



universität
wien

DIPLOMARBEIT / DIPLOMA THESIS

Titel der Diplomarbeit / Title of the Diploma Thesis

Steuerehrlichkeit – Ein Laborexperiment zum Einfluss von
Feedback und unerwarteten Zwangssteuern

verfasst von / submitted by

Hakan Dogan

angestrebter akademischer Grad / in partial fulfilment of the requirements for the degree of
Magister der Naturwissenschaften (Mag. rer. nat.)

Wien, 2016 / Vienna, 2016

Studienkennzahl lt. Studienblatt /
degree programme code as it appears on
the student record sheet:

A 298

Studienrichtung lt. Studienblatt /
degree programme as it appears on
the student record sheet:

Diplomstudium Psychologie UniStG

Betreut von / Supervisor:

Mag. Dr. Christoph Kogler

Mitbetreut von / Co-Supervisor:

Vorwort

Zuallererst möchte ich mich bei Herrn Dr. Kogler für die Möglichkeit bedanken, dass ich diese Diplomarbeit bei Ihm schreiben konnte. Er war im Verlauf der Betreuung stets als Ansprechpartner erreichbar, brachte mir in schwierigen Situationen viel Verständnis entgegen und stand engagiert mit Rat zur Seite. Dabei stellte sein wertvolles und ausführliches Feedback bei der Durchführung der Untersuchung als auch beim Schreiben der Arbeit eine große Hilfe dar.

Des Weiteren gilt mein persönlicher Dank meiner Familie, einerseits meinen Geschwistern, aber insbesondere meinen Eltern, welche es mir überhaupt erst ermöglichten, in Wien zu studieren und mich nach Möglichkeit stets unterstützt haben.

Darüber hinaus ist mir meine Freundin Bettina besonders in den letzten Semestern meines Studiums eine große Hilfe gewesen, da sie mir immer wieder Kraft gegeben hat und mir mit ihrer Meinung eine enorme Unterstützung gewesen ist.

Abstract

The present study investigated how tax compliance according to the slippery slope framework is influenced by (1) a shock to trust induced by a compulsory tax and (2) immediate feedback on audits.

Therefore a computer-aided experiment was conducted to collect behavioral data from 126 university students receiving experimental income and reporting taxes in 22 rounds while being aware of audit probability (approximately 15%) and fines (two times the evaded amount). Participants were randomly assigned to the conditions of a 2 (compulsory tax/income drop) x 2 (immediate feedback/delayed feedback) between-subjects design. While all participants suffered the same financial losses in certain rounds, some participants were informed that the authorities had kept part of the income as additional tax, the others were told about a change in income. The second manipulation separated the sample by either providing feedback on audits after every round or only once at the end of the experiment. In addition, each participant filled in a questionnaire regarding attitudes towards the experiment and tax in general.

As shown in other experiments immediate feedback resulted in significantly higher tax evasion than delayed feedback, even after excluding rounds affected by the bomb crater effect. The compulsory tax was not perceived as a shock to trust and led to equal tax compliance as the income drop. The results may be ambiguous in terms of the slippery slope framework, but tendencies as well as anomalies in tax behavior raise interesting questions.

Kurzzusammenfassung

Diese Arbeit befasste sich mit den Fragen, wie sich einerseits ein Vertrauensschock in Folge einer unerwarteten Zwangssteuer und andererseits Feedback über erfolgte Steuerprüfungen auf die Steuerehrlichkeit auswirken. Als theoretisches Modell wurde das Slippery Slope Framework herangezogen.

In einem computergestützten Steuerexperiment wurden insgesamt 126 Studierende verschiedener Studienrichtungen über 22 Runden bei der Steuerabgabe ihres experimentellen Einkommens beobachtet. Die Prüfwahrscheinlichkeit (ca. 15%) sowie die Höhe der Strafe (Nachzahlung des hinterzogenen Betrags mal zwei) war den TeilnehmerInnen bekannt. Ergänzend wurden Einstellungen zu Steuern und zum Experiment sowie demographische Daten der TeilnehmerInnen erhoben.

Das Steuerexperiment war als 2 (Einbußen/Zwangssteuer) x 2 (Feedback/Verzögertes Feedback) Design mit Messwiederholungen konzipiert. Um das Vertrauen in die Behörde zu manipulieren, mussten zwar alle TeilnehmerInnen in bestimmten Runden einen finanziellen Verlust hinnehmen, zwei Gruppen (Einbußen) bekamen dazu jedoch eine neutrale Erklärung, in den anderen zwei Gruppen (Zwangssteuer) erhob der „Staat...eine verbindliche Zusatzsteuer“. Um das Feedback seitens der Behörden zu untersuchen, wurden zwei Versuchsgruppen (Feedback) nach jeder Runde über eine erfolgte Steuerprüfung informiert, zwei weitere (Verzögertes Feedback) erst am Ende des Experimentes.

Wie in anderen Studien konnte nachgewiesen werden, dass die Feedback-Gruppen unabhängig vom gezeigten „Bomb Crater“ Effekt signifikant mehr Steuern hinterzogen als die Verzögertes Feedback-Gruppen. Die unerwartete Zwangssteuer als Manipulation des Vertrauens hatte hingegen weder einen signifikanten Einfluss auf das wahrgenommene Vertrauen noch auf die Steuerehrlichkeit der TeilnehmerInnen. Die Ergebnisse lassen in Bezug auf das Slippery Slope Framework keine klaren Schlüsse zu, werfen aber neben beobachteten Auffälligkeiten im Steuerverhalten interessante Fragen auf.

Inhaltsverzeichnis

| | |
|---|----|
| 1. Einleitung | 9 |
| 2. Theoretischer Hintergrund..... | 12 |
| 2.1 Steuern - Definitionen und Abgrenzungen | 12 |
| 2.2 Theoretischer und empirischer Forschungsstand..... | 14 |
| 2.2.1 Ökonomisches Standardmodell der Steuerehrlichkeit | 15 |
| 2.2.2 Prospect Theory..... | 18 |
| 2.2.3 Steuerpsychologie | 21 |
| 2.2.5 Slippery Slope Framework..... | 24 |
| 2.2.6 Feedback..... | 28 |
| Echo Effekt | 28 |
| “Bomb Crater”-Effekt..... | 29 |
| 2.2.7 Unerwartete Zwangssteuer..... | 30 |
| 2.3 Zusammenfassung | 31 |
| 2.4 Fragestellungen | 32 |
| 3. Methode | 34 |
| 3.1 Untersuchungsdesign | 34 |
| 3.2 Material | 35 |
| 3.2.1 Steuerexperiment..... | 35 |
| Manipulationen..... | 36 |
| 3.2.2 Der Fragebogen | 37 |
| 3.3 Durchführung der Studie | 39 |
| 4. Ergebnisse..... | 40 |
| 4.1 Stichprobenbeschreibung..... | 40 |
| 4.2 Steuerexperiment | 40 |

| | |
|--|----|
| 4.2.1 Vergleich der vier Bedingungen | 41 |
| „Bomb Crater“-Effekt..... | 44 |
| 4.3 Auswertung des Fragebogens | 45 |
| 4.4 “Alles oder nichts”-Verhalten..... | 47 |
| 4.5 Auswertung mit gefilterter Stichprobe..... | 49 |
| 5. Diskussion | 52 |
| 6. Literaturverzeichnis | 56 |
| 7. Abbildungsverzeichnis | 63 |
| 8. Tabellenverzeichnis | 64 |
| 9. Anhang | 65 |

1. Einleitung

Italien steht 1992 nach jahrelanger Korruption und Misswirtschaft vor dem Staatsbankrott. Die Lage spitzt sich zu, als die Lira, durch Währungsspekulation in Schieflage geraten, ein zweites Mal abgewertet wird. Es müssen drastische Maßnahmen her. Neben dem Verkauf von Staatsbesitz und harten Sparvorgaben sorgt eine Entscheidung, die nahezu alle ItalienerInnen betrifft, für Erstaunen und Ungläubigkeit (Gröteke, 1992). Erst wenige Tage zuvor zum Ministerpräsidenten ernannt, verkündet Giuliano Amato am 11.07.1992 nach einem Sitzungsmarathon dem italienischen Volk, dass die Regierung 0.6% *aller* Einlagen auf italienischen Konten als einmalige Zusatzsteuer einbehalten würde, um auf diese Weise die drohende Staatspleite abzuwenden (Polidori, 1992; Stehle, 1992). Als Stichtag für die Pfändung wurde der 09.07.1992 herangezogen, sodass es den Menschen nicht möglich war, den Kontostand noch zu beeinflussen.

Als Zypern Anfang 2013 durch die Bankenkrise in dem Inselstaat kurz vor der Zahlungsunfähigkeit steht, hofft man die Staatspleite ebenfalls durch eine einmalige Zusatzsteuer abzuwenden bzw. gilt diese als Bedingung für einen Kredit der EZB (Jilch, Böhm & Steiner, 2013; Kaiser, 2013). Die Pläne der zypriotischen Regierung sind weitgehender als die in Italien und führen zu zahlreichen Protesten im ganzen Land. Während Bankguthaben unter 20 000€ unberührt bleiben sollten, würden für Konten mit Guthaben zwischen 20 000€ und 100 000€ bereits 6.75% Sondersteuer angesetzt und schließlich sollten Konten ab 100 000€ einmalig mit 9.9% besteuert werden. Letztlich stimmten die Abgeordneten einstimmig gegen die Zusatzsteuer (dpa, 2013).

Die zwei Beispiele verdeutlichen den realitätsnahen Bezug der Steuerforschung und werfen unter anderem folgende Fragen auf: Wie reagieren Menschen, wenn ihre Ersparnisse betroffen sind? Bleiben sie weiterhin steuerehrlich oder versuchen sie, Ihren Verlust durch Steuerhinterziehung wieder auszugleichen?

Die vorliegende Arbeit setzt sich mit diesen Fragen auseinander und versucht, Antworten darauf zu finden. Ein Ziel dieser Studie ist es, zu untersuchen, welchen Einfluss eine unerwartete und unausweichliche Steuer wie oben beschrieben und ein daraus resultierender Vertrauensschock auf die weitere Steuerehrlichkeit haben. Die

Notwendigkeit, dieses Thema zu behandeln, ergibt sich aus zwei Gründen. Zum einen scheint es bis dato keine empirischen Studien zu unerwarteten Zwangssteuern zu geben und zum anderen sollte durch die aktuelle Relevanz ein gesteigertes öffentliches Interesse an empirischen Daten zu dem Thema bestehen.

Die zweite Frage beschäftigt sich mit einem anderen Aspekt der Interaktionen zwischen Behörden und Steuerpflichtigen. Es soll aufgeklärt werden, ob *Feedback* über erfolgte Steuerprüfungen zu höherer oder zu niedriger Steuerehrlichkeit führt. Die überschaubare Anzahl an Studien zum Thema *Feedback* im Steuerkontext liefern widersprüchliche Ergebnisse. Es ist denkbar, dass *Feedback* einen positiven Einfluss auf die Steuerehrlichkeit hat, da es von Steuerpflichtigen als Zeichen der Fairness und Transparenz wahrgenommen wird und somit das Vertrauen in die Behörden stärken kann.

In der Realität erhalten Steuerpflichtige nur im Fall von auffälligen Steuererklärungen *Feedback* seitens der Behörden. In Deutschland können sich Steuerpflichtige bei einer Steuererklärung erst nach fünf Jahren sicher sein, dass sie nicht mehr strafrechtlich verfolgt werden, und erst nach sieben Jahren, dass keine Nachforderungen der Behörden mehr erfolgen. Es gibt Studien, die darauf hindeuten, dass dieses Warten auf *Feedback* die Unsicherheit erhöht, was letztlich zu höherer Steuerehrlichkeit führt als zeitnahes *Feedback*.

. Im zweiten Kapitel wird der theoretische Hintergrund, aus dem sich die Fragestellungen und der Forschungsansatz ableiten lassen, vorgestellt. Hierfür soll der aktuelle Forschungsstand zu Steuerentscheidungen abgebildet werden, indem sowohl relevante Theorien und Konzepte als auch deren Überprüfung anhand empirischer Studien skizziert werden. Das dritte Kapitel beschäftigt sich detailliert mit Design, Aufbau und Durchführung der Studie, welche zur Beantwortung der Fragestellungen gewählt wurden. Hier sollen vor allem die Beschreibung des Steuerexperimentes und der implementierten Manipulationen im Vordergrund stehen. Anschließend werden im vierten Kapitel nach einer Stichprobenbeschreibung die Ergebnisse der statistischen Auswertung präsentiert. Zusätzlich zu den untersuchten Forschungsfragen werden Auffälligkeiten im beobachteten Steuerverhalten berichtet. Im abschließenden fünften Kapitel, der Diskussion, werden die Resultate des Experiments in Bezug zur

vorgestellten Literatur gesetzt und in den aktuellen Wissensstand eingeordnet. Davon ausgehend werden Anregungen zu weiteren Forschungsmöglichkeiten gegeben sowie mögliche praktische Implikationen als auch Limitationen der Studie diskutiert.

2. Theoretischer Hintergrund

2.1 Steuern - Definitionen und Abgrenzungen

Steuern kann man als Pflichtabgabe ohne Anspruch auf konkrete Gegenleistungen definieren. Wie in den Steuergesetzen eines Staates festgelegt ist, hat jede steuerpflichtige Person *unabhängig von ihrem Willen* einen Beitrag zu den finanziellen Mitteln, die einem Staat zur Verfügung stehen, zu leisten. Das Bundesministerium für Finanzen beschreibt in ihrer Öffentlichkeitsarbeit die Notwendigkeit von Steuern folgendermaßen:

„In einem Gemeinwesen gibt es viele Aufgaben, die ein Einzelner nicht lösen kann: Bildung und öffentliche Infrastruktur, Gesundheitswesen und soziale Absicherung, innere und äußere Sicherheit gehören beispielsweise dazu. Hier wird der Staat für uns alle tätig. Seine Leistungen finanziert er mit den Steuereinnahmen. Sie sind die wichtigste Einnahmequelle des Staates. Ohne diese Gelder könnte er seinen gestalterischen Aufgaben nicht nachkommen.“
(Bundesministerium der Finanzen, 2013, S.1)

Die Handlungsfähigkeit eines Staates ist demnach maßgeblich von Steuereinnahmen abhängig. Während bei Arbeitnehmern die Lohnsteuer direkt vom Arbeitgeber abgeführt wird (*direkte Steuer*), sind selbstständig Erwerbstätige verpflichtet, den Steuerbehörden jährlich eine Steuererklärung mit Informationen zu allen Einkünften, Kosten und eventuellen Begünstigungen abzugeben, aus der dann die Steuerschuld ermittelt wird (*indirekte Steuer*). Aus diesem Grund haben Selbstständige a priori mehr Möglichkeiten als Arbeitnehmer, ihre Steuerabgabe zu beeinflussen (Kirchler, 2007).

Daher ist zu beachten, dass sich Forschung zu Steuerentscheidungen in der Regel wie auch in vorliegender Arbeit auf die Situation selbstständig Erwerbstätiger bezieht.

Die Möglichkeiten, Steuern zu reduzieren, umfassen *Steuervermeidung* und *Steuerhinterziehung*. Steuervermeidung beschreibt *legale* Möglichkeiten der

Steuerreduktion wie die Verlagerung der Einkünfte in ein Niedrigsteuerland (*Steuerflucht*) oder das Ausnutzen von Gesetzeslücken.

Steuerhinterziehung ist hingegen *strafbar* und wird in Deutschland je nach Schwere des Verbrechens mit Geldstrafen oder Freiheitsstrafen bis zu zehn Jahren geahndet. Sind einzelne Steuersünder für den Staat noch zu verkraften, stellen sie ab einem gewissen Ausmaß ein massives volkswirtschaftliches Problem dar. Allein in Deutschland bearbeiteten die Steuerbehörden im Jahr 2014 rund 40 000 Fälle. Dabei wurden Haftstrafen im Gesamtumfang von 1 698 Jahren verhängt sowie 2.451 Mrd. € an hinterzogenen Steuern festgestellt (Bundesministerium der Finanzen, 2015).

Die Steuerbehörden setzen zur Aufdeckung stichprobenartige Kontrollen ein, wobei laut Bundesrechnungshof (2006) aufgrund des hohen Personalaufwands in Deutschland maximal 2% der Steuererklärungen mit einer durchschnittlichen Bearbeitungszeit von ungefähr 20 Minuten überprüft werden.

Franzen (2008a) gibt zu bedenken, dass in der Praxis oft nicht eindeutig zu bestimmen sei, ob unkorrekte Angaben vorsätzlich oder durch Unwissenheit erfolgen. Diese Unsicherheit sei auch der Komplexität der Steuergesetze geschuldet. Elffers (1991, S.133) berichtet von einer Studie, in der unterschiedliche Steuerprüfer zu hohen Abweichungen in ihren Ergebnissen kamen, als sie unabhängig voneinander dieselben Steuererklärungen begutachteten. Franzen (2008a, S.73) schränkt deshalb für Beurteilungen realer Fälle ein:

„Aus diesem Grund sind Begriffe wie Steuerhinterziehung, Steuerehrlichkeit usw. mit Vorbehalt zu bewerten: Steuerhinterziehung kann ebenso eine Folge versehentlichen Handelns sein wie Steuerehrlichkeit für (noch) nicht entdeckte Steuerhinterziehung stehen kann. Endgültig klären ließe sich dies nur auf Grundlage der Verfügbarkeit über sämtliche relevanten Informationen; dies erscheint gerade im Gefüge von gesetzlicher Bestimmung, behördlicher Festsetzung und individueller Entrichtung von Steuern unmöglich.“

2.2 Theoretischer und empirischer Forschungsstand

Forschung zu Steuerentscheidungen hat in der Regel die Frage zum Gegenstand, ob und unter welchen Bedingungen sich Menschen steuerehrlich bzw. steuerunehrlich verhalten (für einen Überblick siehe Andreoni et al., 1998; Franzen, 2008a, 2008b; Kirchler, 2007; Torgler, 2003). Nach dem heutigen Stand der Wissenschaft gibt es keine allgemeingültige Theorie, die Steuerentscheidungen hinreichend unter verschiedenen Bedingungen erklären würde. Dafür liegen mehrere Ursachen vor.

