self-employed taxpayers in Austria. Throughout the questionnaire it was opted for a forced response format to limit the extent of missing data. However, forced response was omitted for questions on tax compliance and income, since these questions are highly sensitive and may have caused some participants to quit. One possible limitation of the study is its reliance on self-reported tax compliance. However, research on tax compliance frequently uses self-report data, since opportunities to get real behavioral data of taxpayers are rare. Furthermore, due to the correlative nature of the data, causal relations should only be interpreted with caution.

It may be argued that most studies about the group engagement model were conducted in an organizational setting (e.g., Blader and Tyler, 2009; Boezeman and Ellemers, 2007; Olkkonen and Lipponen, 2006) and that applicability to other contexts may be difficult. However, the authors explicitly stated that the model is designed to explain cooperation with groups, organizations, and societies (Blader and Tyler, 2009; Tyler and Blader, 2003). The present results show that it is promising to apply the group engagement model on phenomena of cooperation at the societal level, such as tax compliance. It may be also used to explain other forms of societal cooperation, such as taking care of social and ecological resources.

A major strength of the present study is the extension of the group engagement model by taking into consideration the influence of just punishment on social identification. When authorities punish offenders they clearly show, that it will not be tolerated when some group members try to bring themselves in better situation than compliant group members and when important group rules are violated. Through punishment for tax evasion, which may take the form of fines or - in extreme cases - imprisonment, tax evaders lose their favorable economic or social status. Furthermore, punishment of tax evaders communicates that tax evasion is not a peccadillo and that everybody must honestly contribute to tax revenue. It is argued here, that further research on the group engagement model should incorporate the implications of just punishment on social identity judgments.

Implications for governmental and tax authorities

What recommendations can be drawn for improving compliance with tax laws? The present study suggests that all three aspects of justice judgments are important for taxpayers to develop strong national identification, which in further consequence leads to favorable tax related attitudes and higher tax compliance. Therefore, all three aspects of justice should be considered when governments are trying to improve tax compliance. Starting with procedural justice, the study of Wenzel (2006) demonstrated that taxpayers react with higher tax compliance when correspondence with the tax authorities is in line with interactional and informational justice. Recently, the Austrian ministry of finance has sent out letters to inform taxpayers about their right to reclaim a certain part of their

income tax. Interactional justice may be strengthened by treating taxpayers friendly and respectful with the mindset of providing service to their clients instead of the mindset of taxpayers as potential robbers that need to be caught of evading (cf. Kirchler, Hoelzl and Wahl, 2008).

When it comes to resource judgments, it may be more difficult to communicate to taxpayers that their tax payments and benefits are in line with distributive justice and outcome favorability, since the different tax rates for different groups of taxpayers are quite obvious. This issue is also addressed by the call for the implementation of a flat tax system. However, there is one way for the tax authority to improve the taxpayers' perceptions of received resources by pointing out the many different ways, in which individual taxpayers benefit from tax funded goods. Different campaigns could be offered for different groups of taxpayers to increase perceptions of exchange justice.

Finally, the implications of the present findings with regard to just punishment are discussed. When tax authorities decide to punish tax evaders too inadequately or to execute a tax amnesty, this may be considered as unfair by honest taxpayers and may lead them, in the long run, to evade taxes themselves (e.g., Hasseldine 1998; Parle & Hirlinger 1986).

To conclude, the present study demonstrates that the group engagement model of cooperation can be successfully applied to explaining tax compliance and that the model should be supplemented by perceptions of just punishment. Furthermore, the study points out promising ways for tax authorities to increase tax compliance by improving perceived justice and national identification. If the government wants to increase tax compliance, our data suggest that it is a good starting point to treat taxpayers with respect and give them adequate information (i.e., procedural justice), point out the ways taxpayer benefit from tax-funded goods (i.e., resource judgments), and give tax evaders their deserved punishment, which signals that tax evasion is against societal values (i.e., justice of punishment).

References

- Ajzen, I. (1991). The theory of planned behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 50: 179-211.
- Allingham, M., and Sandmo, A. (1972). Income tax evasion: A theoretical analysis. *Journal of Public Economics*, 1: 323-338.
- Alm, J., McClelland, G. H., and Schulze, W. D. (1992). Why do people pay taxes? *Journal of Public Economics*, 48: 21-38.
- Arbuckle, J. L. (2003). *Amos 5.0. Update to the Amos User's Guide*, SmallWaters Corporation, Chicago.
- Bies, R. J., and Moag, J. S. (1986). Interactional justice, In Lewicki, R. J., Sheppard, B. M. and Bazerman, M. H. (eds.), *Research on Negotiations in Organizations*, JAI, Greenwich, CT, pp. 43-55.
- Blader, S. L., and Tyler, T. R. (2009). Testing and extending the group engagement model: Linkages between social identity, procedural justice, economic outcomes, and extrarole behavior. *Journal of Applied Psychology*, 94: 445-464.
- Braithwaite, V. (2003). Dancing with tax authorities: Motivational postures and non-compliant actions, In Braithwaite, V. (ed.), *Taxing Democracy. Understanding Tax Avoidance and Evasion*, Ashgate Publishing Limited, Aldershot, pp. 15-39.
- Brewer, M. B. (1991). The social self: On being the same and different at the same time. *Personality and Social Psychology Bulletin*, 17: 475-482.
- Byrne, B. M. (2001). *Structural Equation Modeling with AMOS. Basic Concepts, Applications, and Programming*, Lawrence Erlbaum Associates Publishers, Mahwah, New Jersey.
- Cropanzano, R., and Ambrose, M. L. (2001). Procedural and distributive justice are more similar than you think: A monistic perspective and a research agenda, In Greenberg, J., and Cropanzano, R. (eds.), *Advances in Organizational Justice*, Stanford University Press, Stanford, pp. 119-151.
- Fishbein, M., and Ajzen, I. (1975). *Belief, Attitude, Intention and Behavior: An Introduction to Theory and Research*, Addison-Wesley, Reading, MA.
- Graetz, M. J., and Wilde, L. L. (1985). The economics of tax compliance: fact and fantasy. *National Tax Journal*, 38: 355-363.
- Greenberg, J. (1993). The social side of fairness. Interpersonal and informational classes of organizational justice, In Cropanzano, R. (ed.), *Justice in the Workplace: Approaching Fairness in Human Resources Management*, Lawrence Erlbaum Associates, Hillsdale, NJ, pp. 79-103.
- Hartner, M., Rechberger, S., Kirchler, E., and Schabmann, A. (2008). Procedural fairness and tax compliance. *Economic Analysis & Policy*, 38: 137-152.
- Hasseldine, J. (1998). Tax amnesties: an international review. *Bulletin for International Fiscal Documentation*, 52: 303-310.
- Heider, F. (1958). *The Psychology of Interpersonal Relations*, New York, Wiley.
- Hogan, R., and Emler, N. P. (1981). Retributive justice, In Lerner, M. J., and Lerner, S. C. (eds.), *The Justice Motive in Social Behavior. Adapting to Times of Scarcity and Change*, Plenum Press, Waterloo, pp. 125-143.
- Hogg, M. A., and Abrams, D. (1993). *Group Motivation. Social Psychological Perspectives*, Harvester Wheatsheaf, New York.
- Hogg, M. A., and Abrams, D. (1998). Conformity and social influence, In Hogg, M. A., and Abrams, D. (eds.), *Social Identifications. A Social Psychology of Intergroup Relations and Group Processes*, Routledge, London, pp. 157-185.
- James, S., and Alley, C. (2002). Tax compliance, self-assessment and tax administration. *Journal of Finance and Management in Public Services*, 2: 27-42.

- Kinsey, K. A., and Grasmick, H. G. (1993). Did the tax reform act of 1986 improve compliance? Three studies of pre- and post-TRA compliance attitudes. *Law & Policy*, 15: 239-325.
- Kirchler, E. (2007). *The Economic Psychology of Tax Behaviour*. Cambridge University Press, Cambridge.
- Kirchler, E., Hoelzl, E., and Wahl, I. (2008). Enforced versus voluntary tax compliance: The "slippery slope model". *Journal of Economic Psychology*, 29: 210-225..
- Lea, S. E. G., Tarpy, R. M., and Webley, P. (1987). *The Individual in the Economy*, University Press, Cambridge.
- Lind, E. A., and Tyler, T. R. (1988). *The Social Psychology of Procedural Justice*, Plenum, New York.
- McBarnet, D. (2003). When compliance is not the solution but the problem: From changes in Law to changes in attitude, In Braithwaite, V. (ed.), *Taxing Democracy. Understanding Tax Avoidance and Evasion*, Ashgate Publishing Limited, Aldershot, pp. 229-243.
- McDonald, R. P., and Ho, M.-H. R. (2002). Principles and practice in reporting structural equation analyses. *Psychological Methods*, 7: 64-82.
- Miller, D. T., and Vidmar, N. (1981). The social psychology of punishment reactions, In Lerner, M. J., and Lerner, S. C. (eds.), *The Justice Motive in Social Behavior. Adapting to Times of Scarcity and Change*, Plenum Press, Waterloo, pp. 145-172.
- Moser, D. V., Evans, J. H. I., and Kim, C. K. (1995). The effects of horizontal and exchange inequity on tax reporting decisions. *The Accounting Review*, 70: 619-634.
- Murphy, K. (2005). Regulating more effectively: the relationship between procedural justice, legitimacy, and tax non-compliance. *Journal of law and society*, 32: 562-589.
- Murphy, K., and Tyler, T. (2008). Procedural justice and compliance behaviour: The mediating role of emotions. *European Journal of Social Psychology*, 38: 652-668.
- Murphy, K., Tyler, T., and Curtis, A. (2009). Nurturing regulatory compliance: Is procedural justice effective when people question the legitimacy of the law?. *Regulation and Governance*, 3: 1-26.
- Okimoto, T. (2007). The moderating and mediating role of group identification in observers' reactions to intragroup respect. *European Journal of Social Psychology*, 39: 69-81.
- Olkkonen, M. E., and Lipponen, J. (2006). Relationships between organizational justice, identification with organization and work unit, and group-related outcomes. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 100: 202-215.
- Parle, W. M., and Hirlinger, M. W. (1986). Evaluating the use of tax amnesty by state governments. *Public Administration Review*, 46: 246-255.
- Rechberger, S., Hartner, M., and Kirchler, E. (2009). *SIT-Tax: (Duale) soziale Identität, Gerechtigkeit, Normen und Steuern: Fragebogen, Datenerhebung und Stichprobe*, Unpublished manuscript, University of Vienna, Vienna.
- Rechberger, S., Hartner, M., and Kirchler, E. (eds.), (subm.). *Strafen für Steuerhinterziehung: Zugrunde liegende Ziele und (un)erwünschte Auswirkungen*, Jahrbuch der Schattenwirtschaft.
- Reinecke, J. (2005). *Strukturgleichungsmodelle in den Sozialwissenschaften*, R. Oldenbourg, München,.
- Skinner, J., and Slemrod, J. (1985). An economic perspective on tax evasion. *National Tax Journal*, 38: 345-353.

- Skitka, L. J., Winkquist, J., and Hutchinson, S. (2003). Are outcome fairness and outcome favorability distinguishing psychological constructs? A meta-analytical review. *Social Justice Research*, 16: 309-341.
- Smith, K. W., and Kinsey, K. A. (1987). Understanding taxpaying behavior: A conceptual framework with implications for research. *Law & Society Review*, 21: 639-663.
- Spicer, M. W., and Becker, L. A. (1980). Fiscal inequity and tax evasion: An experimental approach. *National Tax Journal*, 33: 171-175.
- Spicer, M. W., and Lundstedt, S. (1976). Understanding tax evasion. *Public Finance*, 31: 295-305.
- Srinivasan, T. N. (1973). Tax evasion: A model. *Journal of Public Economics*, 2: 339-346.
- Steuerle, C. E. (2002). And equal (tax) justice for all?, In Thorndike, J. J., and Ventry, D. J. J. (eds.), *Tax Justice: The Ongoing Debate*, Urban Institute Press, Washington, D.C., pp. 253-284
- Tajfel, H. (1978). Social categorization, social identity and social comparison, In Tajfel, H. (ed.), *Differentiation between Social Groups. Studies in the Social Psychology of Intergroup Relations*, Academic Press, London, pp. 61-76.
- Tajfel, H., and Turner, J. C. (1986). The social identity theory of intergroup behaviour, In Worchel, S., and Austin, W. G. (eds.), *Psychology of Intergroup Relations*, Nelson-Hall, Chicago, pp. 7-24.
- Taylor, N. (2003). Understanding taxpayer attitudes through understanding taxpayer identities, In Braithwaite, V. (ed.), *Taxing Democracy. Understanding Tax Avoidance and Evasion*, Ashgate Publishing Limited, Hants, pp. 71-92.
- Torgler, B. (2002). Vertical and Exchange Equity in a Tax Morale Experiment. Retrieved 16.11.2003, from <http://polis.unipmn.it/epcs/papers/torgler.pdf>
- Trivedi, V. U., Shehata, M., and Lynn, B. (2003). Impact of personal and situational factors on taxpayer compliance: an experimental analysis. *Journal of Business Ethics*, 47: 175-197.
- Turner, J. C. (1982). Towards a cognitive redefinition of the social group, In Tajfel, H. (ed.), *Social Identity and Intergroup Relations*, University Press, Cambridge, pp. 15-40.
- Tyler, T. R., and Blader, S. L. (2000). *Cooperation in Groups: Procedural Justice, Social Identity, and Behavioral Engagement*, Psychology Press, Philadelphia.
- Tyler, T. R., and Blader, S. L. (2003). The group engagement model: Procedural justice, social identity, and cooperative behavior. *Personality and Social Psychology Review*, 7: 349-361.
- Tyler, T. R., Boeckmann, R. J., Smith, H. J., and Huo, Y. J. (1997). *Social Justice in a Diverse Society*, Westview Press, Boulder.
- Tyler, T. R., and Lind, E. A. (1992). A relational model of authority in groups, In Zanna, H. (ed.), *Advances in Experimental Social Psychology*, Academic Press, New York, pp. 115 - 191.
- Verboon, P., and van Dijke, M. (2007). A self-interest analysis of justice and tax compliance: How distributive justice moderates the effect of outcome favorability. *Journal of Economic Psychology*, 28: 704-727.
- Vidmar, N., and Miller, D. T. (1980). Social psychological processes underlying attitudes towards legal punishment. *Law & Society Review*, 14: 565-602.
- Wenzel, M. (2002a). The impact of outcome orientation and justice concerns on tax compliance: The role of taxpayers' identity. *Journal of Applied Psychology*, 87: 629-645.

- Wenzel, M. (2002b). What is social about justice? Inclusive identity and group values as the basis of the justice motive. *Journal of Experimental Social Psychology*, 38: 205-218.
- Wenzel, M. (2003). Tax compliance and the psychology of justice: Mapping the field, In Braithwaite, V. (ed.), *Taxing Democracy. Understanding Tax Avoidance and Evasion*, Ashgate Publishing Limited, Hants pp. 41-69.
- Wenzel, M. (2004). An analysis of norm processes in tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 25: 213-228.
- Wenzel, M. (2006). A letter from the tax office: Compliance effects of informational and interpersonal justice. *Social Justice Research*, 19: 345-364.
- Wenzel, M., Okimoto, T. G., Feather, N. T., and Platow, M. J. (2008). Retributive and restorative justice. *Law and Human Behavior*, 32: 375-389.
- Wenzel, M., and Thielmann, I. (2006). Why we punish in the name of justice: Just desert versus value restoration and the role of social identity. *Social Justice Research*, 19: 450-470.

Acknowledgements

Thanks are due to Barbara Kastlunger, Bettina Kubicek, Clara Kulich, and Agnieszka Zablocki for their helpful comments on earlier drafts of this article. This study was financed by a grant to Erich Kirchler from the Austrian Science Fund (FWF), project number AP1992511.

Appendix

Procedural Justice (PJ)

Interactional Justice (InterJ)

InterJ1: Employees of the tax office are friendly.

InterJ2: Employees of the tax office treats taxpayers respectfully.

Informational Justice (InformJ)

InformJ1: Employees of the tax office provide adequate information to taxpayers.

InformJ2: Employees of the tax office are willing to answer questions.

InformJ3: Employees of the tax office hold back important information.

Resource Judgments (RJ)

Distributive Justice (DistrJ)

DistrJ1: The Austrian tax system distributes the tax burden fairly among all tax payers.

DistrJ2: The benefits of the Austrian state are distributed fairly among all people.

DistrJ3: Overall, the relation between governmental benefits and tax rates is fair in Austria.

DistrJ4: Opportunities to reduce tax are fairly distributed among all taxpayers.

Outcome Favorability (OutcFav)

OutcFav1: In Austria tax rates are higher than in other countries.

OutcFav2: In Austria taxes are rather used for the benefit of all Austrians than in other countries.

OutcFav3: In Austria there are more opportunities to reduce taxes legally than in other countries.

Justice of Punishment (JP)

Retribution (Retrib)

Retrib1: Jurisdiction in Austria should allow [allows] adequate punishment for tax evaders. [c1¹³]

Retrib2: Jurisdiction in Austria should guarantee [guarantees] that tax evaders receive their deserved punishment. [c1]

Retrib3: Jurisdiction in Austria should guarantee [guarantees] that tax evaders expiate for their offense.

Retrib4: Jurisdiction in Austria should guarantee [guarantees] that tax evaders receive a punishment that has an impact on them.

Retrib5: Jurisdiction in Austria should guarantee [guarantees] that tax evaders are not treated too gently. [c2]

Retrib6: Jurisdiction in Austria should guarantee [guarantees] that tax evaders are punished rigorously. [c2]

Restoring the offender's values (ValRestO)

ValRestO1: Jurisdiction in Austria should guarantee [guarantees] that tax evaders have the chance to see that tax evasion is immoral.

ValRestO2: Jurisdiction in Austria should guarantee [guarantees] that tax evaders have the possibility to learn how to comply with Austrian tax-laws.

Restoring the society's values (ValRestS)

ValRestS1: Jurisdiction in Austria should guarantee [guarantees] that all Austrians can learn the values and rules on which the Austrian tax system is grounded. [c3]

ValRestS2: Jurisdiction in Austria should guarantee [guarantees] that all Austrians understand that tax evasion is against values of the Austrians. [c3]

ValRestS3: Jurisdiction in Austria should allow [allows] that all Austrians develop a consciousness that tax evasion is not right.

National Identification (NI)

NI1: I am a typical Austrian.

NI2: When the Austrians are praised, I am pleased.

NI3: I feel closely connected to other Austrian people.

NI4: I like being Austrian.

Tax related Attitudes: Deference (Defer)

Defer1: Paying my tax ultimately advantages everyone.

Defer2: Paying tax is the right thing to do.

Defer3: If you cooperate with the Tax Office in Austria, they are likely to be cooperative with you. [c4]

Defer4: Even if the Tax Office in Austria finds that I am doing something wrong, they will respect me in the long run as long as I admit my mistakes. [c4]

¹³ Expressions in brackets indicate that error terms between the corresponding items have been correlated during structural equation modelling.

Tax related Attitudes: Defiance (Defi)

Defi1: As a society, we need more people willing to take a stand against the Tax Office in Austria.

Defi2: It's impossible to satisfy the Tax Office in Austria completely.

Defi3: I don't care if I am not doing the right thing by the Tax Office in Austria.

Defi4: If the Tax Office in Austria gets tough with me, I will become uncooperative with them.

Tax Compliance (TC)

TC1: I have never consciously indicated exaggerated expenses in a tax declaration. [c5]

TC2: I partly write off private expenses against tax. [*reversed*]

TC3: I collect bills from my friends and acquaintances about expenses which I could use for my tax declaration. [*reversed*]

TC4: I am always completely honest with my tax declaration. [c5]

TC5: I write off travelling costs against tax for trips I did not make for my profession. [*reversed*]

Beitrag 4

Rechberger, S., Hartner, M. & Kirchler, E. (2009). Soziale Vorstellungen über Steuern und EU-Steuern in Österreich. *Wirtschaftspsychologie*, 10 (1), 59-68

Status der Publikation: publiziert

BEITRAG 4: SOZIALE VORSTELLUNGEN ÜBER STEUERN UND EU-STEUERN IN ÖSTERREICH

Zusammenfassung

Diese Studie beschäftigt sich mit den sozialen Vorstellungen (sozialen Repräsentationen) von Steuerzahlern über österreichische Steuern und über EU-Steuern in Österreich. Nachdem Steuerzahler Mitglieder unterschiedlicher Gruppen oder sozialer Kategorien (z.B. der Berufsgruppe oder der Nation) sind, können sie unterschiedliche soziale Vorstellungen über ein „Objekt“ wie Steuern entwickeln. Je stärker sich Personen mit einer sozialen Kategorie identifizieren, umso eher teilen sie deren soziale Vorstellungen und vertreten diese auch. In weiterer Folge können diese gruppenspezifischen sozialen Vorstellungen auch das Verhalten von Mitgliedern einer Gruppe beeinflussen.

In der vorliegenden Studie wird untersucht, welche Vorstellungen über österreichische Steuern und über EU-Steuern bestehen, und wie sich diese zwischen Berufskategorien und zwischen Menschen mit unterschiedlich ausgeprägter Identifikation mit Österreich und Europa unterscheiden. Eine repräsentative Stichprobe von volljährigen österreichischen Steuerzahlern wurde ersucht, frei zu den Stimuli „Steuern“ und „EU-Steuern“ zu assoziieren, die Assoziationen zu protokollieren sowie danach zu beurteilen, ob sie einen positiv, neutral oder negativ bewerteten Sachverhalt ausdrücken.

Österreichische Steuern wurden weniger negativ und neutraler wahrgenommen als EU-Steuern. Dies gilt vor allem für jene Personen, die sich stark mit Österreich identifizieren und kaum mit Europa. Eine Inhaltsanalyse der freien Assoziationen ergab, dass die Vorstellungen über österreichische Steuern zwischen den Berufsgruppen differieren. Unabhängig von der Berufsgruppe haben jene Personen, die Europa distanziert gegenüber stehen, bestimmte ablehnende Vorstellungen über EU-Steuern entwickelt, während Personen, die sich mit Österreich und auch mit Europa identifizieren, je nach Berufsgruppe spezifische Inhalte mit EU-Steuern verbinden.

Schlüsselwörter: (Österreichische) Steuern – EU-Steuern – soziale Repräsentationen – soziale Vorstellungen – soziale Identität

Anmerkung: Die vorliegende Arbeit wurde durch das Projekt P19925-G11 vom FWF – Fonds zur Förderung wissenschaftlicher Forschung finanziert und durch ein Forschungsstipendium der Universität Wien an die beiden Autorinnen unterstützt. Wir danken Lorenz Fischer, Barbara Kastlunger, Julia Pitters, Herbert Schwarzenberger und zwei anonymen Gutachtern für die konstruktive Kritik einer Vorversion dieses Artikels.

Einleitung

Wovon hängt die Bereitschaft der Staatsbürger ab, ihre Abgaben an den Staat zu entrichten? In den klassischen, ökonomisch orientierten Studien wird Steuerehrlichkeit in Abhängigkeit vom Einkommen und von der Steuerrate, der Kontrollwahrscheinlichkeit und der Höhe von Sanktionen im Falle der Hinterziehung untersucht. In psychologisch orientierten Studien werden hingegen Wissen und subjektive Konzepte über Steuern und Einstellungen zum Staat thematisiert, sowie persönliche und soziale Normen und Gerechtigkeitsüberlegungen (z.B. Kirchler, 2007).

