

Uli Hoeneß: Der Einfluss eines Medienprozesses auf das Steuerverhalten

Masterarbeit

am

Studiengang „Betriebswirtschaft & Wirtschaftspsychologie“
an der Ferdinand Porsche FernFH

Mag. Verena Kleissner

1310683036

Begutachter: Mag. Dr. Christoph Kogler

Chemnitz, im Mai 2015

Eidesstattliche Erklärung

Ich erkläre hiermit, dass ich die vorliegende Arbeit selbstständig und ohne Benutzung anderer als der angegebenen Quellen und Hilfsmittel angefertigt habe. Alle Stellen, die wörtlich oder sinngemäß übernommen wurden, habe ich als solche kenntlich gemacht. Die Arbeit wurde in gleicher oder ähnlicher Form noch keiner anderen Prüfungsbehörde vorgelegt oder veröffentlicht. Die vorliegende Fassung entspricht der eingereichten elektronischen Version.

10. Mai 2015

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'Mag. Vera Klusner'.

Unterschrift

Zusammenfassung

Ausgangspunkt der Studie ist ein Diskussionspunkt bei Maciejovsky, Schwarzenberger und Kirchler (2012), wonach die mediale Darstellung von schweren Fällen von Steuerhinterziehung und Bestrafung zu mehr Steuerhinterziehung in der Bevölkerung führen könnte. Ein entsprechender Fall war und ist der des ehemaligen Managers und Präsidenten des Fußballklubs Bayern München Uli Hoeneß. Um zu testen, welchen Einfluss der Medienprozess des Uli Hoeneß auf das Steuerverhalten ausübt, wurde die Versuchsgruppe vor dem hypothetischen Steuerexperiment mittels eines kurzen Textes zum Fall Hoeneß affektiv gebahnt. Die Ergebnisse demonstrieren, dass die Intervention keinen signifikanten Einfluss auf das Steuerverhalten nahm und lassen den Trend eines Abschreckungseffektes erkennen. Die Kontrollwahrscheinlichkeit, der Zeitpunkt der Steuerprüfung, die Sympathiebeurteilung und das Gerechtigkeitsempfinden übten insgesamt keinen Einfluss auf das Steuerverhalten aus. Es konnte jedoch ein signifikanter Effekt der Kombination Zeitpunkt der Steuerprüfung und Kontrollwahrscheinlichkeit für die Versuchsgruppe analysiert werden. Auch der Bombenkratereffekt (Mittone, 2006) fand keine Bestätigung. Signifikante Effekte zeigten sich für das Geschlecht (Frauen waren ehrlicher als Männer) und das Alter (mit zunehmenden Alter steigt die Steuerehrlichkeit).

Schlüsselbegriffe: Steuerehrlichkeit, Steuerhinterziehung, Medienprozess, Affekt, Bombenkratereffekt

Abstract

Maciejovsky, Schwarzenberger and Kirchler (2012, p. 347) discussed, that „highlighting severe cases of evasion and fines in the media may lead to more evasion in the public rather than less.“ A current severe case is that of the former manager and president of German football club Bayern Munich Uli Hoeneß. The present study has been conducted to examine the effect of the medial show trial on tax compliance. Therefore, the experimental group has been primed affectively with a short text about the evasion case of Hoeneß. The results showed that the intervention had no significant effect on tax behavior, but revealed the trend of a deterrence effect. The audit rate, the sequences of audits, the sympathy towards Hoeneß and the sense of fairness didn't exert influence overall, but there was a significant effect for the combination sequence of audit x audit rate for the experimental group. The bomb-crater effect (Mittone, 2006) was neither confirmed. Significant effects were found for gender (women were more compliant than men) and age (tax compliance increases with age).

Keywords: tax compliance, tax evasion, media, affect, bomb-crater effect

Inhaltsverzeichnis

1	Einleitung.....	6
2	Theorieteil.....	9
2.1	Das ökonomische Standardmodell.....	9
2.1.1	Kontrollwahrscheinlichkeit.....	9
2.1.2	Strafen.....	11
2.1.3	Steuerrate.....	12
2.1.4	Einkommen.....	13
2.2	Psychologische Faktoren.....	14
2.2.1	Wissen über Steuern.....	16
2.2.2	Soziale Normen.....	18
2.2.3	Partizipation und Gerechtigkeit.....	21
2.3	Motivationale Haltungen.....	23
2.4	Das Slippery Slope Modell.....	26
2.4.1	Vertrauen.....	29
2.4.2	Macht.....	29
2.4.3	Dynamik zwischen Macht und Vertrauen.....	30
2.5	Bombenkrater-Effekt.....	32
2.6	Emotionen und Steuerverhalten.....	34
2.7	Medien und Steuerverhalten.....	37
2.8	Alter und Steuerverhalten.....	39
2.9	Geschlecht und Steuerverhalten.....	39
2.10	Bildungsniveau und Steuerverhalten.....	41
2.11	Zusammenfassung.....	42
3	Methoden.....	44
3.1	Ziel und Fragestellung.....	44
3.2	Hypothesen.....	44
3.3	Stichprobe.....	46
3.4	Design und technische Daten.....	48
3.5	Durchführung.....	51
4	Ergebnisse.....	54

5	Diskussion	70
6	Literaturverzeichnis	76
7	Abbildungsverzeichnis	87
8	Tabellenverzeichnis	88
9	Anhang	89
9.1	Begrüßungstext.....	89
9.2	Text zur Steuerhinterziehung von Uli Hoeneß.....	89
9.3	Instruktion zum Steuerspiel.....	89
9.4	Exemplarische Darstellung des Steuerspiels.....	90
9.5	Deskriptive Angaben.....	91
9.6	Rohdaten.....	92
9.6.1	Rohdaten der demografischen und sonstiger Angaben	92
9.6.2	Rohdaten der hinterzogenen Steuern.....	99

1 Einleitung

2013 entgingen dem österreichischen Staat aufgrund von klassischer Steuerhinterziehung, die sich aus nicht deklariertem Einkommen und Kapitalerträgen sowie dem Mehrwertsteuerbetrug zusammensetzt, etwa 1.8 Milliarden Euro (Schneider, 2013). In Deutschland kursieren auf diversen Nachrichtenportalen (z.B. www.nrw.de) Schätzungen, die sich auf 100 bis 160 Milliarden Euro für Deutschland belaufen. Um dem rechtswidrigen Verhalten Einhalt zu gebieten, stehen dem Staat verschiedene Möglichkeiten zur Erhöhung der Steuerehrlichkeit zur Verfügung. Dazu zählen unter anderem Steuerprüfungen und Strafen. Laut Statistiken des Bundesfinanzministeriums kam es 2011 in Deutschland zur Einleitung von 16.119 Strafverfahren wegen Steuerdelikten. Ein in den Medien breit getretener Steuerprozess war der des Uli Hoeneß. Der ehemalige Präsident des Fußballklubs Bayern München erstattete am 16. Januar 2013 wegen Steuerhinterziehung Selbstanzeige. Hintergrund war ein geheimes Konto an der Schweizer Bank Vontobel. Kurz zuvor scheiterte das geplante Steuerabkommen mit der Schweiz, wonach in der Schweiz angelegtes Vermögen wie in Deutschland besteuert werden sollte. Durch das Abkommen wäre die Anonymität der SteuersünderInnen gewahrt worden. Warum sich Uli Hoeneß trotzdem selbst anzeigte ist durch die deutsche Rechtslage erklärbar: eine wirksame, vollständige Selbstanzeige wirkt (wie in Österreich, siehe § 29 FinStrG) strafbefreiend und führt in der Regel zu einer deutlichen Reduktion der Nachzahlungen. Die Frage, ob die Selbstanzeige vollständig und die Straftat noch nicht anderweitig entdeckt war, wurde im Prozess behandelt. Am 17. Januar 2013 lieferte nämlich die Zeitschrift „Stern“ einen Artikel mit dem Titel „Das geheime Fußballkonto“. Nach Aussagen von Stern-Reporter Johannes Röhrig, habe Stern seit 2012 Information über ein Konto in der Schweiz, das von einem deutschen Fußballklub oder –aktionär geführt wurde, besessen. Am 20. März 2013 wurde Hoeneß infolge einer Hausdurchsuchung verhaftet und konnte sich mit einer Kaution von 5 Millionen Euro freikaufen. Der Schauprozess begann schließlich am 10. März und endete am 13. März 2014 mit der Verurteilung zu 3 Jahren und 6 Monaten Freiheitsstrafe aufgrund einer unwirksamen Selbstanzeige wegen Steuerhinterziehung von 28.5 Millionen Euro. Am 2. Juni 2014 trat Uli Hoeneß seine Haftstrafe an und erfuhr sieben Monate später eine Lockerung des Strafvollzugs. Seitdem ist er Freigänger. Hoeneß legte sein Amt als Präsident des FC Bayern München und seinen Sitz als Vorsitzender des Aufsichtsrates der

FC Bayern München AG nieder. Nach wie vor erhält der Fall Hoeneß in vielen Medien Aufmerksamkeit.