Zum einen stehen bei einem strafbaren Verhalten wie der Steuerhinterziehung, welches naturgemäß im Verborgenen stattfindet, keine direkt beobachtbaren Daten zur Verfügung, wodurch Steuerforschung zumeist auf indirekte Daten angewiesen ist. Eine unverfälschte Datenquelle könnten bei anfänglicher Betrachtung echte Steuererklärungen, die von den Behörden bewertet wurden, darstellen. Abgesehen von der Datenschutzproblematik, die den Zugang in den meisten Ländern unmöglich macht oder zumindest erheblich erschwert, sind die Steuererklärungen, die intensiver geprüft werden, durch gewisse Filtermechanismen wie der Einkommenshöhe schon vorselektiert, was letztlich zu einer systematischen Verzerrung der Daten führt (Andreoni et al., 1998; Franzen, 2008b). Neben Fragebogenerhebungen, die seit Mitte der Fünfzigerjahre des 20. Jahrhunderts (Schmölders, 1960) in der Steuerforschung eingesetzt werden (siehe Abschnitt 2.2.3), haben sich Laborexperimente trotz zum Teil ungewisser externer Validität als effiziente Methode zur Beobachtung von Steuerentscheidungen bewährt. Hier kann menschliches Verhalten direkt in Bezug auf Strafen, Entdeckungswahrscheinlichkeiten etc. beobachtet werden, während man für die Studie nicht relevante Faktoren kontrollieren kann (Alm, Jackson & McKee, 1992). Die von Franzen (2008a) in Abschnitt 2.1 erwähnten Einschränkungen gelten somit nicht für Laborexperimente.

Zum anderen haben die auf dem Gebiet forschenden Disziplinen wie die Wirtschaftswissenschaften, die Soziologie und die Psychologie lange Zeit grundlegend unterschiedliche Erklärungsansätze hervorgebracht, um Steuerhinterziehung bzw. Steuerehrlichkeit zu beschreiben, welche sich nur bedingt in Einklang bringen lassen. Abgesehen von den unterschiedlichen Forschungsparadigmen der Disziplinen, lassen sich Theorien zu Steuerhinterziehung in der Regel auch nach ihrem Fokus auf Makro-

oder Mikroebene unterscheiden und ob sie eher externe oder eher interne Faktoren beleuchten (Franzen, 2008a).

Im Folgenden wird einerseits in aller Kürze auf eine Auswahl einflussreicher Theorien über Steuerentscheidungen eingegangen, andererseits werden empirische Befunde präsentiert, die diese Erklärungen entweder untermauern oder widerlegen.

2.2.1 Ökonomisches Standardmodell der Steuerehrlichkeit

Allingham und Sandmo (1972) und Srinivasan (1973) entwickelten zeitgleich, jedoch unabhängig voneinander eine Theorie, die als ökonomisches Standardmodell der Steuerhinterziehung bekannt geworden ist und als Grundsteinlegung der empirischen Steuerforschung gilt (Andreoni et al., 1998; Franzen, 2008a; Kirchler, 2007). Basierend auf dem ökonomischen Standardmodell der Kriminalität (Becker, 1968) betrachteten sie eine Steuerentscheidung als *Entscheidungsfindung unter Unsicherheit*. Ähnlich dem unsicheren Ausgang eines einfachen Glücksspiels nimmt das Modell an, dass eine Person bei ihrer Steuererklärung die Wahl zwischen zwei Möglichkeiten hat: Entweder kann sie ihr Einkommen ehrlich versteuern oder sie kann durch falsche Angaben bezüglich des wahren Einkommens Steuern hinterziehen.

Dem ökonomischen Standardmodell der Steuerhinterziehung liegt das in den Wirtschaftswissenschaften auch heute noch weit verbreitete Menschenbild des *homo oeconomicus*, der sein Verhalten am *Ökonomischen Prinzip* ausrichtet, zugrunde. Der Mensch ist nach dieser Auffassung vollkommen rational, vollständig informiert und handelt - frei von Moral - ausschließlich nutzenmaximierend und egoistisch. Daraus folgt, dass bei einer Steuerentscheidung der erwartete Nutzen der beiden Alternativen den möglichen Kosten gegenübergestellt wird. Während steuerehrliches Verhalten mit sicheren Kosten verbunden ist, kann (teilweise oder vollständige) Steuerhinterziehung als riskante Alternative einen finanziellen Gewinn oder noch größere Kosten bei Entdeckung bedeuten.

Unter diesen Prämissen modellierten sie eine Erwartungswertfunktion, die Steuerhinterziehung als prinzipiell optimale Entscheidung betrachtet und anhand von

vier Parametern erklärt: (1) *Höhe des Einkommens*, (2) *Höhe des Steuersatzes*, (3) *Entdeckungswahrscheinlichkeit* und (4) *Strafmaß*.

Gemäß dem ökonomischen Standardmodell hinterzieht ein Individuum dann Steuern, wenn das Produkt aus der Entdeckungswahrscheinlichkeit und der drohenden Strafe geringer ausfällt als die Steuerschuld. Wenn das Produkt höher ausfällt als die Steuerschuld, werden keine Steuern hinterzogen. Für die Steuerbehörden gilt die Schlussfolgerung, dass durch höhere Strafen und/oder häufigere Kontrollen Steuerhinterziehung minimiert werden kann.

Obwohl die reale Situation der Steuerpflichtigen von Allingham und Sandmo (1972) sowie Srinivasan (1973) im Modell als bewusste Vereinfachung und ohne Anspruch auf Vollständigkeit dargestellt wurde, setzten sie damit den theoretischen Rahmen für zahllose empirische Studien zum Thema Steuerhinterziehung, welche in den folgenden Jahrzehnten die Faktoren des ökonomischen Standardmodells untersuchten, modifizierten und erweiterten (für eine Übersicht siehe Andreoni et al., 1998; Cullis & Lewis, 1997; Kirchler, 2007). Die Erwartungsnutzentheorie als Grundgerüst blieb von allen Modifikationen nahezu unangetastet, wie Alm (1999) zusammenfasst.

Neben Kritik am Menschenbild, welches manche Autoren als abwertend und realitätsfremd bezeichneten (Cullis & Lewis, 1997), konnten auch in zahlreichen empirischen Studien Hinweise gesammelt werden, die nahelegen, dass das ökonomische Standardmodell menschliches Verhalten nur unzureichend erklären kann (Alm, Jackson et al., 1992; Alm, 1991; Andreoni et al., 1998).

Während einige Studien einen positiven Zusammenhang zwischen der Einkommenshöhe und Steuerhinterziehung feststellten (Weck-Hannemann & Pommerehne, 1989), zeigte sich Steuerhinterziehung in anderen Studien vor allem bei niedrigen Einkommen (Alm, Jackson et al., 1992) und weitere fanden gar keinen Zusammenhang (Feinstein, 1991).

Kirchler, Muehlbacher, Kastlunger und Wahl (2007) sehen die ungenauen Vorhersagen des Modells in Bezug auf die Einkommenshöhe in den mehrdeutigen Forschungsergebnissen widerspiegelt und auch Andreoni et al. (1998) stellten fest,

dass die Beweislage für eine Behauptung, dass ein Zusammenhang irgendeiner Art bestehe, nicht konsistent ist.

Ähnlich verhält es sich bei der Höhe des Steuersatzes. Obwohl die meisten Arbeiten zum Thema eher darauf hindeuten, dass ein höherer Steuersatz Steuerhinterziehung fördert (Alm, Jackson et al., 1992; Weck-Hannemann & Pommerehne, 1989), ist der Zusammenhang eher klein und keineswegs linear, so dass Kirchler (2007, S.115) folgende Anregung unterbreitet:

„It can be argued that high tax rates, rather than influencing tax honesty, may serve as a disincentive to work. The argument goes as follows: increasing the tax rates for the more affluent will induce them to work less, which will generate less wealth for them and also negatively affect the economy as a whole.”

Trotz der Tatsache, dass härtere Strafen in vielen empirischen Studien einen signifikanten Effekt zeigten, sei bei genauerer Betrachtung der Einfluss auf die Steuerehrlichkeit im Allgemeinen eher als unbedeutend zu bezeichnen, wie sowohl Alm, Jackson et al. (1992) als auch Andreoni et al. (1998) schlussfolgerten.

Kirchler et al. (2007) argumentieren, dass Strafen, die von Steuerpflichtigen als überzogen wahrgenommen werden, die Steuereinnahmen langfristig beeinträchtigen können, weil die Behörden aufgrund der Drohkulisse sich als Feindbild etablieren würden und infolgedessen wahrscheinlich alle legalen Mittel bei der Steuerreduktion wie Steuerflucht ausgeschöpft werden würden.

Das ökonomische Standardmodell wurde vor allem dafür kritisiert, dass es nicht den Umstand erklären könne, dass die meisten Menschen ihre Steuern ehrlich bezahlen (Alm, McClelland & Schulze, 1992a; Cullis & Lewis, 1997; Feld & Frey, 2002; Torgler, 2003). Das Risiko, bei der Steuerhinterziehung erwischt zu werden, ist in vielen Ländern so gering, dass nach den Vorhersagen des Modells praktisch niemand Steuern bezahlen sollte (Alm, McClelland et al., 1992; Kirchler et al., 2007; Torgler, 2003). Die Wahrscheinlichkeit, von Behörden überprüft zu werden, war beispielsweise in den USA Anfang der 1990er Jahren schon unter 1% gesunken (Alm, 1992). Andreoni et al. (1998) berichteten von 1.7% für das Jahr 1995 wiederum in den USA.

Wieso ist die Steuerehrlichkeit trotz des zu vernachlässigenden Risikos so hoch? Zur Aufhellung dieses Phänomens, auch *Steuerzahlerrätsel* genannt, haben in erster Linie Tversky und Kahneman (1974) beigetragen. Sie konnten zeigen, dass Menschen kleine Risiken oft überschätzen und dass die subjektive Wahrscheinlichkeit sich sehr von der objektiven unterscheiden kann.

In der Literatur herrscht heute Einigkeit darüber, dass statt der objektiven die subjektive Entdeckungswahrscheinlichkeit berücksichtigt werden müsse, um die Prognosen des ökonomischen Modells zu verbessern (Andreoni et al., 1998).

Zusammenfassend lässt sich feststellen, dass das ökonomische Standardmodell der Steuerhinterziehung nicht in der Lage ist, reales Steuerverhalten hinreichend zu erklären. Die ökonomischen Parameter haben nur bedingt Einfluss auf Steuerentscheidungen, vor allem wenn sich die Zahlen an der realen Welt orientieren. Daraus folgt, dass es weitere Faktoren geben muss, die einen Einfluss auf Steuerentscheidungen haben, auf welche in den folgenden Abschnitten näher eingegangen wird.

2.2.2 Prospect Theory

Die *Prospect Theory* (Kahneman & Tversky, 1979) wurde als Antwort auf die Nutzentheorie und ihre mangelhafte Beschreibung realen menschlichen Verhaltens entwickelt. Kahneman und Tversky (1979) grenzten sich vom Ansatz der neoklassischen Ökonomie ab, indem sie Erkenntnisse der Kognitionspsychologie und der Wirtschaftswissenschaften¹ in einem realistischeren Vorhersagemodell individueller Entscheidungsfindung unter Unsicherheit zusammenfassten. Obwohl sich die Prospect Theory nicht Steuerentscheidungen im Spezifischen widmet, sondern eher ökonomischer Entscheidungsfindung im Allgemeinen, konnte sie doch einiges zur Erhellung des Forschungsfelds beitragen.

¹ Dieses Teilgebiet der Wirtschaftswissenschaften, welches psychologische, soziale und kognitive Faktoren bei der Erklärung ökonomischen Verhaltens berücksichtigt, entwickelte sich Mitte des 20. Jahrhunderts und nennt sich *behavioral economics* oder *Verhaltensökonomik*.

So gilt für das Modell, dass es vor allem von der individuellen Perspektive abhängig ist, was als Gewinn und was als Verlust verbucht wird (Tversky & Kahneman, 1981, 1986). In Bezug auf Steuern würde das bedeuten, dass ein Individuum das gleiche Ergebnis (nach Steuern) unterschiedlich bewerten würde, je nachdem ob es nach Erhalt einer Steuerrückzahlung oder nach Begleichung der Steuerschuld zustande kommt. Tatsächlich verbuchen die meisten Menschen das Resultat in der ersten Situation subjektiv als Gewinn, da sie nun mehr Geld als zuvor haben. In der zweiten Situation stellt sich das Gefühl eines Verlusts ein, da man vor der Steuerzahlung mehr Geld zu Verfügung hatte. Menschen nehmen demzufolge weniger absolute Größen wahr als vielmehr Veränderungen des Status quo. So werden 100€ Nachlass bei einem Gegenstand, der sonst 200€ kostet, mehr Freude auslösen als bei einem Gegenstand, dessen Preis dadurch von 5000€ auf 4900€ fällt. Das gleiche gilt ebenso im umgekehrten Fall. Dieses als *framing* bezeichnete Phänomen eröffnete völlig neue Blickwinkel bei der Betrachtung von Entscheidungen unter Unsicherheit.

Eine weitere Innovation des Modells betrifft die unterschiedliche Bewertung von Gewinnen und Verlusten. In einfachen, aber raffinierten Experimenten konnten Kahneman und Tversky (1979, 1986) beobachten, dass Menschen Verluste offensichtlich höher gewichten als Gewinne. Folgendes Beispiel führt Kahneman (2012, S.348) dazu an:

„Man bietet Ihnen eine Lotterie auf einen Münzwurf an.
Wenn die Münze Zahl zeigt, verlieren Sie 100 Dollar.
Wenn die Münze Kopf zeigt, gewinnen Sie 150 Dollar.
Ist diese Wette attraktiv? Würden Sie darauf eingehen?“

Kahneman und Tversky (1979) stellten fest, dass die meisten Menschen nicht auf die Wette eingehen. Diesen Umstand bezeichnen sie als *Verlustaversion* (siehe Abbildung 1). Die Verlustaversionsrate wird dadurch gemessen, ab welchem potentiellen Gewinn man ein bestimmtes Risiko eingehen würde. In den meisten Studien liegt die Rate zwischen 1.5 und 2.5 (Novemsky & Kahneman, 2005). Je schmerzhafter der potentielle Verlust für ein Individuum wäre, desto höher steigt seine

Verlustaversionsrate. Dies bedeutet im Extremfall, dass eine Person bei einem potentiell existenzgefährdenden Verlust auch nicht durch die Aussicht auf einen enormen Gewinn, der ein Vielfaches vom absoluten Verlust darstellen würde, von einer derartigen Wette überzeugt werden könnte.

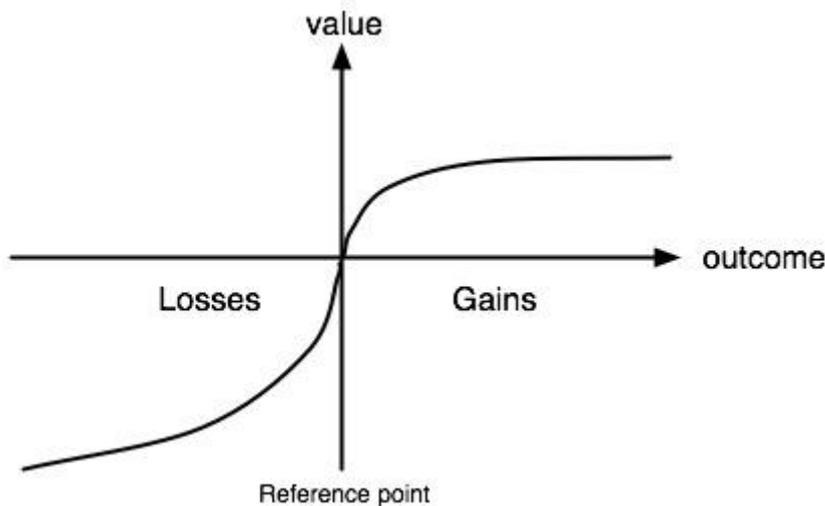


Abbildung 1 Verlustaversion (Abbildung von Rieger / CC BY-SA)

Kahneman und Tversky (1979) erklären die Abweichung menschlichen Verhaltens vom rationalen Ideal mit der Limitierung kognitiver Ressourcen, wonach die Annahme vollständiger Information und vollkommen rationalen Verhaltens a priori unrealistisch sein muss. Da Menschen in der Realität die allermeisten Entscheidungen mit unvollständiger oder komplexer Informationslage treffen müssen, haben sich im Laufe der Evolution Strategien entwickelt, um dennoch zielsicher entscheiden und effizient handeln zu können. Diese Strategien werden als *Heuristiken* bezeichnet, gewissermaßen Faustregeln, die anhand weniger Information Schlüsse ermöglichen, welche wenn auch nicht zum besten, in der Regel dennoch zu einem zufriedenstellenden Resultat führen (für einen Überblick siehe Kahneman, 2012).

Die Kehrseite dieser überlebensnotwendigen, mentalen Strategien stellt ihre Anfälligkeit für Urteilsverzerrungen dar (für einen Überblick siehe Kahneman, 2012). So werden beispielsweise kleine Wahrscheinlichkeiten überschätzt, wenn ein seltenes Ereignis wie ein Flugzeugabsturz mental noch präsent ist (Verfügbarkeitsheuristik). Auf diese Art könnte sowohl eine selbst oder im Umfeld erlebte Steuerprüfung die

subjektive Entdeckungswahrscheinlichkeit genauso erhöhen wie die Berichterstattung über Steuerfälle.

Zusammenfassend kann man festhalten, dass die Prospect Theory die Annahmen des ökonomischen Modells eindeutig widerlegt, indem sie den Einfluss psychologischer Phänomene wie Heuristiken und framing auf ökonomische Entscheidungen aufgezeigt hat. Jedoch lassen sich auch aus der Prospect Theory keine Prognosen für zukünftiges Steuerverhalten ableiten.

2.2.3 Steuerpsychologie

Nachdem die Erforschung psychologischer Faktoren in den Vordergrund gerückt war, besann man sich in der Steuerforschung unter anderem auf Schmölders (1960), der bereits Ende der 1950er Jahre soziologische, psychologische und sozialpsychologische Ansätze zur Erforschung des Steuerverhaltens wählte. Nachdem er 1958 in Köln die *Forschungsstelle für empirische Sozialökonomik* gegründet hatte, wurden dort in umfangreichen Fragebogenerhebungen Wissen, Einstellungen und Motivationen zu Steuern gesammelt und nach demografischen Gesichtspunkten ausgewertet. Durch seine Forschungsarbeit konnte er beispielsweise feststellen, dass in der deutschen Bevölkerung das Wissen über Steuern nur schemenhaft vorhanden war (Schmölders, 1960). Obwohl die Mehrheit eine ungefähre Vorstellung von der Einkommenssteuer hatte, wussten nur wenige, wie viel und welche Steuern sie im Gesamten entrichteten. Genauso wurde die eigene Steuerbelastung von der Mehrheit der Bevölkerung sowohl absolut als auch in Relation zu anderen überschätzt, wobei selbstständig Erwerbstätige den eigenen Beitrag noch stärker überschätzten als Angestellte und Arbeiter. Schmölders (1960) identifizierte aufgrund dieser Fehleinschätzungen das Konzept der *subjektiven Steuerbelastung* als relevanten Faktor bei Steuerentscheidungen.