Die subjektiven Vorstellungen über Steuern entwickeln sich auf der Basis persönlicher Erfahrungen und der medial und im Austausch mit anderen vermittelten Erfahrungen. Sie beziehen sich auf sozial geteiltes Wissen politischer und steuerrechtlicher Belange, auf Meinungen darüber, ob Steuern in fairer Weise eingetrieben, die Steuergelder effizient genutzt werden und die Teilhabe an öffentlichen Gütern gerecht verteilt ist, sowie auf die Selbstverständlichkeit darüber, ob mit dem Staat kooperiert werden soll oder ob eine weniger rigide Steuergebarung akzeptabel ist. Mit anderen Worten, die subjektiven Vorstellungen entwickeln sich im sozialen Austausch und repräsentieren die in einer bestimmten Gruppe oder Kategorie von Steuerzahlern vorherrschenden sozialen Vorstellungen oder Repräsentationen über Steuern und Steuerehrlichkeit. Folglich werden in den verschiedenen Gruppen oder Kategorien von Menschen unterschiedliche Vorstellungen über Steuern entwickelt (vgl. Kirchler, 1998).

Für Steuerzahler relevante Gruppen oder soziale Kategorien sind beispielsweise die Berufsgruppe, der sie angehören, die Einkommensgruppe oder die Nation (Wenzel, 2007), die aufgrund persönlicher wie auch situationaler Faktoren unterschiedlich bedeutsam erlebt werden (Turner, Hogg, Oakes, Reicher, & Wetherell, 1987). Je nachdem mit welcher sozialen Kategorie sich eine Person identifiziert, wird sie deren soziale Vorstellungen übernehmen und vertreten. Die Zugehörigkeit und Identifikation mit einer oder mehreren sozialen Kategorien und die jeweiligen sozialen Vorstellungen über Steuern sowie deren Konsequenzen für das Steuerverhalten wurden bisher selten empirisch untersucht (siehe jedoch Wenzel, 2002, 2004; Taylor, 2003).

Ziel der vorliegenden Studie ist es daher, die sozialen Vorstellungen über österreichische Steuern und EU-Steuern zu eruieren und zu untersuchen, ob die Vorstellungen in Abhängigkeit von der Zugehörigkeit zu verschiedenen Berufsgruppen und der Identifikation mit der eigenen Nation (Österreich) und Europa variieren. Eine repräsentative Stichprobe österreichischer Steuerzahler wurde befragt, in welchem Ausmaß sie sich mit Österreich und Europa identifizieren, und was sie mit österreichischen Steuern und mit EU-Steuern assoziieren. Die frei produzierten und protokollierten Assoziationen wurden weiter danach bewertet, ob sie einen negativen, neutralen oder positiven Sachverhalt darstellen. Im Weiteren wurde untersucht, ob die Assoziationen zu österreichischen und EU-Steuern zwischen Berufsgruppen und in Abhängigkeit von der österreichischen und europäischen Identifikation variieren.

Im Folgenden werden theoretische Überlegungen zu sozialen Vorstellungen erörtert und deren Funktion in sozialen Gemeinschaften diskutiert (el Sehity & Kirchler, 2005; Moscovici, 2001). Da angenommen werden kann, dass die Identifikation mit der eigenen Nation beziehungsweise mit Europa Einfluss auf die Inhalte der sozialen Vorstellungen über nationale Steuern und EU-Steuern ausübt und die Bewertung von nationalen und EU-Steuern dementsprechend unterschiedlich ist, wird im Weiteren die Theorie der sozialen Identität (Tajfel & Turner, 1986) skizziert und deren Bedeutung für das Steuerverhalten erläutert. Anschließend werden Studien über soziale Vorstellungen im Steuerkontext vorgestellt.

Soziale Vorstellungen beziehen sich auf einen aktiven Prozess des „Sich-etwas-Vorstellens“ (el Sehity & Kirchler, 2005). Sie stellen die sozial konstruierten Glaubenssysteme von Gruppen oder sozialen Kategorien, wie der Berufsgruppe oder der Nation, dar. Sie ermöglichen die Orientierung in der eigenen sozialen und materiellen Umwelt und dienen der Kommunikation zwischen den Mitgliedern einer Kategorie (Moscovici, 2001; Wagner, Duveen, Farr, Jovchelovitch, Lorenzi-Cioldi, Marková & Rose, 1999). Die sozialen Vorstellungen unterscheiden sich zwischen verschiedenen sozialen Kategorien und begünstigen die Entwicklung einer gemeinsamen sozialen Identität einer Kategorie und deren Mitglieder (Wagner et al., 1999; Moscovici, 2001).

Wenn sich Menschen mit einer oder mehreren sozialen Kategorien identifizieren, übernehmen sie die mit dieser Gruppe verbundenen sozialen Vorstellungen, weil sie die Mitglieder derselben Gruppen als ähnlich hinsichtlich charakteristischer Eigenschaften und Haltungen und die Mitglieder anderer Gruppen als unterschiedlich wahrnehmen (Tajfel & Turner, 1986; Turner, 1982; Turner et al., 1987). Daher ist anzunehmen, dass Menschen mit einer sehr ausgeprägten Identifikation mit Österreich bestimmte Vorstellungen teilen, die sie von Menschen mit einer geringen nationalen Identifikation unterscheidet.

Darüber hinaus zeigen Studien zum Minimal-Group-Paradigm (Tajfel, 1978), dass die Identifikation mit einer sozialen Kategorie nicht nur der Abgrenzung zu anderen Kategorien dient, sondern auch einen Einfluss auf das Verhalten ausübt. Es wurde herausgefunden, dass bereits die rein kognitive Zuordnung zu bedeutungslosen Kategorien ausreicht, damit Menschen die Mitglieder der eigenen Kategorie bei der Aufteilung von Ressourcen gegenüber jenen der anderen Kategorie bevorzugten (Tajfel, 1978; Haslam, 2004). Daraus lässt sich für den Steuerkontext ableiten, dass Personen, die sich mit einer bestimmten Gruppe identifizieren und die sozialen Vorstellungen innerhalb dieser Gruppe internalisieren, dann ehrlich ihre Steuern abführen, wenn die sozialen Vorstellungen dieses Verhalten begünstigen.

Empirische Belege für diese Annahmen erbrachte beispielsweise Wenzel (2004), der den Einfluss sozialer Normen auf die Steuerehrlichkeit in Australien untersuchte. Soziale Normen sind jene Anteile sozialer Vorstellungen, die ausdrücken, wie sich Menschen verhalten *sollten* (i.e., *präskriptive Normen*). Wenzel (2004) konnte in diesem Zusammenhang zeigen, dass steuerrelevante soziale Normen nur im Falle einer starken Identifikation mit Australien Einfluss auf die Steuerehrlichkeit haben, nicht aber im Fall einer schwachen Identifikation mit der eigenen Nation. Der Einfluss sozialer Normen auf das Verhalten hängt damit von der Identifikation mit der Kategorie, für die diese sozialen Normen gültig sind, und von der Internalisierung der sozialen Normen ab. In einer anderen Studie wurde gezeigt, dass auch soziale Vorstellungen über Gerechtigkeit nur dann Einfluss auf das Steuerverhalten haben, wenn sich Menschen mit der sozialen Kategorie der Australier identifizieren (Wenzel, 2002). Im Falle einer starken Identifikation mit Australien wirkte sich neben dem Selbstinteresse auch die wahrgenommene Gerechtigkeit auf das

Steuerverhalten aus. Laut Taylor (2003) bewirkt eine starke nationale Identifikation, dass die Staatsbürger im Allgemeinen als Teil der eigenen Kategorie wahrgenommen werden und deren Interessen wichtiger werden als beispielsweise die der Subgruppe (z.B. Berufsgruppe oder Einkommensgruppe). Eine starke Identifikation mit der Subgruppe stellt hingegen die Interessen der Subgruppe in den Mittelpunkt des Interesses.

Welche sozialen Vorstellungen über Steuern in Österreich vorherrschen und deren Differenzierung in den verschiedenen Berufsgruppen wurde bereits in einer Studie von Kirchler (1998) herausgefunden. In Erweiterung dieser Studie sollen in der vorliegenden Studie (i) der Einfluss der sozialen Identifikation untersucht werden und (ii) die sozialen Vorstellungen zu EU-Steuern erhoben werden. Wenngleich direkte EU-Steuern derzeit nicht existieren, wurde die Möglichkeit der Einführung in Österreich bereits politisch diskutiert. Derartige Diskussionen mögen derzeit noch wenig konkret erscheinen, sind aber nicht völlig undenkbar, wenn man davon ausgeht, dass sich die EU weiterentwickelt und die Nationalstaaten möglicherweise in Zukunft immer mehr Kompetenzen, so auch die Einhebung von direkten oder indirekten Steuern, an die EU abgeben. Um die Akzeptanz von EU-Steuern in Österreich zu verstehen und Verhaltenskonsequenzen abzuleiten, ist es daher zunächst notwendig, die sozialen Vorstellungen über EU-Steuern zu erforschen und analysieren.

Bezüglich der Ergebnisse ist aufgrund der Theorie der sozialen Identität (Tajfel & Turner, 1986) zu erwarten, dass eine hohe Identifikation mit Österreich zu einer positiveren Bewertung von österreichischen Steuern führt als eine geringe Identifikation. Dieser Einfluss sollte sich auch auf der europäischen Ebene abzeichnen. Eine starke Identifikation mit Europa sollte mit positiveren Bewertungen von EU-Steuern einhergehen.

Darüber hinaus wird gemäß der Ergebnisse von Kirchler (1998) angenommen, dass die verschiedenen Kategorien der Berufe eine unterschiedliche Akzeptanz von österreichischen Steuern und EU-Steuern ausdrücken und auch unterschiedliche Vorstellungsinhalte mit (EU-)Steuern verbinden. Diese Unterschiede sind in der unterschiedlichen Auseinandersetzung mit Steuern begründet. Selbständige sind selbst für das Abführen ihrer Steuern zuständig und müssen ihre Abgaben sozusagen „out of pocket“ bezahlen, während die Lohnsteuer bei

Arbeitern, Angestellten und Öffentlich Bediensteten in Österreich gleich vom Arbeitgeber abgeführt wird. In Bezug auf die Inhalte der sozialen Vorstellungen über Steuern werden ähnliche Ergebnisse wie von Kirchler (1998) erwartet. Während Selbstständige und Unternehmer vor allem die Komplexität von Steuergesetzen anführen und die Einschränkung ihrer unternehmerischen Freiheit monieren sollten, sollten für Beamte oder Angestellte vor allem Gerechtigkeitsüberlegungen im Zentrum der Aufmerksamkeit stehen. Arbeiter sollten Steuern als „private Gelder“ der Politiker sehen und die unwirtschaftliche Gebarung seitens des Staates kritisieren.

Methode

Teilnehmer

Insgesamt nahmen 843 Steuerzahler über 18 Jahre an der Erhebung teil, die für Österreich repräsentativ ist. Die Daten von sieben Personen waren unvollständig, so dass für die weitere Analyse die Daten von 836 Personen zur Verfügung standen. Davon waren 218 Personen Arbeiter, 322 Angestellte, 179 öffentlich Bedienstete und 93 Selbstständige (z.B. Ärzte, Gastwirte, Handwerker, Kaufleute). Insgesamt 31 Personen wurden keiner dieser Kategorien zugeordnet (z.B. Hausfrauen, Studierende, Arbeitslose).

Material und Durchführung

Die Rekrutierung erfolgte durch ein österreichisches Marktforschungsinstitut. Allen Teilnehmern wurden die Stimuli „Steuern“ und „EU-Steuern“ genannt, zu denen sie frei assoziieren sollten. Die Assoziationen wurden protokolliert und im Anschluss wurde von jedem Teilnehmer bewertet, ob eine Assoziation einen negativen, neutralen oder positiven Sachverhalt darstellt. Darüber hinaus wurde das Ausmaß der Identifikation mit Österreich („*Ich fühle mich mit Österreich verbunden.*“; „*Ich identifiziere mich mit Österreich.*“; „*Österreich ist sehr wichtig für mich.*“) und Europa („*Ich fühle mich mit Europa und seinen Bürgern verbunden.*“; „*Ich fühle mich als Europäer.*“; „*Ich identifiziere mich mit Europa.*“) erhoben (5-stufige Antwortskalen von 0 = *trifft überhaupt nicht zu* bis 4 = *trifft voll und ganz zu*). Die Teilnehmer wurden auch zu ihrem Finanzverhalten befragt, was jedoch nicht

Gegenstand der vorliegenden Arbeit ist. Abschließend wurden soziodemographische Daten festgehalten.

Ergebnisse

Identifikation mit Österreich und Europa

Die Reliabilität der Items zur Erfassung der Identifikation mit Österreich (*Cronbach Alpha* = .86) und Europa (*Cronbach Alpha* = .87) ist hoch. Im Durchschnitt identifizierten sich die Teilnehmer stärker mit Österreich ($M = 3.21$; $SD = 0.82$; $Md = 3.33$) als mit Europa ($M = 2.43$; $SD = 0.92$; $Md = 2.33$; $t(835) = 22.19$; $p < .01$; $d = .89$).

Die Teilnehmer wurden auf Basis ihrer Identifikation mit Österreich und Europa einem von vier möglichen Identitätsprofilen zugeordnet. An den Skalenmittelpunkten bei einem Wert von 2 wurde unterteilt in Personen mit hoher oder niedriger Identifikation. Personen, deren Identifikation mit Österreich und mit Europa kleiner oder gleich 2 waren, wurden der Gruppe „schwache Identifikation mit Österreich und schwache Identifikation mit Europa“ (Ö-/EU-; $n = 87$) zugeordnet. Personen, deren Identifikationswerte über einem Wert von 2 lagen, wurden der Gruppe „starke Identifikation mit Österreich und starke Identifikation mit Europa“ (Ö+/EU+; $n = 457$) zugeordnet. In den anderen Fällen dominierte entweder die Identifikation mit Österreich („starke Identifikation mit Österreich und schwache Identifikation mit Europa“ (Ö+/EU-); $n = 268$) oder die Identifikation mit Europa („schwache Identifikation mit Österreich und starke Identifikation mit Europa“ (Ö-/EU+); $n = 31$). Da nur sehr wenige Personen eine schwache Identifikation mit Österreich aufwiesen, wurden diese Personen nicht weiter in der Analyse berücksichtigt, sodass sich die verbleibenden zwei Gruppen, die sich stark mit Österreich identifizierten, nur hinsichtlich ihrer Identifikation mit Europa unterschieden.

Bewertung der Assoziationen zu österreichischen Steuern und EU-Steuern

Die Teilnehmer wurden angewiesen, ihre spontanen Assoziationen zu den Stimuli „Steuern“ und „EU-Steuern“ als negativ, neutral oder positiv zu bewerten. Für jeden Teilnehmer wurden die Positivität (Polaritätsindex) und die Neutralität (Neutralitätsindex) der eigenen Assoziationen berechnet. Der Polaritätsindex errechnet sich aus der Differenz zwischen der Anzahl positiv bewerteter Assoziationen und negativ bewerteter Assoziationen, dividiert durch die Gesamtanzahl von Assoziationen (Kirchler, 1998). Dieser Index gilt als Einstellungsindex und variiert von -1 bis +1. Im Falle von negativen Einstellungen ist der Wert näher bei -1 und im Falle von positiven Einstellungen näher bei +1. Der Neutralitätsindex wird aus der relativen Zahl neutraler Assoziationen im Verhältnis zur Gesamtanzahl der Assoziationen einer Person berechnet, und variiert dementsprechend von 0 bis 1.

Es wurden zwei 2 (*Identität*: Ö+/EU-, Ö+/EU+) x 4 (*Berufskategorien*: Arbeiter, Angestellte, öffentlich Bedienstete, Selbstständige) x 2 (*Stimulus*: Steuern, EU-Steuern) Varianzanalysen mit der Identifikation mit Österreich und Europa einerseits und der Berufskategorie andererseits als unabhängige Variablen sowie der Bewertung der Assoziationen zu österreichischen Steuern und EU-Steuern als unabhängige Variable mit Messwiederholung und dem Polaritätsindex und Neutralitätsindex als abhängige Variablen durchgeführt. Für den Polaritätsindex ergaben sich ein signifikanter Haupteffekt für den Messwiederholungsfaktor „Stimulus“ ($F(1, 483) = 37.28; p < .01; \eta^2 = .07$) und ein signifikanter Wechselwirkungseffekt zwischen Identifikation und Stimulus ($F(1, 483) = 6.34; p < .01; \eta^2 = .01$). Österreichische Steuern ($M = -.59; SD = .54$) und EU-Steuern ($M = -.75; SD = .49$) werden generell negativ bewertet, aber für EU-Steuern ist die Bewertung signifikant negativer als für österreichische Steuern ($t(505) = 6.54; p < .01, \eta^2 = .07$). Da der Einstellungsgegenstand „EU-Steuern“ im Moment nur diskutiert wird, aber nicht real existiert, ist dieses Ergebnis wenig überraschend. Der Interaktionseffekt (vgl. Abbildung 1) zeigt erwartungsgemäß, dass EU-Steuern von der Gruppe Ö+/EU- ($M_c = -.83; SD_c = .40$) signifikant negativer bewertet werden als von der Gruppe Ö+/EU+ ($M_b = -.71; SD_b = .54; t(511) = -2.69; p < .01, \eta^2 = -.24$), während es bei Steuern keinen signifikanten Mittelwertsunterschied gibt (Ö+/EU-: $M_a = -.55; SD_a = .50$ versus Ö+/EU+: $M_a = -.60; SD_a =$

.57; $t(566.61) = 1.02$; $p = .31$). Weitere Interaktionseffekte zwischen Stimulus und Berufskategorie ($F(3, 483) < 1$; $p = .83$) oder zwischen Stimulus, Berufskategorie und Identität waren nicht signifikant ($F(3, 483) < 1$; $p = .54$).

Für die abhängige Variable Neutralitätsindex zeigt sich erwartungsgemäß ein signifikanter Haupteffekt des Messwiederholungsfaktors „Stimulus“ ($F(1, 483) = 26.77$; $p < .01$; $\eta^2 = .05$). Steuern werden signifikant neutraler beurteilt ($M = .24$; $SD = .36$) als EU-Steuern ($M = .14$; $SD = .30$; $t(505) = -5.64$; $p < .01$; $\eta^2 = -.29$). Die Wechselwirkung zwischen Identifikation und Stimulus ist knapp nicht signifikant ($F(1, 483) = 3.05$, $p = .08$). Weder die zweifache Interaktion zwischen Berufskategorie und Stimulus ($F(3, 483) < 1$; $p = .99$) noch die dreifache Interaktion zwischen Identifikation, Berufskategorie und Stimulus sind signifikant ($F(3, 483) < 1$; $p = .79$).

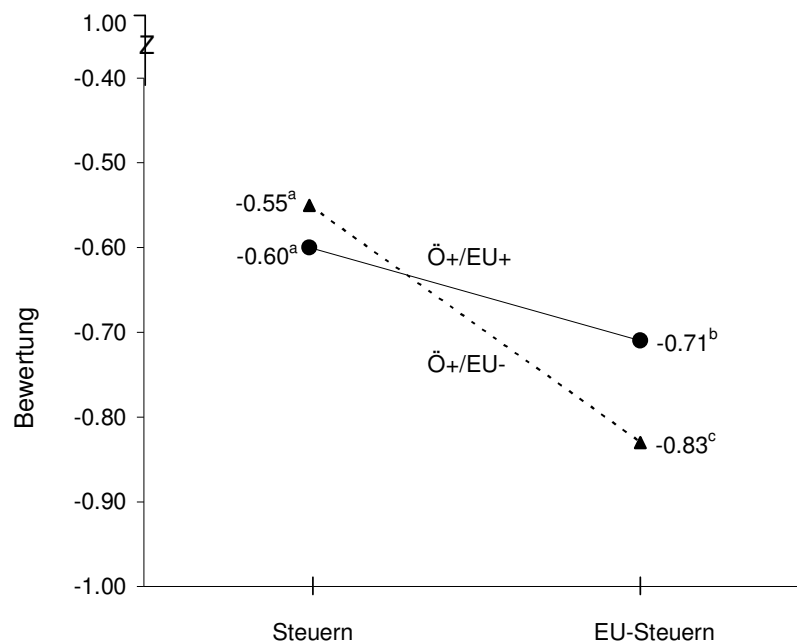


Abbildung 1: Bewertung von Steuern und EU-Steuern (Polaritätsindex) getrennt nach der Identifikation mit Österreich und Europa¹⁴

¹⁴ Unterschiedliche Suprazeichen (a, b, c) kennzeichnen die signifikanten (b-c) und die nicht signifikanten Mittelwertsunterschiede (a-a).

Bedeutung der Assoziationen zu Steuern und EU-Steuern

Auf das Stimuluswort „Steuern“ wurden von den österreichischen Befragten insgesamt 1592 Assoziationen und davon 522 unterschiedliche Assoziationen genannt. Im Durchschnitt protokollierte ein Teilnehmer 2.15 Assoziationen. Zu „EU-Steuern“ wurden insgesamt 1035 Assoziationen und davon 392 unterschiedliche Assoziationen gezählt; durchschnittlich wurden 1.75 Assoziationen angeführt.

Die Assoziationen zu Steuern und EU-Steuern wurden von zwei Ratern insgesamt 28 Kategorien zugeordnet. Davon stammen 25 Kategorien aus einer Studie von Kirchler (1998) mit ähnlichem Forschungsziel. Da sich diese Studie nur auf Steuern in Österreich bezog, wurden diese Kategorien ergänzt, so dass auch die Assoziationen zu EU-Steuern zuordenbar waren. Die Interraterübereinstimmung ist sowohl für die Assoziationen zu Steuern ($kappa = .88$) wie auch für die Assoziationen zu EU-Steuern ($kappa = .88$) hoch. Im Falle der Nicht-Übereinstimmung zwischen den Ratern wurde die Zuordnung diskutiert bis Konsens erreicht wurde.

Tabelle 1 zeigt die Häufigkeiten der Assoziationskategorien getrennt für die Stimuli, Identifikationsgruppen und Berufskategorien. Zudem wird angeführt, welche Kategorien häufiger oder seltener als erwartet vorkamen: Die Erwartungswerte wurden als standardisierte Residuen berechnet.

Anhand der korrigierten standardisierten Residuen wurde festgestellt, welche Kategorien in den verschiedenen Gruppen überzufällig häufig (markiert durch + oder ++) oder überzufällig selten (markiert durch - oder --) vorkommen, wobei ++ und -- durch eine 1%-ige, und + und - durch eine 5%-ige Fehlerwahrscheinlichkeit gekennzeichnet sind.