In der vorliegenden Arbeit soll untersucht werden, wie sich der Schauprozess des Uli Hoeneß auf die Steuerehrlichkeit auswirkt. In der bisherigen Forschung sind bereits viele Determinanten der Steuerehrlichkeit identifiziert worden. Das ökonomische Standardmodell nach Allingham und Sandmo (1972) betrachtet die SteuerzahlerInnen als rational handelnde Menschen, die in der Steuerhinterziehung eine Optimierungsmöglichkeit sehen. Für den rational handelnden Menschen ist es das Ziel, seinen Nutzen zu maximieren. Übertragen auf den Steuerkontext meint dies eine Maximierung des Einkommens. Da hohe Kontrollwahrscheinlichkeiten, Steuerraten und Strafen ein hohes Risiko bergen, stehen diese Faktoren im ökonomischen Standardmodell in einem positiven Zusammenhang zur Steuerehrlichkeit. Die Ergebnisse sind jedoch inkonsistent. Zahlreiche Forschungsarbeiten (Überblick bei Kirchler, Muehlbacher, Kastlunger & Wahl, 2010; Pickhardt & Prinz, 2014) fanden gegenteilige oder überhaupt keine Effekte (siehe Punkt 2.1).

Durch die Grenzen des ökonomischen Standardmodells fanden vermehrt psychologische Faktoren (Wissen über Steuern, soziale Normen, Partizipation und Gerechtigkeit) Eingang in die Steuerforschung (siehe Punkt 2.2). Kirchler (2007) und Kirchler, Hoelzl und Wahl (2008) stellten schließlich das Slippery Slope Modell vor, das psychologische sowie ökonomische Determinanten integriert (siehe Punkt 2.4).

Die Auswirkungen von Mediendarstellungen zur Steuerhinterziehung auf das Steuerverhalten wurden bisher kaum erforscht. Einzig Kasper, Kogler und Kirchler (2015) untersuchten direkt den Einfluss von medialer Berichterstattung in Bezug auf das berichtete Steuerverhalten von selbstständig und unselbstständig Erwerbstätigen. In Übereinstimmung mit dem Slippery Slope Modell führten Informationen, die auf das Vertrauen und die Macht der Steuerbehörden abzielten, zu einem Anstieg an berichteter Steuerehrlichkeit. Darüber hinaus fand die mediale Präsenz kurz bei Maciejovsky et al. (2012), die den Einfluss von Emotionen auf Steuermoral untersuchten, Erwähnung. Sie diskutierten, dass die mediale Darstellung von schweren Fällen von Steuerhinterziehung und -bestrafung zu mehr Steuerhinterziehung in der Bevölkerung führe, da das Bild transportiert würde, dass solch ein Verhalten normal und häufig sei. Da jedoch in der Emotionsforschung des Steuerverhaltens die Relevanz von Sympathie und Empathie betont wird (z.B. Christian & Alm, 2014), kann dieser Zusammenhang nicht ohne weiteres angenommen werden. In der vorliegenden Arbeit wird deswegen untersucht, in-

wiefern der mediale Schauprozess des Uli Hoeneß das Steuerverhalten beeinflusst und welche Rollen die Sympathie und wahrgenommene Gerechtigkeit des Gerichtsurteils spielen.

Für ein besseres Verständnis wird zunächst ein Überblick über den aktuellen Forschungsstand zur Steuerehrlichkeit gegeben. Zu Beginn wird das klassische ökonomische Standardmodell nach Allingham und Sandmo (1972) näher betrachtet (siehe Punkt 2.1). Aufgrund der Grenzen dieses Modells werden nachfolgend die psychologischen Faktoren evaluiert (siehe Punkt 2.2) und die motivationalen Haltungen nach Braithwaite (2003a) präsentiert (siehe Punkt 2.3). Die Integration der ökonomischen und psychologischen Faktoren erfolgt schließlich in Punkt 2.4, der sich mit dem Slippery Slope Modell nach Kirchler et al. (2008) beschäftigt. Weiters wird in Punkt 2.5 der Bombenkratereffekt (Mittone, 2006) behandelt, der das Phänomen beschreibt, dass Steuerzahlungen unmittelbar nach jeder Steuerprüfung stark abnehmen, bzw. dass die Steuerhinterziehung drastisch steigt. Weitere Kapitel liefern einen Überblick über den Forschungsstand von Emotionen (siehe Punkt 2.6), Medien (siehe Punkt 2.7), Alter (siehe Punkt 2.8), Geschlecht (siehe Punkt 2.9) und Bildungsniveau (siehe Punkt 2.10) im Zusammenhang mit dem Steuerverhalten.

Nach dem theoretischen Hintergrund folgen in Kapitel 3 die Methoden (Ziel und Fragestellung, Hypothesen, Design und technische Daten, Durchführung) der vorliegenden empirischen Untersuchung. Kapitel 4 liefert die experimentellen Ergebnisse, in Kapitel 5 folgt die Diskussion der Ergebnisse im Zusammenhang mit dem vorgestellten theoretischen Hintergrund.

2 Theorieteil

2.1 Das ökonomische Standardmodell

Das klassische ökonomische Standardmodell basiert auf Becker (1968, „theory of crime“) und betrachtet die SteuerzahlerInnen als rational handelnde Menschen, die in der Steuerhinterziehung eine Optimierungsmöglichkeit sehen (Allingham & Sandmo, 1972; Srinivasan, 1973). Es handelt sich dabei um eine Entscheidung unter Unsicherheit (z.B. Alm et al., 2012b), da eine gefälschte Steuererklärung nicht automatisch eine Reaktion von Steuerbehörden in Form einer Strafe hervorruft (Allingham & Sandmo, 1972). SteuerzahlerInnen haben die Wahl, entweder das tatsächliche Einkommen zu deklarieren, oder weniger Einkommen auf der Steuererklärung anzugeben. Falls keine Steuerprüfung folgt, profitieren unehrliche SteuerzahlerInnen gegenüber ehrlichen. Im Falle einer Steuerprüfung stehen SteuerhinterzieherInnen jedoch finanziell schlechter da. Ob Steuern hinterzogen oder ehrlich abgeführt werden, hängt von der Kontrollwahrscheinlichkeit, der Steuerrate, dem Strafausmaß sowie dem individuellen Einkommenslevel ab (Kirchler, Kogler & Muehlbacher, 2014). Nach Allingham und Sandmo (1972) würden höhere Strafen sowie eine höhere Steuerrate wegen des wahrgenommenen Risikos zu mehr Steuerehrlichkeit führen. Die bisherige Forschung zeigt jedoch inkonsistente Effekte von Steuerprüfungen, Strafen und der Steuerrate auf die Steuerehrlichkeit (Überblick bei Kirchler et al., 2010). Beispielsweise fanden Alm, Jackson und McKee (1992) sowie Friedland, Maital und Rutenberg (1978), dass bei steigender Steuerrate auch die Steuerhinterziehung zunimmt. Das ökonomische Standardmodell kann daher Steuerentscheidungen nicht gänzlich erklären. Es vernachlässigt psychologische und soziale Aspekte (siehe Kapitel 2.2) und lässt andere Akteure wie Steuerbehörden, Steuerberater und die Regierung außen vor (Alm et al., 2012b).

2.1.1 Kontrollwahrscheinlichkeit

Nach Allingham und Sandmo (1972) führt ein Anstieg der Kontrollwahrscheinlichkeit immer zu einem Anstieg des deklarierten Einkommens. Einige Studien (z.B. Ali, Cecil & Knoblett, 2001; Alm, Jackson & McKee, 1992; Pommerehne & Weck-Hannemann, 1996) unterstützen diese Annahme, andere Studien (z.B. Gangl, Torgler, Kirchler & Hofmann, 2014) beobachteten jedoch den gegenteiligen Effekt.

Pommerehne und Weck-Hannemann (1996) untersuchten den aggregierten Level an Einkommensteuerhinterziehung in 25 Kantonen der Schweiz für drei verschiedene Jahre. Aufgrund starker finanzpolitischer Dezentralisierung mit verschiedenen Einkommenssteuergesetzen ergibt sich für die Kantone eine beträchtliche Varianz an potentiellen Faktoren der Steuerhinterziehung. Pommerehne und Weck-Hannemann (1996) stellten einen negativen Zusammenhang zwischen Steuerhinterziehung und der Kontrollwahrscheinlichkeit fest. Bei hoher Kontrollwahrscheinlichkeit wurde weniger hinterzogen als bei niedriger. Der Effekt war jedoch nur schwach.

Ali et al. (2001) analysierten Daten von 1980 bis 1995 der Bundessteuerbehörde der Vereinigten Staaten (Internal Revenue Service) und fanden, dass die Steuerehrlichkeit positiv mit der Kontrollwahrscheinlichkeit zusammenhängt. Auch Alm et al. (1992) bestätigten dieses Ergebnis. Sie reduzierten in einer Versuchsbedingung die Kontrollwahrscheinlichkeit von 0.04 auf 0.02 und hoben sie in einer anderen von 0.04 auf 0.06 an. Die Steuerehrlichkeit variierte mit den veränderten Kontrollwahrscheinlichkeiten. Mit einer höheren Kontrollwahrscheinlichkeit nahm die Steuerehrlichkeit zu.