Die beiden anderen relevanten Faktoren sind laut Schmölders (1960) *Steuermentalität* und *Steuermoral*. Steuermentalität umfasst die Gesamtheit der Einstellungen zu Steuern, welche unter anderem durch Persönlichkeitsmerkmale und durch politische Rahmenbedingungen beeinflusst werden. Mit Steuermentalität sind

Einstellungen zur konkreten Steuerentscheidung gemeint. Welche Ansichten hat die Person zu Steuerhinterziehung? Ist Steuerhinterziehung unter manchen Umständen gerechtfertigt oder ist sie immer falsch? Für Schmolders (1960) werden die Antworten auf diese Fragen von der Steuermentalität beeinflusst.

Wie in Abschnitt 2.1 bereits angesprochen wurde, haben Steuerpflichtige durch die verpflichtende Steuerzahlung keinen Anspruch auf direkte Gegenleistungen. Dennoch profitieren sie in der Regel von den bereitgestellten Leistungen und Gütern. Diese Konstellation hat aus sozialpsychologischer Perspektive zwei Implikationen.

Zum einen wird durch den Zwangscharakter die Freiheit des Individuums eingeschränkt, was zu Kontrollverlust und infolgedessen zu einer Gegenreaktion seinerseits führen kann, um so die Kontrolle über die Situation wieder zurückzugewinnen. Brehm (1966) hat in seiner *Reaktanztheorie* dieses Verhalten, das in Situationen der (gefühlten) Ohnmacht häufig auftritt, beschrieben. Im Steuerkontext bedeutet das, dass Steuervermeidung und Steuerhinterziehung als Gegenreaktion gewissermaßen schon durch die Gesetzgebung bedingt ist.

Zum anderen befindet sich das Individuum in einem *sozialen Dilemma* (Dawes, 1980). So wird eine Situation beschrieben, in der unehrliches Verhalten für den Einzelnen nutzenmaximierend ist, solange sich die anderen Mitglieder des Kollektivs ehrlich verhalten. Je mehr Mitglieder sich unehrlich verhalten, desto beträchtlicher ist der Schaden für das Kollektiv und somit für jeden Einzelnen. Verfolgen alle Mitglieder die nutzenmaximierende Verhaltensweise, führt dies zu einer sozialen Katastrophe.

Mittlerweile fragt sich die Steuerpsychologie weniger, inwiefern sich diese Verhaltenstendenzen durch die Angst vor drohenden Sanktionen erklären lassen, sondern viel mehr, unter welchen Umständen Steuerehrlichkeit aktiv gefördert werden kann.

Infolgedessen beschäftigt sich aktuelle Steuerforschung viel mit dem Verhältnis zwischen Behörden und Steuerpflichtigen. Die Interaktionen zwischen den beiden Parteien werden als wesentlich für die Steuerehrlichkeit erachtet und wurden weder vom ökonomischen Standardmodell noch von der Prospect Theory erfasst.

Das bereits angesprochene Konzept der Steuermoral wurde zwischenzeitlich in mehreren Studien weiterentwickelt und ergänzt (für einen Überblick siehe Torgler, 2003). Wie Torgler (2003) anführt, rückte Steuermoral in den 1990er Jahren wieder in den Fokus der Steuerforschung, da das Steuerzahlerrätsel nach wie vor nicht gänzlich aufgelöst war. Der Begriff wird von manchen Autoren heutzutage synonym mit intrinsischer Motivation verwendet (Feld & Frey, 2002).

Viele Arbeiten heben die Rolle des Vertrauens, das die Steuerpflichtigen den Steuerbehörden entgegenbringen, als entscheidenden Faktor für die Steuermoral hervor (Braithwaite, 2003; Torgler, 2003). Das Vertrauen wird durch die Interaktionen zwischen Steuerbehörden und Steuerpflichtigen beeinflusst.

Feld & Frey (2002) bezeichnen die Beziehung zwischen Behörden und Steuerpflichtigen als psychologischen Vertrag, dessen Nichteinhaltung zu „rationalistischem“ Verhalten führt. Sie beschreiben die Bedingungen des Vertrags in ihrer Arbeit (Feld & Frey, 2002, S.92) auf folgende Art und Weise:

“To maintain the psychological tax contract, the tax authority must take positive actions to support it, and negative actions to prevent breach of contract. The basis of any contractual relationship that relies on trust is the prior belief that the partner in the contract behaves honestly. The same applies to the psychological contract between tax authorities and taxpayers: tax authorities suppose that taxpayers will honestly report their true income on the tax declaration. On the other hand, taxpayers expect to be treated respectfully, as if they are honestly reporting their true income. A strategy of tax authorities to suspect taxpayers of being evaders right from the beginning would undermine the psychological contract between taxpayers and tax authorities.“

Mit diesem Ansatz, der von gegenseitigem Respekt und Wohlwollen geprägt ist, soll vor allem die steuerehrliche Mehrheit gestärkt werden. Braithwaite (2003) betont die Bedeutsamkeit eines vertrauensvollen Verhältnisses, wenn es darum geht, Steuervermeidung zu minimieren. Im folgenden Abschnitt wird ein theoretisches

Modell vorgestellt, welches das Verhältnis zwischen Steuerpflichtigen und Steuerbehörden in den Mittelpunkt seiner Überlegungen stellt.

2.2.5 Slippery Slope Framework

Das Slippery Slope Framework (Kirchler, Hoelzl & Wahl, 2008) unternimmt den Versuch, die bisherigen Forschungsergebnisse der Steuerforschung in ein dreidimensionales Modell zu integrieren. Ausgangspunkt ist die Annahme, dass in einem Staat entweder ein synergistisches Steuerklima vorherrscht oder ein antagonistisches. Diese Ansicht ist angelehnt an die Konzepte, die Braithwaite (2003) und Tyler (2006) entwickelten.

In einem synergistischen Klima verstehen sich die Steuerbehörden als Dienstleister, die Wert auf einen respektvollen Umgang mit ihrer „Kundschaft“ und auf Transparenz bezüglich ihrer Prozesse legen, wodurch sie von den Menschen akzeptiert werden. Bei diesem Ansatz nehmen Steuerpflichtige die Steuerbehörden als serviceorientierten Partner wahr, der sie dabei unterstützt, ihre Steuern korrekt abzuführen. Das synergistische Klima ist von der Zusammenarbeit zwischen Steuerpflichtigen und Steuerbehörden geprägt.

In einem antagonistischen Steuerklima gleicht das Verhältnis zwischen Steuerpflichtigen und Steuerbehörden einem „Räuber und Gendarm“-Spiel. Die Behörden nehmen an, dass man die Steuerpflichtigen nur durch Kontrollen und Strafen dazu bringen kann, ihre Steuern korrekt abzuführen. Bei diesem Ansatz gehen die Behörden davon aus, dass Steuerpflichtige ohne diese Drohkulisse jede Möglichkeit nutzen würden, um Steuern zu hinterziehen. Das antagonistische Steuerklima ist von gegenseitigem Misstrauen geprägt.

Ausgehend von der Annahme gegensätzlicher Steuerklimata wurden zwei Dimensionen identifiziert, die das synergistische und antagonistische Steuerklima charakterisieren: Das *Vertrauen in die Steuerbehörden* und die *Macht der Steuerbehörden*. Diese beiden Dimensionen haben maßgeblichen Einfluss auf die Höhe der dritten Dimension *Steuerehrlichkeit*.

Hohes Vertrauen in die Steuerbehörden ist laut den Autoren dann gegeben, wenn Individuen und Gruppen die grundsätzliche Meinung haben, dass die Steuerbehörden im Sinne des Gemeinwohls handeln und verantwortungsvoll mit Steuergeldern umgehen (Kirchler et al., 2008, S.212). Genauso hängt faire Behandlung und die Möglichkeit politischer Partizipation positiv mit Vertrauen zusammen (Feld & Frey, 2002).

Die Macht der Steuerbehörden ist davon abhängig, wie die Steuerpflichtigen die Fähigkeit der Steuerbehörden, Steuerhinterziehung aufzudecken und zu sanktionieren, wahrnehmen. Die Macht der Steuerbehörden bildet demzufolge die weiterentwickelten ökonomischen Parameter ab.

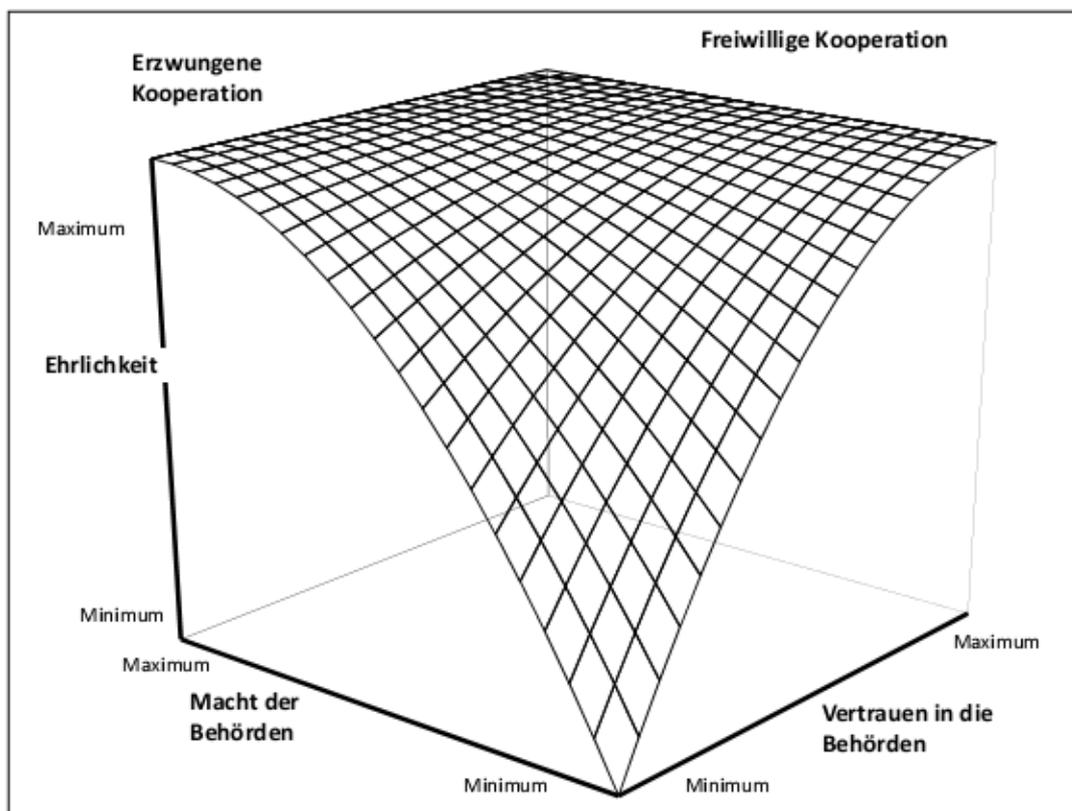


Abbildung 2 Das Slippery Slope Framework (Kirchler et al., 2008)

Bei Betrachtung der Abbildung 2 fällt auf, dass hohe Steuerehrlichkeit sowohl die Folge hohen Vertrauens als auch die Folge hoher Macht sein kann. Auch wenn das Resultat in beiden Fällen gleich sein mag, nämlich hohe Steuerehrlichkeit, besteht dabei ein qualitativer Unterschied.

Wenn hohe Steuerehrlichkeit durch hohes Vertrauen in die Steuerbehörden bei gleichzeitig geringer Macht entsteht, spricht man von *freiwilliger Kooperation* (James & Alley, 2002). In diesem Fall ist die Steuerehrlichkeit unabhängig davon, welche Sanktionen drohen. Freiwillige Kooperation kann man als intrinsisch motivierte Steuerehrlichkeit bezeichnen.

Wenn hohe Macht der Steuerbehörden bei gleichzeitig wenig Vertrauen die Ursache für hohe Steuerehrlichkeit ist, spricht man von *erzwungener Kooperation* (James & Alley, 2002). Hier würde die Steuerehrlichkeit sinken, sobald die repressiven Maßnahmen nachlassen oder das System Lücken offenbart. Bei erzwungener Kooperation kann man von extrinsisch motivierter Steuerehrlichkeit sprechen.

Der Ausdruck „slippery slope“, wörtlich etwa mit „rutschiger Abhang“ zu übersetzen, soll deutlich machen, dass einerseits eine immer stärkere Abnahme der Steuerehrlichkeit zu erwarten ist, wenn das Vertrauen und die Macht unter ein gewisses Niveau fallen. Andererseits ist es mit immer größerem Aufwand verbunden, hohe Steuerehrlichkeit noch weiter zu steigern. Der Zusammenhang zwischen Vertrauen in die Steuerbehörden bzw. Macht der Behörden und Steuerehrlichkeit ist demzufolge nicht linear.

Betrachtet man den Zusammenhang zwischen Vertrauen und Macht ist dieser noch etwas komplexer. Wenn man den Zusammenhang statisch betrachtet, hat eine Veränderung der Macht nur eine Auswirkung auf das Vertrauen, wenn letzteres niedrig ist. Wenn das Vertrauen am Maximum ist, sind Veränderungen der Macht irrelevant. Gleiches gilt im umgekehrten Fall.

Jedoch liegen für beide Dimensionen zugleich Wechselwirkungen vor, was Vorhersagen zur Wirkung von Maßnahmen erschwert, wie in folgendem Beispiel erläutert wird.

“Let us assume that through a change of government policies, fines for tax evasion are amplified. On the one hand, honest taxpayers could perceive this change in power as a sign that dishonest taxpayers will be punished with good cause. Accordingly, their trust in authorities will increase and initiate an upward pull of tax payments. The resulting tax

climate is more synergistic than the previous. On the other hand, taxpayers may perceive this change as an increase in severity and as a signal of distrust. As trust is inherently reciprocal in nature, taxpayers might lose trust in authorities accordingly, and a downward pull of tax payments might result. The now-prevailing tax climate will be perceived as more antagonistic.” (Wahl, Kastlunger & Kirchler, 2010, S.368)

Turner (2005) unterscheidet daher zwischen *legitimierter Macht* und *Zwangsmacht*. Im zitierten Beispiel würde der erste Fall legitimerter Macht entsprechen, da die Steuerehrlichen wirksame Maßnahmen gegen SteuersünderInnen gerecht finden, was das Vertrauen in die Behörden erhöht. Im zweiten Fall spricht man von Zwangsmacht, da die Steuerehrlichen die neue Strenge der Behörden als Zeichen des Misstrauens wahrnehmen.

Die generellen Annahmen des Modells konnten zudem empirisch untermauert werden (Kastlunger, Lozza, Kirchler & Schabmann, 2013; Kastlunger, Muehlbacher, Kirchler & Mittone, 2011; Kogler et al., 2013; Maciejovsky, Schwarzenberger & Kirchler, 2012; Muehlbacher, Kirchler & Schwarzenberger, 2011; Wahl et al., 2010).

Andere Studien haben den positiven Einfluss von Vertrauen in die Behörden auf die Steuerehrlichkeit nachgewiesen (Feld & Frey, 2002, 2007; Fischer & Schneider, 2009; Torgler, 2003). Fischer und Schneider (2009) konnten nach Auswertung des *World Value Survey*-Datensatzes sowohl den positiven Zusammenhang zwischen Vertrauen und Steuerehrlichkeit als auch zwischen Macht der Behörden und Steuerehrlichkeit bestätigen. Torgler (2003) verglich die Steuerehrlichkeit in verschiedenen Staaten und kam zum Schluss, dass sich Vertrauen in die Gesetze und in die Regierung positiv darauf auswirken.

Das Slippery Slope Framework ist ein noch sehr junges Modell und stellt sicher keine Patentlösung dar. Dennoch kann das Modell dabei helfen, die Erkenntnisse der Steuerforschung aus einem anderen Blickwinkel zu betrachten und bisher mehrdeutige Ergebnisse zu erklären. Die Resultate der empirischen Studien, die das Modell auf die Probe stellen, sind bisher vielversprechend. Weitere Forschung wird dennoch

erforderlich sein, um die Faktoren des Modells und vor allem die Wechselwirkung von Vertrauen und Macht noch genauer zu verstehen.

2.2.6 Feedback

Die Frage, wie sich Rückmeldungen nach erfolgten Steuerprüfungen – im Folgenden *Feedback* genannt - auf das zukünftige Steuerverhalten auswirken, ist aufgrund des überschaubaren Forschungsstandes nicht leicht zu beantworten. Die wenigen Studien, die Feedback im Steuerkontext untersucht haben oder deren Erkenntnisse sich zumindest auf Steuerentscheidungen übertragen lassen, sind teils widersprüchlich, was den Einfluss auf die Steuerehrlichkeit betrifft.

Sapienza und Korsgaard (1996) haben bei der Analyse von Interaktionen zwischen Unternehmen und Investoren festgestellt, dass sich zeitnahes Feedback positiv auf Vertrauen auswirkt. Das Ausbleiben von Feedback wird als Verletzung der prozeduralen Fairness (Wenzel, 2003) gedeutet.

In einer neueren Studie fanden Muehlbacher, Mittone, Kastlunger und Kirchler (2012) in einem Experiment heraus, dass verzögertes Feedback zu höherer Steuerehrlichkeit führen kann. Sie informierten hierzu die Probanden der Versuchsgruppe erst nach drei Wochen, ob ihre Steuererklärung im Experiment überprüft wurde. Dies führte dazu, dass sie sich im Gegensatz zu den Probanden der Kontrollgruppe, die das Feedback über das Stattfinden einer Steuerprüfung unmittelbar danach erhielten, signifikant steuerehrlicher verhielten.

Echo Effekt

Guala und Mittone (2005) und Mittone (2006) haben in einer Versuchsanordnung, die der Steuerkarriere eines/r durchweg selbstständig Beschäftigten nachempfunden war, aufgezeigt, dass frühe Steuerprüfungen die subjektive Entdeckungswahrscheinlichkeit im weiteren Verlauf erhöhen können. In dem Experiment mit einer Gesamtdauer von 60 Runden wurde eine Gruppe ausschließlich in

den ersten 30 Runden überprüft, die andere Gruppe ausschließlich in der zweiten Hälfte. Die Probanden, die in der ersten Hälfte überprüft worden waren, verhielten sich signifikant steuerehrlicher und blieben es auch bis zum Ende. Dieses aufgrund seiner nachhallenden Verhaltensänderung als Echo Effekt bezeichnete Phänomen kann man auch mit der Verfügbarkeitsheuristik, die zu einer Überschätzung der Wahrscheinlichkeit führt, erklären.

Der Echo Effekt konnte auch von Kastlunger, Kirchler, Mittone und Pitters (2009) nachgewiesen werden.