Tabelle 1: Häufigkeiten der Assoziationskategorien für Steuern und EU-Steuern in Abhängigkeit von der Identifikation mit Österreich und Europa sowie von der Berufskategorie

	Steuern									EU-Steuern									
	Ö + / EU -				Ö + / EU +					Ö + / EU -				Ö + / EU +					
KATEGORIEN	Arbeiter	Angestellter	Öffentlich Bedienstete	Selbständige	Arbeiter	Angestellter	Öffentlich Bedienstete	Selbständige	Total Steuern	Arbeiter	Angestellter	Öffentlich Bedienstete	Selbständige	Arbeiter	Angestellter	Öffentlich Bedienstete	Selbständige	Total EU-Steuern	Total
Ablehnung der (EU-) Steuer	1	1	0	2	1	6	4	1	16	1 9	24	11	12	12	21	17	10	126	142
Allgemeinwohl	0	4	1	2	0	8	1	6	22	0	2	1	0	0	6	3	3	15	37
Bürokratie	0	2	1	2	1	0	1	2	9	2	4	1	0	3	2	3	4	19	28
Einfluss auf die Wirtschaft	0	1	1	0	0	0	1	0	3	0	1	0	0	0	1	1	1	4	7
Einkommen des Staates	3	5	0	3	4	7	1	5	28	1	5+	2	1	2	1-	1	3	10	38
EU und ihre Beitritts-länder	0	1	1	1	0	1	0	1	5	7	13	3	2	10	11	5	3	54	59
Finanzieller Druck	5	2	2	3	5	3	7	4	31	4	15+	5	5	7	3--	9	4	34	65
Finanzieller Verlust	6	15	8	7	14	18	14	9	91	4	6	0	3	4	3	3	5	28	119
Freiheitseinschränkung	1	1	0	0	0	0	0	0	2	2	4	0-	0	2	3	8+	3	14	16
Gehalt und Einkommen	2	7	4	2	1	10	5	5	36	0	2	1	1	1	2	1	2	10	46
Instrument für Politiker	1	3	2	1	1	4	0	0	12	0	0	0	0	0	0	1	0	1	13
Komplexität	0	0	0	0	0	0	1	0	1	0	0	0	0	0	0	1	0	1	2
Kritik an der Regierung oder der EU	0	0	1	0	0	1	2	2	6	1	3	5+	1	1	3	1-	0	9	15
Kritik an Politikern	1	2	0	0	3	4	1	0	11	2	5	5++	7	1	2	0--	3	20	31
Mangelnde Transparenz	0	1	0	0	0	0	1	0	2	2	5++	2	0	0	0++	0	2	6	8
Name von Politikern & politischen (EU-) Institution	25	25	13+	7	18	39	6-	9	123	4	9-	2	3	7	3+	8	2	26	149
Negative Emotionen zu (EU-)Steuer	1	5	3	0	3	10	5	1	28	6	7	6	4	10	13	10	7	63	91
Nicht kategorisierte Assoziationen	2	3	2	1	2	5	1	2	18	2	6	4	2	1	3	3	3	24	42
Notwendiges Übel	11	18	13	9	6	27	21	8	113	0	2	2	1	0	5	7	0	17	130
Soziale Gerechtigkeit	4	0	2	0	2	3	1	2	14	4	4	3	3	6	12	6	4	42	56
Soziale Ungerechtigkeit	25	39	23	10	34	60	30	16	237	7	9-	1-	3	12	26+	11+	5	27	264
Soziale Wohlfahrt & Ausnutzen von Sozialleistungen	6	5	1	0	12	12	1	1	38	3	0	3	0	2	4	1	1	14	52
Sozialversicherung	0	1	1	1	0	4	2	0	9	0	0	0	0	0	0	0	1	1	10
Staatsverschuldung	3	3	1	0-	10	4	4	6+	25	4	6+	6	5	4	1-	3	4	26	51
Steuerarten	19	51	14--	12+ +	27	100	48++	5-	197	2	4--	4	1	1	27++	15	0	23	220
Steuerhinterziehung und -vermeidung	1	7+ +	0	3	2	0--	1	2	9	0	0	0	0	0	1	0	0	1	10
Termini technici des Steuergesetzes	18	31+	12+	11	12	25-	6-	16	57	3	3	3	1	6	6	3	3	28	85
Zusätzliche Steuer	0	0	1	0	0	0	0	0	1	6	11	5	2	3	13	9	2	51	52
Total	135	233	107	77	158	351	165	103	913	85	150	75	57	95	199	130	75	866	1838

Zwei Korrespondenzanalysen mit den Häufigkeiten der Assoziationskategorien für die Stimuli „Steuern“ und „EU-Steuern“ in Österreich ergaben jeweils drei Dimensionen. Für die Assoziationen zu österreichischen Steuern beliefen sich die Trägheitswerte der drei Dimensionen auf 29.7 %, 24.8 % und 15.8 %. Da Dimension 3 inhaltlich nur wenig zur Erklärung beiträgt, werden nachfolgend nur Dimension 1 und 2 beschrieben, die gemeinsam 54.5 % erklären (siehe Abbildung 2). Zur Interpretation wurden vor allem jene Kategorien herangezogen, deren Anteil an der Trägheit entsprechend hoch war (Jambu, 1992).

Bezüglich des Einflusses der Identifikation ergibt sich erwartungsgemäß, dass die Gruppen Ö+/EU- und Ö+/EU+ ähnliche soziale Vorstellungen über österreichische Steuern haben. Bei den Berufskategorien gibt es wesentliche semantische Unterschiede, die mit den Ergebnissen von Kirchler (1998) übereinstimmen und dadurch erklärbar sind, dass sich unterschiedliche Berufskategorien in Österreich in unterschiedlichem Ausmaß mit Steuern auseinandersetzen. Selbstständige denken bei österreichischen Steuern vor allem an Steuerhinterziehung und -vermeidung, Ressourcen, die der Allgemeinheit zu Gute kommen, an Bürokratie und an die mangelnde Transparenz in der Steuergesetzgebung und Verwendung der Mittel. Arbeiter verbinden damit die soziale Wohlfahrt und in diesem Zusammenhang auch die nicht anspruchsgemäße Nutzung von Sozialleistungen. Weitere Assoziationen betrafen die Staatsverschuldung, Namen von Politikern und politischen (EU-)Institutionen sowie die Kritik an Politikern. Angestellte nannten vor allem verschiedene Steuerarten und negative Emotionen, wohingegen öffentlich Bedienstete vor allem die Sozialversicherung als wichtigen Bestandteil des Steuersystems nannten und (österreichische) Steuern als notwendiges Übel ansehen.

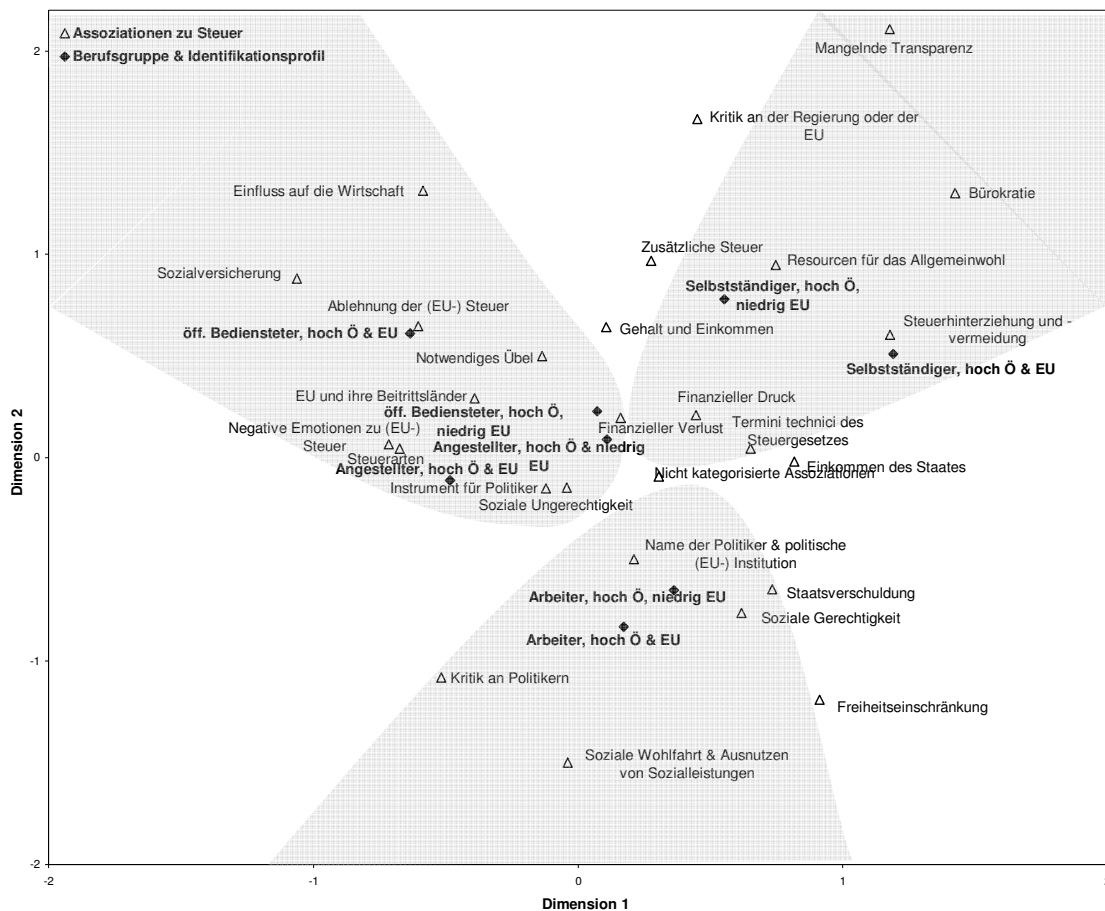


Abbildung 2: Soziale Vorstellungen über Steuern

Bezüglich der Häufigkeiten der Assoziationen zu „EU-Steuern“ zeigen sich anhand der Korrespondenzanalyse ebenfalls zwei relevante Dimensionen (Dimension 1 43.8 % und Dimension 2 16.3 %), die insgesamt 60.1 % der Trägheit erklären und in Abbildung 3 dargestellt sind. Anders als für österreichische Steuern, ist bei EU-Steuern die erste und relevanteste Dimension durch die Identifikation mit Österreich und Europa bestimmt. Es zeigt sich nämlich, dass die Berufskategorien in der Gruppe Ö+/EU- nicht differenzieren. In der Gruppe der Ö+/EU+ gibt es hingegen berufsspezifische Inhalte. Selbstständige, die der Gruppe Ö+/EU+ angehören, denken bei „EU-Steuern“ vor allem an die Freiheitseinschränkung, Bürokratie und den finanziellen Verlust, während Angestellte und öffentlich Bedienstete dieser Gruppe an Gerechtigkeitsaspekte, Namen von Politikern und EU-Institutionen denken.

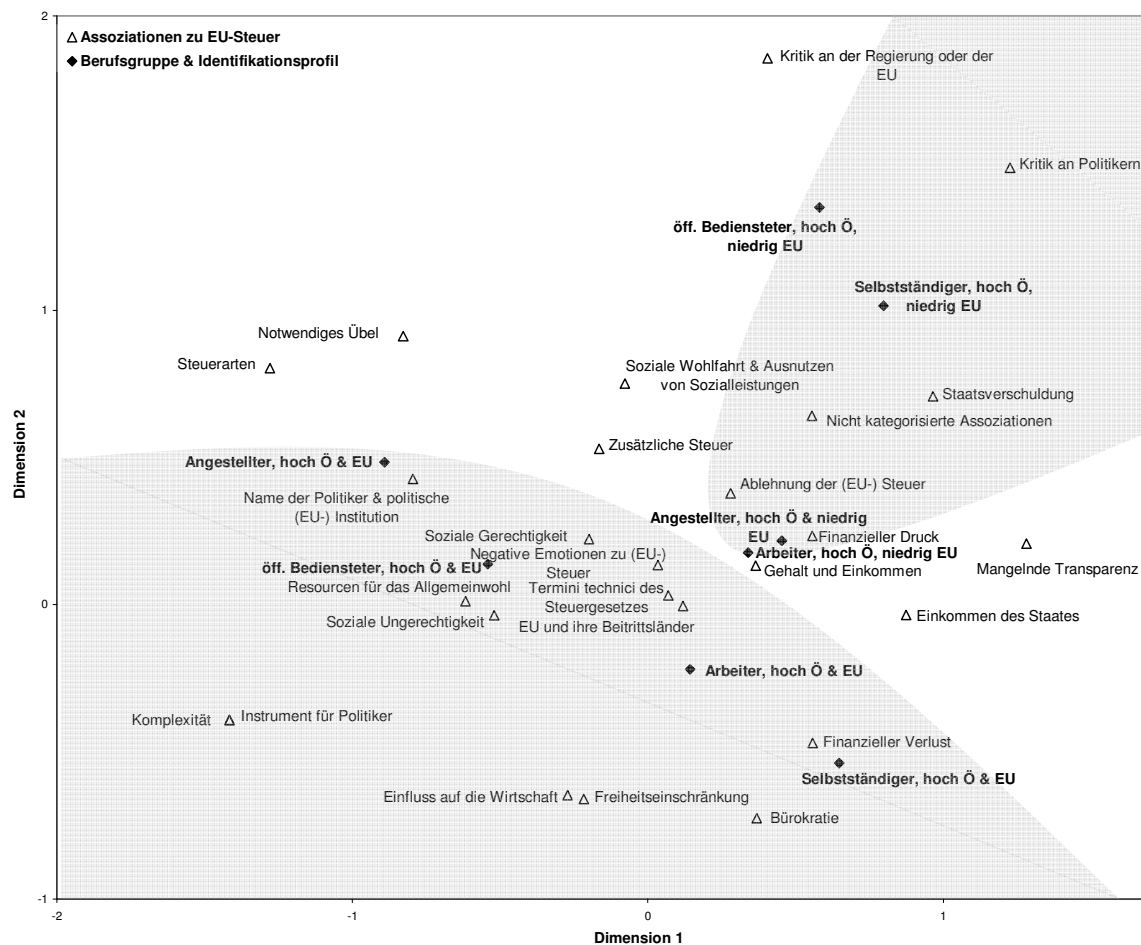


Abbildung 3: Soziale Vorstellungen über EU-Steuern

Diskussion

Zusammenfassend kann gesagt werden, dass auf der Bewertungsebene (Polaritätsindex) eine negative Grundstimmung gegenüber österreichischen Steuern vorherrscht. Noch deutlicher ist die negative Bewertung, wenn es um die Bewertung von EU-Steuern geht. Anhand der vorliegenden Studie wurde gezeigt, dass zwischen der Bewertung von österreichischen Steuern und EU-Steuern und der Identifikation mit Österreich und Europa ein Interaktionseffekt besteht. Während Personen mit starker österreichischer und schwacher europäischer Identifikation (Ö+/EU-) österreichische Steuern geringfügig positiver wahrnehmen als Personen mit starken österreichischer und ebenso starker europäischer Identifikation (Ö+/EU+), ist dies für EU-Steuern genau umgekehrt. In diesem Fall ist der

Polaritätsindex signifikant negativer ausgeprägt für Personen, die zwar eine gewisse Loyalität gegenüber Österreich, nicht aber gegenüber Europa verspüren (Ö+/EU-). Hinsichtlich der wahrgenommenen Neutralität der assoziierten Begriffe finden sich erneut signifikante Unterschiede zwischen österreichischen Steuern und EU-Steuern, diesbezüglich bestehen jedoch keine Interaktionseffekte mit der Identifikation mit Österreich und Europa.

Zwischen den Berufskategorien wurden keine Unterschiede auf der Bewertungsebene festgestellt, auf semantischer Ebene wurden jedoch Unterschiede sichtbar. Selbstständige haben mehr Möglichkeiten zur Steuerhinterziehung und -vermeidung und erleben die Abgabe von Steuererklärungen als bürokratisch und wenig transparent. Bei Arbeitern, die wahrscheinlich eher ein geringeres Einkommen haben, treten andere Aspekte wie die soziale Wohlfahrt in den Vordergrund. Angestellte und öffentlich Bedienstete unterscheiden sich mit technischen Termini und Assoziationen zu Gehalt und Einkommen nur wenig. Dies ist wahrscheinlich darin begründet, da es bei den öffentlichen Bediensteten auch Angestellte (im öffentlichen Dienst) gibt. Da nur jene Assoziationen von Menschen mit hoher nationaler Identifikation analysiert wurden, ist es nicht verwunderlich, dass die Identifikationsprofile kaum einen Einfluss auf die Analyse von Assoziationen zu Steuern im Allgemeinen haben. Bei den EU-Steuern zeigt sich ein deutlicher Unterschied der Identifikationsprofile. Dieses Ergebnis ist erwartungsgemäß und entspricht den Ergebnissen zum Polaritätsindex. Personen mit schwacher Identifikation mit Europa (Ö+/EU-) nennen signifikant negativere Assoziationen zu EU-Steuern als Personen mit starker Identifikation mit Europa (Ö+/EU+). Berufsspezifische Unterschiede zeigen sich bei den Assoziationen zu EU-Steuern nur in der Gruppe Ö+/EU+, aber nicht in der Gruppe Ö+/EU-. Schlußfolgernd kann daher gesagt werden, dass sich semantisch unterschiedliche Assoziationen zwischen den Berufskategorien erst durch die starke Identifikation mit Österreich oder Europa herauskristallisieren.

Eine wichtige Implikation der vorgestellten Ergebnisse in Bezug auf die EU-Steuer wäre vor allem jene, dass zunächst die Identifikation mit der EU gefördert werden müsste, um eine Einführung von EU-Steuern erfolgreich zu gestalten. Andernfalls würden konkrete Maßnahmen, die darauf abzielen, die sozialen Vorstellungen über EU-Steuern in der Bevölkerung zu ändern, zu großen Teilen abgelehnt werden. Diese Ablehnung könnte sich

schließlich auch auf der Verhaltensebene in Form von Steuerhinterziehung widerspiegeln (vgl. Wenzel, 2002, 2004; Taylor, 2003; Tajfel, 1978).

Die Ergebnisse zu den sozialen Vorstellungen über österreichische Steuern zeigen im Vergleich zu den EU-Steuern ein sehr viel differenzierteres Bild in der Bevölkerung, da der Großteil der Befragten eine starke Identifikation mit Österreich aufwies. Politische Kampagnen, die als Ziel eine Änderung der sozialen Vorstellung in der Bevölkerung haben, sollten daher vor allem zielgruppenspezifisch jene Aspekte verstärken, die positiv mit Steuern assoziiert werden.

Abschließend sei zu betonen, dass die Exploration sozialer Vorstellungen und der Beziehungen der für das Steuerverhalten relevanten sozialen Identitäten eine Bereicherung jener Arbeiten darstellt, die sich ausschließlich auf quantitativer Ebene mit der Verknüpfung der Theorie der sozialen Identität und des Steuerverhaltens befasst haben, und kann als Basis für weiter führende Studien dienen. Das Wissen um die Wichtigkeit der sozialen Identitäten und der damit verbundenen sozialen Vorstellungen ermöglicht es Politikern, die steuerrelevanten sozialen Identitäten im Rahmen von wirtschaftspolitischen Kampagnen vorteilhaft zu gestalten, indem sie auf der Ebene der damit verbundenen sozialen Vorstellungen gestaltend einwirken. Damit kann es gelingen, die steuerspezifischen Wahrnehmungen und Einstellungen zum Nutzen des Staates und letztlich auch zum Nutzen aller Mitglieder der sozialen Gemeinschaft positiv zu beeinflussen.

Literatur

- el Sehity, T. & Kirchler, E. (2005). *Soziale Repräsentationen (Vorstellungen)*. In H. Bierhoff & D. Frey (Hrsg.), *Handbuch der Psychologie. Sozialpsychologie und Kommunikationspsychologie* (Bd. 1, S. 486-493). Göttingen: Hogrefe.
- Haslam, S.A. (2004). *Psychology in Organizations. The Social Identity Approach* (2nd Ed). London: SAGE.
- Jambu, M. (1992). *Explorative Datenanalyse*. Stuttgart: Fischer.
- Kirchler, E. (1998). Differential representations of taxes: analysis of free associations and judgments of five employment groups. *Journal of Socio-Economics*, 27 (1), 117-131.
- Kirchler, E. (2007). *The Economic Psychology of Tax Behaviour*. Cambridge: Cambridge University Press.
- Moscovici, S. (2001). *Why a theory of social representations?* In K. Deaux & G. Philogène (Eds.), *Representations of the Social* (pp. 8-35). Oxford: Blackwell.
- Tajfel, H. (1978). *Differentiation between Social Groups. Studies in the Social Psychology of Intergroup Relations*. London: Academic Press.
- Tajfel, H., & Turner, J. C. (1986). *The social identity theory of intergroup behavior*. In S. Worchel & W. G. Austin (Eds.), *Psychology of Intergroup Relations* (pp. 7-24). Chicago: Nelson-Hall.
- Taylor, N. (2003). *Understanding Taxpayer Attitudes Through Understanding Taxpayer Identities*. In V. Braithwaite (Ed.), *Taxing Democracy. Understanding Tax Avoidance and Evasion*. (pp. 71-92). Hants: Ashgate.
- Turner, J. C. (1982). *Towards a Cognitive Redefinition of the Social Group*. In H. Tajfel (Ed.), *Social Identity and Intergroup Relations* (pp. 15-40). Cambridge: Cambridge University Press.
- Turner, J. C. (1987). A Self-Categorization Theory. In J. C. Turner (Ed.), *Rediscovering the Social Group. A Self-Categorization Theory* (pp. 42-67). Oxford: Blackwell.
- Wagner, W., Duveen, G., Farr, R., Jovchelovitch, S., Lorenzi-Cioldi, F., Marková, I. & Rose, D. (1999). Theory and methods of social representations. *Asian Journal of Social Psychology*, 2, 95-125.
- Wenzel, M. (2002). The impact of outcome orientation and justice concerns on tax compliance: the role of taxpayers' identity. *Journal of Applied Psychology*, 87 (4), 629-645.
- Wenzel, M. (2004). An analysis of norm processes in tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 25, 213-228.
- Wenzel, M. (2007). The multiplicity of taxpayer identities and their implications for tax ethics. *Law & Policy*, 29 (1), 31-50

Beitrag 5

**Hartner, M., Rechberger, S., Kirchler, E. & Wenzel, M. (eingereicht).
Perceived Distributive Fairness of EU Transfer Payments, Outcome
Favorability, Identity, and EU-Tax Compliance. *Law and Policy*.**

Status der Publikation: eingereicht

BEITRAG 5: PERCEIVED DISTRIBUTIVE FAIRNESS OF EU TRANSFER PAYMENTS, OUTCOME FAVORABILITY, IDENTITY, AND EU-TAX COMPLIANCE

Abstract

In a representative UK study (N=1000) the link between distributive fairness perceptions, outcome favorability, identity, and tax compliance was researched in the context of European transfer payments. Results showed that both forms of tax compliance (*i.e., individual and collective EU-tax compliance*) were influenced by perceived distributive fairness judgments of EU transfer payments. Fairness itself was related to perceived outcome favorability, *i.e.*, whether the own nation benefits from the EU in financial as well as socio-political terms. Additionally, *national identifiers* (*i.e.*, people identifying with their nation, but not with Europe) perceived the EU membership as unbeneficial in financial as well as in socio-political terms, and thus, considered the transfer payments as less fair. *Dual identifiers* (*i.e.*, people identifying with their nation and Europe) perceived the socio-political outcomes from their EU membership as more beneficial, and thus, evaluated the transfer payments as fairer.

Keywords: Distributive fairness / justice – outcome favorability – social (dual) identity – national identification – European identification – (EU) tax compliance

PsycINFO Code: 2960 (Political Processes & Political Issues), 3020 Group & Interpersonal Processes; **JEL Code:** H26 (Tax Evasion)

Note: This study was financed by a grant to Erich Kirchler from the Austrian Science Fund (#AP1992511). Thanks are due to the interdisciplinary PhD-course “Economic psychological-research at the Universities of Cologne and Vienna” in January 2009 in Cologne, Germany, for their valuable remarks to an earlier version of this paper, to Marco Lüftenegger for his help regarding the multiple imputation technique and to Alexander von Eye for his critical reading of the research methods section.

Introduction

Recently, politicians throughout the European Union (EU) discussed the implementation of a direct EU-tax. In order to successfully implement such a tax, it was wondered to what extent and in what way the public would accept it. Generally people do not like to pay taxes and in particular not “new” ones. Taxes are seen as “necessary evil” which clever people try to evade (Kirchler 1998). The range of possibilities to reduce taxes legally (i.e., tax avoidance) and illegally (i.e., tax evasion) is rather broad. Due to a greater social distance (cf., Bogardus 1928, Harris, Middleton and Joiner 2000) to the European Union than to national tax authorities more people might use those possibilities. Thus, taxpayers might show resistance against the implementation of an EU-tax, as the mere proposition of a direct EU-tax already provoked big protest from the public. In the current study, we investigate factors that might affect compliance with such a direct EU-tax as well as with EU-tax morale.