Neben der Frequenz von Kontrollwahrscheinlichkeiten scheint auch die zeitliche Abfolge von Steuerprüfungen eine Rolle in Bezug auf Steuerehrlichkeit zu spielen. Kleven, Knudsen, Kreiner, Pedersen und Saez (2011) zeigten, dass frühe Steuerprüfungen einen Anstieg des selbstberichteten Einkommens bewirkten. Grund dafür ist, dass durch die Erfahrung einer Steuerprüfung die Wahrscheinlichkeit einer Kontrolle höher eingeschätzt wird. Auch Kastlunger, Kirchler, Mittone und Pitters (2009) untersuchten den Einfluss verschiedener Abfolgen von Steuerprüfungen. Die frühe Erfahrung mit einer Kontrolle führte zu einer höheren Steuerehrlichkeit. Unabhängig von der Position der Steuerprüfung nahm die Steuerehrlichkeit ab, wenn die Versuchspersonen über einen längeren Zeitraum nicht überprüft wurden. Kastlunger et al. (2009) argumentierten, dass Versuchspersonen, die zu Beginn des Experimentes nicht geprüft wurden, möglicherweise bereits ihre „persönliche“ Sicht über das Auftreten der Steuerprüfungen gebildet und eine entsprechende Strategie zur Steuerzahlung entwickelt haben. Mit dem Einsetzen der ersten Kontrollen veränderten sie nämlich ihre Strategie nicht und führten nach wie vor dieselbe Summe wie in den Vorrunden ab.

Weiters kann auch die bloße Androhung einer Steuerprüfung das Steuerverhalten beeinflussen. Slemrod, Blumenthal und Christian (2001) variierten in ihrem Feldexperiment die Kontrollwahrscheinlichkeit, indem sie SteuerzahlerInnen von Minnesota einen Brief zuschickten, der darüber informierte, dass deren Steuererklärungen in zeitlicher Nähe

kontrolliert würden. Die Kontrollgruppe erhielt dieses Informationsschreiben nicht. Im Vergleich zum Vorjahr stiegen daraufhin die Steuerzahlungen von SteuerzahlerInnen mit geringem bis mittlerem Einkommen im Verhältnis zur Kontrollgruppe. Überraschenderweise fielen hingegen die angegebenen Steuerbelastungen von SteuerzahlerInnen mit hohem Einkommen im Verhältnis zur Kontrollgruppe. Slemrod et al. (2001) haben hierfür zwei Erklärungen parat. Eine Möglichkeit wäre, dass der Informationszettel die SteuerzahlerInnen mit hohem Einkommen dazu angehalten haben könnte, professionelle Steuerberater aufzusuchen, um steuerpflichtiges Einkommen auf legalem Wege zu schmälern. Die zweite Erklärung bezieht sich auf die mögliche Wahrnehmung der Versuchspersonen, dass eine Steuerprüfung nicht automatisch alle Steuerhinterziehungen aufdeckt und bestraft und der Ausgang einer Steuerprüfung vom initial angegebenen Einkommen abhängen könnte.

Einen negativen Zusammenhang zwischen der Kontrollwahrscheinlichkeit und der Steuerehrlichkeit stellten Gangl et al. (2014) fest. Sie untersuchten die Effekte von Kontrollen auf die Steuerehrlichkeit in Österreich. Im Fokus standen neu gegründete Firmen, die über das erste Geschäftsjahr hinweg einmal monatlich geprüft wurden. Die Steuerbehörde stand dabei beratend zur Seite, die Kommunikation verlief freundlich und respektvoll. Gangl et al. (2014) stellten fest, dass steuerliche Kontrollen die intrinsische Motivation zu verdrängen scheinen. Die Ergebnisse stellen klar, dass trotz des freundlichen Zugangs der Behörde Abschreckung via Kontrollen die Steuerehrlichkeit vermindert. Die Autoren argumentieren, dass solche Interventionen als zu kontrollierend erlebt werden, wodurch die Selbstbestimmung minimiert wird, was wiederum zu einem Abfall intrinsischer Motivation führt.

2.1.2 Strafen

Viele Studien (Ali et al., 2001; Friedland et al., 1978; Hofmann, Gangl, Kirchler & Stark, 2014; Park & Hyun, 2003) beschreiben wie Allingham und Sandmo (1972) einen positiven Zusammenhang zwischen dem Strafausmaß und der Steuerehrlichkeit. Die Befundlage ist jedoch inkonsistent, da andere Studien (z.B. Webley, 1978) diesen Zusammenhang nicht beobachteten.

Während bei Friedland et al. (1978) hohe Strafen mit einer niedrigen Kontrollwahrscheinlichkeit zu weniger Steuerhinterziehung führten als mathematisch äquivalente niedrige Strafen mit hoher Kontrollwahrscheinlichkeit, war dies bei Webley (1978)

nicht der Fall. Webley (1987) untersuchte die Auswirkung von zwei unterschiedlichen Strafhöhen. In der einen Bedingung betrug das Strafausmaß die zweifache Summe, in der anderen die sechsfache Summe der hinterzogenen Summe. Der Schweregrad der Strafe übte keinen Effekt auf das Steuerverhalten aus.

Iyer, Reckers und Sanders (2010) untersuchten in Washington die Auswirkungen von Aussendungen an Firmen der Baubranche, die über Strafen und das Aufdeckungsrisiko von Steuerhinterziehung informierten und beobachteten einen signifikanten Anstieg von Angaben der Gebrauchssteuerbemessungsgrundlage. Die Effekte traten jedoch nur bei SteuerzahlerInnen, deren Einkünfte sich vermindert hatten, auf. Das impliziert, dass es wichtig ist, die angegebene Bemessungsgrundlage mit der vorhergehenden zu vergleichen, damit die Maßnahmen effektiv wirksam sind. Auch Kleven et al. (2011) zeigten den negativen Zusammenhang zwischen Steuerhinterziehung und einem Anstieg von wahrgenommener Aufdeckungswahrscheinlichkeit durch einen Brief, der eine Steuerprüfung androhte.

2.1.3 Steuerrate

Einige wenige Studien (z.B. Alm, Sanchez & deJuan, 1995) stehen im Einklang mit dem ökonomischen Standardmodell von Allingham und Sandmo (1972). Sie stellten fest, dass eine höhere Steuerrate mehr Steuerehrlichkeit bewirkt. Es gibt jedoch auch eine Vielzahl an Studien (z.B. Ali et al., 2001; Alm, Jackson & McKee, 1992; Bernasconi, Corazzini & Seri, 2014; Friedland et al., 1978), die den gegenteiligen Effekt beobachteten. Sie fanden einen negativen Zusammenhang zwischen der Steuerrate und der Steuerehrlichkeit.

Alm et al. (1995) bestätigten die theoretischen Annahmen von Allingham und Sandmo (1972). Sie manipulierten in drei Versuchsbedingungen die Steuerrate, wobei die Versuchspersonen in jeder Bedingung mit drei verschiedenen Steuerraten (10%, 30%, 50%) konfrontiert wurden. Zum Beispiel betrug die Steuerrate in einer Versuchsbedingung für die ersten 18 Runden 10%, für die nächsten 18 Runden 30% und für die letzten 18 Runden 50%. Für die beiden anderen Versuchsbedingungen war die Reihenfolge verändert. Alm et al. (1995) fanden, dass die Steuerehrlichkeit mit der Steuerrate steigt. Bei einer Steuerrate von 10% betrug die Steuerehrlichkeit 14%, bei einer Steuerrate von 30% stieg diese auf 24% und lag schließlich bei einer Steuerrate von 50% bei 31%.

Bernasconi et al. (2014) untersuchten in vier verschiedenen Bedingungen das Steuerverhalten. In den ersten zwei Bedingungen wechselte die Steuerrate zwischen zwei Phasen des Experimentes (Runden 1-12 und 13-24) von 27% auf 38% bzw. von 38% auf 27%. In der dritten Bedingung blieb die Steuerrate konstant auf 27% und in der vierten konstant auf 38%. Die Autoren variierten das Bruttoeinkommen geringfügig, um einerseits möglichen Ankereffekten und andererseits Einkommenseffekten vorzubeugen. Mit dem Übertritt in die zweite Phase des Experimentes konnte beobachtet werden, dass die Versuchspersonen der ersten Bedingung etwa 18% weniger Einkommen deklarierten, als in der Runde zuvor. In den übrigen Bedingungen stieg das deklarierte Einkommen (Bedingung 2 und 3: ca. 35%, Bedingung 4: ca. 31%). Das bedeutet, dass mit einem Anstieg der Steuerrate auch die Steuerhinterziehung stieg.