“Bomb Crater“-Effekt

Guala und Mittone (2005) und Mittone (2006) machten noch auf ein anderes Phänomen aufmerksam, das in Folge von Feedback über stattgefundenene Steuerprüfungen auftritt. Es wurde beobachtet, dass die Steuerehrlichkeit der Probanden unmittelbar nach einer Steuerprüfung einbrach, um sich dann nach ein bis zwei Runden wieder zu erholen. Direkt nach einer Prüfung wähten sich die Probanden in einer Art Sicherheit, da die Möglichkeit einer Prüfung direkt im Anschluss subjektiv als gering angenommen und gewissermaßen negiert wurde. Benannt ist der Effekt nach der Strategie von Soldaten im ersten Weltkrieg, sich nach einem Bombeneinschlag im Krater zu verstecken, da Sie es für unwahrscheinlich hielten, dass der Feind zweimal auf dieselbe Stelle zielen würde.

Der „Bomb Crater“-Effekt wurde auch in anderen Studien nachgewiesen (Kastlunger et al., 2009, 2011; Maciejovsky, Kirchler & Schwarzenberger, 2007). Der Effekt kann einerseits als Fehleinschätzung von Wahrscheinlichkeiten (*misperception of chance*) gedeutet werden, andererseits als Strategie, um etwaige Verluste wiederherzustellen (*loss repair*) (Mittone, 2006). Die Ergebnisse von Maciejovsky, Kirchler und Schwarzenberger (2007) und Kastlunger et al. (2009) deuten darauf hin, dass der „Bomb Crater“-Effekt eher auf *misperception of chance* als auf *loss repair* basiert.

Mittone (2006) hält die externe Validität des „Bomb Crater“-Effekts für fraglich, da die Behörden SteuersünderInnen in der Realität genauer beobachten würden. Bergman und Nevarez (2006) zeigten jedoch, dass Steuersünder in Chile und vor allem in Argentinien nach Steuerprüfungen sogar noch mehr Steuern hinterzogen. Höhere Steuerehrlichkeit als Folge einer erlebten Steuerprüfung trat nur bei denjenigen auf, deren Steuerehrlichkeit ohnehin schon hoch war.

2.2.7 Unerwartete Zwangssteuer

Welche Auswirkungen hat eine einmalige Zusatzsteuer, deren Vollzug ebenso unvermittelt wie unausweichlich geschieht, auf Steuerpflichtige und ihre zukünftige Steuerehrlichkeit? Diese Frage haben sich Politikerinnen und Politiker in den jeweiligen Ländern wahrscheinlich gestellt, als diese Maßnahme 1992 in Italien bzw. 2012 in Zypern kurz vor dem Vollzug stand (siehe Kapitel 1).

Die Frage lässt sich nicht anhand der Literatur beantworten. Genau genommen findet man eine einzige wissenschaftliche Arbeit zu dem Thema. Eichengreen (1989), ein Ökonom, schreibt über die möglichen Auswirkungen einer einmaligen Vermögensabgabe (*capital levy*) als Maßnahme zur Verhinderung eines Staatsbankrotts. Er wählt einen historischen Zugang, um sich dem Thema zu nähern. Bei den Recherchen stellt er fest, dass die Literatur zu dem Thema größtenteils aus der Zeit um 1920 stammt und dass diese Maßnahme bisher ausschließlich in Kriegszeiten zur Anwendung kam. Selbst in einem solchen Ausnahmezustand sei der ökonomische Erfolg letzten Endes vom Ausgang des Krieges abhängig. Für Eichengreen (1989) fand die einzige erfolgreiche Umsetzung einer *capital levy* in Friedenszeiten in Japan kurz nach dem zweiten Weltkrieg statt, als der gigantische Schuldenberg des zerstörten Landes durch eine Vermögensabgabe abgebaut wurde, was in letzter Folge zu einem Wirtschaftsaufschwung führte. Für ihn sind folgende Ursachen zu nennen:

„The levy was imposed on households whose property was worth at least 100,000 yen on March 3, 1946. Rates rose from 10 per cent on those properties to 90 per cent on estates worth more than 15 million yen. [...]

that a levy whose incidence was limited largely to the two or three percent of richest families minimized the scope for effective political resistance. [...] surely the most important factor was the Allied occupation. [...] With important elements of democracy in suspension, the levy could be quickly and effectively implemented.” (Eichengreen, 1989, S.34)

Er schränkt ein, dass in heutigen Demokratien der Widerstand der Bevölkerung sehr viel größer wäre und sich der Vollzug der Vermögensabgabe so lange durch Gerichtsverfahren verzögern würde, dass Steuerflucht in großem Ausmaß zu befürchten sei. Die Arbeit wurde als Beitrag im Rahmen einer Konferenz zur steigenden öffentlichen Verschuldung in europäischen Ländern verfasst. Eichengreen (1989, S.37) äußert letztlich klar seine Zweifel gegenüber den Entscheidungsträgern: „...negative impact on the reputation of subsequent sovereign governments. These words are not encouraging for those might advocate a capital levy to redress debt problems in present-day Europe.”

2.3 Zusammenfassung

Die insbesondere für die Konzeption des Experiments interessierenden Ergebnisse der Steuerforschung werden hier noch einmal kurz zusammengefasst.

Die laut dem ökonomischen Standardmodell der Steuerhinterziehung (Allingham & Sandmo, 1972; Srinivasan, 1973) maßgeblichen Einflussfaktoren Einkommenshöhe, Steuersatz, Entdeckungswahrscheinlichkeit und Strafmaß konnten in den meisten Studien nicht empirisch bestätigt werden. Kahneman und Tversky (1979) zeigten, dass Menschen durch die Anwendung von Heuristiken häufig kleine Wahrscheinlichkeiten überschätzen und dass Gewinne und Verluste unterschiedlich gewichtet werden. Man kann sagen, dass eine Behörde, die (nach Ansicht der Steuerpflichtigen) zuverlässig Steuersünder identifiziert und in angemessenem Rahmen sanktioniert, sowohl potentielle Steuersünder abhalten kann als auch Steuerehrliche in ihrem Tun bestärkt. Kirchler (2007) meint nach Analyse der Studien zum Thema, dass ein zu hoher Steuersatz womöglich demotivierend wirkt oder Reaktanz hervorruft.

Das Slippery Slope Framework (Kirchler et al., 2008) ist ein Modell, das neben den psychologischen auch die ökonomischen Faktoren integriert, um Steuerehrlichkeit zu erklären. Entscheidend für die Steuerehrlichkeit sind das Vertrauen in die Behörden und die Macht der Behörden. Je mehr die Steuerpflichtigen den Behörden vertrauen, desto höher die freiwillige Kooperation. Je höher die Macht der Behörden von den Steuerpflichtigen wahrgenommen wird, desto höher die erzwungene Steuerehrlichkeit.

Die Auswirkung von Feedback auf die Steuerehrlichkeit wurde bisher nur wenig untersucht. Einerseits kann zeitnahes Feedback zu höherem Vertrauen führen (Sapienza & Korsgaard, 1996), andererseits kann es aufgrund von Unsicherheit, die durch verzögertes Feedback entsteht, zu höherer Steuerehrlichkeit kommen (Muehlbacher et al., 2012).

Zwei Effekte, die im Zusammenhang mit Feedback auftreten, sind der Echo Effekt und der „Bomb Crater“-Effekt (Guala & Mittone, 2005; Mittone, 2006). Der Echo Effekt beschreibt, dass Steuerprüfungen, die früh in der Steuerkarriere stattfinden, zu einer Überschätzung der Entdeckungswahrscheinlichkeit und zu höherer Steuerehrlichkeit führen. Der „Bomb Crater“-Effekt bezeichnet die abrupte Abnahme der Steuerehrlichkeit direkt im Anschluss an eine Steuerprüfung, was durch eine Fehleinschätzung der objektiven Wahrscheinlichkeit zustande kommt.

Wissenschaftliche Forschung zu unerwarteten Zwangssteuern, wie sie unter anderem in Italien und Zypern geplant waren, ist – mit Ausnahme von Eichengreen (1989) – entweder nicht vorhanden oder nicht öffentlich zugänglich.

2.4 Fragestellungen

Aufgrund der zuvor genannten Literatur und bisherigen Ergebnissen lassen sich noch immer einige ungeklärte Fragen und Wissenslücken bezüglich der Steuerforschung feststellen, weshalb in vorliegender Arbeit der Versuch unternommen wurde unter kontrollierten Bedingungen folgende Fragestellungen, die als besonders aktuell und interessant erschienen, zu beantworten.

Wie wirkt sich ein *Vertrauensschock* auf die Steuerehrlichkeit aus? Im Kontext des Slippery Slope Frameworks könnte eine *unerwartete Zwangssteuer* diesen Vertrauensverlust erzeugen. Eichengreen (1989) spricht zwar nicht konkret von Vertrauen, dennoch kann man seine Einschätzung, dass durch eine unerwartete Zwangssteuer der Ruf einer Regierung nachhaltig geschädigt werden könnte, als Vertrauensverlust interpretieren.

Welchen Einfluss hat *unmittelbares* gegenüber *verzögertem Feedback* auf die Steuerehrlichkeit? Die bisherigen Ergebnisse sind eher widersprüchlich. Zugleich soll auch beobachtet werden, ob der „Bomb Crater“-Effekt auch in dieser Arbeit nachgewiesen werden kann.

3. Methode

In diesem Kapitel ist das methodische Vorgehen dokumentiert, das zur Beantwortung der Fragestellungen gewählt wurde. Zunächst werden das Untersuchungsdesign und die Art der Datenerhebung erläutert. Anschließend soll auf die angewendeten Instrumente eingegangen werden, um die Replizierbarkeit der Studie zu gewährleisten. Danach folgt eine Beschreibung zum Ablauf der Studie. Um später eine Einordnung der Ergebnisse zu ermöglichen, wird im letzten Abschnitt die untersuchte Stichprobe beschrieben.

3.1 Untersuchungsdesign

Die Datengewinnung der Studie fand im Rahmen eines Laborexperimentes statt. Als Basis diente ein bezahltes, computergestütztes Steuerexperiment. Um den Einfluss von Feedback und Vertrauen auf die Steuerehrlichkeit sowie ihre wechselseitige Wirkung beobachten zu können, wurde ein 2 x 2 Design mit Messwiederholungen (22 Runden) realisiert.

Die Versuchspersonen sollten in dem Experiment „als selbstständige/r Unternehmer/in“ (siehe Instruktion, Anhang A1 und A2) agieren. Der Aufbau des Experimentes sollte die elementaren Bestandteile einer Einkommenssteuererklärung simulieren. Sie bekamen pro Runde ein Einkommen in virtueller Währung, das es zu versteuern galt. Die TeilnehmerInnen konnten frei entscheiden, wie viel Steuern sie tatsächlich abgeben wollten. Sie kannten die Entdeckungswahrscheinlichkeit und das Strafmaß.

Im Anschluss wurden am Bildschirm Einstellungen zu Steuern, Annahmen zum Behörden-Verhalten im Experiment sowie demographische Daten der TeilnehmerInnen erhoben.

3.2 Material

3.2.1 Steuerexperiment

Zu Beginn wurde allen Versuchspersonen die Instruktion (siehe Anhang A1 und A2) in Papierform ausgehändigt und auch laut vom Studienleiter vorgelesen. Während der Durchführung konnten sie jederzeit auf die Instruktion zurückgreifen. Anschließend begann das computerbasierte Steuerexperiment.

Das Experiment dauerte für alle Versuchspersonen unabhängig von der Bedingung 22 Runden, demnach wurden 22 Steuerentscheidungen pro Person erhoben. Auch die im Folgenden beschriebenen ökonomischen Parameter waren in allen Bedingungen gleich.

Grundsätzlich begann jede Runde mit einem „Steuerbescheid“ (siehe Anhang B1), welcher Informationen über die Höhe des Einkommens, die Steuerschuld und die Strafhöhe im Fall der Steuerhinterziehung beinhaltete. Die TeilnehmerInnen erhielten (mit Ausnahme der Sonderrunden) immer ein Einkommen von 3000 ECU. Der Steuersatz lag in allen Runden bei 900 ECU, die Strafe für Steuerhinterziehung bestand aus der hinterzogenen Summe zuzüglich einer Strafe in derselben Höhe. Am unteren Ende des Steuerbescheids sollten die TeilnehmerInnen eintragen, wie viel Steuern sie zahlen wollten. Hierbei war jeder Betrag zwischen 0 und 900 ECU zulässig. Die Gesamtanzahl von 22 Runden war den TeilnehmerInnen nicht bekannt. Steuerprüfungen fanden für alle Versuchspersonen in den Runden 3, 12 und 21 statt. Die Prüfungen wurden für alle Bedingungen gleich festgelegt, um unerwünschte Effekte wie den „Bomb Crater“-Effekt und den Echo Effekt besser kontrollieren zu können. Genauso wenig sollten sich die Prüfungen mit den Manipulationen (siehe Abschnitt unten) überschneiden oder direkt im Anschluss an diese stattfinden. In den Runden 8 bis 10 sowie 17 und 18 mussten alle Versuchspersonen einen finanziellen Verlust (2500 ECU statt 3000 ECU) hinnehmen. Die Höhe der gezahlten Steuer im Experiment stellt die Operationalisierung der Steuerehrlichkeit dar.

Manipulationen

Um die Faktoren *Vertrauen* und *Feedback*, ihre Wechselwirkung und die Auswirkungen auf die Steuerehrlichkeit zu messen, wurde ein 2 x 2 Design mit Messwiederholungen und folgenden Manipulationen umgesetzt. Einerseits sollte das Vertrauen in die Behörden durch unterschiedliche *Verlustrunden* (siehe nächster Abschnitt) manipuliert werden. Andererseits sollte der Zeitpunkt des Feedbacks über erfolgte bzw. nicht erfolgte Steuerprüfungen beeinflusst werden.

Vertrauensschock

Den TeilnehmerInnen war aus der Instruktion bekannt, dass sowohl das Einkommen als auch die Steuerhöhe variieren können. Das Vertrauen in die Behörden sollte durch sogenannte *Verlustrunden* erschüttert werden. Die Verlustrunden unterschieden sich von den regulären Runden durch einen niedrigeren Gehalt, sodass in allen Bedingungen statt 3000 ECU lediglich 2500 ECU zur Verfügung standen, während die Steuerschuld von 900 ECU unverändert blieb. Die tatsächliche Manipulation erfolgte durch zwei verschiedene Begleittexte zu den Verlustrunden, wobei die Versuchspersonen in der Kontrollbedingung *Einbußen* lediglich die Mitteilung bekamen, dass ihr Einkommen statt 3000 ECU nur 2500 ECU betrage (siehe Anhang B2).

Hier ging es darum, dass eine Zuordnung der Ursache an dem geringeren Einkommen nicht möglich war. So konnte dieses veränderte Einkommen möglicherweise durch höhere Kosten oder geringere Nachfrage attribuiert werden.

Die TeilnehmerInnen in der Bedingung *Zwangssteuer* bekamen in den Verlustrunden die Information, dass der Staat sich dazu entschieden habe, eine verbindliche Zusatzsteuer zu erheben, die direkt von Einkommen abgezogen werde (siehe Anhang B3).

Mit dieser Formulierung sollte das Vertrauen in die Steuerbehörden im Experiment manipuliert werden, welcher hier ohne Angabe von Gründen eine verbindliche Zusatzsteuer erhebt.

Feedback

Das Feedback, ob und wann eine Steuerprüfung stattfand, stellte die zweite Manipulation des Experimentes dar. Die TeilnehmerInnen wurden entweder direkt im Anschluss einer jeden Runde informiert (Bedingung *Feedback*, siehe Anhang B4) oder erst nach Abschluss der gesamten 22 Runden und des anschließenden Fragebogens (Bedingung *Verzögertes Feedback*, siehe Anhang B5). Die TeilnehmerInnen in den *Feedback*-Gruppen bekamen nach ihrer Steuerabgabe ein Rundenergebnis, das Auskunft darüber gab, ob eine Steuerprüfung stattgefunden hatte und wie hoch der Ertrag in dieser Runde war. Die *Verzögertes Feedback*-Gruppen hingegen tätigten ihre Steuerabgabe ohne jegliche Rückmeldung bezüglich Steuerprüfungen oder Gewinn und Verlust.

Feedback als eine Manipulation der Fairness (Sapienza & Korsgaard, 1996) sollte eigentlich dazu führen, dass sich Personen gegenüber einer Behörde, deren Vorgehen nicht transparent ist, weniger ehrlich verhalten. Offenbar führt verzögertes Feedback jedoch eher zu Verunsicherung und demzufolge zu höherer Steuerehrlichkeit (Muehlbacher et al., 2012).

Bedingungen

Die unabhängigen Variablen bestanden also in der Art des Feedbacks (*Feedback/Verzögertes Feedback*) und der Manipulation des Vertrauens in die Behörden (*Einbußen/Zwangssteuer*). Somit ergeben sich vier Bedingungen: (1) *Feedback/Einbußen*, (2) *Feedback/Zwangssteuer*, (3) *Verzögertes Feedback/Einbußen* und (4) *Verzögertes Feedback/Zwangssteuer*.

Die Steuerprüfungen fanden in allen vier Bedingungen in den Runden 3, 12 und 21 statt, die Sonderrunden mit 2500 ECU statt 3000 ECU in den Runden 8 bis 10 sowie in den Runden 17 und 18.

3.2.2 Der Fragebogen

Nach Abschluss des Steuerexperimentes wurden die TeilnehmerInnen direkt zu einem Fragebogen weitergeleitet, welcher zehn Fragen zu Einstellungen zu dem

Experiment und zu Steuern im Allgemeinen und fünf Fragen zu demographischen Merkmalen beinhaltete. Der vollständige Fragebogen ist unter Anhang C zu finden.

Die TeilnehmerInnen sollten auf einer 9-stufigen Skala (von 1 *stimme gar nicht zu* bis 9 *stimme vollständig zu*) unter anderem folgende Aussagen einschätzen: Die erste Aussage „Die Steuerbehörde im Experiment hat sich fair gegenüber den Steuerzahlern verhalten.“ soll das wahrgenommene Vertrauen abbilden. Um die wahrgenommene Macht der Behörden zu erheben, wurde das Item „Die Wahrscheinlichkeit, bei der Steuerhinterziehung im Experiment erwischt zu werden, ist hoch.“ eingesetzt. Beide Items wurden aus der Arbeit von Wahl et al. (2010) übernommen und sprachlich diesem Experiment angepasst.

Die drei darauffolgenden Items sind dem *Tax Compliance Inventory (TAX-I)* (Kirchler & Wahl, 2010) entnommen. Eines dient der Messung der *Freiwilligen Steuerehrlichkeit* („Wenn ich meine Steuern im Experiment ehrlich bezahlt habe, dann weil es für mich selbstverständlich war.“), die anderen beiden („Wenn ich meine Steuern im Experiment ehrlich bezahlt habe, dann weil viele Steuerprüfungen stattfanden.“ und „Wenn ich meine Steuern im Experiment ehrlich bezahlt habe, dann weil Hinterziehung sehr hart bestraft wurde.“) sollen die *Erzwungene Steuerehrlichkeit* abbilden.