When people are asked about taxes, they most frequently mention issues of fairness (e.g., Braithwaite 2003; Rawlings 2003; Taylor 2003). People show higher tax morale (Torgler 2007) and are more willing to comply with the tax laws when they perceive the tax system to be fair (Andreoni et al. 1998; Porcano 1988; Spicer and Becker 1980; Spicer and Lundstedt 1976). Based on that, EU-tax compliance probably depends on fairness perceptions of the national transfer payments to the EU. When the current redistribution among the different EU member states is considered as fair, potential EU-tax compliance should be strengthened. However, this has not been empirically tested so far. Therefore, the aim of the current study is to look at how perceived distributive fairness of European transfer payments influences the intended compliance in paying direct taxes towards the EU as well as the willingness to pay their national share to the EU budget.

What factors other than fairness perceptions are relevant in the current context? When investigating fairness perceptions, recent literature (e.g., Skitka et al. 2003) has emphasized the importance of differentiating outcome favorability (i.e., the benefit from an outcome) from outcome fairness (i.e., the fairness judgment of an outcome). Although these two concepts are closely related to each other (cf., Brockner and Wiesenfeld 1996), they are not interchangeable because an outcome can be favorable to oneself, but does not necessarily have to be fair at the same time (cf., Verboon and van Dijke 2007; Wenzel

2002). Yet, it is expected that people who benefit from a resource distribution program are more likely to evaluate it as fair as compared to those feeling disadvantaged by it. Thus, the evaluation of distributive fairness is likely to be influenced by judgments of the outcome's favorability. In the current context, two types of outcome favorability can be differentiated: outcome favorability in terms of financial payments and in terms of (long-term) socio-political advantages for the nation. Financial outcome favorability deals with the favorability regarding the ratio between payments made to the EU and payments received from the EU, whereas socio-political outcome favorability addresses social, political or economic advantages gained by the EU membership. Concrete examples for such advantages could be trans-European measures of environment protection, the common fight against terrorism, or increased trade due to reduced trade barriers within the EU.

From social psychological research we know that fairness perceptions also depend on social identification processes (e.g., de Cremer 2005; Wenzel 2000; Huo et al. 1996; Tyler and Degoe 1995). People strongly identifying with Europe or the EU should evaluate the transfer payments as fairer than people who identify less strongly as Europeans. However, paying the transfer payments might not seem in the national interest in everybody's view. Although it would be good to instill a European identity from a social-political design perspective, such an attempt could be interpreted as a threat to national identity.

To sum up, the current article aims to broaden the understanding of EU-tax compliance. This is relevant from a theoretical as well as from a practical point of view. From a theoretical perspective, the study investigates the antecedents of distributive fairness and sheds light on the interplay with outcome favorability and social identity. From a practical perspective, the study addresses a new field of research which could serve as basis for the future policy-making process within the EU. It is assumed that the willingness to pay the national contribution to the EU, or to pay a direct EU-tax, is influenced by the perceived fairness of the transfer payments to the EU which, in turn, is influenced by perceived financial and socio-political benefits for the country (i.e., the UK) as well as national and European identification.

EU-Tax Compliance

Tax compliance is defined “*in terms of complying with the spirit as well as with the letter of the law*” (James and Alley 2002:31) and, thus, refers not only to legal or illegal tax filing but includes also the willingness to comply with the spirit of tax law. However, on a European level, taxation is currently differently administered than on the national level. Instead of a direct EU-tax paid by individuals, the EU receives financial contributions from its 27 member states mainly based on gross national income, value added tax, and customs. Despite the fact that individuals cannot directly influence the sum of payments made by their state, their tax morale or willingness to pay the national contributions is of major importance here and represents the collective level of EU-tax compliance.

Recently, EU politicians have discussed a rearrangement of the EU-tax collection and proposed an EU-tax paid directly to EU authorities by individual taxpayers. The main arguments for implementing such a direct EU-tax are that it would lead to higher transparency of the EU budget for the taxpayers and to more efficiency in decisions on EU expenditures and revenues as the European Parliament and/or the European Council has to vote on both simultaneously. A direct EU-tax might also reduce the debate on “net-contributors” and “net-receivers” of the EU and finally, it is argued that the EU with expanding responsibilities should have a central tax competence independent from national member states (Caeser 2001). Regarding its implementation it has been suggested that taxes should be levied on corporate income tax or on people’s savings (Brussels plans new savings tax to pay for EU 2001), on energy consumptions, including petrol and aviation fuel (Brussels urges EU-tax on petrol and air travel 2004), on text messages and e-mails (APA 2006), or on financial transactions (Heinemann et al. 2008). For the current research purpose we investigate hypothetical compliance with a direct income tax paid to the EU which represents the individual perspective in the current research.

To conclude, two different perspectives can be taken in researching EU-tax compliance: On the one hand, the willingness of the member states’ citizens to pay their national share to the EU budget, and on the other hand, individual taxpayers’ compliance with a hypothetical EU-tax, which might be a reality in the future. Hence, we differentiated between *collective EU-tax compliance* on the collective or national level and *individual EU-tax compliance* on the personal level of analysis.

Perceived Distributive Fairness

Distributive fairness is not an external criterion, but refers to “*the perceived fairness of resources received*” (Cropanzano and Ambrose 2001:121). It builds on the assumption that people compare the resources they receive themselves to resources others receive using some principle of fairness or deservedness (Tyler et al. 1997).

Distributive fairness plays also an important role in the EU context which is shown by the differentiation between net-paying and net-receiving countries among the 27 EU member states. *Net-paying countries*¹⁵ pay more contributions to the EU than they receive from it whereas *net-receiving countries*¹⁶ obtain more payments from the EU than they contribute to the EU.

When it comes to tax compliance, fairness research focuses mainly on the concepts of exchange fairness, horizontal fairness, and vertical fairness¹⁷ (e.g., Kirchler 2007; Wenzel 2003; Kinsey and Grasmick 1993). *Exchange fairness* is based on equity theory (Adams 1965; Homans 1972; Walster et al. 1978) and describes a fair balance between tax paid and benefits obtained from public goods (e.g., Kim 2002; Porcano 1988; Spicer and Lundstedt 1976). From the exchange equity perspective, it is argued that people may evade taxes in order to reduce the perceived inequity regarding the exchange between government and taxpayer (Kirchler 2007).

Next to fairness in regard to the exchange with government, fairness issues are also judged with respect to comparisons with others. Comparisons with others are found on a horizontal (i.e., same-status groups) and vertical (i.e., different-status groups) dimension (Kirchler 2007; Wenzel 2003). *Horizontal fairness* demands equal treatment of equals. In other words, people belonging to the same group compare each other and want to be treated or taxed in the same way (e.g., Dean et al. 1980; Moser et al. 1995; Spicer and Becker 1980). Applied to the current context, this could mean that EU member states with equal status – whether measured by ability, economic strength, or some other appropriate

¹⁵ Net-paying EU countries were in 2007: Germany, United Kingdom, France, The Netherlands, Italy, Sweden, Belgium, Denmark, Austria, Finland, Luxemburg, and Cyprus (European Commission 2008).

¹⁶ Net-receiving EU countries were in 2007: Greece, Poland, Spain, Portugal, Hungary, Lithuania, Ireland, Czech Republic, Slovakia, Rumania, Latvia, Bulgaria, Estonia, Slovenia, and Malta (European Commission 2008).

¹⁷ In tax literature the terms exchange equity, horizontal equity and vertical equity are also used. For reasons of better understanding the term “fairness” is used throughout the text.

index – should be treated in the same way and have to bear the same amount of tax or national contributions as well as receive the same amount of benefits or allocations (cf., Steuerle 2002). *Vertical fairness* asks for different treatments of different groups. Following this idea, it is considered as fair when differentiations are made among taxpayers with differing income, family status, expenses, or on other variables (e.g., Torgler 2002; Skinner and Slemrod 1985). Regarding the EU transfer payments, it means that member states with less abilities or economic strengths shall gain more outcome favorability and receive more allocations relative to those with greater abilities. Thus, differences in outcome favorability are considered as fair under certain circumstances.

Outcome favorability can be looked at from several angles in the current context. First, it may relate to the financial benefit (versus disadvantage) resulting from the transfer payments. Second, however, it may also refer to the socio-political advantages (versus disadvantages) for one's own nation deriving from the EU membership. For example, people might consider the provision of peace, prosperity, stability, and safety in Europe, balanced economic and social development, concerted actions towards the challenges of globalization, preservation of cultural diversity in Europe, and maintenance of European values as benefits from the EU membership (cf., European Commission 2008).

National and European Identity

A pre-requisite to identifying net-payers and net-receivers of the European transfer payments is the grouping based upon nationality. Each person, however, might feel differently about the belongingness to its nation. The notions of a sense of belonging and identity are theoretically elaborated by the social identity approach, which comprises the interconnected theories of self-categorization (Turner et al. 1987) and social identity (Tajfel and Turner 1986). The basic assumption of the social identity approach is that people can define themselves not only in terms of their individual characteristics, but also in terms of their membership to different groups or social categories (Turner 1982).

People tend to evaluate their own group as more favorable and they cooperate more with their fellow in-group members than with out-group members. This effect was termed intergroup bias in social psychological literature (for a review see Hewstone et al. 2002). From a social identity perspective, intergroup bias creates or protects the status of the in-

group, which provides a positive social identity and satisfies the group members' need for positive self-esteem (Tajfel 1982; Tajfel and Turner 1979). Applied to the EU context, it could mean that those who identify with their nation attempt to make their own nation positive distinct from other nations and claim higher status, greater power, more autonomy or material benefits for their own nation.

According to the common in-group identity model (Gaertner et al. 2000; Gaertner et al. 1993), intergroup bias can be reduced by changing the nature of categorical representation from "us" (e.g., the UK) and "them" (e.g., the other EU member states) towards a more inclusive "we" (e.g., the EU). However, as Crisp et al. (2006) showed, re-categorization into the super-ordinate category (i.e., Europe) could be perceived as threatening to national identity. This threat could even lead to an increase in in-group bias when people are highly identified with the sub-group (i.e., the nation). Safeguarding subgroup identities was proposed as a way out of this dilemma (Hornsey and Hogg 2000). Thus, it might be necessary to value and respect each nation on its own, but also focus on similarities in the broader context of the EU. Licata (2003) showed that the prospective loss of cultural distinctiveness and national autonomy is perceived as threatening; a complementary representation of the nation and Europe would, however, facilitate identification with the EU. It is, thus, not sufficient to investigate the two identity levels separately. Hence, it was aimed in the current study to look at national and European identification more from a dual identity than from single identity perspectives. From Eurobarometer (no. 61, 1998; no. 56, 2001) studies we know that about half of the population (50%) identifies with Europe as well as their nation, nearly half of it (45%) identifies only with their nation and only a very limited number of respondents (5%) identifies with Europe alone. Because the group of people identifying only with Europe but not their nation is basically non-existent, the focus of investigation was on the first two groups.

The Research Model

The aim of the current study is to investigate how EU-tax compliance is influenced by the perceived distributive fairness of the transfer payments. EU-tax compliance is operationalized on two different levels. First, for an individual perspective, compliance

refers to individuals' hypothetical behavior in case of a direct EU-tax. Second, for a collective or national perspective, compliance refers to the willingness of a nation and its citizens to pay the current contributions to the EU. It is assumed that both forms of EU-tax compliance are positively related to perceived distributive fairness of the European transfer payments. These distributive fairness perceptions are, in turn, influenced by outcome favorability. It is expected that the more people perceive the EU membership as beneficial the fairer they judge the EU transfer payments. We distinguish two forms of outcome favorability, i.e., the financial form of outcome favorability as well as the socio-political form of outcome favorability.

Furthermore, national and/or the European identification are expected to be related to distributive fairness perceptions and outcome favorability. People strongly identifying with their nation, should judge the outcomes of the EU membership as less favorable and evaluate European transfer payments as less fair than people less strongly identifying with their nation. People strongly identifying with Europe (and their nation) should judge the outcomes of the EU as more favorable and the transfer payments as fairer. However, as previous research has shown (e.g., Rechberger et al. 2009), people identifying with Europe but not their nation are very rare and, thus, we applied a dual perspective here, focusing on (a) those citizens who identify with both their nation and Europe and (b) those citizens who identify only with their nation but not with Europe. Figure 1 shows a graphical illustration of the conceptual model.

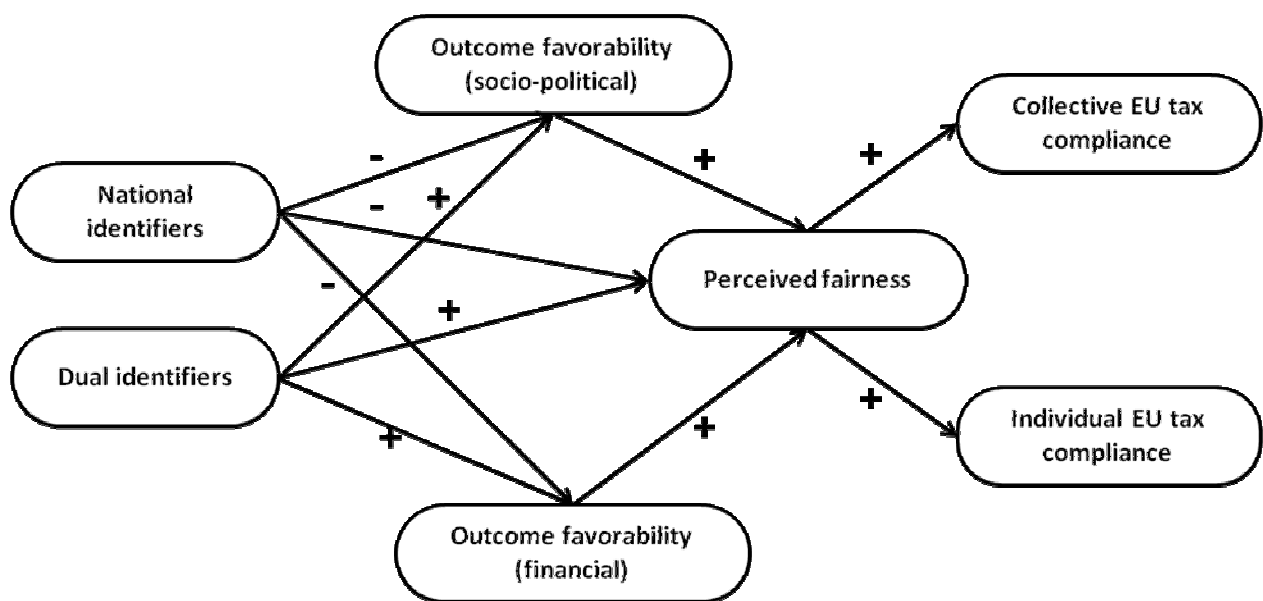


Figure 1: Conceptual model to be tested

Research Methods

Sample

A representative sample of 1000 respondents from the United Kingdom (UK) completed the survey “SIT-Tax: European transfer payments” in July and August 2008 (for a detailed description see Hartner, Rechberger, Kirchler & Wenzel 2009). Selection was confined to employed people paying income tax in the UK. Comparison with British workforce data from national statistics (Eurostat 2008) showed that the sample was representative in terms of gender ($\chi^2 = 0.16$, $p = .68$), but not for age ($\chi^2 = 104.86$, $p \leq .01$). In the current sample, the mean age was 40.78 years ($SD = 11.99$) whereas the mean age of British workforce in 2007 with 39.36 years ($SD = 12.60$) was slightly younger $z = 3.56$, $p < .05$. However, as Table 1 shows, deviations from national statistics across age categories were relatively minor and the sample can be considered as broadly representative in terms of gender and age.

Table 1: Overview of gender and age of the sample compared to national statistics

	Current study		Eurostat (2008)		
	f	%	f	%	Std. Residuals
Gender					
Male	534	53.4	14,361,338	54.04	-0.28
Female	466	46.6	12,214,339	45.96	0.30
Total	1,000	100.00	26,575,677	100.00	
Age					
15 to 19 years	11	1.1	1,354,173	5.10	-5.59 **
20 to 24 years	80	7.99	2,348,539	8.84	-0.87
25 to 29 years	104	10.39	2,995,984	11.27	-0.79
30 to 34 years	179	17.88	3,470,305	13.06	4.28 **
35 to 39 years	137	13.69	3,619,668	13.62	0.10
40 to 44 years	88	8.79	3,301,907	12.42	-3.22 **
45 to 49 years	152	15.18	2,954,201	11.12	3.91 **
50 to 54 years	107	10.69	3,005,017	11.31	-0.54
55 to 59 years	58	5.79	2,079,603	7.83	-2.27 *
60 to 64 years	69	6.89	1,037,522	3.90	4.83 **
65 to 69 years	12	1.20	286,680	1.08	9.23 **
Total	997	100.00	26,575,677	100.00	

Note: * $p < .05$; ** $p < .01$

Regarding the geographical distribution, a quota of at least 100 respondents was opted for each country of the UK (i.e., England, Scotland, Wales, and Northern Ireland) which

results in an over-representation of respondents from Scotland, Wales, and Northern Ireland. Analyses were restricted to a sample of UK citizens ($N = 901$) in order to achieve homogeneity and to exclude other (non-controlled) effects.

Material

In the following, the measures used in the analyses to test the antecedents and consequences of distributive fairness perceptions of the European transfer payments are illustrated. All items were presented on a 7-point Likert scale ranging from 1 (*completely disagree*) to 7 (*completely agree*). For the wording of the questions see the appendix and for means, standard deviations, Cronbach's alpha, factor loadings of confirmatory factor analyses and correlations see Table 2.

1. National and European Identification

Respondents were asked to which degree they identified with their nation and with Europe. The same questions were used for both concepts. Sample statements for identification would be "*I am a typical Briton [EU citizen].*" for the cognitive aspect and "*I feel closely connected to other British people [EU citizens].*" for the evaluative aspect of identification. Generally, the level of *national identification* was higher ($M = 5.17$, $SD = 1.39$, $\alpha = .87$) than *European identification* ($M = 3.47$, $SD = 1.48$, $\alpha = .89$) with $t(900) = -26.07$, $p < .001$. Construct validity of the variables was tested by a confirmatory factor analysis applying a two-factor model (i.e., national and European identification) with Mplus (Version 5, Muthén and Muthén 1998-2007). After correlating all four items of national identification with the respective items of European identification, obtained fit indices were satisfactory with $\chi^2(15, n=901) = 80.59$, $p < .001$, comparative fit index (CFI) = .98¹⁸ and the root mean square error of approximation (RMSEA) = .07¹⁹ (probability of RMSEA being below .05 is .01). For factor loadings see Table 2.

¹⁸ A cutoff value close to .95 or greater indicates a good model fit between the hypothesized model and the observed data (Hu and Bentler 1999).

¹⁹ A value of .08 and smaller for RMSEA indicates a good model fit (Reinecke 2005; Browne and Cudeck, 1993).

2. Outcome Favorability

Two dimensions of outcome favorability were measured: (i) *financial outcome favorability* regarding the transfer payments and (ii) *socio-political outcome favorability* in terms of social, political, and economic consequences of the EU membership. The one item used for outcome favorability in financial terms is “*The UK pays more into the EU than it receives from the EU*”. A sample item for socio-political outcome favorability would be “*Overall, the UK benefits from the political, economic and social consequences of the EU.*”

Socio-political outcomes of the EU membership ($M = 4.00$, $SD = 1.68$, $\alpha = .93$) were perceived as more favorable than financial outcomes regarding the transfer payments ($M = 2.61$, $SD = 1.45$) with $t(900) = -23.55$, $p < .001$. Construct validity was again tested with a two-factor model (i.e., financial and socio-political outcome favorability). Variance of financial outcome favorability was fixed at 1 due to the one item construct. Obtained fit indices were good with $\chi^2(2, n=901) = 11.04$, $p < .01$, CFI = 1.00, and RMSEA = .07 (probability of RMSEA being below .05 is .16).

3. Distributive Fairness Perception of Transfer Payments

The items measuring perceived fairness of transfer payments focused on both the contributions to the EU and the allocations from the EU. An exchange fairness perspective was adopted by asking the respondents whether the amount of the UK contributions is fair in regard to the payments received from the EU. A sample statement for distributive fairness perception is “*Compared with the contributions that the UK makes to the EU, the payments it receives from the EU are fair*”. Overall, the UK respondents perceived the transfer payments as rather unfair ($M = 3.25$, $SD = 1.41$, $\alpha = .93$). Construct validity was tested allowing the correlation of two items (the last two items of distributive justice in the list in the appendix), which both addressed the fair distribution among member states, resulting in good fit indices with $\chi^2(1, n=901) = .50$, $p = .48$, CFI = 1.00, and RMSEA = .00 (probability of RMSEA being below .05 is .80).

4. EU-Tax Compliance

We distinguished between two forms of EU-tax compliance: (i) collective EU-tax compliance and (ii) individual EU-tax compliance. The *collective EU-tax compliance* ($M = 3.33$, $SD = 1.71$, $\alpha = .91$) can be understood as EU-tax morale or willingness to pay on a collective or national level. It addresses whether the nation and its citizens should feel morally obliged to pay the EU contribution. A sample statement is “*The UK and its citizens should willingly pay their share of money to the EU*”.

In contrast, the *individual EU-tax compliance* ($M = 3.36$, $SD = 1.88$, $\alpha = .92$) deals with reported individual (and hypothetical) tax behavior, that is, whether the individual is willing to pay income tax directly to the EU. To measure the individual EU-tax compliance a scenario technique was used, as a direct EU-tax is being debated but has not been introduced so far. Respondents were asked whether they would be tax compliant if part of their income tax had to be paid directly to the EU, for example “*I would capitalize on the ‘grey areas’ of the EU-tax system as much as possible*”. A test of construct validity with two factors (collective and individual tax compliance) resulted in good fit indices with $\chi^2(4, n=901) = 3.10$, $p = .54$, CFI = 1.00, and RMSEA = .00 (probability of RMSEA being below .05 is .97).