Auch Alm et al. (1992) untersuchten den Einfluss der Steuerrate und manipulierten diese in zwei Versuchsbedingungen von 0.30 auf 0.10 bzw. von 0.30 auf 0.50. Bei der höheren Steuerrate hinterzogen die Versuchspersonen signifikant mehr Steuern, was Alm et al. (1992) als konsistent mit der Sicht sehen, dass sich Steuerhinterziehung bei einer höheren Steuerrate mehr auszahlt. Auch Friedland et al. (1978) stellten fest, dass die Erhöhung der Steuerrate von 25% auf 50% zu einer höheren Wahrscheinlichkeit und einem höheren Ausmaß führt, weniger Einkommen anzugeben.

2.1.4 Einkommen

Die Ergebnisse von Studien, die das Einkommen im Zusammenhang mit dem Steuerverhalten untersuchen, sind kontrovers. Während Alm et al. (1992) einen positiven Zusammenhang zwischen Steuerehrlichkeit und dem Einkommen feststellten, analysierten Giese und Hoffmann (1999), dass Versuchspersonen, die im Steuerexperiment Steuern hinterzogen, im Durchschnitt mehr verdienten, als die, die ihre Steuern ehrlich deklarierten. Schwarzenberger, Hartner, Kirchler, Rechenberger und Unger (2011) beobachteten ebenso diesen Zusammenhang. Sie befragten österreichische selbstständig Erwerbstätige zu verschiedenen Konzepten der Steuerehrlichkeit und berechneten allgemein eine signifikant negative Korrelation zwischen Einkommen und Steuerehrlichkeit. Am unehrlichsten verhielten sich Personen mit mittlerem Einkommensniveau.

Auch Ali et al. (2001) stellten einen Einfluss des Einkommens fest. Sie fanden, dass die Wirksamkeit von den Kontrollwahrscheinlichkeiten und dem Strafausmaß vom indivi-

duellen Einkommenslevel abhing. Je höher der Einkommenslevel war, desto effektiver waren die Instrumente.

Schließlich ergab sich für Park und Hyun (2003) das Bild, dass der Einkommenslevel keinen Einfluss auf die Steuerehrlichkeit ausübte. Ein ähnliches Ergebnis erhielten Durham, Manly und Ritsema (2014). In ihrer experimentellen Untersuchung wurden zwei Faktoren mit je zwei Leveln manipuliert: die Einkommensquelle (verdient vs. geschenkt) und der Kontext (steuerlich vs. nicht-steuerlich). Durham et al. (2014) variierten zusätzlich den Einkommenslevel (niedrig vs. hoch) und interessierten sich für das Zusammenspiel dieser Faktoren auf die Steuerehrlichkeit. Die Ergebnisse demonstrieren, dass die Wechselwirkung zwischen der Einkommensquelle und dem Kontext keinen Einfluss auf die Steuerehrlichkeit ausübte, jedoch die Beziehung zwischen dem Einkommensniveau und der Steuerehrlichkeit beeinflusste. Der Einkommenslevel korrelierte in drei Versuchsbedingungen positiv mit der Steuerehrlichkeit. Für die vierte Versuchsbedingung (verdientes Einkommen/Steuerkontext) wurde ein negativer Zusammenhang festgestellt. Durham et al. (2014) schlussfolgerten, dass es für die Erstellung und Interpretation von Studien zum Steuerverhalten wichtig ist, solche möglichen Dynamiken zu berücksichtigen.

2.2 Psychologische Faktoren

Das ökonomische Standardmodell erklärt und prognostiziert das Steuerverhalten ungenügend, ist realitätsfremd und vernachlässigt Menschlichkeit (Cullis & Lewis, 1997). Es liefert keine Erklärung, warum die beobachtete Steuerehrlichkeit bei vergleichsweise geringer Entdeckungswahrscheinlichkeit und niedrigem Strafausmaß so hoch ist (Christian & Alm, 2014). Der Einfluss der Kontrollwahrscheinlichkeit auf das Steuerverhalten scheint schwächer zu sein als angenommen, die gedachten Effekte von Bestrafungen sind unklar und der Einkommenslevel und die Steuerraten werden kontrovers diskutiert (Kirchler et al., 2014).

Menschen verhalten sich nicht nur egoistisch und eigennützig, wie es das ökonomische Standardmodell impliziert, sondern sind oft durch andere Faktoren, denen ethische Aspekte zu Grunde liegen, motiviert (Alm & Torgler, 2011). Um das Steuerverhalten zu verstehen, bedarf es daher auch der Berücksichtigung von psychologischen Variablen wie das *Wissen über Steuern*, *Partizipation*, *soziale Normen* und *Gerechtigkeit*, auf die nachfolgend näher eingegangen wird (Überblick bei Alm et al., 2012b; Kirchler, 2007).

Als weitere Variable untersuchten Muehlbacher et al. (2008) die *investierten Anstrengungen* zur Erreichung des steuerpflichtigen Einkommens. Sie entwickelten vier Versionen eines Szenarios über einen freiberuflichen Architekten, wobei seine Arbeit entweder als eher einfach und unkompliziert oder als überaus anstrengend beschrieben wurde. Die Befragungen in acht Ländern (Australien, England, Frankreich, Italien, Neuseeland, Österreich, Spanien und Schweiz) ergab, dass hart verdientes Geld ehrlicher deklariert wird als leicht verdientes Geld. Die Steuerehrlichkeit war am höchsten, wenn ein hoher Aufwand mit dem Einkommenserwerb verbunden war und der gewünschte Einkommenslevel auch ohne Steuerhinterziehung erreicht wurde. Wenn man in solch einer Situation Steuern hinterziehen würde, müsste man das Risiko in Kauf nehmen, kontrolliert zu werden, eine Strafe zu zahlen und so ein niedrigeres Einkommen als erwartet zu beziehen. Kulturspezifische Unterschiede konnten nicht beobachtet werden. Im Zusammenhang mit psychologischen Faktoren ist auch die bereits erwähnte *intrinsische Motivation* zu nennen. Intrinsisch motiviert bedeutet, dass eine Person nicht durch externe Anreize, sondern durch interne Motive angetrieben wird. Eine interessante Studie zu diesem Thema führten Dwenger, Kleven, Rasul und Rincke (2014) in Deutschland durch. Sie untersuchten die extrinsische und intrinsische Motivation zur Steuerehrlichkeit im Kontext vom Kirchgeld. Extrinsische Motivation wurde über Abschreckung und intrinsische Motivation über die Bereitstellung von Anerkennung und anderen nicht monetären Anreizen bewerkstelligt. Eine Besonderheit der Kirchensteuer stellt die Tatsache dar, dass es in der Vergangenheit keine Bekämpfung von SteuersünderInnen gab, obwohl die Kirche die angegebenen Steuerbeträge mit der Einkommenssteuererklärung abgleichen dürfte und so Steuerhinterziehung identifizieren könnte (Dwenger et al., 2014). Nach Allingham und Sandmo (1972) müssten die rationalen SteuerzahlerInnen aufgrund der Abwesenheit von Abschreckung die Steuern gänzlich hinterziehen. Die Ergebnisse ergaben, dass 80% der Versuchspersonen fast die gesamte Steuersumme hinterzogen, aber immerhin 20% die korrekte Steuersumme abführten. Dies zeigt einerseits auf, dass intrinsische Motivation tatsächlich existiert, andererseits weisen Dwenger et al. (2014) dem theoretischen Modell von Allingham und Sandmo eine 80%-ige Genauigkeit zu. Abschreckung führte zwar bei extrinsisch motivierten Versuchspersonen zu einer höheren Steuerehrlichkeit, auf intrinsisch motivierte übte sie jedoch keinen Einfluss aus. Anerkennung durch soziale Belohnungen bewirkte bei den extrinsisch motivierten Versuchspersonen eine Abnahme an Steuerehrlichkeit und förderte hingegen bei den intrinsisch motivierten sogar zusätzliche Zahlungen.

2.2.1 Wissen über Steuern

Nach Kirchler (2007) bildet das Wissen rund um Steuern die Basis der Meinungen, Beurteilungen und Wahrnehmungen zur Fairness und Bereitschaft sowie Fähigkeit zur Gesetzesbefolgung. Eriksen und Fallan (1996) manipulierten in ihrer Studie das Wissen über Steuern von Studierenden. In einem Pre-Test untersuchten sie die Einstellungen zu Steuern von einer Studierendengruppe, die im ersten Studienjahr dieselben Kurse belegt hatte, sich jedoch im zweiten Studienjahr in zwei Gruppen teilte. Die eine Hälfte der Studenten belegte das Wahlfach Marketing, die andere das Wahlfach Steuerrecht. Der Pre-Test erfolgte am Anfang des zweiten akademischen Jahres und bestätigte die Erwartung, dass es hinsichtlich der Einstellungen keine Unterschiede zwischen den beiden Gruppen gab. Nach dem akademischen Jahr erfolgte die Posttestung. Eriksen und Fallan zeigten, dass das spezifische Wissen über Steuern der Studenten durch das Wahlfach Steuerrecht die Steuermoral verbesserte. Unter Steuermoral wird die intrinsische Motivation, Steuern zu zahlen, verstanden (Hofmann, 2010). Je höher der Wissenstand, desto gerechter wird das Steuersystem wahrgenommen, desto schwerwiegender wird die eigene Steuerhinterziehung gesehen und desto strenger wird die Einstellung gegenüber der Steuerhinterziehung anderer. Eriksen und Fallan (1996) schlagen pragmatisch vor, das Thema Steuern als verpflichtenden Part des sozialwissenschaftlichen Unterrichts einzuführen, um Steuerhinterziehung vorzubeugen.