Nach einem Fairness-Item („Als wie unfair haben Sie den Zeitpunkt empfunden, an dem Sie erfahren haben, wann Sie kontrolliert wurden?“, Antwortformat von 1 *vollkommen fair* bis 9 *vollkommen unfair*) sollte eine Schätzung über die durchschnittliche Steuerabgabe im Experiment abgegeben werden („Wie viel Prozent der abzuführenden Steuern glauben Sie, dass die anderen TeilnehmerInnen im Durchschnitt bezahlt haben?“, Antwortformat siehe Anhang C). Im Anschluss daran wurde unter anderem noch nach der Ähnlichkeit des Steuerexperimentes mit ihrem Heimatland gefragt, ein Item, das auch im *World Value Survey* (nach Fischer & Schneider, 2009) vorkommt.

Abschließend wurden mit dem Geschlecht, dem Alter, der Studienrichtung, der Nationalität und der Frage, ob die TeilnehmerInnen Steuerzahler sind oder nicht, demographische Variablen erhoben.

3.3 Durchführung der Studie

Das Experiment wurde im November und Dezember 2012 an insgesamt vier Tagen im Labor für Angewandte Wirtschaftspsychologie der Universität Wien durchgeführt. Die TeilnehmerInnen wurden einerseits am Campus der Universität Wien akquiriert als auch zusätzlich über die WISOP²-Datenbank gewonnen. Allen TeilnehmerInnen wurde der vertrauliche Umgang mit ihren persönlichen Daten zugesichert. Letztlich erschienen 126 von 128 TeilnehmerInnen pünktlich zum Experiment.

Hier konnten pro Termin bis zu 16 TeilnehmerInnen - durch Sichtschutzwände getrennt - gleichzeitig, jedoch unabhängig voneinander, das Steuerexperiment durchführen. Das Steuerexperiment war so konzipiert, dass eine neue Runde nur beginnen konnte, wenn alle TeilnehmerInnen die vorherige abgeschlossen hatten. So wurde sichergestellt, dass alle TeilnehmerInnen das Experiment zeitgleich beendeten. Insgesamt lag der Zeitaufwand für die TeilnehmerInnen bei maximal 30 Minuten. Die TeilnehmerInnen erhielten zusätzlich die Information, dass am Ende des Experiments eine Runde nach dem Zufallsprinzip ausgewählt wird und das Ergebnis mit einem Umrechnungsfaktor von 1:200 in Euro umgerechnet und im Anschluss an sie ausbezahlt wird (siehe Anhang B7 und B8). Die TeilnehmerInnen konnten zwischen 6 und 15 Euro bei dem Experiment verdienen. Durch finanzielle Auswirkungen von Entscheidungen wird höhere ökologische Validität erwartet. Das Geld wurde direkt im Anschluss an das Experiment bar an TeilnehmerInnen ausgezahlt. Im Durchschnitt verdienten die TeilnehmerInnen 11.57 € ($SD = 2.10$). Die Zuteilung der TeilnehmerInnen zu den jeweiligen Bedingungen erfolgte zufällig.

² Teilnehmersystem für Studien der Wirtschafts- und Sozialpsychologie an der Universität Wien

4. Ergebnisse

4.1 Stichprobenbeschreibung

An der Studie nahmen insgesamt 126 Personen im Alter von 18 bis 47 Jahren ($M = 23.07$, $SD = 3.77$) teil, von denen 76 weiblich und 50 männlich waren. 61.1% der Stichprobe waren Studierende der Psychologie, 13.5% waren den Sozialwissenschaften zuzuordnen, die verbleibenden 25.4% verteilten sich auf diverse Studiengänge und ließen keine Zusammenfassung zu. 46.0% der TeilnehmerInnen hatten die deutsche Staatsbürgerschaft, 44.4% die österreichische, die verbleibenden 9.6% verteilten sich auf weitere Staaten der EU wie Ungarn, Slowakei und Italien, wurden aber wegen ihres geringen Anteils zusammengefasst. Tabelle 1 enthält detaillierte Informationen über die Verteilung der demographischen Merkmale in den vier Bedingungen.

Tabelle 1
Zusammensetzung der Gesamtstichprobe

| | Feedback | | Verzögertes Feedback | | Σ |
|---------------------|----------|--------------|----------------------|--------------|----------|
| | Einbußen | Zwangssteuer | Einbußen | Zwangssteuer | |
| Geschlecht | | | | | |
| männlich | 12 | 13 | 15 | 10 | 50 |
| weiblich | 22 | 18 | 14 | 22 | 76 |
| Steuerzahler | | | | | |
| Ja | 11 | 8 | 8 | 10 | 37 |
| Nein | 23 | 23 | 21 | 22 | 89 |
| Σ | 34 | 31 | 29 | 32 | 126 |

4.2 Steuerexperiment

Zunächst soll kurz auf das Verhalten der Gesamtstichprobe eingegangen werden. Die TeilnehmerInnen ($N = 126$) gaben im Durchschnitt 537.54 ECU ($SD = 291.16$) als Steuer über die 22 Runden ab, was 59.73% ($SD = 32.35$) des festen Steuersatzes von 900 ECU entspricht. Die TeilnehmerInnen, die entweder über alle Runden komplett steuerehrlich waren ($n = 11$) oder gar keine Steuern bezahlt haben ($n = 12$), werden in Kapitel 4.4 ausführlicher behandelt.

In vergleichbaren Studien wurde immer wieder festgestellt, dass sowohl in der Realität als auch im Experiment Geschlechtereffekte bezüglich der Steuerehrlichkeit auftreten (Kastlunger, Dressler, Kirchler, Mittone & Voracek, 2010). Der Effekt konnte in diesem Experiment repliziert werden. Ein *t*-Test für unabhängige Stichproben zeigte, dass Frauen ($n = 76$) mit durchschnittlich 65.52% ($SD = 28.45$) signifikant ($t(87.739) = 2.41, p = .018$) steuerehrlicher waren als Männer ($n = 50$), die im Durchschnitt nur 50.92% ($SD = 36.06$) der geforderten Steuer bezahlten.

4.2.1 Vergleich der vier Bedingungen

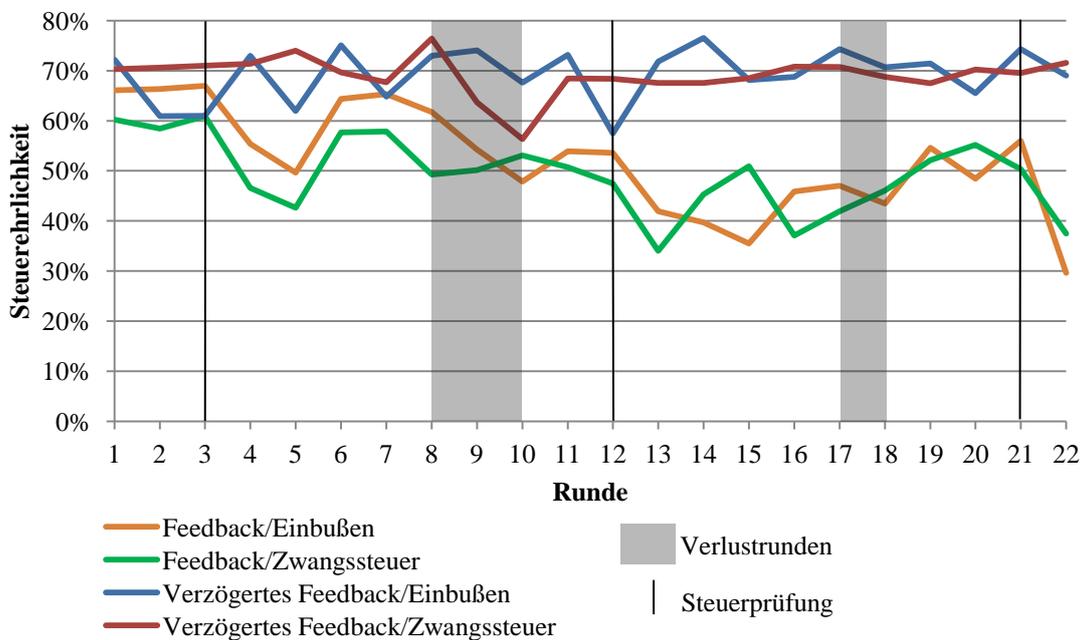


Abbildung 3 Verlauf der durchschnittlichen Steuerehrlichkeit (nach Gruppen)

Bevor das Steuerverhalten genauer beschrieben wird, soll in Abbildung 3 zunächst grafisch ein Eindruck der durchschnittlichen Steuerehrlichkeit im Experiment vermittelt werden. Im Verlauf der Steuerehrlichkeit ist zu sehen, dass jeweils zwei Gruppen mehr oder weniger Paare bilden. Es hat den Anschein, dass der Unterschied eher auf die Manipulation Feedback zurückzuführen ist als auf die Manipulation Vertrauenschock. Eine zweifaktorielle Varianzanalyse mit Messwiederholung (22 Runden) bestätigt diesen Eindruck. Die unabhängigen Variablen bestanden aus dem Feedback und dem Vertrauenschock, als abhängige Variable wurde die Steuerehrlichkeit herangezogen und als Kovariate das Geschlecht der TeilnehmerInnen.

Es zeigte sich ein signifikanter Haupteffekt für den Zwischengruppen-Faktor Feedback ($F(1, 121) = 11.98, p = .001$) und für die Kovariate Geschlecht ($F(1, 121) = 7.44, p = .007$), aber nicht für den Vertrauensschock ($F(1, 121) = .22, p = .639$). Auch die Interaktion zwischen Feedback x Vertrauensschock war nicht signifikant ($F(1, 121) = .02, p = .889$).

Um die durchschnittliche Steuerehrlichkeit der vier Gruppen differenzierter darstellen zu können, wurden die Runden des Experiments in drei *Rundentypen* unterteilt. Als *Standardrunden* wurden jene Runden betrachtet, die nicht manipuliert waren (*Verlustrunden*) und nicht innerhalb der ersten zwei Runden nach einer Steuerprüfung (*Runden nach Steuerprüfungen*) lagen. In Tabelle 2 ist die relative Steuerehrlichkeit der vier Gruppen nach *Rundentypen* dargestellt.

Tabelle 2

Durchschnittliche Steuerehrlichkeit nach Rundentypen und Gruppen

| | M (SD) | | | |
|--|----------|----------|----------|----------|
| | FE | FZ | VE | VZ |
| | (n = 34) | (n = 31) | (n = 29) | (n = 32) |
| Standardrunden | 54.75 | 51.94 | 67.95 | 69.58 |
| (n = 12) | (33.11) | (35.79) | (30.84) | (27.16) |
| Runden nach Steuerprüfungen ^a | 42.32 | 39.37 | 71.28 | 70.16 |
| (n = 5) | (39.02) | (38.25) | (32.50) | (31.01) |
| Verlustrunden ^b | 50.88 | 48.11 | 71.93 | 67.19 |
| (n = 5) | (35.72) | (35.95) | (29.90) | (31.16) |
| Σ | 52.18 | 49.35 | 69.31 | 69.12 |
| | (32.44) | (34.75) | (29.98) | (27.80) |

Anmerkungen. FE: Feedback x Einbußen, FZ: Feedback x Zwangssteuer, VE:

Verzögertes Feedback x Einbußen, VZ: Verzögertes Feedback x Zwangssteuer

^a (R4, R5, R13, R14, R22); ^b (R8, R9, R10, R17, R18).

Um die Resultate der zweifaktoriellen Varianzanalyse mit Messwiederholung deutlicher zu veranschaulichen, werden im Folgenden die deskriptiven Daten zu den beiden Manipulationen Vertrauensschock und Feedback nacheinander dargeboten.

Die nicht signifikante Manipulation Vertrauensschock wurde durch die Bedingungen Zwangssteuer und Einbußen dargestellt. Die Einbußen-Gruppen gaben im Durchschnitt 60.06% ($M = 540.57$ ECU, $SD = 290.23$) ihrer Steuern ehrlich ab, während die Zwangssteuer-Gruppen mit 59.39% ($M = 534.51$ ECU, $SD = 294.39$) sowohl im Durchschnitt als auch im Verlauf über 22 Runden nur unwesentlich anders agierten (siehe Abbildung 4).

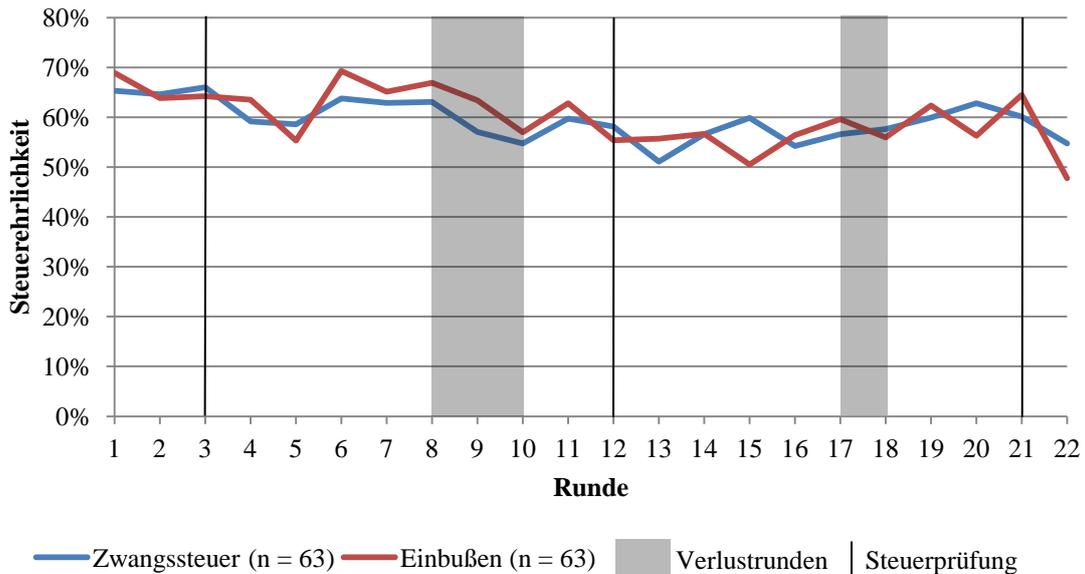


Abbildung 4 Verlauf der Steuerehrlichkeit nach Faktor Vertrauensschock

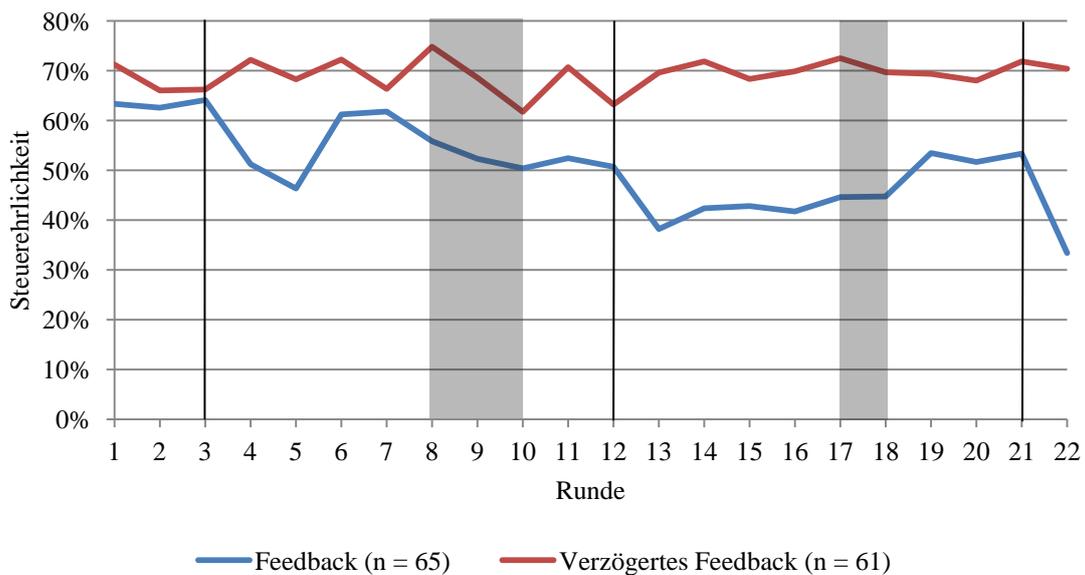


Abbildung 5 Verlauf der Steuerehrlichkeit nach Faktor Feedback

Der signifikante Einfluss der Manipulation Feedback wird in Abbildung 5 deutlich widerspiegelt. Der Vergleich der Steuerehrlichkeit zwischen den Feedback-Gruppen und den Verzögertes Feedback-Gruppen zeigt einen deutlichen Unterschied im Verlauf der 22 Runden. Während die Feedback-Gruppen im Durchschnitt 50.83% ($M = 457.46$ ECU, $SD = 299.94$) der Steuern bezahlten, waren die Verzögertes Feedback-Gruppen mit 69.21% ($M = 622.87$, $SD = 257.50$) wesentlich steuerehrlicher.

Um den „Bomb Crater“-Effekt als Ursache der Differenz auszuschließen, wurde eine weitere zweifaktorielle Varianzanalyse analog zur oben präsentierten berechnet, jedoch ohne die *Runden nach Steuerprüfungen* zu berücksichtigen, sodass als Messwiederholungsfaktor ($n = 17$) *Standardrunden* und *Verlustrunden* herangezogen wurden. Der Unterschied zwischen den Gruppen Feedback und Verzögertes Feedback stellt sich auch dann als hochsignifikant ($F(1, 121) = 8.46$, $p = .004$) heraus,

Wie in der Arbeit von Muehlbacher et al. (2012) zeigte sich, dass unmittelbares Feedback in Experimenten zu weniger Steuerehrlichkeit führt, während verzögertes Feedback für höhere Steuerehrlichkeit sorgt.

„Bomb Crater“-Effekt

Um den „Bomb Crater“-Effekt (siehe Kapitel 2.2.6) zu überprüfen, wurden nur die TeilnehmerInnen berücksichtigt, die unmittelbares Feedback erhielten, da folglich nur sie von einer Steuerprüfung erfuhren und dementsprechend darauf reagieren konnten. Es wurde jeweils die Runde, in der kontrolliert wurde, mit der darauffolgenden Runde in einem t -Test für abhängige Stichproben verglichen. Die Steuerehrlichkeit in Prozent sank von durchschnittlich 64.10 ($SD = 41.23$) in Runde 3 auf 51.20 ($SD = 45.05$) in Runde 4, was einen hochsignifikanten Unterschied bedeutet ($t(64) = 2.97$, $p = .004$). Ähnlich verhielt es sich zwischen Runde 12 und Runde 13. Die durchschnittliche Steuerehrlichkeit sank signifikant von 50.68% ($SD = 43.92$) auf 38.17% ($SD = 43.20$) ($t(64) = 2.67$, $p = .011$). Auch nach der 3. Steuerprüfung in Runde 21 war ein signifikanter Abfall der Steuerehrlichkeit zu beobachten ($t(64) = 2.88$, $p < .001$). Während in Runde 21 durchschnittlich 53.34% ($SD = 44.65$) der Steuern ehrlich bezahlt wurden, fiel der Mittelwert in Runde 22 auf ein Minimum von 33.37% ($SD = 43.63$).