Table 2: Means, standard deviations, Cronbach's alpha, factor loadings, and correlations

Code***	M	STD.	α	SN	SN1	SN2	SN3	SN4	SEU	SEU	SEU	SEU	SEU	OF	OSP	OSP	OSP	OSP	DJ	DJ1	DJ2	DJ3	DJ4	TC	TC1	TC2	TI	TI1	TI2	TI3
SN	5.17	1.39	.87	1					.07*					-.27**	-				-.10**					-.12**			-.19**			
SN1	4.84	1.74		[.75]	1	.53**	.63**	.61**		.04	.05	.01	-.13**			-.13**	-.20**	-.19**		-	-	-	-.12**		-	-.14**		-.11**	-.16**	-.16**
SN2	5.32	1.58		[.74]		1	.67**	.64**		-.02	.33*	.11*	.04			-.03	-.06	-.06		-.06	-	-.04	-.06		-.06	-.07*		-.10**	-.16**	-.13**
SN3	4.97	1.63		[.83]			1	.67**		.05	.18*	.16*	-.00			-.08*	-.12**	-.10**		-.05	-.07*	-.01	-.05		-.07*	-.09**		-.13**	-.18**	-.17**
SN4	5.55	1.61		[.82]				1		-.04	.11*	.01	.01			-.10**	-.14**	-.14**		-.08*	-	-.04	-.07*		-	-.11**		-.14**	-.20**	-.17**
SEU	3.47	1.48	.89						1					.25**	.62**				.51**					.55**			.18**			
SEU1	3.16	1.61							[.80]	1	.60*	.70*	.67**			.48**	.48**	.46**		.43**	.42**	.37**	.38**		.45**	.44**		.08*	.11**	.14**
SEU2	3.69	1.72							[.78]		1	.71*	.68**			.46**	.45**	.45**		.37**	.33**	.33**	.33**		.41**	.38**		.13**	.11**	.15**
SEU3	3.27	1.63							[.88]			1	.73**			.47**	.47**	.48**		.42**	.41**	.39**	.38**		.46**	.44**		.12**	.15**	.17**
SEU4	3.77	1.83							[.84]				1			.60**	.62**	.62**		.49**	.49**	.47**	.46**		.53**	.53**		.18**	.20**	.23**
OF	2.61	1.45												1	.37**	.29**	.36**	.38**	.43**	.39**	.46**	.35**	.35**	.36**	.34**	.35**	.32**	.28**	.28**	.32**
OSP	4.00	1.63	.93												1				.69**					.75**			.30ta*			
OSP1	4.14	1.77													[.86]	1	.81**	.78**		.60**	.59**	.50**	.49**		.65**	.63**		.20**	.21**	.25**
OSP2	4.03	1.82													[.94]		1	.86**		.62**	.63**	.55**	.55**		.68**	.68**		.22**	.27**	.30**
OSP3	3.84	1.81													[.92]			1		.67**	.67**	.60**	.59**		.70**	.70**		.26**	.30**	.32**
DJ	3.25	1.41	.93																1					.71**			.28**			
DJ1	3.38	1.54																	[.85]	1	.80**	.78**	.75**		.65**	.62**		.20**	.24**	.26**
DJ2	3.36	1.56																	[.82]		1	.75**	.73**		.66**	.63**		.22**	.25**	.29**
DJ3	3.16	1.55																	[.92]			1	.81**		.62**	.59**		.19**	.25**	.25**
DJ4	3.10	1.57																	[.89]				1		.62**	.60**		.20**	.23**	.25**
TC	3.33	1.71	.91																					1			.33**			
TC1	3.21	1.79																						[.91]	1	.84**		.27**	.30**	.32**
TC2	3.45	1.78																						[.93]		1		.26**	.30**	.33**
TI	3.36	1.88	.92																								1			
TI1	3.62	2.05																									[.84]	1	.74**	.79**
TI2	3.15	1.99																									[.88]		1	.83**
TI3	3.32	2.07																									[.95]			1

Note: * $p < .05$, ** $p < .01$; ***for wording of items see appendix

Results

The data set showed that missing observations ranged from .07% (*“When the British are praised, I am pleased”*) to 25.3% per variable (*“Compared with the contributions that the UK makes to the EU, the payments it receives from the EU are fair”*). Before testing the proposed model, missing values were imputed applying an imputation technique because of the potential negative effects of not including all available data in the analysis. Based on the recommendations by Lüdtke, Robitzsch, Trautwein, and Köller (2007) we decided to use NORM (version 2.03, Schafer and Olsen 1998), a program for multiple imputation (Rubin, 1976), to complete the data. All analyses included the imputed missing values.

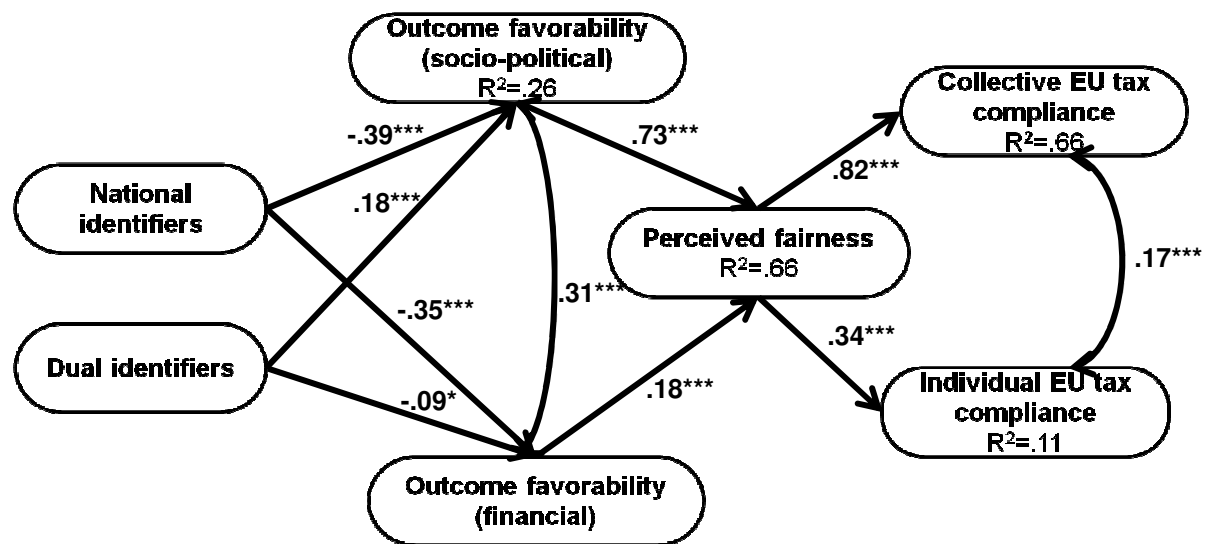
National and European Identification

One focus of interest of this study was the role of dual identification, where people strongly identify with their nation as well as the EU. Cluster analysis was used to empirically distinguish different groups of identifiers. Due to the large dataset and the continuous nature of the variables, we opted for k-means cluster analysis. First, by adopting a two-step cluster analysis, the number of clusters was evaluated. Three clusters were suggested. Second, k-means cluster analysis was calculated with the three clusters indicated. Evaluating the centers of the clusters, the following clusters could be identified: (i) national identifiers, i.e., people identifying highly with the UK and low with Europe (n=277), (ii) dual identifiers, i.e., people identifying with both Europe and the UK (n=355), and (iii) non-identifiers, i.e., people indicating low identification with Europe and the UK (n=269). In a third step, we checked the quality of cluster building by applying a discriminant function analysis. Results showed that 96.7% were correctly classified to their cluster. Therefore, the three clusters are considered as valid representation of national and European identification and were recoded into three dichotomous variables. For the later analyses the clusters were dummy-coded with the cluster “non-identifiers” serving as reference category.

Structural Model

To test the hypothesized model, we applied structural equation modelling (SEM) using Mplus (Muthén and Muthén 1998-2007). Note that the two forms of outcome favorability were correlated in this model. Fixation of variance for financial outcome favorability was not necessary. Results obtained showed good fit indices with $\chi^2(79, n=901) = 375.05$, $p < .001$, CFI = .97, and RMSEA = .06 (probability of being below .05 is .00) for the conceptual model (M1) shown in Figure 1.

Since the direct path from identification to distributive fairness showed non-significant regression weights, a second model (M2) without this path was calculated. The fit indices of M2 were also good with $\chi^2(81, n=901) = 378.39$, $p < .001$, CFI = .97, and RMSEA = .06 (probability of being below .05 is .00). A χ^2 difference test between models M1 and M2 showed that the more restrictive model M2 did not fit the data significantly worse than M1 ($\Delta\chi^2 = 3.34$, $\Delta df = 2$; $p = .19$). The more parsimonious model M2 was therefore preferred (cf., Reinecke 2005). The results for M2 are illustrated in Figure 2.



Notes: * $p < .05$, *** $p < .001$

Figure 2: Results of SEM model (M2)

As the results show, EU-tax compliance was influenced by perceived distributive fairness of transfer payments. This was true for both forms of tax compliance although the influence on collective EU-tax compliance ($b = .82, p < .001$) was stronger than on individual EU-tax compliance ($b = .34, p < .001$). Distributive fairness, in turn, was influenced by outcome favorability. Here, the socio-political benefits ($b = .73, p < .001$) seem to be more important than the financial benefits ($b = .18, p < .001$) for predicting fairness perceptions. Citizens who thought that the EU brought a benefit for their country (in financial terms, but even more so in socio-political terms) perceived the transfer payments as fairer. Regarding the impact of national identifiers and dual identifiers compared to non-identifiers, results showed that national identification negatively influenced socio-political outcome favorability ($b = -.39, p < .001$) as well as financial outcome favorability ($b = -.35, p < .001$). In contrast, dual identification showed only a rather weak negative effect on financial outcome favorability ($b = -.09, p < .05$) and a positive effect on socio-political outcome favorability ($b = .18, p < .001$).

Identification showed an indirect influence on distributive fairness as illustrated in Table 3. National identification resulted in a negative indirect effect on distributive fairness, mediated by financial outcome favorability ($b = -.06, p < .001$) as well as socio-political outcome favorability ($b = -.28, p < .001$). Dual identification had a negative but small indirect effect on distributive justice via financial outcome favorability ($b = -.02, p < .05$) and a positive indirect effect via socio-political outcome favorability ($b = .13, p < .001$).

Table 3: Standardized indirect effects of identification by distributive fairness

	Financial outcome favorability	Socio-political outcome favorability
National identifiers	-.06; $p < .001$	-.28; $p < .001$
Dual identifiers	-.02; $p < .05$	.13; $p < .001$

Regarding the explained variance, the explanatory power of the model for collective EU-tax compliance was quite high with $R^2 = .66$. However, for individual EU-tax compliance

($R^2 = .11$) it was moderate to low which indicates that further variables not included in the current model might have had an additional effect on individual EU-tax compliance. Explained variance for distributive fairness was quite high with $R^2 = .66$ and for socio-political outcome favorability ($R^2 = .26$) it was moderate.

Discussion and Conclusion

This article addresses the study of citizens' morale and compliance with respect to payments to the EU, in the form of member states' collective transfer payments as well as a hypothetical "EU-tax" that individuals' would pay directly to the EU. Although the concept of an "EU-tax" might currently seem quite abstract and theoretical, politicians have discussed it repeatedly and the more the integration process of the EU progresses, the more likely direct payments might become reality in the future in order to establish an independent EU budget. However, a direct EU-tax was discussed controversially in the media and, therefore, it is even more important to assess its potential impact before starting the implementation process. By means of structural equation modeling, the interplay of individual and collective EU-tax compliance, distributive fairness of transfer payments, outcome favorability and national as well as European identification was tested.

The results indicate that distributive fairness has a positive influence on hypothesized individual EU-tax compliance and an even stronger positive influence on collective EU-tax compliance. Thus, people, who believe that the current redistribution of the payments to the EU is fair, also think that their country (i.e., UK) and its citizens should pay their share and feel morally obliged to do so. Additionally, people who believe that the EU budget is redistributed fairly among its member states report that they would also declare their tax more honestly if they had to pay a part of their income tax directly to the EU instead of the national tax authorities.

Distributive fairness is positively related with both forms of outcome favorability. The more people think that they or their nation have a benefit from the EU and its membership, the more they perceive the transfer payments as fair. However, this effect is particularly true for the socio-political benefits from the EU. Thus, fairness perceptions appear more strongly influenced by indirect factors such as social, political and economic

(long-term) consequences of the EU membership than by the direct financial balance of payments received minus payments made to the EU. While we did not anticipate this result, it certainly reflects the general idea of the European Union as providing peace, prosperity, and stability throughout Europe and therefore seems quite reasonable.

Regarding the influence of identification, three groups were formed: people identifying with the nation but not with Europe (i.e., national identifiers) and people identifying with both their nation and Europe (i.e., dual identifiers) were compared to people identifying neither with their nation nor with Europe. Consistent with expectations, the study provides evidence that national identifiers do not perceive the EU membership as beneficial, and thus, consider the transfer payments as less fair. National identification showed a negative indirect effect on distributive fairness mediated by both forms of outcome favorability. Dual identifiers, in contrast, regard the EU as beneficial in socio-political terms, but not in financial terms, which might be due to the fact that the UK is a net-paying country within the EU. Dual identification showed a positive indirect effect on distributive fairness via socio-political outcome favorability, while there was a smaller negative indirect effect via financial outcome favorability.

Methodologically, the current model is based on cross-sectional data which does not allow conclusions about causal relations, but shows the correlative structure of the proposed model. Furthermore, the model is based on data collected from one EU member state (albeit in a representative nature) that has a net-paying perspective with a particular role in the EU due to the UK discount²⁰. Thus, results cannot be generalized to other EU member states. Therefore, it would be beneficial in future research to validate the model and look whether it applies also to other countries, for example from a net-receiving perspective.

Despite these limitations, it could be derived from the results that before implementing a direct EU-tax, policy makers should first take steps to improve fairness perceptions regarding the redistribution of the EU budget. These measures should not target perceived financial outcome favorability, which is hard to alter as there is only a certain budget available. It would seem more promising to try and influence the perceived socio-political outcome favorability, which has a stronger effect on fairness perceptions.

²⁰ The UK discount amounted to € 5.19 billion in 2007 (European Commission 2008).

Furthermore, policy-makers might want to take measures to increase levels of identification with the EU as these are likely to improve the perceived socio-political outcome favorability. The results show that dual identification improves perception of socio-political outcome favorability whereas national identification reduces it. A boost in European identification need not be at the expense of national identity. In fact, from social psychological literature we know that both identities need to be valued and respected in order to avoid citizens experiencing a threat to their national identity, which could have backfiring effects.

Redistribution of the EU budget is organized on a rather high administrative level and citizens in the member states are rarely in direct contact with EU institutions and authorities. This might create social distance towards the EU. Nonetheless, or even because of that, citizens should be informed about the distribution principles in order to make the contributions to the EU and the allocations from the EU transparent for them. Considering the rather high amount of missing data for evaluating distributive fairness of the transfer payments (up to 25%), we suspect that this is not sufficiently accomplished yet. However, in the current financial framework of the EU, transparency and accountability of EU funds are aimed to be increased (European Commission 2008). Having started in 2005 with the European Transparency Initiative, the EU wants to strengthen the trust of its citizens in the EU institutions by increasing information to the public, the transparency of lobbying processes and the use of EU funds (European Communities 1995-2009). Names and amounts of money received from grants and other forms of support are, for example, published on a website accessible for everyone (e.g., http://ec.europa.eu/beneficiaries/fts/index_en.htm or http://ec.europa.eu/agriculture/funding/index_en.htm for further details).

Transparency about the distribution of resources among beneficiaries is just one step towards a fairer policy making process. The introduced measures not only aim at increasing the perceived fairness of the EU budget in terms of redistribution, but also in terms of procedures applied in the decision-making process (i.e., procedural fairness). Thus, further research should consider broader conceptualizations of justice perceptions, including the perceived procedural fairness of EU decision making processes as well as the retributive fairness of systems of EU sanctions imposed on uncooperative member states.

Appendix

Measures of Identity, Outcome Favorability, Fairness, and EU-tax Compliance

Identity

- *SN: National identity:*

SN1: I am a typical Briton.

SN2: When the British are praised, I am pleased.

SN3: I feel closely connected to other British people.

SN4: I like being British.

- *SEU: European identity:*

SEU1: I am a typical EU citizen.

SEU2: When the EU citizens are praised, I am pleased.

SEU3: I feel closely connected to other EU citizens.

SEU4: I like being an EU citizen.

Outcome Favorability

- *in financial terms:*

OF: The UK pays more into the EU than it receives from the EU. [*reversed*]

- *OSP: in social and political terms:*

OSP1: The EU should be seen as a good investment for the UK in the long run.

OSP2: In the long run, the UK will benefit from membership of the EU.

OSP3: Overall, the UK benefits from the political, economic and social consequences of the EU.

DJ: Distributive Fairness

DJ1: On balance, the amount of the contributions made by member states to the EU is fair.

DJ2: Compared with the contributions that the UK makes to the EU, the payments it receives from the EU are fair.

DJ3: Contributions to the EU are distributed fairly among member states.

DJ4: Payments from the EU are distributed fairly among member states.

EU-Tax Compliance

- *TC: on a collective level:*

TC1: The UK and its citizens should feel morally obliged to pay their contributions to the EU.

TC2: The UK and its citizens should willingly pay their share of money to the EU.

- *TI: on an individual level:*

TI1: I would capitalise on the “grey areas” of the EU-tax system as much as possible. [*reversed*]

TI2: I would actively seek to minimise the amount of my EU-tax within the existing possibilities. [*reversed*]

TI3: I would look for loopholes in order to reduce the amount of my EU-tax. [*reversed*]

References

- Adams, J. (1965) "Inequity in Social Exchange." In *Advances in Experimental Social Psychology*, edited by L. Berkowitz. New York: Academic Press.
- Anderson, Benedict (1983) *Imagined Communities: Reflections on the Origin and Spread of Nationalism*. London: Verso.
- Andreoni, James et al. (1998) "Tax Compliance," *Journal of Economic Literature* 36: 818-860.
- APA (2006) *E-Mail-Steuer soll EU finanzieren [Tax on E-Mail Should Finance EU]*. ORF. Available at <http://futurezone.orf.at/stories/111902>, 20 January 2009.
- Bogardus, Emory S. (1928) *Immigration and Race Attitudes*. Boston: D. C. Heath and Company.
- Braithwaite, Valerie (2003) "Perceptions of Who's Not Paying Their Fair Share," *Australian Journal of Social Issues* 38: 335-362.
- Brockner, Joel, and Batia M. Wiesenfeld (1996) "An Integrative Framework for Explaining Reactions to Decisions: Interactive Effects of Outcomes and Procedures," *Psychological Bulletin* 120: 289-208.
- Browne, Michael W., and Robert Cudeck (1993) "Alternative Ways of Assessing Model Fit." In *Testing Structural Equation Models*, edited by K. A. Bollen, Kenneth & J. S. Long, Newbury Park: Sage Publications.
- Caeser, Rolf (2001) "An EU Tax? - Not a Good Idea," *Intereconomics* 36: 231-233.
- Crisp, Richard J. et al. (2006) "Recategorization and Subgroup Identification: Predicting and Preventing Threats from Common Ingroups," *Personality and Social Psychology Bulletin* 32: 230-243.
- Cropanzano, Russell, and Maureen L. Ambrose (2001) "Procedural and Distributive Justice Are More Similar Than You Think: A Monistic Perspective and a Research Agenda." In *Advances in Organizational Justice*, edited by J. Greenberg & R. Cropanzano. Stanford, CA: Stanford University Press.
- de Cremer, David (2005) "Procedural and Distributive Justice Effects Moderated by Organizational Identification," *Journal of Managerial Psychology* 20: 4-13.
- Dean, P. et al. (1980) "Taxpayers' Attitudes to Income Tax Evasion: An Empirical Study" *British Tax Review* 1: 28-44.
- European Commission (2008) *EU Budget 2007 Financial Report*. European Communities. Available at http://ec.europa.eu/budget/library/publications/fin_reports/fin_report_07_en.pdf, 1 October 2008.
- European Communities (1995-2009) *The European Transparency Initiative*. European Communities. Available at http://ec.europa.eu/commission_barroso/kallas/transparency_en.htm, 20 January 2009.
- Eurostat (2008) *Eurostat Regional Yearbook 2000*. European Commission. Available at http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page?_pageid=1073,46587259&_dad=portal&_schema=PORTAL&p_product_code=KS-HA-08-001, 17 January 2009.
- Gaertner, Samuel L. et al. (1993) "The Common Ingroup Identity Model: Recategorization and the Reduction of Intergroup Bias." In *European Review of Social Psychology*, edited by W. Stroebe & M. Hewstone. New York: John Wiley & Sons.
- Gaertner, Samuel L. et al. (2000) "The Common Ingroup Identity Model for Reducing Intergroup Bias: Progress and Challenges." In *Social Identity Processes*, edited by D. Capozza & R. Brown. London: Sage Publications.

- Hartner, M., Rechberger, S., and Kirchler, E. (2009) 'SIT-Tax: European transfer payments: Fragebogen, Datenerhebung und Stichprobe [SIT-Tax: European transfer payments: questionnaire, data collection and sample]', Working Paper 3, University of Vienna.
- Harris, Peter, Wendy Middleton, and Richard Joiner (2000) "The Typical Student as an In-Group Member: Eliminating Optimistic Bias by Reducing Social Distance," *European Journal of Social Psychology* 30: 235-253.
- Heinemann, Friedrich et al. (2008) Who's Afraid of an EU Tax and Why? - Revenue System Preferences in the European Parliament. Centre for European Economic Research. Available at <http://opus.zbw-kiel.de/volltexte/2008/7299/pdf/dp08027.pdf>, 20 February 2009.
- Hewstone, Miles et al. (2002) "Intergroup Bias," *Annual Review of Psychology* 53: 575-604.
- Homans, Georg C. (1972) *Elementarformen sozialen Verhaltens [Social Behavior: Its Elementary Forms]*. Opladen: Westdeutscher Verlag.
- Hornsey, Matthew J., and Michael A. Hogg (2000) "Subgroup Relations: A Comparison of Mutual Intergroup Differentiation and Common Ingroup Identity Models of Prejudice Reduction," *Personality and Social Psychology Bulletin* 26: 242-256.
- Hu, Li-tze, and Peter M. Bentler (1999) "Cutoff Criteria for Fit Indexes in Covariance Structure Analysis: Conventional Criteria versus New Alternatives," *Structural Equation Modeling* 6:1-55.
- Huo, Yuen J. et al. (1996) "Superordinate Identification, Subgroup Identification, and Justice Concerns: Is Separatism the Problem? Is Assimilation the Answer?" *Psychological Science* 7: 40-45.
- James, Simon, and Clinton Alley (2002) "Tax Compliance, Self-Assessment and Tax Administration," *Journal of Finance and Management in Public Services* 2: 27-42.
- Kim, Chung K. (2002) "Does Fairness Matter in Tax Reporting Behavior," *Journal of Economic Psychology* 23: 771-785.
- Kinsey, Karyl A., and Harold G. Grasmick (1993) "Did the Tax Reform Act of 1986 Improve Compliance? Three Studies of Pre- and Post-TRA Compliance Attitudes," *Law & Policy* 15: 239-325.
- Kirchler, Erich (1998) "Differential Representations of Taxes: Analysis of Free Associations and Judgments of Five Employment Groups," *Journal of Socio-Economics* 27: 117-131.
- Kirchler, Erich (2007) *The Economic Psychology of Tax Behaviour*. Cambridge: Cambridge University Press.
- Licata, Laurent (2003) "Representing the Future of the European Union: Consequences on National and European Identifications," *Papers on Social Representations* 12: 1-22.
- Lüdtke, Oliver et al. (2007) „Umgang mit fehlenden Werten in der psychologischen Forschung. Probleme und Lösungen. [Handling of Missing Values in Psychological Research. Problems and Solutions],“ *Psychologische Rundschau* 58: 103-117.
- Moser, Donald V. et al. (1995) "The Effects of Horizontal and Exchange Inequity on Tax Reporting Decisions," *The Accounting Review* 70: 619-634
- Muthén, Linda K., and Bengt O. Muthén (1998-2007) *Mplus User's Guide*. Los Angeles, CA: Muthén & Muthén.
- Porcano, Thomas M. (1988) "Correlates of Tax Evasion," *Journal of Economic Psychology* 9: 47-58.