Djawadi und Fahr (2013) untersuchten die Auswirkungen von Wissen rund um öffentliche Ausgaben und den Einfluss von Mitsprache in der Budgetverteilung auf die Steuerehrlichkeit. Sie erforschten somit nicht nur den Einfluss des Wissens, sondern auch der Partizipation (siehe Punkt 2.2.3). Die Forscher entwickelten zwei hypothetische Steuersysteme, wobei in einem die Macht der Steuerbehörden hoch und im anderen niedrig ausgeprägt war. Unabhängig von der Macht der Steuerbehörden führte ein Anstieg des Vertrauens, das über die Transparenz öffentlicher Ausgaben und dem Mitbestimmungsrecht über den Verwendungszweck von Steuern erreicht wurde, zu einer höheren Steuerehrlichkeit.

Kirchler und Maciejovsky (2001) untersuchten die Steuerehrlichkeit von 60 Selbstständigen und 59 Unternehmern in Österreich im Kontext von Gewinn- und Verlustsituationen (Zahlung oder Rückerstattung), erwarteten und aktuellen Vermögenslagen und der Steuerkategorie (Selbstständigkeit versus Unternehmertum). Hierzu entwickelten sie

unterschiedliche Szenarien, in denen dritte Personen hinsichtlich oben genannter Faktoren beschrieben wurden. Beispielsweise sollte sich eine selbstständig erwerbstätige Versuchsperson in einen selbstständigen Anwalt hineinversetzen (= Steuerkategorie), der bereits ATS 150 000 im Voraus an Einkommenssteuer für das laufende Geschäftsjahr bezahlt hat und während des Ausfüllens der Steuererklärung feststellt, noch zusätzliche ATS 40 000 abführen zu müssen (= erwarteter Verlust). Unternehmer sollten sich in den Eigentümer eines Juwelierladens hineinversetzen. Nach dem Szenario füllten die Versuchspersonen einen Fragebogen aus, der aus folgenden fünf Sektionen bestand: Steuerehrlichkeit und Steuerhinterziehung, Einstellungen zum Steuersystem, wahrgenommene Gerechtigkeit zum Steuersystem, Wissen rund um die Rechtsprinzipien des österreichischen Steuerrechts und deskriptive Daten. Eine unerwartete Zahlung führte bei den selbstständig Erwerbstätigen zu mehr Steuerhinterziehung, während unerwartete Rückzahlungen zu einer höheren Steuerehrlichkeit führten. Der Entscheidungsprozess (Steuerhinterziehung versus ehrliche Deklaration) wurde dabei vor allem von der gegenwärtigen Vermögenslage gesteuert. Hingegen wurde der Entscheidungsprozess bei Unternehmern durch die erwartete Vermögenslage gelenkt. Erwartete Zahlungen waren mit einer niedrigen und erwartete Rückerstattungen mit einer hohen Steuerehrlichkeit verbunden. Unerwartete Zahlungen oder Rückerstattungen führten zu einem hohen Level an Steuerehrlichkeit. Die Autoren schlussfolgern, dass Unternehmer aufgrund ihrer Erfahrung mit den Steuerbehörden sehr vorsichtig bei unerwarteten Geschehnissen sind. Nach Kirchler und Maciejovsky (2001) wird ein Teil des Entscheidungsprozesses durch die Rechnungslegungsgrundsätze und die österreichische Abgabenordnung determiniert. Die individuellen Erfahrungen der Selbstständigen und Unternehmer führen zu unterschiedlichen Referenzpunkten (aktuelle oder erwartete Vermögenslage) für die Entscheidung für oder gegen Steuerhinterziehung. Die Autoren stellten fest, dass wenig Wissen über die Rechtsprinzipien des Steuergesetzes mit einer niedrigen Steuerehrlichkeit assoziiert war. SteuerzahlerInnen, die über die Rechtsprinzipien kaum Bescheid wissen, können die Folgen einer Steuerhinterziehung (Bestrafungen, Kontrollwahrscheinlichkeit) nicht korrekt vorhersagen. Wissen korreliert auch mit der wahrgenommenen Gerechtigkeit (Kirchler & Maciejovsky, 2001). Personen mit wenig Wissen glauben, einen zu großen Beitrag für den Staat im Verhältnis zu den erhaltenen Leistungen zu zahlen. Um dieses wahrgenommene Ungleichgewicht zu korrigieren, hinterziehen sie Steuern. Auch Fallan (1999) stellte fest, dass eine Verbesserung des Wissensstandes

sowohl bei Frauen als auch Männern die Gerechtigkeitswahrnehmung des Steuersystems signifikant verändert. Sie betrachten es als fairer.

Alm, Cherry, Jones und McKee (2010) untersuchten die Effekte von Dienstleistungen für SteuerzahlerInnen. Die Versuchspersonen erhielten für ausgeführte Aufgaben ein bestimmtes Einkommen, über das nur sie selbst Bescheid wussten und sollten der Steuerbehörde ihre Steuerpflicht melden. Die Autoren „verkomplizierten“ beabsichtigt die Entscheidungen hinsichtlich der Steuerzahlungen, um den Einfluss angebotener „Dienstleistungen“ der „Finanzverwaltung“ zur Erleichterung der Steuerberechnungen zu erforschen. Die Ergebnisse zeigen, dass Versuchspersonen unter Unsicherheit (wie viel an Steuern abzuführen ist) weniger Steuern berichten und die zur Verfügung gestellten Informationen diese Versuchspersonen zu einem Anstieg an berichteter Steuersumme bewegen. Zudem erhöht sich die Anzahl getätigter Steuerklärungen, was Alm et al. (2010) vor dem Hintergrund der Schwierigkeit, nicht getätigte Steuererklärungen zu ermitteln und zu bestrafen, besonders hervorheben.

2.2.2 Soziale Normen

Soziale Normen hängen mit der Akzeptanz von Steuerhinterziehung innerhalb einer relevanten Referenzgruppe zusammen (Kogler, Muehlbacher & Kirchler, 2015). Sie beeinflussen das Anspruchsniveau und verändern unsere Werte im Hinblick auf risikoreiches oder risikoaversives Verhalten (Cullis, Jones & Savoia, 2012). Nach Feld und Tyran (2002) beeinflusst die Annahme, dass sich andere gesetzeskonform verhalten, die eigene Steuerehrlichkeit positiv. Auch Alm, Bloomquist und McKee (2013) untersuchten inwiefern SteuerzahlerInnen vom Verhalten anderer beeinflusst werden. Sie entwickelten 3 Experimentalbedingungen und variierten die bereitgestellten Informationen. Die Versuchspersonen bekamen nach stattgefundenen Steuerprüfungen die Information bezüglich der Steuerehrlichkeit der anderen. In einer Versuchsbedingung erhielten die Versuchspersonen lediglich die Information, wie viele Gruppenmitglieder ihre Steuererklärungen ausgefüllt haben. Ob weniger oder mehr deklariert wurde, blieb unklar. In der zweiten Versuchsbedingung erhielten die Versuchspersonen die Ergebnisse der Steuerprüfung und in der dritten Versuchsbedingung wurden beide genannten Informationen präsentiert. Im Vergleich zur Kontrollgruppe, die keine Information bezüglich des Steuerverhaltens der Gruppenmitglieder erhielt, füllten Versuchspersonen der ersten Versuchsbedingung signifikant weniger Steuererklärungen aus und gaben weniger

Steuern an. Im Gegensatz dazu erhöhten sich die übermittelten Steuererklärungen und Steuersummen, wenn die Ergebnisse der Steuerprüfungen einsehbar waren. Bei der Kombination der zwei Informationstypen verringerten sich die Steuererklärungen und abgeführten Steuern wieder signifikant. Alm et al. (2013) ziehen den Schluss, dass der Fokus der Versuchspersonen folglich auf dem Verhalten der Vollzugsbehörde (im Sinne der Steuerprüfungsergebnisse) statt auf dem Verhalten der Mitmenschen (im Sinne der ausgefüllten Steuererklärungen) lag.

Feld und Larsen (2012) analysierten, ob entweder die Abschreckung durch Strafen und Kontrollwahrscheinlichkeit oder die sozialen Normen einen Einfluss auf Schwarzarbeit ausüben. Sie definieren Schwarzarbeit als „produktive ökonomische Aktivitäten, die legal sind und besteuert werden können, auf die aber weder Einkommenssteuer, noch Mehrwertsteuer, Sozialabgaben o.ä. gezahlt werden, weil sie den zuständigen Behörden nicht gemeldet wurden“ (Feld & Larsen, 2006, S.84). Wie erwartet, fanden sie eine negative Korrelation zwischen einem Anstieg von Abschreckung und Schwarzarbeit, was vor allem an der subjektiv wahrgenommenen Kontrollwahrscheinlichkeit liegt. Feld und Larsen (2012) entdeckten jedoch, dass die sozialen Normen eine gleich große Rolle spielen. Je akzeptierter Schwarzarbeit ist, desto höher ist die Wahrscheinlichkeit, dass jemand schwarz arbeitet.