4.3 Auswertung des Fragebogens

Tabelle 3

Vergleich der Fragebogenauswertung nach Versuchsbedingungen

| | | M (SD) | | | |
|------------------|---|----------------|----------------|----------------|----------------|
| | | FE | FZ | VE | VZ |
| | | (n = 34) | (n = 31) | (n = 29) | (n = 32) |
| q1 | Die Steuerbehörde im Experiment hat sich fair gegenüber den Steuerzahlern verhalten. | 6.32 (2.91) | 6.52 (2.38) | 5.41 (2.64) | 4.09 (2.08) |
| q2 | Die Wahrscheinlichkeit, bei der Steuerhinterziehung im Experiment erwischt zu werden, ist hoch. | 3.38 (2.36) | 3.00 (2.07) | 4.34 (2.11) | 4.03 (1.89) |
| q3 | Wenn ich meine Steuern im Experiment ehrlich bezahlt habe, dann weil es für mich selbstverständlich war. | 4.00 (2.86) | 4.39 (2.94) | 5.43 (2.59) | 3.97 (2.42) |
| q4 | Wenn ich meine Steuern im Experiment ehrlich bezahlt habe, dann weil viele Steuerprüfungen stattfanden. | 3.79 (2.51) | 4.00 (2.75) | 4.14 (2.37) | 4.28 (2.23) |
| q5 | Wenn ich meine Steuern im Experiment ehrlich bezahlt habe, dann weil Hinterziehung sehr hart bestraft wurde. | 3.91 (2.43) | 4.29 (2.56) | 4.86 (2.25) | 5.78 (2.34) |
| q6 ^a | Als wie unfair haben Sie den Zeitpunkt empfunden, an dem Sie erfahren haben, wann Sie kontrolliert wurden? | 6.85 (2.73) | 6.74 (2.52) | 5.34 (2.45) | 5.34 (1.96) |
| q7 ^b | Wieviel Prozent der abzuführenden Steuern glauben Sie, dass die anderen Teilnehmer im Durchschnitt bezahlt haben? | 6.47 (2.50) | 6.52 (2.23) | 7.93 (1.81) | 7.56 (1.98) |
| q8 ^c | War die Steuer, die bezahlt wurde, im Verhältnis zur Steuer, die fällig gewesen wäre, Ihrer Meinung nach... | 2.09 (.67) | 1.84 (.58) | 1.97 (.68) | 1.84 (.68) |
| q9 ^d | Wie ähnlich haben Sie die Situation im Experiment zur Situation in ihrem Heimatland erlebt? | 4.94 (2.64) | 3.81 (1.92) | 4.45 (2.06) | 4.81 (1.98) |
| q10 ^e | Grundsätzlich, ist Steuerhinterziehung nie gerechtfertigt, immer gerechtfertigt oder manchmal gerechtfertigt? | 2.91 (1.87) | 2.87 (1.77) | 3.59 (1.74) | 3.81 (2.04) |

Anmerkungen. Antwortformat (von 1 *stimme gar nicht zu* bis 9 *stimme vollständig zu*); ^a (von 1 *vollkommen unfair* bis 9 *vollkommen fair*); ^b (von 1 = 0-10%, 2 = 11-20%, 3 = 21-30% ... 9 = 81-90%, 10 = 91-100%); ^c (1 ...*höher bei höherem Einkommen?*, 2...*unabhängig vom Einkommen?*, 3...*niedriger bei höherem Einkommen?*); ^d (von 1 *sehr unähnlich* bis 9 *sehr ähnlich*); ^e (von 1 *nie gerechtfertigt* bis 9 *immer gerechtfertigt*)

In Tabelle 5 ist das durchschnittliche Antwortverhalten aufgeteilt nach den vier Gruppen zu sehen.

Mittels einer multivariaten Varianzanalyse mit den Zwischengruppenfaktoren Feedback und Vertrauensschock wurde das Antwortverhalten³ der TeilnehmerInnen ausgewertet. Für die Manipulation des Feedbacks konnte ein signifikanter Haupteffekt nachgewiesen werden ($F(9, 114) = 5.09, p < .001$), jedoch nicht für den Vertrauensschock ($F(9, 114) = 0.74, p = .674$). Für die Interaktion zwischen Feedback x Vertrauensschock konnte auch kein signifikanter Einfluss auf das Antwortverhalten festgestellt werden ($F(9, 114) = 1.20, p = .299$).

Auf den Haupteffekt durch Feedback soll hier etwas genauer eingegangen werden. Die Feedback-Gruppen unterschieden sich von den Verzögertes Feedback-Gruppen signifikant in der Wahrnehmung der Fairness der Steuerbehörde ($F(1, 122) = 13.65, p < .001$) Die Wahrscheinlichkeit, bei der Steuerhinterziehung erwischt zu werden, wurde von den Gruppen signifikant unterschiedlich beantwortet ($F(1, 122) = 6.95, p = .009$). Auch bei der Aussage über die Härte der Strafe (q5) waren die Gruppen signifikant unterschiedlicher Meinung ($F(1, 122) = 8.13, p = .005$).

Bei der Einschätzung über die durchschnittliche Steuerehrlichkeit der anderen TeilnehmerInnen im Experiment konnte ein signifikanter Unterschied gefunden werden ($F(1, 122) = 3.63, p = .022$). Der Erwartung entsprechend, wichen die Gruppen bezüglich der wahrgenommenen Fairness, was den Zeitpunkts des Feedbacks betrifft, signifikant voneinander ab ($F(1, 122) = 11.14, p = .001$). Bei der Frage zur Steuermoral (q10) unterschieden sich Feedback-Gruppen von Verzögertes Feedback-Gruppen signifikant in ihren Antworten ($F(1, 122) = 5.92, p = .016$)

Nachdem auf das Antwortverhalten der vier Bedingungen eingegangen wurde, sollen nun die weiblichen ($n = 76$) und die männlichen ($n = 50$) Teilnehmer miteinander verglichen werden. Dazu wurden fünf Items ausgewählt, die eventuell zur Aufklärung der Unterschiede im Steuerverhalten beitragen können. Berechnet wurden t -Tests für unabhängige Stichproben.

³ q8 wurde aufgrund des nominalen Skalenniveaus nicht berücksichtigt

Kein Unterschied zeigte sich bei der wahrgenommenen Fairness (q1) ($t(124) = .22, p = .827$). Weibliche Teilnehmer ($M = 5.55, SD = 2.68$) fanden das Verhalten der Behörden nahezu gleich fair wie die männlichen Teilnehmer ($M = 5.66, SD = 2.70$).

Bei der wahrgenommenen Macht (q2) zeigte sich nur ein kleiner, nicht signifikanter Unterschied ($t(124) = 1.50, p = .135$) zwischen den weiblichen Teilnehmern ($M = 3.91, SD = 2.03$) und den männlichen Teilnehmern ($M = 3.32, SD = 2.31$).

Ein Unterschied, jedoch statistisch nur marginal signifikant ($t(124) = 1.70, p = .092$), zeigte sich auch bei erzwungener Kooperation (q5). Für weibliche Teilnehmer ($M = 5.00, SD = 2.42$) war die Härte der Strafe etwas häufiger der Grund, ihre Steuern ehrlich zu zahlen, als für männliche ($M = 4.24, SD = 2.52$).

Das Geschlecht hatte jedoch signifikante Auswirkungen auf die freiwillige Steuerehrlichkeit (q3) und auf das World Value Survey-Item (q9). Die weiblichen Teilnehmer ($M = 4.89, SD = 2.72$) offenbarten mehr freiwillige Steuerehrlichkeit ($t(124) = 2.57, p = .011$) als männliche Teilnehmer ($M = 3.64, SD = 2.61$). Ebenso erlebten die weiblichen Teilnehmer ($M = 4.88, p = 2.12$) die Situation im Experiment als ähnlicher ($t(124) = 2.53, p = .020$) mit der in ihrem Heimatland als die männlichen Teilnehmer ($M = 3.96, SD = 2.20$).

4.4 “Alles oder nichts”-Verhalten

Insgesamt zeigten 33 von 126 TeilnehmerInnen (26.2%) nahezu keine Varianz im Verhalten. Nachdem aus den deskriptiven Daten hervorgegangen war, dass einige TeilnehmerInnen erst nach ein bis zwei Runden damit anfangen, entweder ausschließlich die volle oder gar keine Steuer mehr zu bezahlen, wurde definiert, dass TeilnehmerInnen, deren durchschnittliche Steuerabgabe über 22 Runden entweder über 95% oder unter 5% lag, gesondert zu betrachten. Diese sogenannten „Alles oder Nichts“-TeilnehmerInnen waren über alle vier Bedingungen und beide Geschlechter gleichmäßig verteilt. Sie haben eine Strategie, die von Kontrollen und den manipulierten Runden unberührt blieb.

Das „Alles oder nichts“-Verhalten wurde auch schon in anderen Studien beschrieben (Alm, McClelland, et al., 1992a; Kastlunger et al., 2011).

Tabelle 4

Demographische Daten der „Alles“- und „Nichts“-TeilnehmerInnen

| | „Alles“- Teilnehmer ¹ | „Nichts“- Teilnehmer ² | Σ | |
|---------------------|-------------------------------------|--------------------------------------|----|----|
| Geschlecht | | | | |
| männlich | 5 | 11 | 16 | |
| weiblich | 14 | 3 | 17 | |
| Steuerzahler | | | | |
| Ja | 8 | 4 | 12 | |
| Nein | 11 | 10 | 21 | |
| | Σ | 19 | 14 | 33 |

Anmerkung. ¹ Mittelwert der Steuerabgabe > 95%. ² Mittelwert der Steuerabgabe < 5%

Bei Betrachtung der Tabelle 4 fällt auf, dass die „Nichts“-TeilnehmerInnen überwiegend männlich, die „Alles“-TeilnehmerInnen - der Gesamtstichprobe entsprechend - überwiegend weiblich sind. Aufgrund der geringen Stichprobengröße kann dies jedoch nur als Tendenz betrachtet werden. Dennoch entspricht die Tendenz, dass Männer sich bei ökonomischen Experimenten risikofreudiger verhalten, den Geschlechtereffekten, in anderen Studien gefunden wurden (Kastlunger et al., 2010).

Die „Alles“- unterschieden sich von den „Nichts“-TeilnehmerInnen nicht nur in ihrem gegensätzlichen Verhalten in dem Steuerexperiment, sondern auch in der Beantwortung des Fragebogens. Drei Items, die das Verhalten erklären könnten, sollen hier dargestellt werden.

Zum einen wurde die Wahrscheinlichkeit, im Steuerexperiment erwischt zu werden, wurde von den „Alles“-TeilnehmerInnen mit durchschnittlich 4.32 ($SD = 2.39$) signifikant höher eingeschätzt ($t(31) = 2.71, p = .011$) als von den „Nichts“-TeilnehmerInnen ($M = 2.21, SD = 2.08$).

Während die „Nichts“-TeilnehmerInnen die Situation im Experiment mit durchschnittlich 3.07 ($SD = 2.40$) als eher unähnlich mit ihrem Heimatland wahrnahmen, zeigt der Mittelwert von 5.32 ($SD = 2.47$) bei den „Alles“-TeilnehmerInnen deutlich mehr wahrgenommene Ähnlichkeit ($t(31) = 2.61, p = .014$).

Sehr interessant sind die jeweils höchstunterschiedlichen Annahmen der beiden Gruppen bezüglich der durchschnittlichen Steuerabgabe der anderen TeilnehmerInnen im Experiment. Während die „Nichts“-TeilnehmerInnen mit einem Mittelwert von 4.93 ($SD = 1.98$), was einem Prozentwert von 49.3% entspricht, eine ziemlich realistische Schätzung ($M_{Gesamt} = 59.73\%$) abgaben, überschätzten die „Alles“-TeilnehmerInnen mit durchschnittlich 8.84 ($SD = 1.43$), also 88.4%, die Steuerehrlichkeit der Gesamtstichprobe deutlich ($t(31) = 6.62, p < .001$).

Um mehr über die Auswirkungen der Manipulationen zu erfahren, wurden die 33 hier beschriebenen TeilnehmerInnen für den nächsten Schritt der Auswertung von der Stichprobe ausgeschlossen.

4.5 Auswertung mit gefilterter Stichprobe

In diesem Kapitel wurden Teilnehmer ($n = 33$), die in ihrem Verhalten konstant ehrlich oder unehrlich gewesen sind, nicht berücksichtigt. Auf diese Weise sollten sich die Effekte, die durch die Manipulationen entstanden sind, deutlicher im Verhaltensmuster abzeichnen. Dass durch den Ausschluss von VersuchsteilnehmerInnen Verzerrungen entstehen, steht außer Frage, aber um die Wirkmechanismen der in der Studie angewandten Manipulationen zu ergründen, schien dieses Vorgehen legitim zu sein.

Nach dem Ausschluss der „Alles oder Nichts“-TeilnehmerInnen konnte in einem t -Test für unabhängige Stichproben kein Unterschied ($t(91) = .11, p = .910$) mehr in der Steuerehrlichkeit zwischen weiblichen und männlichen Teilnehmern gefunden werden. Während Frauen ($n = 59$) im Durchschnitt 60.89% ($SD = 23.03$) ihrer Steuern ehrlich bezahlten, kamen die Männer ($n = 34$) auf einen Mittelwert von 60.33% ($SD = 25.58$).

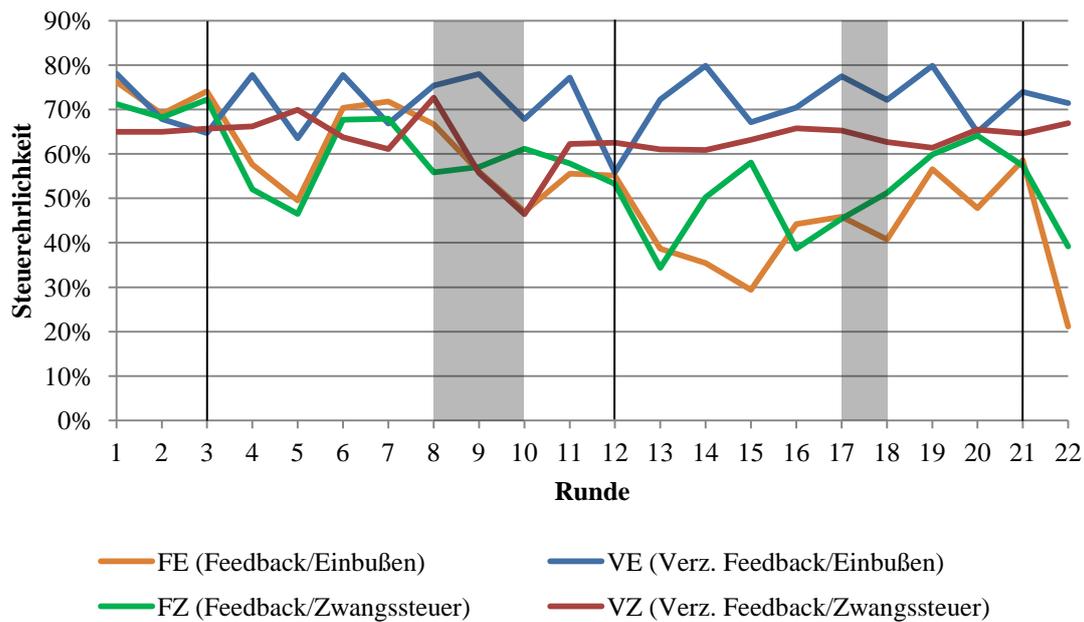


Abbildung 6 Verlauf der durchschnittlichen Steuerehrlichkeit der gefilterten Stichprobe ($n = 93$)

Tabelle 5

Relative Steuerehrlichkeit nach Rundentyp und Gruppen (gefilterte Stichprobe)

| | M (SD) | | | |
|--|--------------|--------------|--------------|--------------|
| | FE | FZ | VE | VZ |
| | ($n = 24$) | ($n = 22$) | ($n = 23$) | ($n = 24$) |
| Standardrunden | 56.68 | 59.51 | 68.63 | 64.03 |
| ($n = 14$) | (22.95) | (25.94) | (25.00) | (22.25) |
| Runden nach einer Kontrolle ^a | 39.15 | 41.84 | 72.96 | 64.72 |
| ($n = 3$) | (32.64) | (33.40) | (27.49) | (28.28) |
| Sonderrunden ^b | 51.25 | 54.15 | 74.22 | 60.55 |
| ($n = 5$) | (27.27) | (27.61) | (23.62) | (27.34) |
| Σ | 53.05 | 55.88 | 70.49 | 63.33 |
| | (21.33) | (24.91) | (23.74) | (23.02) |

Anmerkungen. ^a (R4, R13, R22); ^b (R8, R9, R10; R17, R18).

Eine zweifaktorielle Varianzanalyse mit dem Messwiederholungsfaktor *Rundentyp*, den Zwischengruppen-Faktoren Feedback und Vertrauenschock und der abhängigen Variable relative Steuerehrlichkeit wurde berechnet, um die Effekte der

Manipulation in der gefilterten Stichprobe zu untersuchen. Für den Faktor Feedback zeigt sich wieder ein hochsignifikanter Haupteffekt ($F(1, 89) = 12.21, p = .001$), für den Vertrauensschock trotz gefilterter Stichprobe nicht ($F(1, 89) = .281, p = .539$). Die Interaktion Feedback x Vertrauensschock war auch hier nicht signifikant, es zeigte sich aber eine leichte Tendenz ($F(1, 89) = 1.42, p = .237$).

Eine einfaktorielle Varianzanalyse mit der unabhängigen Variable Bedingung wurde gerechnet, um die Steuerehrlichkeit der vier Gruppen miteinander nach Rundentyp zu vergleichen (siehe Tabelle 5).

In den Standardrunden unterschieden sich die vier Gruppen nicht signifikant ($F(3, 89) = 1.11, p = .349$). In den Runden nach einer erfolgten Steuerprüfung war der Unterschied hochsignifikant ($F(3, 89) = 6.98, p < .001$) und auch in den Sonderrunden konnte ein signifikanter Unterschied gefunden werden ($F(3, 89) = 3.44, p = .020$). Der Unterschied im Mittelwert über 22 Runden war marginal signifikant ($F(3, 89) = 2.64, p = .054$).