- Rawlings, Gregory (2003) "Cultural Narratives of Taxation and Citizenship: Fairness, Groups and Globalization," *Australian Journal of Social Issues* 38: 269-306.
- Rechberger, Silvia et al. (2009) „Soziale Vorstellungen über Steuern und EU - Steuern in Österreich. [Social Representations about Tax and EU Tax in Austria],“ *Wirtschaftspsychologie* 1:59-68.
- Reinecke, Jost (2005) *Strukturgleichungsmodelle in den Sozialwissenschaften [Structural Equation Modeling in Social Sciences]*. München: R. Oldenbourg.
- Rubin, D. B. (1976). Inference and missing data. *Biometrika*, 63,581–592.
- Schafer, Joseph L., and Maren K. Olsen (1998) "Multiple Imputation for Multivariate Missing-Data Problems. A Data Analyst's Perspective," *Multivariate Behavioral Research* 33: 545-571.
- Skinner, Jonathan, and Joel Slemrod (1985) "An Economic Perspective on Tax Evasion," *National Tax Journal* 38: 345-353.
- Skitka, Linda J. et al. (2003) "Are Outcome Fairness and Outcome Favorability Distinguishing Psychological Constructs? A Meta-Analytical Review," *Social Justice Research* 16: 309-341.
- Spicer, Michael W., and Lee A. Becker (1980) "Fiscal Inequity and Tax Evasion: An Experimental Approach," *National Tax Journal* 33: 171-175.
- Spicer, Michael W., and Staffan Lundstedt (1976) "Understanding Tax Evasion," *Public Finance* 31: 295-305.
- Standard Eurobarometer (April 2002) *Eurobarometer 56, Public Opinion in the European Union*. European Commission. Available at http://ec.europa.eu/public_opinion/archives/eb/eb56/eb56_en.pdf, 5 February 2009.
- Standard Eurobarometer (Spring 2004) *Eurobarometer 61, Public Opinion in the European Union*. European Commission. Available at http://ec.europa.eu/public_opinion/archives/eb/eb61/nat_uk.pdf, 5 February 2009.
- Steuerle, Eugene C. (2002) "And Equal (Tax) Justice for All?" In *Tax Justice: The Ongoing Debate*, edited by J. Thorndike & D. Ventry. Washington, D.C: Urban Institute Press.
- Tajfel, Henri (1982) "Social Psychology of Intergroup Relations," *Annual Review of Psychology* 33: 1-39.
- Tajfel, Henri, and John C. Turner (1979) "An Integrative Theory of Intergroup Conflict." In *The Social Psychology of Intergroup Relations*, edited by W. Austin & S. Worchel. Pacific Grove, CA: Brooks/Cole.
- Tajfel, Henri, and John C. Turner (1986) "The Social Identity Theory of Intergroup Behavior," In *Psychology of Intergroup Relations*, edited by S. Worchel & W. Austin. Chicago: Nelson-Hall.
- Taylor, Natalie (2003) "Understanding Taxpayer Attitudes Through Understanding Taxpayer Identities." In *Taxing Democracy. Understanding Tax Avoidance and Evasion*, edited by V. Braithwaite. Ashgate Publishing Limited.
- Torgler, Benno (2002) *Vertical and Exchange Equity in a Tax Morale Experiment*. European Public Choice Society. Available at <http://polis.unipmn.it/epcs/papers/torgler.pdf>, 16 November 2009.
- Torgler, Benno (2007) *Tax Compliance and Tax Morale. A Theoretical and Empirical Analysis*. Cheltenham: Elgar.
- Turner, John C. (1982) "Towards a Cognitive Redefinition of the Social Group." In *Social Identity and Intergroup Relations*, edited by H. Tajfel. Cambridge: University Press.

- Turner, John C. et al. (1987) *Rediscovering the Social Group. A Self-Categorization Theory*. Oxford: Blackwell.
- Tyler, Tom R. et al. (1997) *Social Justice in a Diverse Society*. Boulder: Westview Press.
- Tyler, Tom R., and Peter Degoey (1995) "Collective Restraint in Social Dilemmas: Procedural justice and Social Identification Effects on Support for Authorities," *Journal of Personality and Social Psychology* 69: 482-497.
- Verboon, Peter, and Marius van Dijke (2007) "A Self-interest Analysis of Justice and Tax Compliance: How Distributive Justice Moderates the Effect of Outcome Favorability," *Journal of Economic Psychology* 28: 704-727.
- Walster, Elaine et al. (1978) *Equity: Theory & Research*. Boston: Allyn and Bacon, Inc.
- Wenzel, Michael (2000) "Justice and Identity: The Significance of Inclusion for Perceptions of Entitlement and the Justice Motive," *Personality and Social Psychology Bulletin* 26: 157-176.
- Wenzel, Michael (2002) "The Impact of Outcome Orientation and Justice Concerns on Tax Compliance: The Role of Taxpayers' Identity," *Journal of Applied Psychology* 87: 629-645.
- Wenzel, Michael (2003) "Tax Compliance and the Psychology of Justice: Mapping the Field." In *Taxing Democracy. Understanding Tax Avoidance and Evasion*, edited by V. Braithwaite. Hants: Ashgate Publishing Limited.

Beitrag 6

Hartner, M., Rechberger, S., Kirchler, E., Wenzel, M. & Kubicek, B. (eingereicht). Perceived Distributive Fairness of European Transfer Payments and EU-Taxes in Austria, Czech Republic and United Kingdom. *Applied Psychology: An International Review*.

Status der Publikation: eingereicht

BEITRAG 6: PERCEIVED DISTRIBUTIVE FAIRNESS OF EUROPEAN TRANSFER PAYMENTS AND EU-TAXES IN AUSTRIA, CZECH REPUBLIC AND UNITED KINGDOM

Abstract

The present research investigates the interplay between EU tax compliance, distributive fairness, outcome favorability as well as national and European identification. Countries investigated (i.e. Austria, Czech Republic, and the UK) represent the diversity of the EU member states as they vary in year of entrance, financial contribution, size as well as economical strength. Results across countries show that EU tax compliance is positively related to distributive justice, which in turn relates to outcome favorability and identification. National identifiers perceive the EU membership as unfavorable in financial and socio-political terms, and thus, consider the transfer payments as less fair. Dual identifiers perceive the socio-political outcomes as more favorable, and thus, evaluate the transfer payments as fairer. Furthermore, superiority of socio-political over financial outcome favorability for predicting distributive fairness was shown, which should be the starting point for political measures aiming to increase perceived fairness of European transfer payments.

Key words: Distributive fairness / justice – European identification – national identification – outcome favourability; social (dual) identity – (EU) tax compliance; Austria – Czech Republic – United Kingdom

Authors' note: we thank the participants of the interdisciplinary PhD-course “Economic psychological-research at the Universities of Cologne and Vienna” in January 2009 in Cologne, Germany, for their valuable remarks to an earlier version of this paper and Marco Lüftenegger for his help regarding the multiple imputation technique. This study was financed by a grant to Erich Kirchler from the Austrian Science Fund (FWF), project number AP1992511.

Introduction

The implementation of a direct tax to the European Union (EU) has been repeatedly discussed by politicians. The responsible EU commissioner, László Kovács, for instance,

favors a direct tax, arguing the importance of a secured and autonomous EU-budget, independent of yearly complex and challenging budget negotiations between increasingly more member states with competitive interests (Netzeitung, 2006). Currently, the EU budget is financed by national contributions by the EU member states, and indirectly by the citizens paying their taxes in their countries. The amount of national contributions varies considerably between the member states, which is frequently an issue of distributive fairness in the national media, and hotly disputed by the citizens and brought forward to justify attitudes in favor of or against the EU.

The aim of the current research is to investigate perceived distributive fairness of EU transfer payments and (intended) tax compliance and evaluate the stability of the results across several EU member states. In a previous study, Hartner, Rechberger, Kirchler, and Wenzel (subm.) formulated and tested the distributive fairness model of EU transfer payments. The model shows the relation of national and European identification with outcome favorability. Furthermore, it shows the link between outcome favorability and distributive fairness which, in turn, is associated with EU tax compliance.

Tax compliance is defined “*in terms of complying with the spirit as well as with the letter of the law*” (James & Alley 2002, p.31). It refers not only to the aspect of legality or illegality of taxpayers’ filing customs but includes also the willingness to comply with the spirit of tax law. Regarding EU taxes, compliance can be conceptualized on an individual as well as on a national level. While national taxes are directly paid by taxpayers to the respective national authorities, EU-taxation is organized differently. EU-taxation is organized such that first member states collect taxes from their citizens and subsequently the member states remit their negotiated contributions to the EU. Contributions are based on the countries’ gross national income, collected value added tax, and custom revenues (European Commission, 2008).

Depending on their economic wealth, EU member states bear a higher or lower EU tax burden. The contribution is based on the fairness principle of need which imposes the member possessing most to contribute most and the member most in need getting the most (Cropanzano & Ambrose 2001; Deutsch, 1985). The difference in contributions across member states ranges from net-paying countries to net-receiving countries. Net-paying countries contribute a higher budget to the EU than they get back, whereas net-receiving countries receive more from the EU than they pay to it¹. Aside from the

differentiation in net-paying countries and net-receiving countries, the member states also differ with respect to membership duration and size. While some member states founded the EU, others joined only recently. Some states are rather big in terms of inhabitants, geographical size and economic strength, others are small. Considering these aspects, we chose very different member states for our research, namely Austria, Czech Republic and the United Kingdom. Table 1 gives an overview over key data of the chosen countries. One of the major differences between the three countries is the net-paying or net-receiving status. Austria is a net-payer, whereas Czech Republic is a net-receiver and the UK has a very particular role with the discount negotiated by their former Prime Minister Margaret Thatcher.

Despite net-payers' financial disadvantages, there are also advantages gained from the EU membership, especially in terms of socio-political consequences. Being part of the EU not only facilitates promotion of prosperity and balanced economic and social development but also peace and political stability (cf. European Commission, 2008). Such advantages represent "outcome favorability", as termed in social psychology (e.g. Tyler & Blader, 2000) and, thus, refer to "*whether one receives a positive rather than a negative result*" (Skitka, Winkler, & Hutchinson, 2003, p.311). Outcome favorability is conceptually distinct from distributive fairness (e.g. Skitka et al., 2003; Verboon & van Dijke, 2007; Wenzel, 2002). Nonetheless, they are likely to be associated (cf. Brockner & Wiesenfeld, 1996), where people describe beneficial outcomes as fair so as to justify them, and negative outcomes as unfair in order to lay claim to better outcomes. In the context of taxation (or equivalent contribution systems) the outcomes that people perceive may in fact be considered as one factor entering their calculations of exchange equity, which is the value of outcomes (relative to the outcomes others receive) in relation to contributions made (relative to the contributions of others) (e.g. Adams, 1965).

Table 1: Key facts about Austria, Czech Republic, and the UK

	Austria	Czech Republic	United Kingdom
¹ Entry year in the EU	1995	2004	1973
² Geographical size (sqkm)	83,872	78,866	242,900
^{3,4,5} Number of inhabitants (millions)	8.32	10.38	60.97
⁶ Gross domestic products 2009 (billions)	€ 292.13	€ 166.07	€ 1,863.97
⁷ Average economic growth from 2000 to 2010 (prognoses)	+1.9%	+4.3%	+1.8%
⁸ Economic growth (prognosis for 2009)	+0.6%	+3.6%	-1.0%
⁹ Allocations from the EU (total; billions)	€ 1.60	€ 1.72	€ 7.41
Allocations from the EU (per head)	€ 192.37	€ 163.78	€ 121.37
⁹ % of total EU budget	1.5%	1.6%	7.0%
⁹ Contributions to the EU (total; billions)	€ 2.22	€ 1.17	€ 13.43
⁹ British discount (total; billions)	-	-	€ 5.19
Contributions to the EU (per head)	€ 266.83	€ 112.72	€ 220.27
⁹ % of country's GDP	0.82%	0.98%	0.66%
⁹ % of total EU budget ⁸	2.0%	1.1%	12.2%
Balance between contributions and allocations (total, billions)	€ -0.6	€ 0.5	€ -6.0
Balance between contributions and allocations (per head)	€ -74,46	€ 51,06	€ -98,90

Note: Numbers are based on ¹European Commission, 2009, ²Eurostat, 2009a, ³Statistik Austria, 2009, ⁴Czech Statistical Office, 2009; ⁵Office for National Statistics, ⁶Wirtschaftskammern Österreichs, 2008b, ⁷Wirtschaftskammern Österreichs, 2008c, ⁸Eurostat, 2009b, and ⁹European Commission, 2008

Distributive fairness is considered to play a major part in explaining tax compliance. The fairer the tax burden is perceived, the more people tend to be compliant with the tax law (for a review see Kirchler, 2007; Wenzel, 2003). In tax literature, distributive fairness is often addressed by differentiating the concepts of exchange fairness, horizontal fairness, and vertical fairness (e.g. Kinsey & Grasmick, 1993; Kirchler, 2007; Wenzel, 2003). Exchange fairness is based on equity theory (Adams, 1965; Homans, 1972; Walster, Walster, & Perscheid, 1978) and refers to a fair balance between tax paid and benefits obtained from public goods (e.g. Kim, 2002; Porcano, 1988; Spicer & Lundstedt, 1976). If rewards and costs are distributed fairly between partners, exchange is balanced and the relationship is judged to be fair. If exchange between government and taxpayers is perceived as unfair, taxpayers might look for a reduction of the perceived imbalance and seek to evade taxes (Kirchler, 2007).

People also judge their tax burden and their obtained benefits from public goods in relation to other people. This comparison can be made either on the horizontal (i.e. same

income groups) or on the vertical (i.e. different income groups) level (Kirchler, 2007; Wenzel, 2003). In terms of horizontal fairness, equals shall be treated equal. In other words, people who are equal with respect to factors such as, for example, income, should be taxed equally (e.g. Dean, Kennan, & Kenny, 1980; Moser, Evans, & Kim, 1995; Spicer & Becker, 1980). On the other hand, vertical fairness demands different treatments of different groups so that, for example, lower income groups have to pay lower taxes than higher income groups (e.g. Skinner & Slemrod, 1985; Torgler, 2002).

One's country's contributions to the EU and the allocations provided by the EU to one's country are frequently discussed by the media and citizens and compared to other nations' payments and benefits, and judged as fair or unfair. We assume that fairness judgments not only depend on contributions of and allocations to one's own and other countries, but also on national identification and identification with the EU.

National identity can be explained on the basis of the social identity approach which comprises the interconnected theories of self-categorization (Turner, Hogg, Oakes, Reicher, & Wetherell, 1987) and social identity (Tajfel & Turner, 1986). The basic assumption of the social identity approach is that people can define themselves not only in terms of individual characteristics, but also in terms of their memberships to different groups or social categories. A nation is a large scale category which is rather abstract, diffuse and highly complex with heterogeneous norms, prototypes, and stereotypes (Cinirella, 1996). Anderson (1983) refers in that context to the term "imagined communities" and means collective identities of people who do not necessarily know each other.

Several authors (Blank, 2003; Meier-Pesti & Kirchler, 2003; Müller-Peters, 1998; Mummendey, Klink, & Brown, 2001) define national identity as a two-dimensional construct which encompasses "patriotism" as well as "nationalism". Patriotism is part of a positive evaluation of one's own group (i.e. in-group) which results from categorization and emotional attachment, whereas nationalism goes further and compares one's in-group to other groups (i.e. out-group). People showing nationalistic tendencies position their own nation superior to other nations which results in out-group derogation. The preference for one's own group in relation to other groups is a widely documented effect, commonly referred to as in-group bias or in-group favoritism (e.g. Brewer, 1979, 2007). People tend to evaluate their own group more favorably than other groups. They also co-

operate more with their fellow in-group members than with out-group members because, due to their identification with the group, their group goals and needs are perceived as their individual goals and needs (Hewstone, Rubin, & Willis, 2002; Turner, 1982). Tajfel (1982) discusses status protection of the in-group as a reason for this bias. The in-group's higher status (relative to a relevant out-group) provides its members with a positive social identity and satisfies a need for positive self-esteem.

In the current context, the in-group bias is expected to occur on a country level. Because people, who identify strongly with their nation, are more strongly committed to its goals and concerned about maintaining its interests. Consequently, they will evaluate their country's contributions and outcomes through this lens. That is, the higher the national identification the less fair transfer payments are expected to be evaluated. However, this in-group bias should be reduced when moving from a nationalistic towards a European perspective. According to the common in-group identity model (Gaertner, Dovidio, Anastasio, Bachman, & Rust, 1993; Gaertner, Dovidio, Nier, Banker, Ward, Houlette, & Loux, 2000), in-group bias is reduced by changing the nature of categorical representation from "us" and "them" towards a more inclusive "we". Nonetheless, people showing strong national identification might feel threatened by the re-categorization into a more global European identity and fear the loss of their national identity (cf. Crisp, Stone, & Hall, 2006). Hence, it is important to leave the opportunity for safeguarding sub-group identities (Hornsey & Hogg, 2000). A way out of this dilemma whether national or European identification is more promising could be the focus on dual identification (cf. Huo, Smith, Tyler, & Lind, 1996). In line with that, Licata (2003) showed that the potential loss of cultural distinctiveness and national autonomy is perceived as threatening, and the complementary representation of the nation and Europe would facilitate European identification. In a study by Caporaso and Kim (2009), it can be seen that EU citizens have multiple identities of which EU identity is part. They looked at Eurobarometer studies from 1992 to 2005 and found that most people (46% to 55%) indicated dual identification, followed by national identification (38% to 46%) whereas only a small part of respondents (3% to 7%) indicated European identification only (which seems to have become a rather low and stable level in recent years with 3% from 2000 to 2005). Because of that, it is argued that looking at two identity levels separately does not suffice as they have to be regarded in combination. Hence, we focus also on dual identity in the current paper.

The aim is to test the distributive fairness model of EU transfer payments (Hartner et al., subm.) in Austria, Czech Republic and the UK. Because of the heterogeneity of financial outcome favorability within the EU, testing the model in heterogeneous countries and, thus, from various perspectives (Austria is a net-payer, the Czech Republic is a net-receiver, and the UK is a net-payer and receives a discount) is of special practical and theoretical interest and adds to the generalizability of the model. The model predicts that acceptance of one's countries' EU contributions as well as imagined direct taxes paid by the citizens to the EU are positively influenced by distributive fairness perceptions. Distributive fairness should be positively related to financial as well as socio-political outcome favorability. Furthermore, people strongly identified with the nation, should evaluate the outcome of the EU membership as less beneficial and, thus, the transfer payments as less fair whereas people strongly identified with the nation and Europe should perceive greater outcome favorability and consequently judge the transfer payments as fairer.

Method

Participants and procedure

Three representative samples of approximately 1,000 respondents each, from Austria (A), the Czech Republic (CZ), and the United Kingdom (UK) completed the survey "SIT-Tax: European transfer payments" in summer 2008 (for a detailed description see Hartner et al., 2009). Two filter variables ensured confinement of selection to employed people paying income tax in the country of residence. The market research institute conducting the survey assured representativeness for socio-demographic data such as gender, age, income, etc.

Measures

In the following, the measures used to test the distributive fairness model are illustrated. For means, standard deviations, Cronbach's α and correlations consult Table 2. The questionnaire, provided online by the market research institute, was translated from German to English and Czech by professional translators and back-translated into source

language by independent translators. All items were presented on 7-point Likert scales ranging from 1 (*completely disagree*) to 7 (*completely agree*).

National and European Identification: Respondents answered how much they identified with their nation and with the EU. The items did not differ in wording but were either related to one's country or the EU. Sample statements for identification would be "*I am a typical Austrian/Czech/Briton [EU citizen].*" for the cognitive aspect and "*I feel closely connected to other Austrian/Czech/British people [EU citizens].*" for the evaluative aspect of identification. The level of *national identification* was highest among the Austrians ($M = 5.61$, $SD = 1.29$, alpha (α) reliability coefficient = .83), followed by the Czechs ($M = 5.45$, $SD = 1.29$, $\alpha = .82$), and the British ($M = 5.17$, $SD = 1.39$, $\alpha = .87$); tested with ANOVA Brown-Forsythe (2, 2841.71) = 27.01, $p < .001$ and Games-Howell Post Hoc Tests showing significant differences among all three samples ($p < .05$).

In terms of *European identity*, the level of identification did not differ between Czechs ($M = 3.89$, $SD = 1.33$, $\alpha = .82$) and Austrians ($M = 3.84$, $SD = 1.51$, $\alpha = .86$) (Games-Howell Post Hoc Test $p = .67$), but it was lower ($M = 3.47$, $SD = 1.48$, $\alpha = .89$) in the British sample. This was tested again with ANOVA Brown-Forsythe (2, 2837.87) = 23.80, $p < .001$ and Games-Howell Post Hoc Tests showing differences to the UK ($p < .001$).

Outcome Favorability: Two dimensions of outcome favorability were assessed: (i) *financial outcome favorability* regarding the transfer payments, and (ii) *socio-political outcome favorability* in terms of benefits from the (long-term) social, political, and economic consequences of the EU membership. The one item used for outcome favorability in financial terms is "*Austria/Czech Republic/The UK pays more into the EU than it receives from the EU.*". A sample item for socio-political outcome favorability would be "*Overall, Austria/Czech Republic/the UK benefits from the political, economic and social consequences of the EU.*"

As compared to Austria and the UK, the Czech respondents ($M = 4.41$, $SD = 1.70$) perceived transfer payments financially as most beneficial (ANOVA Brown-Forsythe (2, 2890.62) = 455.920, $p < .001$; Games-Howell Post Hoc Tests $p < .001$). This result is in accordance with the actual data since the Czech Republic is a net-receiving country. The British ($M = 2.61$, $SD = 1.45$) and even more the Austrians ($M = 2.42$, $SD = 1.72$)

perceived the transfer payments as rather unbeneficial (Games-Howell Post Hoc Tests $p < .05$). Again, this is in accordance with the actual data as both countries are net-payers.

In terms of socio-political outcome favorability, the Czechs ($M = 4.57$, $SD = 1.50$, $\alpha = .89$) perceived the membership in the EU for their country as most beneficial, followed by the Austrians ($M = 4.28$, $SD = 1.91$, $\alpha = .96$) and the British ($M = 4.00$, $SD = 1.69$, $\alpha = .93$); ANOVA Brown-Forsythe (2, 2788.72) = 26.61, $p < .001$ and Games-Howell Post Hoc Tests showing differences for all three countries, $p < .01$.

Distributive Fairness Perception of Transfer Payments: The items measuring perceived fairness of transfer payments focused on both the contributions to the EU and the allocations from the EU. An exchange fairness perspective was adopted by asking the respondents whether the amount of national contribution was fair in relation to payments received from the EU. A sample statement for distributive fairness perception is “*On balance, the amount of the contributions made by member states to the EU is fair.*” The Czechs ($M = 3.93$, $SD = 1.25$, $\alpha = .89$) perceived the transfer payments as fairer than the British ($M = 3.25$, $SD = 1.41$, $\alpha = .93$) and the Austrians ($M = 2.97$, $SD = 1.47$, $\alpha = .91$), who perceived the transfer payments as rather unfair (ANOVA Brown-Forsythe (2, 2822.79) = 127.28, $p < .001$ and Games-Howell Post Hoc Tests showing differences for all three countries, $p < .001$).

EU Tax Compliance: We distinguished two forms of EU tax compliance: (i) collective EU tax compliance and (ii) individual EU tax compliance. The *collective EU tax compliance* encompassed the willingness to pay on a collective or national level, i.e., whether the nation and its citizens should feel morally obliged to pay the EU contribution. A sample statement is “*Austria/Czech Republic/The UK and its citizens should willingly pay their share of money to the EU.*” The Czechs ($M = 4.07$, $SD = 1.60$, $\alpha = .87$) indicated higher compliance (ANOVA Brown-Forsythe (2, 2864.73) = 78.04, $p < .001$; Games-Howell Post Hoc Tests $p < .001$) compared to the British ($M = 3.33$, $SD = 1.71$, $\alpha = .91$) and the Austrians ($M = 3.19$, $SD = 1.74$, $\alpha = .87$), whose collective compliance was at the same level (Games-Howell Post Hoc Test, $p = .20$).

Individual EU tax compliance deals with tax payments made directly to the EU instead of paying to national tax authorities and transmitting the countries’ contribution by the member state. A scenario technique was used to assess acceptance of direct taxes. This

was necessary as direct EU taxes are an issue of discussion, but not yet realized in practice. Respondents were asked whether they would be tax compliant if a part of the income tax had to be paid directly to the EU, for example “*I would capitalize on the ‘grey areas’ of the EU-tax system as much as possible.*” The Czechs ($M = 3.65$, $SD = 1.84$, $\alpha = .86$) reported highest individual EU tax compliance, followed by the British ($M = 3.36$, $SD = 1.88$, $\alpha = .92$), and the Austrians ($M = 2.60$, $SD = 1.62$, $\alpha = .83$); ANOVA Brown-Forsythe ($2, 2815.50$) = 91.28, $p < .001$ and Games-Howell Post Hoc Tests showing differences for all three samples, $p < .01$.