Nach Wenzel (2005) nehmen SteuerzahlerInnen an, dass andere Personen zu einem höheren Grad zu einem Steuerbetrug bereit sind, als sie selbst. Anders ausgedrückt besteht der Glaube, ehrlicher zu sein, als der Rest. Diese Fehlwahrnehmung birgt die Gefahr, dass SteuerzahlerInnen ihre Moral und ihr Verhalten an die wahrgenommenen Normen adaptieren und so mehr Steuern hinterziehen (Wenzel, 2005). Zur Testung einer einseitigen Kommunikationsintervention, die die Fehlwahrnehmung thematisiert, wurde australischen Versuchspersonen eine Umfrage zugeschickt, in der nach den persönlichen Ansichten und den vermuteten Ansichten der meisten anderen SteuerzahlerInnen hinsichtlich der Ehrlichkeit von Abschreibungsansprüchen gefragt wurde. Nach ein paar Wochen erhielt die Experimentalgruppe Rückmeldung in Bezug auf die Diskrepanz der Selbst- und Fremdsicht, während dies bei der Kontrollgruppe nicht der Fall war. Zudem wurde eine zweite Kontrollgruppe eingeführt, die weder an der Umfrage teilnahm, noch Rückmeldung erhielt. Ein Vergleich der drei Gruppen zeigte, dass die Versuchspersonen der Experimentalgruppe weniger Abschreibungsansprüche erhoben als die Versuchspersonen der Kontrollgruppen. Das bedeutet, dass mit der Einführung der Kom-

munikationsmaßnahme, die auf die oben beschriebene Fehlwahrnehmung hinwies, ein Anstieg der Steuerehrlichkeit verbucht werden konnte.

In seiner Studie von 2004(b) beobachtete Wenzel, dass die Abschreckungseffekte des Strafausmaßes von der Steuermoral und den wahrgenommenen Normen moderiert werden und diese im Hinblick auf die Steuerehrlichkeit relevant sind. Erstens waren die persönlichen Normen signifikant mit dem selbstberichteten Steuerverhalten verknüpft. Zweitens stellte sich nur ein Abschreckungseffekt ein, wenn die persönliche Steuermoral eher locker gesehen wurde. Darunter ist zu verstehen, dass die Steuerhinterziehung als eigene Verhaltensoption nicht ausgeschlossen wurde. Drittens moderierten die sozialen Normen signifikant die Effekte des Strafausmaßes: Es trat nur ein Abschreckungseffekt ein, wenn die sozialen Normen als stark gegensätzlich zu einer Steuerhinterziehung gesehen wurden. (Wenzel, 2004b)

Nach Wenzel (2004a) sind soziale Normen besonders verhaltenswirksam, wenn die Identifikation mit der entsprechenden Gruppe hoch ist. Ist die Identifikation gering, könnten soziale Normen gar keinen oder sogar einen gegenteiligen Effekt auf die Steuerehrlichkeit ausüben.

Cullis et al. (2012) fanden einen signifikanten Einfluss der nationalen finanzpolitischen Persönlichkeit auf die Entscheidung, Steuern zu hinterziehen. Die nationale finanzpolitische Persönlichkeit meint die nationale Einstellung eines Landes zu finanzpolitischen Angelegenheiten wie der Steuerhinterziehung, die durch politische Repräsentanten, soziale Institutionen und das Verhalten anderer Menschen der gleichen Nationalität weitergetragen wird. Die Forscher führten ihre Befragung in Italien und Großbritannien durch und entdeckten, dass die britische Persönlichkeit signifikant positiv mit einer ehrlichen Steuereinkommenserklärung korreliert.

Hashimzade, Myles, Page und Rablen (2014) analysierten das Auftreten gruppenspezifischer Einstellungen und Annahmen zur Steuerehrlichkeit von Versuchspersonen, die in einem sozialen Netzwerk interagierten. Die vernetzten Versuchspersonen tauschten sich in virtuellen Meetings bezüglich der subjektiven Kontrollwahrscheinlichkeit, der Steuerehrlichkeit der aktuellen Periode und bei Selbstständigkeit darüber aus, ob eine Steuerprüfung in der vorhergehenden Runde durchgeführt wurde. Pro Periode konnten die Versuchspersonen frei wählen, ob sie angestellt oder selbstständig erwerbstätig sein wollten, wobei Steuerprüfungen nur bei den selbstständig Erwerbstätigen stattfanden. Die Beschäftigungswahl stellte gewissermaßen eine Selbstselektion dar, da sich Versuchspersonen, die prinzipiell Steuern hinterziehen würden, in Situationen begeben, in

denen eine Hinterziehung möglich ist. Die Steuerehrlichkeit variierte zwischen den Beschäftigungsgruppen, was durch die Entwicklung gruppenspezifischer Einstellungen verstärkt wurde. SteuerzahlerInnen, die die riskanteste Beschäftigungsoption gewählt haben, hinterzogen die meisten Steuern. Die zentrale Aussage liegt darin, dass die soziale Interaktion die subjektive Einschätzung der Kontrollwahrscheinlichkeit bedingt. Folglich kann im Zusammenhang mit einer sozialen Gepflogenheit, die Steuerehrlichkeit honoriert, eine hohe Steuerehrlichkeit erreicht werden. (Hashimzade et al., 2014)

2.2.3 Partizipation und Gerechtigkeit

Schmölders beschäftigte sich bereits 1960 mit der Frage nach Gerechtigkeit. Er postulierte, dass eine ungerechte Behandlung im Vergleich zu anderen oder im Hinblick auf den Nutzen von öffentlichen Gütern eine Determinante von Steuerehrlichkeit sein kann. Die Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (englisch Organisation for Economic Co-operation and Development, OECD; 2012) nimmt eine Unterscheidung in distributive, retributive und prozedurale Gerechtigkeit vor. *Distributive Gerechtigkeit* ist definiert als die wahrgenommene Gerechtigkeit über die Ausgänge der Mittelverwendung oder –verteilung (Wie werden Steuern bezahlt und ausgegeben?). Die *retributive Gerechtigkeit* betrifft die Bewertung der Angemessenheit von Sanktionen, wenn Regeln und Normen verletzt werden. *Prozedurale Gerechtigkeit* steht schließlich mit der Wahrnehmung über relevante Prozesse in Zusammenhang (Wie arbeitet das System?). Während die distributive Gerechtigkeit von den EntscheidungsträgerInnen abhängt, können die prozedurale und die retributive Gerechtigkeit direkt vom Finanzamt beeinflusst werden (Walsh, 2012).

Feld und Tyran (2002) stellten fest, dass auch die Mitbestimmung über das Strafausmaß im Falle einer Steuerprüfung die Steuerehrlichkeit aufgrund von Legitimität erhöht. Legitimität ist als prozedurale Gerechtigkeit zu verstehen. Personen nehmen ein Gesetz als prozedural fair wahr, wenn der konstitutionelle Rahmen, der zu diesem Gesetz geführt hat, ebenso als fair betrachtet wird. Durch die prozedurale Gerechtigkeit wird die intrinsische Motivation aktiviert, die zu einem Anstieg an Steuerehrlichkeit führt (Feld & Tyran, 2002).

Torgler (2005) betrachtete den institutionellen Rahmen. Er untersuchte den Einfluss von direkter Demokratie auf die Steuermoral in der Schweiz und fand einen starken signifikanten Effekt. Er schlussfolgerte, dass die Motivation, die Steuern ehrlich abzuführen,

steigt, wenn der Staat bei dem Beschluss über die Verwendung der Steuereinnahmen die Präferenzen der BürgerInnen berücksichtigt. In einer direkten Demokratie werden BürgerInnen als verantwortungsvolle Menschen gesehen, deren Präferenzen im politischen Prozess beachtet werden (Torgler, 2005). Je mehr SteuerzahlerInnen in den politischen Entscheidungsprozess eingebunden werden und je mehr das Steuerabkommen auf Vertrauen basiert, desto höher ist die Steuerehrlichkeit (Torgler, 2005). Auch Feld und Frey (2002) führten ihre Umfrage mit den Steuerbehörden in der Schweiz, die sich in 26 Kantone mit verschiedenen Steuersystemen und Steuerraten unterteilt, durch. Die Autoren gehen von einem „psychologischen“ Vertrag zwischen den SteuerzahlerInnen und den Steuerbehörden aus, der unter anderem durch Tradition und das Ausmaß von Mitbestimmungsrechten begründet ist. In einer Demokratie wird den BürgerInnen in dem Sinn vertraut, dass sie in freien Wahlen die Regierung wählen können (Feld & Frey, 2002). SteuerzahlerInnen wissen öffentliche Dienstleistungen zu schätzen und fühlen sich deswegen verpflichtet, ihre Steuern ehrlich abzuführen. Die Steuerbehörden sind sich hingegen darüber im Klaren, dass die WählerInnen die Steuergesetze in politischen Prozessen verändern können (Feld & Frey, 2002). Solange politische Ergebnisse das Resultat fairer Vorgänge sind, werden auch die WählerInnen, die in der Volksabstimmung verloren haben, den Steuergesetzen nachkommen. Feld und Frey (2002) stellten drei Behauptungen bezüglich direkter Demokratien auf:

1. Den SteuerzahlerInnen wird mehr Vertrauen entgegengebracht. Wenn eine Steuererklärung fehlerhaft ist, werden die betreffenden Personen nicht automatisch des Betrugs beschuldigt.
2. Die SteuerzahlerInnen werden eher als Vertragspartner und weniger als Untergebene in einer hierarchischen und bürokratischen Beziehung behandelt.
3. Wenn ein „psychologischer“ Vertrag zwischen den Steuerbehörden und den SteuerzahlerInnen besteht, werden diese weniger intensiv kontrolliert, um die vertrauensvolle Beziehung nicht zu gefährden.