Wenn man die Werte in Tabelle 5 vergleicht, sieht man, dass zwischen den Gruppen Verzögertes Feedback/Einbußen und Verzögertes Feedback/Zwangssteuer ein größerer Unterschied besteht als zwischen den Gruppen Feedback/Einbußen und Feedback/Zwangssteuer, deshalb sollen die beiden Gruppen, die Verzögertes Feedback erhielten, genauer betrachtet werden.

Der Ablauf und die Informationen waren für die Gruppen Verzögertes Feedback/Einbußen und Verzögertes Feedback/Zwangssteuer bis auf die Sonderrunden identisch, deshalb wurde für genau diese Runden nochmals mit einem t -Test für unabhängige Stichproben durchgeführt. Das Ergebnis ist dabei marginal signifikant ($t(45) = 1.83, p = .074$), wohingegen in der ungefilterten Stichprobe kein Unterschied nachgewiesen werden konnte. In den Standardrunden ($t(45) = .67, p = .508$) und den Runden nach einer Kontrolle ($t(45) = 1.01, p = .316$) war kein Unterschied in der Steuerehrlichkeit festzustellen.

Bei der Fragebogenauswertung für die gefilterte Stichprobe ($n = 93$) wurden keine nennenswerten Unterschiede im Vergleich zur Auswertung der Gesamtstichprobe ($N = 126$) gefunden.

5. Diskussion

Diese Arbeit beschäftigte sich mit der Frage, wie sich eine unerwartete Zwangssteuer, ausgehend von der in der Einleitung beschriebenen Maßnahme in Italien und Zypern, auf die Steuerehrlichkeit auswirkt. Die Frage lässt sich anhand der Daten aus dem Steuerexperiment wie folgt beantworten: Die Zwangssteuer hatte keine Auswirkung auf die weitere Steuerehrlichkeit, da kein Unterschied zum Steuerverhalten der Einbußen-Bedingung festgestellt werden konnte. Ausgehend vom Slippery Slope Framework (Kirchler et al., 2008) wurde ein Schock des Vertrauens in die Behörden in Folge der Zwangssteuer vermutet. Diese Vermutung kann nicht durch die ausgewerteten Daten des Fragebogens gestützt werden.

Die andere Frage, mit der sich diese Arbeit auseinandergesetzt hat, lautete, ob Feedback über erfolgte Steuerprüfungen zu höherer oder zu niedriger Steuerehrlichkeit führt. Die Ergebnisse des Steuerexperimentes sprechen eindeutig für letzteres. TeilnehmerInnen, die nach jeder Runde Feedback erhielten, zahlten signifikant weniger Steuern als jene, die erst am Ende des Experiments Feedback bekamen. Dieses Resultat bestätigt die Befunde von Muehlbacher et al. (2012). Sie erklären dieses Verhalten mit der Unsicherheit, die durch das Warten auf Feedback entsteht. Die Manipulation des Feedbacks hatte ebenso großen Einfluss auf die Antworten im Fragebogen. Die Feedback-Gruppen nahmen höhere Fairness wahr und schätzten das Risiko und das Strafmaß niedriger ein als die Verzögertes Feedback-Gruppen.

Hertwig und Erev (2009) präsentieren eine interessante Erklärung für die unterschiedliche Einschätzung des Risikos. Sie gelangen in ihrer Arbeit zu dem Schluss, dass geringe Wahrscheinlichkeiten nur dann überschätzt werden, wenn die Wahrscheinlichkeit als Zahlenwert in einer Beschreibung genannt wird. Beruht die Entscheidung hingegen auf eigenen Erfahrungen, werden Wahrscheinlichkeiten sogar eher unterschätzt. Dieser Befund könnte die niedrigere Risikowahrnehmung der Feedback-Gruppen, die eigene Erfahrungen mit der Prüfwahrscheinlichkeit sammeln konnten, gegenüber den Verzögertes Feedback-Gruppen, die das Risiko nur aus der Beschreibung kannten, erklären.

Der „Bomb Crater“-Effekt (Guala & Mittone, 2005; Mittone, 2006) konnte auch in dieser Arbeit repliziert werden. Nach allen drei Steuerprüfungen im Experiment brachen die Steuerzahlungen der Feedback-Gruppen kurz ein.

Das beobachtete „Alles oder nichts“-Verhalten, das gut ein Viertel der Versuchspersonen zeigte, wurde auch schon in anderen Studien berichtet (Alm, McClelland, et al., 1992a; Kastlunger et al., 2011). Man muss davon ausgehen, dass Menschen auch in der Realität ein solches Verhalten zeigen. Alm, McClelland und Schulze (1992b) haben in ihrer Arbeit nachgewiesen, dass manche Menschen sich auch dann steuerehrlich verhalten, wenn die Entdeckungswahrscheinlichkeit 0% beträgt. Die Beobachtung, dass manche Personen gar keine Steuern bezahlt haben, mag dadurch verstärkt worden sein, dass im Experiment keine wirklichen Konsequenzen gedroht haben. Selbstverständlich gibt es ebenso in der Realität Menschen, die erst gar keine Einkommenssteuererklärung abgeben. Was auffällig ist, ist die Tatsache, dass die „Nichts“-TeilnehmerInnen eine ziemlich realistische Einschätzung der durchschnittlichen Steuerehrlichkeit der anderen Teilnehmer abgaben, die logischerweise von ihrer eigenen abwich. Die Teilnehmer, die vollkommen steuerehrlich waren, überschätzten den Mittelwert der Steuerehrlichkeit hingegen stark und gingen davon aus, dass ihr eigenes Verhalten der Norm entsprach. Die Auswertung des Fragebogens deutet darauf hin, dass ihr Verhalten eher erzwungener Steuerehrlichkeit als freiwilliger Steuerehrlichkeit entsprach. Die Teilnehmer, die durchgehend alle Steuern hinterzogen haben, haben sich aus Sicht der Erwartungsnutzentheorie rational bzw. optimal verhalten. Bei den im Experiment angewandten Parametern war ihre Strategie diejenige, die den höchsten Nutzen versprach.

An dieser Stelle soll hervorgehoben werden, dass es sich bei den „Alles oder Nichts“-TeilnehmerInnen um eine sehr kleine Stichprobe handelt, was Schlussfolgerungen von vornherein verbietet. Außerdem repräsentiert diese Stichprobe Gegenpole des Verhaltensspektrums, wodurch Kontrasteffekte wahrscheinlicher werden. Dennoch können diese Indizien als Anregungen verstanden werden, diese Verhaltensweisen weitgehender zu untersuchen.

Die Exklusion der eben beschriebenen TeilnehmerInnen für die abschließende Auswertung diene lediglich einem explorativen Ansatz, um auf diese Weise mehr über die Wirkmechanismen der Manipulation in Erfahrung zu bringen. Tatsächlich konnte nach Ausschluss der „Alles oder nichts“-TeilnehmerInnen ein Muster beobachtet werden, welches als Reaktanz auf die Zwangssteuer in Kombination mit verzögertem Feedback gedeutet werden kann. Dies könnte ein Hinweis darauf sein, dass Zwangssteuern für Frustration sorgen können.

Die Ergebnisse der vorliegenden Studie müssen auch im Kontext ihrer Limitationen gesehen werden. Für die externe Validität von Laborexperimenten sollte diesbezüglich stets eine kritische Auseinandersetzung erfolgen. Welche Vorteile diese Methode dennoch mit sich bringt, wurde bereits in Kapitel 2.2 beschrieben. Eine weitere Einschränkung stellt die Stichprobe, die ausschließlich aus Studierenden bestand, dar. Wie in Kapitel 2.1 angemerkt wurde, versucht Steuerforschung in der Regel das Verhalten von selbstständigen UnternehmerInnen zu erklären, wodurch es naheliegend wäre, diese Population direkt zu untersuchen. In der Praxis ist eine Studie mit studentischer Population jedoch um ein Vielfaches ressourcenschonender und effizienter zu realisieren.

Die Resultate dieser Arbeit werfen unter anderem folgende Überlegungen auf. Es ist noch nicht geklärt, ob eine unerwartete Zwangssteuer tatsächlich keine Auswirkung auf die Steuerehrlichkeit hat oder ob eine bessere Operationalisierung zu anderen Ergebnissen führen könnte. Interessant wäre zudem ob eine Zwangssteuer andere Auswirkungen hätte, wenn das betroffene Guthaben mit einer eigenen Leistung assoziiert wird bzw. im Experiment verdient wurde.

In dieser Arbeit konnte gezeigt werden, dass sich Feedback negativ auf die Steuerehrlichkeit auswirkt. Welche Implikationen könnte dieses Ergebnis für die Praxis haben? Wie lässt sich erklären, dass die Transparenz, die durch Feedback hergestellt sein sollte, sich nicht auf die freiwillige Steuerehrlichkeit auswirkt? Von Interesse wäre auch die Frage, wie sich Feedback auswirkt, das nur einige Runden verzögert ist? Dieses Setting würde der realen Situation stärker ähneln.

Neuere Ansätze in der Steuerforschung, welche sich auf das Verhältnis zwischen Behörden und Steuerpflichtigen konzentrieren, haben aktuell bereits einen Einfluss auf die Praxis. Die Entscheidungsträger haben offenbar realisiert, wie wichtig Kommunikation und Vertrauen in diesem Kontext sind. So legen die deutschen Steuerbehörden seit einigen Jahren Wert darauf, dass Informationen zu Steuerthemen in einer allgemein verständlichen Sprache bereitgestellt werden. In Österreich startete 2015 das Pilotprojekt „Motivierender Staat“, welches erwünschte Verhaltensweisen durch Nudging statt durch Strafandrohung hervorrufen will. Als Fazit lässt sich festhalten, dass die Steuerpsychologie im Speziellen einen wichtigen Beitrag zu einem gesünderen Verhältnis der Menschen zu Steuern und Steuerbehörden leistet und so viele Konflikte von vornherein entgegenwirkt.

6. Literaturverzeichnis

- Allingham, M.G. & Sandmo, A. (1972). Income tax evasion: a theoretical analysis. *Journal of Public Economics*, 1 (3-4), 323–338. doi:10.1016/0047-2727(72)90010-2
- Alm, J. (1991). A Perspective on the Experimental Analysis of Taxpayer Reporting. *The Accounting Review*, 66 (3), 577.
- Alm, J. (1999). Tax Compliance and Administration. *Public Administration and Public Policy*, 72, 741–768.
- 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., McClelland, G.H. & Schulze, W.D. (1992a). Institutional uncertainty and taxpayer compliance. *American Economic Review*.
- Alm, J., McClelland, G.H. & Schulze, W.D. (1992b). Why do people pay taxes? *Journal of Public Economics*, 48 (1), 21–38. doi:10.1016/0047-2727(92)90040-M
- Andreoni, J., Erard, B. & Feinstein, J. (1998). Tax compliance. *Journal of economic literature*, 36 (2), 818–860.
- Becker, G.S. (1968). Crime and Punishment: An Economic Approach. *Journal of Political Economy*, 76 (2), 169–217. doi:10.1086/259394
- Bergman, M. & Nevarez, A. (2006). Do audits enhance compliance? An empirical assessment of VAT enforcement. *National tax journal*, 59 (4), 817–832.
- Braithwaite, V. (2003). Dancing with tax authorities: Motivational postures and non-compliant actions. In V. Braithwaite (Hrsg.), *Taxing democracy: Understanding tax* (S. 15–39). Aldershot: Ashgate.
- Brehm, J.W. (1966). *A theory of psychological reactance*. New York: Academic Press.

- Bundesministerium der Finanzen. (2013). Steuern von A bis Z. Bundesministerium der Finanzen. Zugriff am 10.12.2015. Verfügbar unter: http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/Broschueren_Bestellservice/2013-09-24-steuern-von-a-z.pdf?__blob=publicationFile&v=9
- Bundesministerium der Finanzen. (2015). Verfolgung von Steuerstraftaten und Steuerordnungswidrigkeiten im Jahr 2014. Zugriff am 8.12.2015. Verfügbar unter: <http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Monatsberichte/2015/11/Inhalte/Kapitel-3-Analysen/3-2-steuerstraftaten-2014.html>
- Bundesrechnungshof. (2006). *Probleme beim Vollzug der Steuergesetze: Empfehlungen des Präsidenten des Bundesrechnungshofes als Bundesbeauftragter für Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung zur Verbesserung des Vollzuges der Steuergesetze in Deutschland*. (Der Präsident des Bundesrechnungshofes als Bundesbeauftragter für Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung, Hrsg.) (Band 13). Stuttgart: W. Kohlhammer Verlag.
- Cullis, J.G. & Lewis, A. (1997). Why people pay taxes: From a conventional economic model to a model of social convention. *Journal of Economic Psychology*, 18 (2-3), 305–321. doi:10.1016/S0167-4870(97)00010-X
- Dawes, R.M. (1980). Social Dilemmas. *Annual Review of Psychology*, 31 (2), 169–193.
- dpa. (2013). Zyprisches Parlament lehnt Rettungspaket ab. *FAZ.NET*. Zugriff am 25.1.2016. Verfügbar unter: <http://www.faz.net/aktuell/wirtschaft/eurokrise/zypern/zyprisches-parlament-lehnt-rettungspaket-ab-schaeuble-zypern-muss-sein-geschaeftsmodell-aendern-12121133.html?printPagedArticle=true#Drucken>
- Eichengreen, B. (1989). *The capital levy in theory and practice* (No. 3096). *NBER Working Paper Series*. Cambridge.
- Elffers, H. (1991). *Income Tax Evasion: Theory and Measurment*. Amsterdam: Kluwer.
- Feinstein, J.S. (1991). An Econometric Analysis of Income Tax Evasion and Its Detection. *The RAND Journal of Economics*, 22 (1), 14. doi:10.2307/2601005

- Feld, L.P. & Frey, B.S. (2002). Trust breeds trust: How taxpayers are treated. *Economics of Governance*, 3 (2), 87–99. doi:10.1007/s101010100032
- 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 and Policy*, 29 (1), 102–120. doi:10.1111/j.1467-9930.2007.00248.x
- Fischer, J.A. V & Schneider, F. (2009). The puzzle of tax compliance revisited: testing the ‘slippery slope’ hypothesis for trust and power against field data. *For presentation at the SGVS 2009*.
- Franzen, W. (2008a). Was wissen wir über Steuerhinterziehung? Teil 1: Theoretische Erklärungsansätze für eine weitverbreitete Ausnahme von der Regel. *Neue Kriminalpolitik*, 20 (2), 72–79.
- Franzen, W. (2008b). Was wissen wir über Steuerhinterziehung?: Teil 2: Empirische Forschung - außer Spesen nichts gewesen? *Neue Kriminalpolitik*, 20 (3), 94–101.
- Gröteke, F. (1992). Schritt am Abgrund. *Die Zeit*. Zugriff am 12.12.2015. Verfügbar unter: <http://www.zeit.de/1992/30/schritt-am-abgrund/komplettansicht>
- Guala, F. & Mittone, L. (2005). Experiments in economics: External validity and the robustness of phenomena. *Journal of Economic Methodology*, 12 (4), 495–515. doi:10.1080/13501780500342906
- Hertwig, R. & Erev, I. (2009). The description–experience gap in risky choice. *Trends in Cognitive Sciences*, 13 (12), 517–523. doi:10.1016/j.tics.2009.09.004
- James, S. & Alley, C. (2002). Tax compliance, self-assessment and tax administration. *Journal of Finance and Management in Public Services*, 2 (2), 27–42.
- Jilch, N., Böhm, W. & Steiner, E. (2013). Zypern: Ende einer russischen Steueroase. *DiePresse.com*. Zugriff am 25.1.2016. Verfügbar unter: http://diepresse.com/home/wirtschaft/eurokrise/1377484/Zypern_End-einer-russischen-Steueroase#
- Kahneman, D. (2012). *Schnelles Denken, langsames Denken*. München: Siedler Verlag.

- Kahneman, D. & Tversky, A. (1979). Prospect theory: an analysis of decision under risk. *Econometrica*, 47 (2), 263–292.
- Kaiser, T. (2013). Krise in Zypern: Wie aus der Steueroase ein Sanierungsfall wurde - DIE WELT. Zugriff am 25.1.2016. Verfügbar unter: <http://www.welt.de/wirtschaft/article110338606/Wie-aus-der-Steueroase-ein-Sanierungsfall-wurde.html>
- Kastlunger, B., Dressler, S.G., Kirchler, E., Mittone, L. & Voracek, M. (2010). Sex differences in tax compliance: Differentiating between demographic sex, gender-role orientation, and prenatal masculinization (2D:4D). *Journal of Economic Psychology*, 31 (4), 542–552. doi:10.1016/j.joep.2010.03.015
- Kastlunger, B., Kirchler, E., Mittone, L. & Pitters, J. (2009). Sequences of audits, tax compliance, and taxpaying strategies. *Journal of Economic Psychology*, 30 (3), 405–418. doi:10.1016/j.joep.2008.10.004
- Kastlunger, B., Lozza, E., Kirchler, E. & Schabmann, A. (2013). Powerful authorities and trusting citizens: The Slippery Slope Framework and tax compliance in Italy. *Journal of Economic Psychology*, 34, 36–45. doi:10.1016/j.joep.2012.11.007
- Kastlunger, B., Muehlbacher, S., Kirchler, E. & Mittone, L. (2011). What Goes Around Comes Around? Experimental Evidence of the Effect of Rewards on Tax Compliance. *Public Finance Review*, 39 (1), 150–167. doi:10.1177/1091142110376518
- Kirchler, E. (2007). *The economic psychology of tax behaviour*. Cambridge University Press.
- Kirchler, E., Hoelzl, E. & Wahl, I. (2008). Enforced versus voluntary tax compliance: The “slippery slope” framework. *Journal of Economic Psychology*, 29 (2), 210–225. doi:10.1016/j.joep.2007.05.004
- Kirchler, E., Muehlbacher, S., Kastlunger, B. & Wahl, I. (2007). *Why pay taxes? A review of tax compliance decisions* (No. 07-30). Atlanta: Georgia State University.