Table 2: Means, standard deviations and correlations between scales

1 National identification	5.61	1.29	.83	1	.15**	-.18**	-.24**	-.20**	-.16**	-.16**
2 European identification	3.84	1.51	.86		1	.60**	.21**	.48**	.53**	.16**
3 Financial outcome favorability	2.42	1.72	-			1	.21**	.38**	.28**	.15**
4 Social/political outcome favor.	4.28	1.91	.96				1	.64**	.69**	.11**
5 Distributive fairness	2.97	1.47	.91					1	.68**	.24**
6 Collective tax compliance	3.19	1.74	.87						1	.17**
7 Individual tax compliance	2.60	1.62	.83							1
CZECH REPUBLIC										
	M	STD	α	1	2	3	4	5	6	7
1 National identification	5.45	1.29	.82	1	.17**	-.16**	.07*	.04	.07*	-.03
2 European identification	3.89	1.33	.82		1	.11**	.47**	.38**	.39**	.12**
3 Financial outcome favorability	4.41	1.70	-			1	.33**	.33**	.22**	.13**
4 Social/political outcome favor.	4.57	1.50	.89				1	.53**	.54**	.07*
5 Distributive fairness	3.93	1.25	.89					1	.51**	.13**
6 Collective tax compliance	4.07	1.60	.85						1	.11**
7 Individual tax compliance	3.65	1.84	.86							1
UNITED KINGDOM										
	M	STD	α	1	2	3	4	5	6	7
1 National identification	5.17	1.39	.87	1	.07*	-.27**	-.14**	-.10**	-.12**	-.19**
2 European identification	3.47	1.48	.89		1	.25**	.62**	.51**	.55**	.18**
3 Financial outcome favorability	2.61	1.45	-			1	.37**	.43**	.36**	.32**
4 Social/political outcome favor.	4.00	1.69	.93				1	.69**	.75**	.30**
5 Distributive fairness	3.25	1.41	.93					1	.71**	.28**
6 Collective tax compliance	3.33	1.71	.91						1	.33**
7 Individual tax compliance	3.36	1.88	.92							1

Note: ** $p < .01$; * $p < .05$

Results

Preparatory Analyses

Before testing the model, missing values were completed applying imputation techniques. Based on recommendations by Lüdtke, Robitzsch, Trautwein, and Köller (2007) we decided to use NORM (Schafer & Olsen, 1998), a program for multiple imputations, to complete the data. All further statistical analyses were conducted with the imputed data. In analogy to a former study (Hartner et al., *subm.*), a k-means cluster analysis was calculated for each subsample to define the following clusters: (i) national identifiers, i.e., people identifying highly with the nation and low with the EU, (ii) dual identifiers, i.e., people identifying with both the EU and the nation, and (iii) no identifiers, i.e., people indicating low identification with the EU and the nation. Subsequently, discriminant function analyses assured the quality of the cluster building which resulted in 97.1% of correct classifications for the Austrian data, 96.8% for the Czech data, and 96.7% for the UK data. Thus, the three clusters were considered as valid representation of national and European identification and were recoded into three dichotomous variables. For the later analyses, the clusters were treated as dummy coding with the variable “non-identifiers” serving as reference category.

Structural Analyses

To test the structure of the proposed model, structural equation modelling with Mplus (version 5, Muthén & Muthén, 1998-2007) was opted for. Results showed good model fit indices for the Austrian (A1, see Table 3), the Czech (CZ1, see Table 3), and the UK data (UK1, see Table 3). Chi square (χ^2), the comparative fit index (*CFI*) and the root mean square error of approximation (*RMSEA*) served as indicators for model fitⁱⁱ.

Subsequently, a model was specified and fitted to the data that included a direct link between identity and distributive fairness. A χ^2 difference test showed that for the Austrian data (A2, see Table 3) as well as for the Czech data (CZ2, see Table 3), a direct link between the two clusters of identity and distributive fairness improved the model fit (for A: $\Delta\chi^2 = 13.53$, $\Delta df = 2$, $p < .01$; for CZ: $\Delta\chi^2 = 10.99$, $\Delta df = 2$, $p < .01$) whereas for the UK data (UK2, see Table 3) the models with and without direct links were invariant ($\Delta\chi^2 = 3.34$, $\Delta df = 2$, $p = .19$). Consequently, the structural model with the direct links was preferred because of its statistical superiority in two out of three cases.

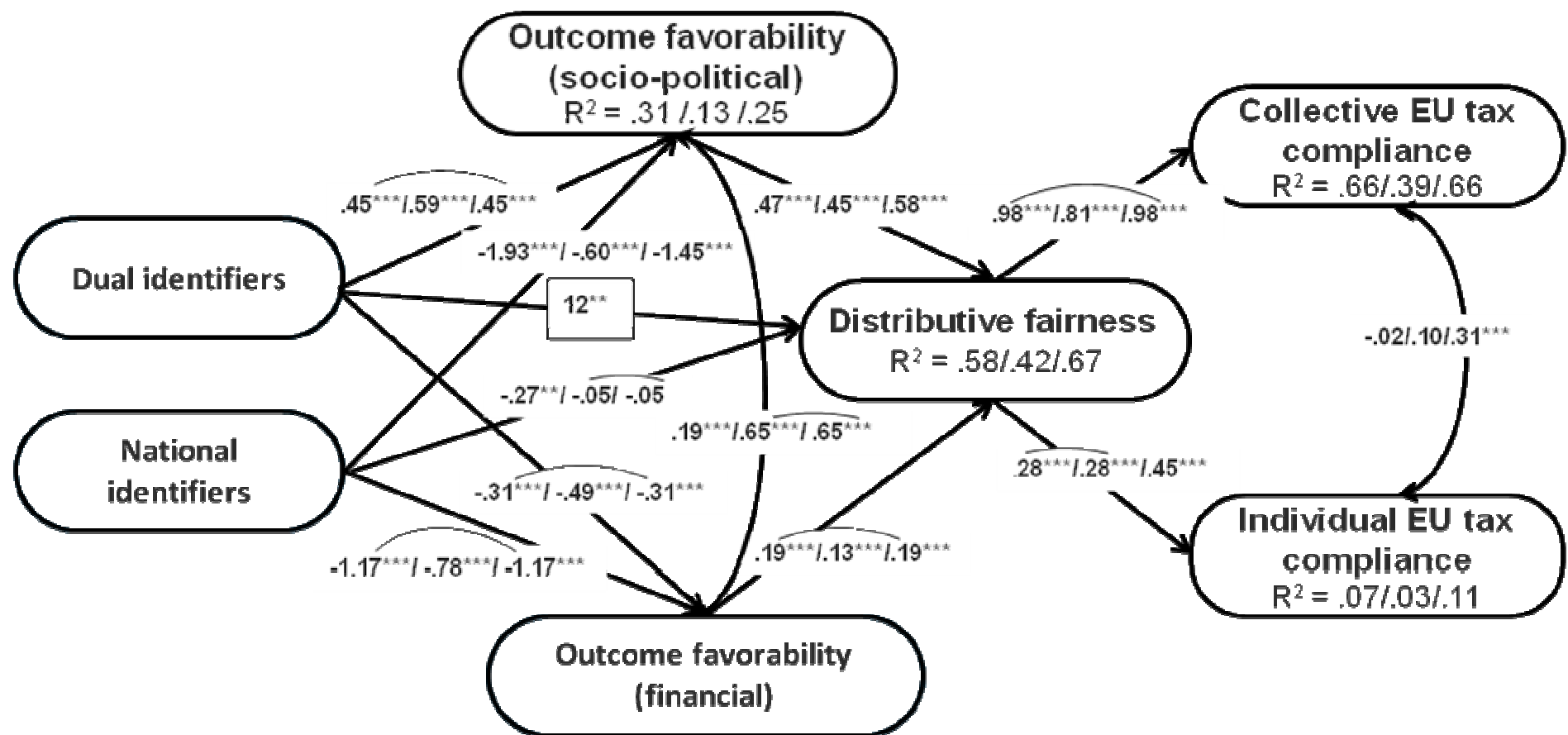
Table 3: Model fit indices

	χ^2	df	CFI	RMSEA
N = 998				
A1	352.25	81	.97	.06
A2	338.72	79	.98	.06
N = 1013				
CZ1	373.21	81	.96	.06
CZ2	362.22	79	.96	.06
N = 901				
UK1	378.39	81	.97	.06
UK2	375.05	79	.97	.06
N = 2912				
M1	1614.94	291	.95	.07
M2	1430.31	269	.96	.07
M3	1442.37	279	.96	.07

Note: CFI = comparative goodness-of-fit index; RMSEA = root means square error of approximation.

Finally, to test the model simultaneously for all samples a multi-group model was carried out and regression weights constrained to be equal between the three groups. The multi-group model (M1, see Table 3) resulted in good model fit indices. In order to check whether there were differences in regression weights across the three sub-samples, a further multi-group model (M2, see Table 3) was calculated with regression weights being set free. A χ^2 difference test ($\Delta\chi^2 = 184.63$, $\Delta df = 22$, $p < .001$) showed that M2 with the free parameters fitted the data better, which means that there were significant differences regarding the regression weights across the three nations.

In the next steps, it was checked iteratively which paths of the structural model were invariant across the nations and, if invariance was shown, it was tested whether this invariance existed only between two of the countries or between all three of them. Finally, a further multi-group model (M3) was defined constraining only those paths which were shown to be invariant across nations ($\chi^2(279, n = 2912) = 1442.37$, $p < .001$, $CFI = .96$, and $RMSEA = .07$). A χ^2 difference test between M2 and M3 ($\Delta\chi^2 = 12.06$, $\Delta df = 10$, $p = .28$) showed invariance which justifies constraining the respective paths. Figure 1 gives a graphical illustration of the results indicating the constrained paths, regression coefficients as well as R^2 of the latent variables. Model coefficients indicated



Notes: *** $p < .001$, ** $p < .01$

Unstandardized regression weights are presented in the following order: Austria (A), Czech Republic (CZ), and the United Kingdom (UK). Connecting lines between two regression weights means that paths were fixed in two countries; the box indicates that the path was fixed in all three countries due to previous analyses.

Figure 1: Results of SEM model (M3)

are unstandardized because they consider diverse variance in the groups (i.e. countries) and therefore allow direct comparisons of the absolute differences in parameters (Reinecke, 2005).

In all three countries, both forms of EU-tax compliance (i.e. contributions made by the country and direct taxes paid by the citizens) were positively related to perceived distributive fairness of the transfer payments. The fairer people perceived the transfer payments the more they reported being EU-tax compliant. However, for collective EU-tax compliance this relationship was stronger in Austria and the UK ($B = 0.98, p < .001$) than in the Czech Republic ($B = 0.81, p < .001$). In terms of individual tax compliance, the positive relationship with distributive fairness was invariant between Austria and the Czech Republic ($B = 0.28, p < .001$), but stronger in the UK ($B = 0.45, p < .001$). Regarding the relationship between individual and collective tax compliance, both forms related to each other more strongly in the UK ($B = 0.29, p < .001$) than in Austria ($B = -0.02, p = .81$) and the Czech Republic ($B = 0.10, p = .22$) where the two concepts seemed to have not much in common.

Furthermore, the more favorable the EU membership was perceived, the fairer the transfer payments were judged. This held true for all three countries, although to a different extent. Socio-political outcome favorability showed a positive relationship with distributive fairness, that was strongest in the UK ($B = 0.56, p < .001$), followed by Austria ($B = 0.47, p < .001$) and the Czech Republic ($B = 0.44, p < .001$). Financial outcome favorability related more strongly to distributive fairness in Austria and the UK ($B = 0.19, p < .001$) than in the Czech Republic ($B = 0.13, p < .001$).

Dual identifiers perceived the EU membership in socio-political terms as favorable (A and UK: $B = 0.45, p < .001$; CZ: $B = 0.59, p < .001$) whereas national identifiers perceive it as unfavorable (A: $B = -1.93, p < .001$; CZ: $B = -0.60, p < .001$; UK: $B = -1.45, p < .001$) compared to people who identified neither with the nation nor with the EU. In terms of financial outcome favorability, a negative link existed for both, dual identifiers (A and UK: $B = -0.31, p < .001$; CZ: $B = -0.49, p < .001$) as well as national identifiers (A and UK: $B = -1.17, p < .001$; CZ: $B = -0.78, p < .001$) in all three countries.

Regarding the relationship between national identifiers and distributive fairness, an interesting difference across countries was observed. In the Austrian sample, a negative

direct path from national identifiers to distributive fairness ($B = -0.27, p < .001$) was found whereas in the British and the Czech samples, this path was statistically not significant ($B = -0.05, p = .38$).

Explorative Analyses

Due to the unexpected negative path between national identification and distributive fairness for the Austrian sample, we looked at this path more closely. Using k-means cluster analysis we divided the one cluster national identifiers into two clusters that differed in respect to their orientation towards the in-group or out-group. Consequently, we obtained one cluster of nationalism and one cluster of patriotism instead of the more general cluster national identification. Patriotism represents those people who positively evaluate their own nation (appreciation of the in-group) whereas nationalism refers to those people who negatively evaluate the other nations (derogation of the out-groups). Discriminant function analyses assured the quality of the cluster building process with 98.0 % of correct classification.

Subsequently, we modified the Austrian model by substituting national identification with nationalism and patriotism resulting in three exogenous variables (i.e. patriotism, nationalism, and dual identification). The re-calculated model resulted in a good model fit with $\chi^2(89, n= 998) = 351.74, p < .001$, CFI = .98, and RMSEA = .05. Similar to the original model, both forms of national identification showed negative relationships with both forms outcome favorability. Regarding the direct path to distributive fairness, nationalism showed a negative relationship ($B = -0.42, p < .001$), whereas for patriotism this was statistically not significant ($B = -0.21, p = .07$). In the Czech and the UK sample, nationalistic as well as patriotic identification showed no direct relationship with distributive fairness (*for nationalism CZ: $B = 0.06, p = .57$ & UK: $B = -0.04, p = .74$; for patriotism CZ: $B = -0.09, p = .40$ & UK: $B = -0.06, p = .56$*).

Discussion

In line with the tested distributive fairness model (Hartner et al., subm.), we found that EU-tax compliance showed a positive relationship with distributive fairness. When payments are perceived as fair, people are more compliant with EU taxes. This holds true

for both forms of EU-tax compliance (i.e. individual direct tax compliance and collective national tax compliance) as well as for all three investigated countries (i.e. Austria, Czech Republic and the United Kingdom), however, this connection is strongest in the UK and weakest in Czech Republic. Furthermore, distributive fairness has a direct positive relationship with both forms of perceived outcome favorability of the EU (i.e. in financial and socio-political terms). Thus, when people thought they benefit from the EU membership, they also considered the transfer payments as more fair. Again, these relations were stronger in Austria and the UK than in the Czech Republic.

Comparing the regression weights of both forms of outcome favorability, it was shown in the current data that socio-political outcome favorability was more important than financial outcome favorability for judging distributive fairness. It can be argued that people accept financial contributions to redistribute the wealth among a defined group of member states when they also perceive some other advantages from it.

Next to outcome favorability, identification with the nation and the EU also showed an impact on distributive fairness. People *highly identifying with their nation* but not with the EU perceived the EU membership as unfavorable for them and, thus, considered the transfer payments as less fair. This indirect effect on distributive fairness varied among the countries: it was stronger in Austria and the UK than in Czech Republic, which could be due to the fact that the Czech Republic is a net-receiving country and the other two countries are net-paying countries. Furthermore, in the Czech Republic both forms of outcome favorability, but in particular financial outcome favorability, were perceived higher than in Austria and the UK.

A peculiarity in the Austrian sample was a direct negative path from national identifiers to distributive fairness. Further analysis showed that this negative link was due to levels of nationalistic tendencies whereas it did not apply to patriotic tendencies. It is unclear why this result did not show for the other two countries. In the Czech Republic and the UK the direct path between national identifiers and distributive fairness was not statistically significant, even when grouped into nationalists and patriots. One possible explanation for this difference could be that Austria joined the EU as net-receiver only in 1995, that is, much more recently than the UK. During the referendum for joining the EU, the net-paying status of Austria in the EU and, thus, the unfairness of the transfer payments were emphasized in the media which might have gained ground for negative

images of the EU particularly in nationalistic circles. In the UK, the decision about joining the EU was much longer ago and therefore the net-paying status, or the injustice rhetoric surrounding it, is probably not as salient as for Austrians. Regarding the Czechs, they profit from the transfer payments and thus nationalists might not use the transfer payments to invoke sentiments against the EU.

People highly identifying with both, the nation and the EU, considered the transfer payments as rather fair. This was the case in all three investigated countries to the same extent. Thus, when controlling for country differences regarding outcome favorability, there seems to be a general positive relationship for dual identification and distributive fairness, which is stable across countries.

A methodological limitation of the current study is the correlative nature of data. Because of that, causal interpretations have to be treated with caution. This limitation is valid for all one-shot surveys. To overcome this problem, an experimental setting might add some further insights about the interplay of identification, outcome favorability, fairness perception and compliance. However, a major strength of the current study that cannot be met by an experimental setting is the representative nature of the data and the incorporation of three different countries. This allowed us to test whether the distributive fairness model is valid for diverse EU countries.

Summing up, reported as well as hypothetical tax compliance are linked to distributive fairness perception which in turn is related to different forms of outcome favorability - in particular to socio-political outcome favorability. Furthermore, outcome favorability also mediates the link between identification and distributive fairness. National identifiers regard the financial as well as socio-political outcome from the EU as rather unbeneficial whereas dual identifiers evaluate only the socio-political outcome as favorable and the financial outcome as rather unfavorable. Additionally, a positive direct effect from dual identification to distributive fairness was obtained. Consequently, the results show that identification is relevant to prepare the ground for judging the EU membership as favorable and the EU transfer payments as fair. This increases the willingness to pay the national contributions and the acceptance of a direct EU tax. Although the concept of "EU tax" might seem quite abstract and theoretical at the current point, politicians have discussed it already and the more the integration process of the EU progresses, the more likely it might become reality in the future.

To conclude, the present study shows that politicians should take measures for improving fairness perceptions regarding EU transfer payments into account before implementing direct EU taxes. Based on the results, we argue that an increase of perceived fairness of transfer payments can be particularly reached by strengthening the perceived socio-political outcome favorability. Financial outcome favorability as well as identification with the nation and with Europe also relates to distributive fairness, but to a much lesser extent. This seems true for net-paying as well as net-receiving countries. Thus, EU politicians should take the chance to increase the perceived fairness of the European transfer payments among its citizens by strengthening the socio-politically advantages and aims of the EU more specifically.

Notes

ⁱ In 2007 „Net-payers” of the EU were Germany, United Kingdom, France, The Netherlands, Italy, Sweden, Belgium, Denmark, Austria, Finland, Luxemburg, and Cyprus whereas “net-receivers” were Greece, Poland, Spain, Portugal, Hungary, Lithuania, Ireland, Czech Republic, Slovakia, Rumania, Latvia, Bulgaria, Estonia, Slovenia, and Malta (European Commission, 2008).

ⁱⁱ For *CFI* a cutoff value close to .95 or greater (Hu & Bentler, 1999) and for *RMSEA* a value of .08 and smaller indicates a good model fit between the hypothesized model and the observed data (Reinecke, 2005; Browne & Cudeck, 1993).

References

- Adams, J. S. (1965). Inequity in social exchange. In L. Berkowitz (Ed.), *Advances in experimental social psychology* (pp. 267-299). New York: Academic Press.
- Anderson, B. (1983). *Imagined communities: Reflections on the origin and spread of nationalism*. London: Verso.
- Blank, T. (2003). Determinants of national identity in east and west germany: An empirical comparison of theories on the significance of authoritarianism, anomie and general self-esteem. *Political Psychology*, 24(2), 259-288.
- Brewer, M. B. (1979). Ingroup bias in the minimal intergroup situation: A cognitive-motivational analysis. *Psychological Bulletin*, 86, 307-324.
- Brewer, M. B. (2007). The social psychology of intergroup relations: Social categorization, ingroup bias, and outgroup prejudice. In A. W. Kruglanski, & E. T. Higgins (Eds.), *Social psychology: Handbook of basic principles* (pp. 696-715). New York: Guilford.
- Brockner, J., & Wiesenfeld, B. (1996). An integrative framework for explaining reactions to decisions: Interactive effects of outcomes and procedures. *Psychological Bulletin*, 120(2), 289-208.
- Browne, Michael W., and Robert Cudeck (1993) "Alternative Ways of Assessing Model Fit." In *Testing Structural Equation Models*, edited by K. A. Bollen, Kenneth & J. S. Long, Newbury Park: Sage Publications.
- Caporaso, J. A., & Kim, M. (2009). The dual nature of European identity: Subjective awareness and coherence. *Journal of European Public Policy*, 16(1), 19-42.
- Cinnirella, M. (1996). A social identity perspective on European integration. In G.M. Breakwell & E. Lyons (Eds.), *Changing European identities: Social psychological analyses of social change*. Oxford: Butterworth-Heinemann.
- Crisp, R.J., Stone, C.H., & Hall, N. R. (2006). Recategorization and subgroup identification: Predicting and preventing threats from common ingroups. *Personality and Social Psychology Bulletin*, 32(2), 230-243.
- Cropanzano, R., & Ambrose, M. L. (2001). Procedural and distributive justice are more similar than you think: A monistic perspective and a research agenda. In J. Greenberg, & R. Cropanzano (Eds.), *Advances in organizational justice* (pp. 119-151). Stanford: Stanford University Press.
- Czech Statistical Office (2009). *Population changes – year 2007*, from <http://www.czso.cz/eng/csu.nsf/informace/aoby032008.doc> (accessed 24 April.2009).
- Dean, P., Kennan, T., & Kenney, F. (1980). Taxpayers' attitudes to income tax evasion: An empirical study. *British Tax Review*, 1, 28-44.
- Deutsch, M. (1985). *Distributive justice*. New Haven, CT: Yale University Press.
- European Commission (2008). *EU budget 2007 Financial report*. European Communities.
- European Commission (2009). *Erweiterung [Enlargement]*, from http://ec.europa.eu/enlargement/thepolicy/from-6-to-27-members/index_de.htm (accessed 19 April 2009).