Die Analyse der Umfragen mit den Steuerbehörden der 26 Kantone ergab, dass Kantone mit einer höheren direkten Demokratie SteuerzahlerInnen weniger verdächtigen ein zu niedrigeres Einkommen anzugeben, als Kantone mit weniger direkten Mitbestimmungsrechten. Zudem behandeln sie SteuerzahlerInnen respektvoller und verhängen härtere Strafen, wenn Personen ihre Steuererklärungen nicht übermitteln, bestrafen jedoch Steuerhinterziehung zu niedrigeren Sätzen. Insgesamt ergibt sich für die Autoren das Bild, dass zwischen den SteuerzahlerInnen und den Steuerbehörden ein psychologischer

Vertrag besteht, der auf einem Vertrauensverhältnis basiert. Dies ist nach Feld und Frey (2002) besonders für WählerInnen, die direkt in politische Beschlussfassungen involviert sind, der Fall.

Wahl, Muehlbacher und Kirchler (2010) schränken die Schlussfolgerung von Torgler (2005), wonach die Steuerehrlichkeit in einer direkten Demokratie aufgrund höherer Partizipation höher sei als in weniger partizipativen politischen Systemen, ein. Ihre Studienergebnisse zeigen, dass es auch wichtig ist, im Blick zu haben, wer von den Ausgängen einer Volksabstimmung profitiert. Die positiven Effekte der Stimmabgabe einer Person auf ihre Steuerehrlichkeit konnten nur beobachtet werden, wenn diese vom Ausgang profitierte. Nach den Autoren wird die prozedurale Gerechtigkeit über einen Anstieg der Partizipation von SteuerzahlerInnen, aber auch durch größere Transparenz über die behördlichen Steuerentscheidungsverfahren verbessert.

Eng verbunden mit der Wahrnehmung der Gerechtigkeit sind die inneren Einstellungen, weshalb nachfolgend auf die motivationalen Haltungen nach Braithwaite (2003a) eingegangen wird.

2.3 Motivationale Haltungen

Braithwaite (2003a) setzte sich mit den motivationalen Haltungen auseinander, die die SteuerzahlerInnen gegenüber den Steuerbehörden einnehmen. Die motivationalen Haltungen umfassen Wissen, Normen, Bewertungen und Gerechtigkeitswahrnehmungen auf individuellem Level und formen auf aggregiertem Level die Steuermoral (Hofmann, Hoelzl & Kirchler, 2008). Steuerbehörden haben zwar legale Legitimität, sie gewährt ihnen jedoch noch keine psychologische Legitimität (Braithwaite, 2003a). Einzelne Personen und Gruppen bewerten die Behörden anhand ihrer Leistungen und wofür sie stehen. So wie Bewertungen getroffen, revidiert, geteilt und im Zeitverlauf festgesetzt werden, entwickeln Einzelpersonen und Gruppen Haltungen gegenüber den Steuerbehörden, die zu Kooperation oder Ablehnung führen (Braithwaite, 2003a). Die Einstellungen und Meinungen, die bewusst bezogen und öffentlich mit anderen geteilt werden, nennt die australische Forscherin *motivationale Haltungen*. Sie reflektieren die soziale Distanz, die Einzelpersonen gerne zwischen sich und die Steuerbehörden schieben würden. Je größer die soziale Distanz ist, desto größer ist die Abneigung gegenüber den Steuerbehörden. Abneigung darf jedoch nicht fälschlicherweise mit Ungehorsam gleichgesetzt werden, vielmehr geht es um die psychologische Legitimation. Im Kon-

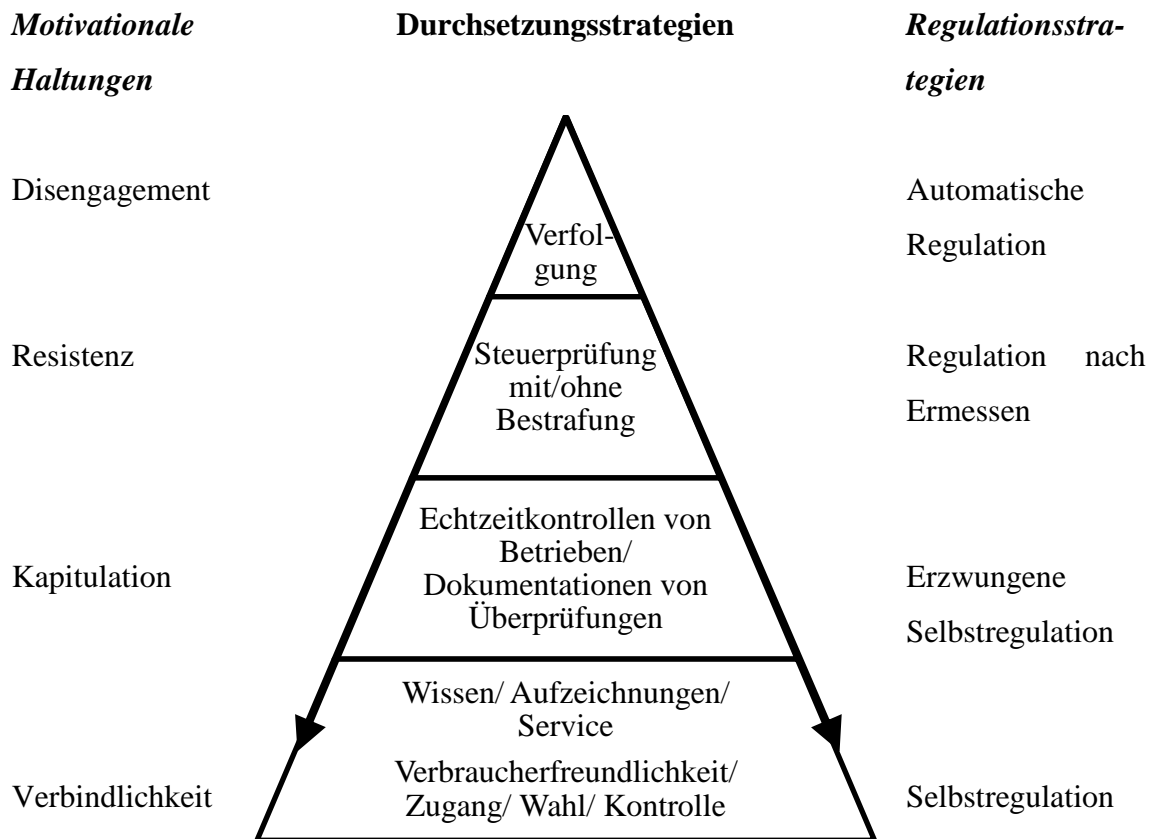
text von Steuerzahlungen identifizierte Braithwaite (2003a) fünf relevante motivationale Haltungen: Verbindlichkeit (engl. commitment), Kapitulation, Resistenz, Disengagement und Spielen (engl. game playing). Die ersten beiden Einstellungen beschreiben eine positive Ausrichtung zur Steuerbehörde. *Verbindlichkeit* reflektiert den Glauben an die Sinnhaftigkeit des Steuersystems und die moralische Verpflichtung, im Interesse des Kollektivs handeln zu müssen. SteuerzahlerInnen mit dieser Einstellung glauben, dass es richtig sei, Steuern zu zahlen und jedermann davon profitiere. *Kapitulation* meint die Akzeptanz des Finanzamts als legitime Behörde und das Gefühl, dass es einem freundlich begegnet, solange man sich konform verhält. Resistenz, Disengagement und Spielen stellen missachtende motivationale Haltungen dar. *Resistenz* reflektiert Zweifel über die Intentionen des Finanzamts, sich kooperativ und freundlich zu verhalten und ruft dazu auf, wachsam zu sein, für die eigenen Rechte zu kämpfen und die Macht des Finanzamts einzuschränken. *Disengagement* geht einen Schritt weiter als die Resistenz und bezeichnet eine Haltung von Ablehnung. SteuerzahlerInnen sehen keinen Sinn mehr darin, die Behörden herauszufordern, sondern sind gänzlich desinteressiert. *Spielen* bezieht sich auf die Sicht, dass Steuergesetze dazu da sind, um zu eigenen Gunsten ausgelegt zu werden. SteuerzahlerInnen mit dieser Einstellung suchen Gesetzeslücken und versuchen, die abzuführende Summe zu schmälern.