- Kirchler, E. & Wahl, I. (2010). Tax compliance inventory TAX-I: Designing an inventory for surveys of tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 31 (3), 331–346. doi:10.1016/j.joep.2010.01.002
- Kogler, C., Batrancea, L., Nichita, A., Pantya, J., Belianin, A. & Kirchler, E. (2013). Trust and power as determinants of tax compliance: Testing the assumptions of the slippery slope framework in Austria, Hungary, Romania and Russia. *Journal of Economic Psychology*, 34, 169–180. doi:10.1016/j.joep.2012.09.010
- Maciejovsky, B., Kirchler, E. & Schwarzenberger, H. (2007). Misperception of chance and loss repair: On the dynamics of tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 28 (6), 678–691. doi:10.1016/j.joep.2007.02.002
- Maciejovsky, B., Schwarzenberger, H. & Kirchler, E. (2012). Rationality Versus Emotions: The Case of Tax Ethics and Compliance. *Journal of Business Ethics*, 109 (3), 339–350. doi:10.1007/s10551-011-1132-2
- Mittone, L. (2006). Dynamic behaviour in tax evasion. An experimental approach. *The Journal of Socio-Economics*, 35 (5), 813–835.
- Muehlbacher, S., Kirchler, E. & Schwarzenberger, H. (2011). Voluntary versus enforced tax compliance: empirical evidence for the “slippery slope” framework. *European Journal of Law and Economics*, 32 (1), 89–97. doi:10.1007/s10657-011-9236-9
- Muehlbacher, S., Mittone, L., Kastlunger, B. & Kirchler, E. (2012). Uncertainty resolution in tax experiments: Why waiting for an audit increases compliance. *The Journal of Socio-Economics*, 41 (3), 289–291. doi:10.1016/j.socec.2012.01.006
- Novemsky, N. & Kahneman, D. (2005). The Boundaries of Loss Aversion. *Journal of Marketing Research*, 42 (2), 119–128. doi:10.1509/jmkr.42.2.119.62292
- Polidori, E. (1992). „Scusate, Ma Eravamo Sul Baratro“. *La Repubblica*. Zugriff am 10.12.2015. Verfügbar unter: <http://ricerca.repubblica.it/repubblica/archivio/repubblica/1992/07/11/scusate-ma-eravamo-sul-baratro.html>

- Rieger. (2006). Value function in prospect theory. *aus der englischsprachigen Wikipedia, CC-BY-SA-3.0-MIGRATED*. Zugriff am 10.1.2016. Verfügbar unter: <https://commons.wikimedia.org/wiki/File:Valuefun.jpg>
- Sapienza, H.J. & Korsgaard, M.A. (1996). Procedural Justice In Entrepreneur-Investor Relations. *Academy of Management Journal*, 39 (3), 544–574. doi:10.2307/256655
- Schmölders, G. (1960). *Das Irrationale in der öffentlichen Finanzwirtschaft: Probleme der Finanzpsychologie*. Hamburg: Rowohlt.
- Srinivasan, T.N. (1973). Tax evasion: A model. *Journal of Public Economics*, 2 (4), 339–346. doi:10.1016/0047-2727(73)90024-8
- Stehle, H. (1992). Italiens neuer Ministerpräsident Giuliano Amato will nicht nur andere Gesichter zeigen: Tausend Dinge im Kopf. *Die Zeit*. Zugriff am 10.12.2015. Verfügbar unter: <http://www.zeit.de/1992/30/tausend-dinge-im-kopf>
- Torgler, B. (2003). *Tax Morale: Theory and Empirical Analysis of Tax Compliance*. Dissertation. Universität Basel.
- Turner, J.C. (2005). Explaining the nature of power: a three-process theory. *European Journal of Social Psychology*, 35 (1), 1–22. doi:10.1002/ejsp.244
- Tversky, A. & Kahneman, D. (1974). Judgment under Uncertainty: Heuristics and Biases. *Science*, 185 (4157), 1124–1131. doi:10.1126/science.185.4157.1124
- Tversky, A. & Kahneman, D. (1981). The framing of decisions and the psychology of choice. *Science*, 211 (4481), 453–458.
- Tversky, A. & Kahneman, D. (1986). Rational Choice and the Framing of Decisions. *The Journal of Business*, 59 (4), 251–278. doi:10.1086/296365
- Tyler, T.R. (2006). Psychological Perspectives on Legitimacy and Legitimation. *Annual Review of Psychology*, 57 (1), 375–400. doi:10.1146/annurev.psych.57.102904.190038

Wahl, I., Kastlunger, B. & Kirchler, E. (2010). Trust in Authorities and Power to Enforce Tax Compliance: An Empirical Analysis of the “Slippery Slope Framework”. *Law & Policy*, 32 (4), 383–406. doi:10.1111/j.1467-9930.2010.00327.x

Weck-Hannemann, H. & Pommerehne, W.W. (1989). Einkommensteuerhinterziehung in der Schweiz: Eine empirische Analyse. *Schweizerische Zeitschrift für Volkswirtschaft und Statistik*, 4, 515–556.

7. Abbildungsverzeichnis

| | |
|---|----|
| Abbildung 1: Verlustaversion (Abbildung von Rieger / CC BY-SA) | 20 |
| Abbildung 2: Das Slippery Slope Framework (Kirchler et al., 2008) | 25 |
| Abbildung 3: Verlauf der durchschnittlichen Steuerehrlichkeit (nach Gruppen) | 41 |
| Abbildung 4: Verlauf der Steuerehrlichkeit nach Faktor Vertrauenschock | 43 |
| Abbildung 5: Verlauf der Steuerehrlichkeit nach Faktor Feedback..... | 43 |
| Abbildung 6: Verlauf der durchschnittlichen Steuerehrlichkeit der gefilterten Stichprobe (n = 93) | 50 |

8. Tabellenverzeichnis

| | |
|--|----|
| Tabelle 1: Zusammensetzung der Gesamtstichprobe | 40 |
| Tabelle 2: Durchschnittliche Steuerehrlichkeit nach Rundentypen und Gruppen..... | 42 |
| Tabelle 3: Vergleich der Fragebogenauswertung nach Versuchsbedingungen | 45 |
| Tabelle 4: Demographische Daten der „Alles“- und „Nichts“-TeilnehmerInnen | 48 |
| Tabelle 5: Relative Steuerehrlichkeit nach Rundentyp und Gruppen (gefilterte Stichprobe) | 50 |

9. Anhang

Anhang A: Instruktionen für die Versuchspersonen

- 1) Instruktion für die Bedingung *Verzögertes Feedback*
- 2) Instruktion für die Bedingung *Feedback*

Anhang B: Screenshots des Steuerexperiments

- 1) Steuerbescheid in einer Standardrunde
- 2) Information zu Sonderrunden in der Bedingung *Einbußen*
- 3) Information zu Sonderrunden in der Bedingung *Zwangssteuer*
- 4) Feedback nach einer Runde ohne Steuerprüfung
- 5) Feedback nach einer Runde mit Steuerprüfung und Steuerhinterziehung
- 6) Feedback nach einer Runde mit Steuerprüfung ohne Steuerhinterziehung
- 7) Feedback über Steuerprüfungen und den gewonnenen Betrag (*Verzögertes Feedback*)
- 8) Gewinn im Experiment (*Feedback*)

Anhang C: Fragebogen

Anhang A

A1) Instruktion für die Bedingung *Verzögertes Feedback*

Liebe(r) Teilnehmer(in)!

Die folgende Untersuchung beschäftigt sich mit dem Steuerverhalten. Sie werden in mehreren aufeinander folgenden Perioden ein Einkommen verdienen, das versteuert werden soll. Am Ende des Experiments wird eine der Perioden per Zufallsgenerator ausgewählt, und das in dieser Runde verdiente Geld wird von der Experimentalwährung ECU in Euro umgerechnet und **tatsächlich** an Sie ausbezahlt. Der Umrechnungsfaktor beträgt 1:200, 200 ECU ergeben also 1 EURO. Sie können zwischen 6 und 15 Euro im Experiment verdienen, abhängig von ihrem Verhalten.

Bitte lesen Sie die Instruktionen sorgfältig, Sie können auch während des Experiments jederzeit auf die Instruktionen zurückgreifen. Die Teilnahme am Experiment erfolgt natürlich anonym und alle Daten werden vertraulich behandelt und nur zu wissenschaftlichen Zwecken verwendet.

In diesem Experiment sind Sie ein(e) selbstständige(r) Unternehmer(in) und verdienen in mehreren aufeinander folgenden Perioden ein Einkommen, das Sie versteuern müssen. Ihr Einkommen und die Steuerhöhe kann variieren. Die Steuerbehörden haben die Möglichkeit, Sie zu kontrollieren. Die Wahrscheinlichkeit, dass in einer Periode eine Steuerprüfung stattfindet, beträgt 15% mit einer Abweichung von max. 1,5%. Falls Sie in einer Periode geprüft werden und Sie Ihre Steuern nicht vollständig gezahlt haben, müssen Sie den fehlenden Betrag nachzahlen plus eine Strafe in gleicher Höhe. Haben Sie also zum Beispiel 200 ECU zu wenig an Steuern bezahlt, müssen Sie diese 200 ECU zurückzahlen plus eine Strafe in Höhe von 200 ECU, ergibt insgesamt 400 ECU.

Ob und wann Sie kontrolliert wurden, erfahren Sie am Ende des Experiments.

Viel Erfolg!

A2) Instruktion für die Bedingung *Feedback*

Liebe(r) Teilnehmer(in)!

Die folgende Untersuchung beschäftigt sich mit dem Steuerverhalten. Sie werden in mehreren aufeinander folgenden Perioden ein Einkommen verdienen, das versteuert werden soll. Am Ende des Experiments wird eine der Perioden per Zufallsgenerator ausgewählt, und das in dieser Runde verdiente Geld wird von der Experimentalwährung ECU in Euro umgerechnet und **tatsächlich** an Sie ausbezahlt. Der Umrechnungsfaktor beträgt 1:200, 200 ECU ergeben also 1 EURO. Sie können zwischen 6 und 15 Euro im Experiment verdienen, abhängig von ihrem Verhalten.

Bitte lesen Sie die Instruktionen sorgfältig, Sie können auch während des Experiments jederzeit auf die Instruktionen zurückgreifen. Die Teilnahme am Experiment erfolgt natürlich anonym und alle Daten werden vertraulich behandelt und nur zu wissenschaftlichen Zwecken verwendet.

In diesem Experiment sind Sie ein(e) selbstständige(r) Unternehmer(in) und verdienen in mehreren aufeinander folgenden Perioden ein Einkommen, das Sie versteuern müssen. Ihr Einkommen und die Steuerhöhe können variieren. Die Steuerbehörden haben die Möglichkeit, Sie zu kontrollieren. Die Wahrscheinlichkeit, dass in einer Periode eine Steuerprüfung stattfindet, beträgt 15% mit einer Abweichung von max. 1,5%. Falls Sie in einer Periode geprüft werden und Sie Ihre Steuern nicht vollständig gezahlt haben, müssen Sie den fehlenden Betrag nachzahlen plus eine Strafe in gleicher Höhe. Haben Sie also zum Beispiel 200 ECU zu wenig an Steuern bezahlt, müssen Sie diese 200 ECU zurückzahlen plus eine Strafe in Höhe von 200 ECU, ergibt insgesamt 400 ECU.

Ob und wann Sie kontrolliert wurden, erfahren Sie am Ende jeder Runde.

Viel Erfolg!

Anhang B

B1) Steuerbescheid in einer Standardrunde

Runde Nr. 1

Steuerbescheid

Ihr Einkommen beträgt 3000 ECU
Der Steuerschuld beträgt 900 ECU.
Die Strafe für Steuerhinterziehung besteht aus der Rückzahlung plus 1 mal den hinterzogenen Betrag.

Geben Sie bitte an, wieviel Steuern sie zahlen wollen.

Steuer: 900 ECU
Strafe: 1 mal der hinterzogene Betrag

B2) Information zu Sonderrunden in der Bedingung *Einbußen*

VERÄNDERTES EINKOMMEN

Ihr Einkommen beträgt diese Runde anstatt 3000 ECU nur 2500 ECU.
Ihre Steuerschuld beträgt weiterhin 900 ECU.

B3) Information zu Sonderrunden in der Bedingung *Zwangssteuer*

| ZUSATZSTEUER |
|--|
| <p>Ihr Einkommen beträgt 3000 ECU. Ihre Steuerschuld würde 900 ECU betragen.</p> <p>Zusätzlich hat sich der Staat dazu entschieden, eine verbindliche Zusatzsteuer von 500 ECU zu erheben, welche direkt von Ihrem Einkommen abgezogen wird.</p> <p>Nach Abgabe der Zusatzsteuer bleiben Ihnen 2500 ECU als Einkommen.</p> |
| <input type="button" value="OK"/> |

B4) Feedback nach einer Runde ohne Steuerprüfung

| Runde Nr. 1 |
|--|
| Resultat der Runde |
| <p>Ihr Einkommen betrug 3000 und die Steuer lag bei 900, Sie haben 500 ECU bezahlt.</p> <p>Ihr Erlös nach Abgabe der Steuer beträgt 2500 ECU</p> |
| <p>Ihr Gewinn beträgt 2500 ECU</p> |
| <input type="button" value="OK"/> |

B5) Feedback nach einer Runde mit Steuerprüfung und Steuerhinterziehung

Runde Nr. 3

Resultat der Runde

Sie wurden überprüft!
Ihr Einkommen betrug 3000 und die Steuer lag bei 900. Sie haben 50 ECU bezahlt.
Sie haben HINTERZOGEN und Ihre Strafe beträgt 1700 ECU, also liegt Ihr Ertrag bei 1250 ECU.

Ihr Gewinn beträgt 1250 ECU

OK

B6) Feedback nach einer Runde mit Steuerprüfung ohne Steuerhinterziehung

Runde Nr. 21

Resultat der Runde

Sie wurden überprüft!
Ihr Einkommen betrug 3000 und die Steuer lag bei 900. Sie haben 900 ECU bezahlt.
Sie haben nicht hinterzogen, deshalb liegt Ihr Ertrag bei 2100 ECU.

Ihr Gewinn beträgt 2100 ECU

OK

B7) Feedback über Steuerprüfungen und den gewonnenen Betrag (*Verzögertes Feedback*)

| Endergebnis | | | | | |
|--|------|------------------|------|------------------|------|
| Runde 9 wurde zufällig ausgewählt. | | | | | |
| Ihr Gewinn in der ausgewählten Runde betrug 2000 ECU. (Euro 10.00) | | | | | |
| Überblick | | | | | |
| Einkommen | 3000 | Einkommen | 2500 | Einkommen | 2500 |
| Steuerschuld | 900 | Steuerschuld | 900 | Steuerschuld | 900 |
| Bezahlte Steuern | 55 | Bezahlte Steuern | 666 | Bezahlte Steuern | 777 |
| Ertrag | 2945 | Ertrag | 1834 | Ertrag | 1723 |
| Runde Nr. 19 | | Runde Nr. 20 | | Runde Nr. 21 | |
| Einkommen | 3000 | Einkommen | 3000 | Einkommen | 3000 |
| Steuerschuld | 900 | Steuerschuld | 900 | Steuerschuld | 900 |
| Bezahlte Steuern | 888 | Bezahlte Steuern | 555 | Bezahlte Steuern | 222 |
| Ertrag | 2112 | Ertrag | 2445 | Geprüft | |
| | | | | Strafe | 1356 |
| | | | | Ertrag | 1422 |
| Runde Nr. 22 | | | | | |
| Einkommen | 3000 | | | | |
| Steuerschuld | 900 | | | | |
| Bezahlte Steuern | 555 | | | | |

B8) Gewinn im Experiment (*Feedback*)

| Endergebnis |
|--|
| Runde 16 wurde zufällig ausgewählt. |
| Ihr Gewinn in der ausgewählten Runde betrug 2993 ECU. (Euro 14.96) |
| |

Anhang C

Fragebogen

q1/MC_{Vertrauen} Die Steuerbehörde im Experiment hat sich fair gegenüber den Steuerzahlern verhalten.

Stimme gar nicht zu 1 2 3 4 5 6 7 8 9 Stimme vollständig zu

q2/MC_{Macht} Die Wahrscheinlichkeit, bei der Steuerhinterziehung im Experiment erwischt zu werden, ist hoch.

Stimme gar nicht zu 1 2 3 4 5 6 7 8 9 Stimme vollständig zu

q3 Wenn ich meine Steuern im Experiment ehrlich bezahlt habe, dann weil es für mich selbstverständlich war.

Stimme gar nicht zu 1 2 3 4 5 6 7 8 9 Stimme vollständig zu

q4 Wenn ich meine Steuern im Experiment ehrlich bezahlt habe, dann weil viele Steuerprüfungen stattfanden.

Stimme gar nicht zu 1 2 3 4 5 6 7 8 9 Stimme vollständig zu

q5 Wenn ich meine Steuern im Experiment ehrlich bezahlt habe, dann weil Hinterziehung sehr hart bestraft wurde.

Stimme gar nicht zu 1 2 3 4 5 6 7 8 9 Stimme vollständig zu

q6 Als wie unfair haben Sie den Zeitpunkt empfunden, an dem Sie erfahren haben, wann Sie kontrolliert wurden?

Vollkommen fair 1 2 3 4 5 6 7 8 9 Vollkommen unfair

q7 Wie viel Prozent der abzuführenden Steuern glauben Sie, dass die anderen Teilnehmer im Durchschnitt bezahlt haben?

1. 0% - 10%
2. 11% - 20%
3. 21% - 30%
4. 31% - 40%
5. 41% - 50%
6. 51% - 60%
7. 61% - 70%
8. 71% - 80%
9. 81% - 90%
10. 91% - 100%

q8 War die Steuer, die bezahlt wurde, im Verhältnis zur Steuer, die fällig gewesen wäre, Ihrer Meinung nach...

1 = ...höher bei höherem Einkommen?

2 = ...unabhängig vom Einkommen?

3 = ...niedriger bei höherem Einkommen?

q9 Wie ähnlich haben Sie die Situation im Experiment zur Situation in ihrem Heimatland erlebt?

Sehr unähnlich 1 2 3 4 5 6 7 8 9 Sehr ähnlich

q10 Grundsätzlich, ist Steuerhinterziehung nie gerechtfertigt, immer gerechtfertigt oder manchmal gerechtfertigt?

Nie 1 2 3 4 5 6 7 8 9 Immer gerechtfertigt gerechtfertigt

q11 Geschlecht

q12 Geburtsjahr

q13 Studiengang

q14 Nationalität

q15 Sind Sie Steuerzahler?

Lebenslauf

Persönliche Daten

Name: Hakan Dogan
Geburtsdatum: 26.01.1985
Geburtsort: Lahr/Schwarzwald
Staatsangehörigkeit: Deutschland

Ausbildung

1991-1995 Grundschole Mahlberg
1995-2005 Heimschole St. Landolin (Allgemeinbildendes
Gymnasium)
06/2005 Abitur
10/2005-06/2006 Diplomstudium Germanistik an der Albert-Ludwig-
Universität Freiburg
10/2006 Beginn des Diplomstudiums Psychologie an der
Universität Wien
06/2009 Abschluss des 1. Studienabschnitts

Berufserfahrung und Praktika

02/2011-10/2011 Praktikant bei Universitätsklinik für Neurologie Wien
10/2011-06/2012 Betreuer im Fußballtraining für Kinder bei Union West-Wien
Seit 09/2012 Mitarbeiter bei einzelnen Projekten bei Agentur indeed!
10/2013-12/2013 Absolvierung des 6-Wochen-Praktikums bei Qualitas
Management Consulting bei Frau Mag. Nagy
02/2014-05/2015 Research Analyst bei Qualitas Management Consulting