- Eurostat (2009a). *Gesamtfläche und Landfläche, nach NUTS-2-Regionen* [Total size and land size according to NUTS-2-Region], *Europäische Kommission, Eurostat, Statistiken*, from http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/statistics/search_database?piref458_1209540_458_211810_211810.node_code=tgs00002 (accessed 20 April 2009).
- Eurostat (2009b). *Volkswirtschaftliche Gesamtrechnungen* [Macroeconomic Accounting], *Europäische Kommission, Eurostat, Statistiken*, from http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/esa95_core_national/data/main_tables (accessed 24 April 2009).
- Gaertner, S. L., Dovidio, J. F., Anastasio, P. A., Bachman, B. A. & Rust, M. C. (1993). The common ingroup identity model: Recategorization and the reduction of intergroup bias. In W. Stroebe, & M. Hewstone (Eds.), *European review of social psychology* (pp. 2-26). New York: John Wiley and Sons.
- Gaertner, S. L., Dovidio, J. F., Nier, J., A., Banker, B., S., Ward, C., M., Houlette, M., & Loux, S. (2000). The common ingroup identity model for reducing intergroup bias: Progress and challenges. In D. Capozza & R. Brown (Eds.), *Social identity processes* (pp. 133-148). London: SAGE Publications.
- Hartner, M., Rechberger, S., Kirchler, E., & Wenzel, M. (subm.). Perceived distributive fairness of EU transfer payments, outcome favorability, identity, and EU-tax compliance. *Journal of Law and Society Review*.
- Hartner, M., Rechberger, S., & Kirchler, E. (2009). *SIT-Tax: European transfer payments: Fragebogen, Datenerhebung und Stichprobe* [SIT-Tax: European transfer payments: questionnaire, data collection and sample]. Working Paper 3, University of Vienna.
- Hewstone, M., Rubin, M., & Willis, H. (2002). Intergroup bias. *Annual Review of Psychology*, 53, 575–604.
- Homans, G. C. (1972). *Elementarformen sozialen Verhaltens* [Social behavior: Its elementary forms]. Opladen: Westdt. Verlag
- Hornsey, M. J., & Hogg, M. A. (2000). Subgroup relations: A comparison of mutual intergroup differentiation and common ingroup identity models of prejudice reduction. *Personality and Social Psychology Bulletin*, 26(2), 242-256.
- Hu, L.-T., & Bentler, P. M. (1999). Cutoff criteria for fit indexes in covariance structure analysis: Conventional criteria versus new alternatives. *Structural Equation Modeling*, 6(1), 1-55.
- Huo, Y. J., Smith, H. J., Tyler T. R., & Lind, E. A. (1996). Superordinate identification, subgroup identification, and justice concerns: Is separatism the problem? Is assimilation the answer? *Psychological Science*, 7, 40-45.
- James, S. & Alley, C. (2002). Tax compliance, self-assessment and tax administration. *Journal of Finance and Management in Public Services*, 2(2), 27-42.
- Kim, C. K. (2002). Does fairness matter in tax reporting behavior. *Journal of Economic Psychology*, 23, 771-785.
- Kinsey, K. A., & Grasmick, H. G. (1993). Did the tax reform act of 1986 improve compliance? Three studies of pre- and post-TRA compliance attitudes. *Law & Policy*, 15(4), 239-325.
- Kirchler, E. (2007). *The economic psychology of tax behaviour*. Cambridge: Cambridge University Press.
- Licata, L. (2003). Representing the future of the European Union: Consequences on national and European identifications. *Papers on Social Representations*, 12(5), 1-22.

- Lüdtke, O., Robitzsch, A., Trautwein, U., & Köller, O. (2007). Umgang mit fehlenden Werten in der psychologischen Forschung. Probleme und Lösungen [Handling with missing values in psychological research. Problems and solutions]. *Psychologische Rundschau*, 58(2), 103-117.
- Meier-Pesti, K., & Kirchler, E. (2003). Nationalism and patriotism as determinants of european identity and attitudes towards the euro. *Journal of Socio-Economics*, 32, 685-700.
- Moser, D. V., Evans, J. H. I., & Kim, C. K. (1995). The effects of horizontal and exchange inequity on tax reporting decisions. *The Accounting Review*, 70(4), 619-634.
- Müller-Peters, A. (1998). The significance of national pride and national identity to the attitude toward the single european currency: A europe-wide comparison. *Journal of Economic Psychology*, 19, 701-719.
- Mummendey, A., Klink, A., & Brown, R. (2001). Nationalism and patriotism: National identification and out-group rejection. *British Journal of Social Psychology*, 40, 159-172.
- Muthén, L. K., & Muthén, B. O. (1998-2007). *Mplus user's guide*. Los Angeles, CA: Muthén & Muthén.
- Netzeitung (2006). *EU will schnelle Steuer-Harmonisierung* [EU demands quick tax-harmonization], from <http://www.netzeitung.de/wirtschaft/wirtschaftspolitik/385248.html> (accessed 15 January 2008).
- OECD (2009). *Country statistical profiles 2009. Statistical extracts*, from <http://stats.oecd.org/wbos/index.aspx?r=697427> (accessed 27 April 2009).
- Office for National Statistics (2008). *Population trends winter 2008*, from http://www.statistics.gov.uk/downloads/theme_population/Population-Trends-134.pdf (accessed 20 April 2009).
- Österreichische Gesellschaft für Europapolitik (2008). *Die Einstellung der Österreicherinnen und Österreicher zur Mitgliedschaft in der Europäischen Union, zum Euro und zur internationalen Finanzkrise* [The attitude of Austrian people towards the membership in the European Union, Towards the euro and towards the financial crises], from http://cms.euro-info.net/received/5429-Studie_Nov08.pdf (accessed 14 January 2009).
- Porcano, T. M. (1988). Correlates of tax evasion. *Journal of Economic Psychology*, 9(1), 47-58.
- Reinecke, J. (2005). *Strukturgleichungsmodelle in den Sozialwissenschaften* [Structural Equation Models in Social Science]. München: R. Oldenbourg.
- Schafer, J. L., & Olsen, M. K. (1998). Multiple imputation for multivariate missing-data problems. A data analyst's perspective. *Multivariate Behavioral Research*, 33(4), 545-571.
- Skinner, J., & Slemrod, J. (1985). An economic perspective on tax evasion. *National Tax Journal*, 38(3), 345-353.
- Skitka, L. J., Winquist, J., & Hutchinson, S. (2003). Are outcome fairness and outcome favorability distinguishing psychological constructs? A meta-analytical review. *Social Justice Research*, 16(4), 309-341.
- Spicer, M. W., & Becker, L. A. (1980). Fiscal inequity and tax evasion: An experimental approach. *National Tax Journal*, 33(2), 171-175.
- Spicer, M. W., & Lundstedt, S. (1976). Understanding tax evasion. *Public Finance*, 31, 295-305.

- Statistik Austria (2009.) *Demographisches Jahrbuch 2008* [Demographic annual 2008], from http://www.statistik.at/web_de/services/publikationen/2/index.html?id=2&listid=2&detail=490 (accessed 27 April 2009).
- Tajfel, H. (1982). Social psychology of intergroup relations. *Annual Review of Psychology*, 33, 1-39.
- Tajfel, H., & Turner, J. C. (1986). The social identity theory of intergroup behavior. In S. Worchel & W. G. Austin (Eds.), *Psychology of intergroup relations* (pp. 7-24). Chicago: Nelson-Hall.
- Torgler, B. (2002). *Vertical and exchange equity in a tax morale experiment*, from <http://polis.unipmn.it/epcs/papers/torgler.pdf> (accessed 16 November 2003).
- Turner, J. C. (1982). Towards a cognitive redefinition of the social group. In H. Tajfel (Ed.), *Social identity and intergroup relations* (pp.15-40). Cambridge: University Press.
- Turner, J. C., Hogg, M. A., Oakes, P. J., Reicher, S., & Wetherell, M. S. (1987). *Rediscovering the social group. A self-categorization theory*. Oxford: Blackwell.
- Tyler, T. R., & Blader, S. L. (2000). *Cooperation in groups: Procedural justice, social identity, and behavioral engagement*. Philadelphia: Psychology Press.
- Verboon, P., & van Dijke, M. (2007). A self-interest analysis of justice and tax compliance: How distributive justice moderates the effect of outcome favorability. *Journal of Economic Psychology*, 28(6), 704-727.
- Walster, E., Walster, G., & Berscheid, E. (1978). *Equity: Theory & Research*. Boston: Allyn and Bacon, Inc.
- Wenzel, M. (2002). The impact of outcome orientation and justice concerns on tax compliance: The role of taxpayers' identity. *Journal of Applied Psychology*, 87(4), 629-645.
- Wenzel, M. (2003). Tax compliance and the psychology of justice: Mapping the field. In V. Braithwaite (Ed.), *Taxing democracy. Understanding tax avoidance and evasion* (pp. 41-69). Hants: Ashgate Publishing Limited.
- Wirtschaftskammern Österreichs (2008a). *Wirtschaftswachstum 2008* [Economic growth 2008], from <http://www.wko.at/statistik/eu/europa-wirtschaftswachstum.pdf> (accessed 20 April 2009).
- Wirtschaftskammern Österreichs (2008b). *Wirtschaftsleistung 2008* [Economic performance 2008], from <http://wko.at/statistik/eu/europa-wirtschaftsleistung.pdf> (accessed 20 April 2009).

CURRICULUM VITAE

Name: Mag.^a Martina Hartner, B.A.
Adresse: Rieweis 9
 3903 Echtsenbach
Telefonnummer: +43 650 810 5659
E-Mail Adresse: martina.hartner@univie.ac.at
Geburtsdatum: 21. April 1977
Nationalität: Österreich

Ausbildung

Universität Wien <i>aktuell</i> der	Doktoratsstudium der Philosophie (Sozialwissenschaften) Thema: „Steuer-Ehrlichkeit und der Einfluss der gerechten Aufteilung Steuern sowie der gerechten Behandlung der Steuerzahler/innen“
SOQUA (Sora, Forba & ZSI)	Lehrgang zur sozialwissenschaftlichen Berufsqualifizierung (Sept. 2008 – Juni 2010)
COM (College of Holistic Management, Wien)	Supervisionslehrgang: Ganzheitlich, kreativ und künstlerisch (Sept. 2007 – Sept. 2010)
ISCT (Institut für systemisches Coaching und Training)	Coaching Kompaktlehrgang (April – Juni 2006) Organisationsentwicklungslehrgang (Mai – Dezember 2006)
Universität Wien Abschluss Okt. 2005	Psychologie-Studium , Abschluss als „Mag.rer.nat.“ Spezialisierung: Wirtschaftspsychologie
New College Durham Durham (GB) Abschluss Juni 2000	Abschluss als „ BA (Hons) MBA “ (=Bachelor of Arts (Honours) in <i>Management, Business and Administration</i>) Kernfächer: Strategic Business Management, International Marketing, Managing Development and Change
European Management Academy (Wien) Abschluss Feb. 2000	Abschluss als „ International Assistant Manager “ Kernfächer: EDV, Marketing, Management und Sprachen Sprachaufenthalt an der Ecole Suisse in Paris, F (01-02/1999) Auslandssemester am New College in Durham, GB (09/1999-01/2000)
HLA Wirtschaft (Zwettl, NÖ) Abschluss Juni 1996	Matura Praktikantin im Hotel Cresta Sun**** in Davos, CH (06-09/1994)
Seminare: <i>Systemische Intervention:</i> <i>Organisationsaufstellung:</i> <i>T-Gruppe:</i> <i>Präsentationstechnik:</i> <i>Stimm- und Sprechtechnik:</i> <i>Projekt-Management:</i> <i>Strategie- & Leitbildentw.:</i>	Mag. ^a Schüssel (Universität Wien) Dr. Kodolej & Klim (Personalentwicklung Universität Wien) Prof. Dr. Krainz (Universität Klagenfurt) Mag. ^a Schweitzer-Daimer (Universität Wien) Manuel Girisch (Volkshochschule Brigittenau) Mag. ^a Popper (Universität Wien) Dr. Schulte-Derne (iff Organisationsentwicklung, Universität Klagenfurt)

Zusätzliche Kenntnisse

Sprachen:

Deutsch: Muttersprache
Englisch: Fließend (13 Monate in USA: 10/96-10/97, 10 Monate in GB: 09/99-06/00)
Französisch: Gut, Handelskammerprüfung (4 Monate in F: 01-02/99; 07-08/99)

EDV:

Microsoft Office: Excel, PowerPoint, Word, Access, Outlook (ECDL)
Statistik: SPSS, AMOS, M-Plus, NORM, SOLAS
Projektmanagement: MS Project, MindManager
Teamkommunikation: BSCW, Lotus (Notes/Teamroom)
Internet: MS FrontPage, HTML, PHP (Basiskenntnisse)
Grafik: CorelDraw, Adobe Photoshop

Arbeitserfahrung

Universität Wien

Fakultät für Psychologie: Institut für Wirtschaftspsychologie, Bildungspsychologie und Evaluation

Jan. 06 – Sept. 09 Projekt "SIT-Tax: Social Identity and Tax Compliance";
Wissenschaftliche Projektmitarbeiterin

SS 06, WS 06/07, SS 07
WS 07/08, WS 08/09 Lektorin für die „Demonstrationen zur Wirtschaftspsychologie“

Okt. 03 – Jan. 04 Mitarbeit am Forschungsprojekt #9545 des Jubiläumsfonds der ÖNB
zum Thema „Soziale Repräsentationen des Euros“

Fakultät für Philosophie und Bildungswissenschaft: Institut für Wissenschaftstheorie

SS 08, SS09 Lektorin für "PhD-M: Philosophy of Science - Foundations and Practicing
Collaborative Knowledge Construction in Science and Technology"
(mit Prof. Peschl)

Jan. 06 – Juli 07 Projekt "Innovate now! Maßnahmen und Konzepte zur Kultivierung und
Erhöhung des Innovationspotentials von MitarbeiterInnen in Organisationen"
Durchführung und Auswertung qualitativer Expert(inn)eninterviews

Okt. 02 – März 06 Tutorin am Institut für Wissenschaftstheorie bei Ao. Univ.Prof. Dr. Peschl
für das „Internetseminar Wissenschaftstheorie Seminar und Übung“
Einführung in E-mailing/Internet, Moderations- &
Präsentationstechniken, Literaturrecherche; Besprechungen mit den
Referatsgruppen

Basler Versicherung

Nov. 05 – Sep. 07 Quantitative Auswertung der Mitarbeiter(innen)-Zufriedenheitsstudie
und graphische Aufbereitung der Ergebnisse
Leitung von Workshops basierend auf den Ergebnissen der Studie

OD - Organizing Public Goods

Nov. 04 – März 06 Administrative Leiterin für den zweijährigen Universitätslehrgang
„Organisationsentwicklung“ in der Abteilung Organisationsentwicklung
der Fakultät für interdisziplinäre Forschung und Fortbildung (iff) der
Alpen-Adria Universität Klagenfurt

IT & O Management Consulting GmbH

Juli 03 – Jan. 04 Personal Coach eines Managing Directors eines österreichischen
Unternehmens für Outlook, Internet und Excel

BBDO Werbeagentur Juli 02 – Jan. 04	6-Wochen-Praktikum im Rahmen des Psychologie-Studiums anschließend freie Dienstnehmerin in der Special Research Abteilung Quantitative (Cluster-Analyse, Korrespondenzanalyse) und qualitative (Inhaltsanalyse) Auswertung
Vivacon Unternehmens- beratungs GmbH April 02 – März 03	Analyse-Assistentin, Projektverantwortliche für ein Veränderungsprojekt bei einer Bank, MitarbeiterInnenschulung von MS PowerPoint und Produktentwicklung vor allem im graphischen Bereich
Sir Karl Popper Society Okt. 01 – Feb. 02	Selbstständiges Verfassen des Projektantrages “The Impact of Militant Extremism on European Security Policy & Quality of Life” eingereicht bei der Europäischen Kommission
Arthur D. Little International GmbH Sept. 00 – Nov. 01	Research Analystin und Projekt Management Assistentin im TIME- Bereich (telecommunication, informatics, media and electronics); Projektmanagement vor allem für zwei große internationale Start-up Projekte
Baxter AG Juli – Aug. 00	Ferialpraktikantin in Quality Control & Product Release Assurance Abt. Übersetzung von SOP (standard operating procedures) vom Deutschen ins Englische
Delta Traduction (F) Juli – Aug. 99	Praktikantin im Rahmen des Leonardo-Exchange Programms der EU Qualitätskontrolle der übersetzten Texte
Mangement Data GmbH März – Juni 99	Freie Dienstnehmerin in Marketing Abteilung und im Office Services Unterstützung bei Vorbereitung zum „International User Club Meeting“
C. Kocher Markt- u. Meinungsforschung Sept. 98 – Juni 99	Interviewerin und Mystery Shopperin im Rahmen von Kundenzufriedenheitsstudien im Einzelhandelsbereich
Fleischer Familie (USA) Okt. 96 – Okt. 97	Au pair in den USA (Washington, D.C.) Betreuung eines dreijährigen Mädchens und eines neunjährigen Jungs
Hotel Ekkehard**** (CH) Juli – Sept. 96	Rezeptionistin und Servicemitarbeiterin (St. Gallen)

Auszeichnungen und Projektförderung

FWF Projekt P19925-G11 „Sit-Tax: Social Identity and Tax Compliance“ (2007-2009)
(mit Mag.^a Silvia Rechberger und Prof. Erich Kirchler)

Förderungsstipendium der Universität Wien (2008)
Beitrag zu den Reisekosten für den Forschungsaufenthalt in Adelaide, Australien im Nov.-Dez. 2008

Forschungsstipendium der Universität Wien (2007)
für das Projekt „Ju.Si.Tax: Justice and Social Identity influencing Tax Compliance“

Wirtschaftskammerpreis 2006 (mit Prof. Peschl)
für das Projekt „Innovate Now! Maßnahmen und Konzepte zur Kultivierung und Erhöhung des
Innovationspotentials von MitarbeiterInnen in Organisationen“

Anerkennungspreis der Dr. Maria Schaumayer Stiftung (Juni 2005)
für die Diplomarbeit: „Shopping at www.libri.de - What keeps me there, what makes me leave? A
simulation-based investigation of the approach-avoidance conflict“

Publikationen

Hartner, M., Poschalko, A., Rechberger, S. & Kirchler, E. (in prep.). Taxpayers' compliance by procedural and interactional justice perceptions and social identity.

Hartner, M., Rechberger, S., Kirchler, E. & Schabmann, A. (2008). Procedural Justice and Tax Compliance. *Journal of Economic Analysis & Policy*, 38 (1), 137-152

Hartner, M., Rechberger, S., Kirchler, E. & Wenzel, M. (subm.). Perceived Distributive Fairness of EU Transfer Payments, Outcome Favorability, Identity, and EU-Tax Compliance.

Hartner, M., Rechberger, S., Kirchler, E., Wenzel, M. & Kubicek, B. (subm.). Perceived Distributive Fairness of European Transfer Payments and EU-Taxes in Austria, Czech Republic and United Kingdom.

Kirchler, E., Holler, M. & Hartner, M. (2008). *Motivationspsychologische Konzepte in der Ökonomie*. In V. Brandstätter-Morawietz & J. H. Otto (Hrsg.) *Handbuch der Allgemeinen Psychologie: Motivation und Emotion*. Hogrefe Verlag: Göttingen.

Rechberger, S., Hartner, M. & Kirchler, E. Soziale Vorstellungen über Steuern und EU-Steuern in Österreich. *Wirtschaftspsychologie*, 10(1), 59-68.

Rechberger, S., Hartner, M. & Kirchler, E. (subm.). Strafen für Steuerhinterziehung: Zu grunde liegende Ziele und (un)erwünschte Auswirkungen. *Jahrbuch Schattenwirtschaft*.

Rechberger, S., Hartner, M. & Kirchler, E. (subm.). The group engagement model of tax compliance: Procedural justice, resource judgments, and just punishment influencing cooperation among self-employed taxpayers. *Social Justice Research*.

Rechberger, S., Hartner, M., Kirchler, E. & Hämmerle, F. (in press). Tax amnesties, justice perceptions, and filling behavior: a simulation study. *Law & Policy*.

Schwarzenberger, H., Unger, L., Kirchler, E., Rechberger, S. & Hartner, M. (subm.). Das Steuerverhalten selbständig Erwerbstätiger in Österreich. *Jahrbuch Schattenwirtschaft*.

Projektbericht:

Peschl, M. & Hartner, M. (2007). Innovate now! Maßnahmen und Konzepte zur Kultivierung und Erhöhung des Innovationspotentials von MitarbeiterInnen in Organisationen. Abschlussbericht des WKO-Projekts „Wirtschaftskammerpreis 2006“, Universität Wien.

Working Papers:

Hartner, M., Rechberger, S. & Kirchler, E. (2009). SIT-Tax: European transfer payments: Fragebogen, Datenerhebung und Stichprobe. Working Paper 3, Universität Wien.

Rechberger, S., Hartner, M. & Kirchler, E. (2007). Soziale Vorstellungen über Steuern in Österreich und der Europäischen Union. Working Paper 1, Universität Wien.

Rechberger, S., Hartner, M. & Kirchler, E. (2009). SIT-Tax: Duale soziale Identität, Gerechtigkeit, Normen und Steuern: Fragebogen, Datenerhebung und Stichprobe. Working Paper 2, Universität Wien.

Präsentationen

Hartner, M., Amon, C. & Peschl, M. (2007). Qualitative Expert Interview Study for Identifying Factors to Promote the Innovation Potential of Employees. Paper presented at the Annual Meeting of the Center of Qualitative Psychology (CQP), Qualitative Approaches in the Field of Psychology; Berlin, Germany; February 16-18, 2007.

Hartner, M., Rechberger, S. & Kirchler, E. (2008). Linking Distributive Justice Perceptions Of EU Transfer Payments, Social Identity, And EU-tax Compliance. IAREP 2008, Rome, Italy, September 3 – 6, 2008.

Hartner, M., Rechberger, S., Kirchler, E., Wenzel, M. & Kubicek, B. (2009). Der Einfluss der distributiven Gerechtigkeit der europäischen Transferleistungen auf die Steuerzahlbereitschaft einer EU-Steuer. 6. Tagung der Fachgruppe Arbeits- und Organisationspsychologie der Deutschen Gesellschaft für Psychologie, Wien, Austria, September 9 - 11, 2009.

Hartner, M., Rechberger, S., Poschalko, A. & Kirchler, E. (2008). Der Einfluss der prozeduralen Gerechtigkeit und der sozialen Identität auf die Steuerehrlichkeit. Paper presented at the 8th Tagung der Österreichischen Gesellschaft für Psychologie/ ÖGP 08, Linz, Austria, April 24-26, 2008.

Hartner, M., Rechberger, S., Poschalko, A. & Kirchler, E. (2007). Self-employed taxpayers' compliance by procedural justice perception and social identity. Paper presented at the 32nd Annual Colloquium of the International Association for Economic Psychology/ IAREP Conference 2007, Ljubljana, Slovenia, September 9-12, 2007.

Rechberger, S., Hartner, M. & Kirchler, E. (2008). Tax Compliance As Depending On National And Occupational Norms And Social Identification. IAREP 2008, Rome, Italy, September 3 – 6, 2008.

Rechberger, S., Hartner, M. & Kirchler, E. (2008). Soziale Vorstellungen über Steuern und EU-Steuern in Österreich. Paper presented at the 8th Tagung der Österreichischen Gesellschaft für Psychologie/ ÖGP 08, Linz, Austria, April 24-26, 2008.

Rechberger, S., Hartner, M. & Kirchler, E. (2007). Taxpayers' multiple social identities and tax compliance. Paper presented at the 32nd Annual Colloquium of the International Association for Economic Psychology/ IAREP Conference 2007, Ljubljana, Slovenia, September 9-12, 2007.

Rechberger, S. & Hartner, M. (2007). What does it mean to be an 'Austrian', a 'European' or a 'Self-employed'? Exploring the contents of taxpayers' social identities. Paper presented at the Annual Meeting of the Center of Qualitative Psychology (CQP), Qualitative Approaches in the Field of Psychology; Berlin, Germany; February 16-18, 2007.

Wahl, I., Kirchler, E., Hartner, M. & Rechberger, S. (2008). Development of a standardized inventory to measure voluntary tax compliance, enforced tax compliance, tax avoidance, and tax evasion. IAREP 2008, Rome, Italy, September 3 – 6, 2008.

Wien, Oktober 2009

EIDESSTATTLICHE ERKLÄRUNG

Ich bestätige, dass ich die vorliegende Dissertation ohne Benutzung anderer als der angegebenen Quellen angefertigt habe, und dass diese Arbeit in gleicher oder ähnlicher Form bisher noch keiner anderen Prüfungsbehörde vorgelegen hat. Alle Ausführungen der Arbeit, die wörtlich oder sinngemäß übernommen wurden, wurden als solche gekennzeichnet.

Wien, am 20. Oktober 2009

Martina Hartner