Braithwaite (2003a) führte im Jahr 2000 eine nationale, australische Umfrage durch, in der nach der Zustimmung zu 29 Statements bezüglich der motivationalen Haltungen gefragt wurde. Die Ergebnisse demonstrieren, dass mehrere motivationale Haltungen simultan eingenommen werden können. Braithwaite (2003a) erklärt, dass wenn beispielsweise die jährliche Steuererklärung ins Haus flattert, wir uns zur Deklaration verpflichtet fühlen (= Verbindlichkeit) oder kapitulieren. Bei der genauen Betrachtung der bezahlten Steuern könnte vielleicht Resistenz, Disengagement oder der Wunsch nach Spielen aufkommen. Mit der vollendeten Transaktion könnten wir mit dem Glauben daran, dass es richtig ist, seine Steuern ehrlich abzuführen, wieder zur Haltung Verbindlichkeit zurückkehren. Braithwaite (2003a) schließt, dass die motivationalen Haltungen je nach Kontext auftreten und dementsprechend eine kooperative oder unkooperative Haltung bewirken.

Die motivationalen Haltungen können als Indikator für den Grad der Billigung von Steuerbehörden einer Einzelperson gesehen werden (Braithwaite, 2003a). Durch die Identifikation der motivationalen Grundhaltungen haben Steuerbehörden die Chance, die Einstellungen der SteuerzahlerInnen zu erkennen, wenn notwendig eine kooperati-

vere Haltung zu bewerben und hierdurch psychologische Legitimation zu erfahren. Die Möglichkeiten, um die gewünschte Haltung zu bewerben sind im *ATO Compliance Modell* nach Braithwaite (2003b) ersichtlich, das als regulatorische Pyramide konzipiert ist (siehe Abbildung 1). Auf der linken Seite sind vier motivationale Haltungen (Verbindlichkeit, Kapitulation, Resistenz, Disengagement) aufgetragen, in der Mitte stehen die entsprechenden Aktionsmöglichkeiten der Steuerbehörden und auf der rechten Seite sind die entsprechenden Regulationsstrategien (Selbstregulation bis automatische Regulation) aufgelistet. Die Pyramide zeigt deutlich, dass die Strategien je nach motivationaler Haltung härter oder schwächer sind. Die härteste Version wäre die automatische Bestrafung von Steuerhinterziehung, ohne dass die Umstände berücksichtigt werden, die über die Strategie der Verfolgung von SteuersünderInnen verwirklicht wird. Bei Betrachtung von Abbildung 1 wird deutlich, dass die Durchsetzungsstrategien vom Boden zur Spitze der Pyramide (Wissen und Service, Echtzeitkontrollen von Betrieben, Steuerprüfungen mit/ohne Bestrafung, Verfolgung) mit den entsprechenden Regulationsstrategien einen Machtwechsel von den SteuerzahlerInnen hin zur Steuerbehörde beinhalten, der einen zunehmenden Verlust an Freiheit bedingt (Braithwaite, 2003b).

Abbildung 1: Motivationale Haltungen



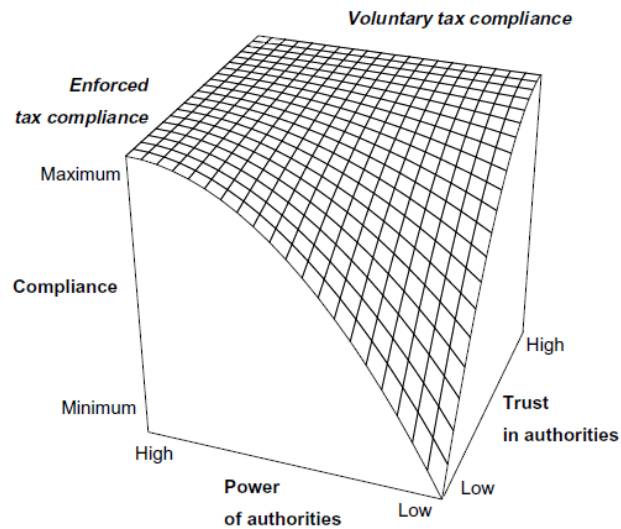
Quelle: nach Braithwaite (2003, S. 3)

2.4 Das Slippery Slope Modell

Das Slippery Slope Modell (Kirchler, 2007; Kirchler et al., 2008) ist ein theoretisches Konzept zum Steuerverhalten, das psychologische sowie ökonomische Determinanten integriert. Es ist grafisch dargestellt ein dreidimensionaler Raum (siehe Abbildung 2) und basiert auf den zwei Dimensionen *Macht der Behörden* und *Vertrauen in die Behörden*. Unter Macht der Behörden verstehen Kirchler et al. (2008), dass SteuerzahlerInnen die Aufdeckungs- und Bestrafungsmöglichkeiten (z.B. Steuerprüfung) von Steuerrückzahlung der Steuerbehörden wahrnehmen. Im Gegensatz dazu werden bei der Dimension Vertrauen in die Behörden die Steuerbehörden als wohlwollend gesehen. Das Slippery Slope Modell geht davon aus, dass das Steuerklima einer Gesellschaft auf einem Kontinuum, mit den Extremen antagonistisch und synergistisch, liegt. Antagonistisch ist ein Steuerklima, wenn Steuerbehörde und SteuerzahlerInnen gegeneinander

arbeiten, synergistisch, wenn Steuerbehörde und SteuerzahlerInnen zusammenarbeiten. In Abhängigkeit vom vorherrschenden Klima müssen SteuerzahlerInnen zur Steuerehrlichkeit gezwungen werden oder sie kooperieren freiwillig (Kastlunger, Lozza, Kirchler & Schabmann, 2013). Es ist wichtig, zwischen freiwilliger und erzwungener Steuerehrlichkeit zu unterscheiden, da ihnen verschiedene Absichten unterliegen, die ein unterschiedliches Vorgehen des Staates erfordern (Kirchler & Wahl, 2010). Freiwillige Steuerehrlichkeit basiert auf dem Vertrauen in die Behörden (z.B. durch wahrgenommene Fairness), während erzwungene Steuerehrlichkeit auf der Macht der Behörden beruht (z.B. Strafen, Kontrollen). Steuerehrlichkeit hängt folglich von der Macht der Behörden, die Steuerehrlichkeit zu erzwingen und/oder dem Vertrauen in die Behörden und freiwilliger Kooperation ab. Das bedeutet, dass für ein Verständnis von erzwungener und freiwilliger Steuerehrlichkeit nicht nur die Betrachtung beider Dimensionen, sondern auch deren dynamische Interaktion relevant ist (Kirchler & Wahl, 2010). Wenn das Vertrauen in die Steuerbehörden hoch ist, werden SteuerzahlerInnen die Steuern freiwillig abführen. Ist das Vertrauen hingegen niedrig, wird angenommen, dass SteuerzahlerInnen planen, Steuern zu hinterziehen. Bei niedrigem Vertrauen und hoher Macht wird die Steuerabführung erzwungen. Es ist aber anzunehmen, dass die SteuerzahlerInnen beabsichtigen, die Steuern innerhalb der legalen Möglichkeiten zu schmälern, beziehungsweise Steuervermeidung anstreben. Wenn das Vertrauen und die Macht niedrig sind, ist zu erwarten, dass SteuerzahlerInnen das Gesetz brechen und Steuern hinterziehen (Kirchler & Wahl, 2010). Steuerehrlichkeit kann folglich durch eine Zunahme der Macht- oder der Vertrauensdimension erreicht werden (Kirchler et al., 2008).

Abbildung 2: Das Slippery Slope Modell



Quelle: Kirchler, Hoelzl und Wahl (2008, S. 212)

Kogler et al. (2013) bestätigten die Annahmen des Slippery Slope Modells. Hohes Vertrauen begünstigt freiwillige Steuerehrlichkeit, während Macht zu erzwungener Steuerehrlichkeit führt. Der höchste Level an Steuerehrlichkeit und der niedrigste Level an Steuerhinterziehung zeigten sich, wenn das wahrgenommene Vertrauen und die Macht am höchsten waren. Während erzwungene Steuerehrlichkeit zu verstärkter Steuerhinterziehung führt, besteht ein negativer Zusammenhang zwischen freiwilliger Steuerehrlichkeit und Steuerhinterziehung (Kastlunger et al., 2013).

Prinz, Muehlbacher und Kirchler (2014) fassen zusammen, dass die SteuerzahlerInnen in Bezug auf Steuerehrlichkeit zwei verschiedenen Motivationen folgen. Eine Gruppe von SteuerzahlerInnen wird durch die Abschreckung, wie im ökonomischen Standardmodell diskutiert (siehe Kapitel 2.1), gesteuert, die andere Gruppe führt ihre Steuern aufgrund moralischer Aspekte (siehe Kapitel 2.2) ehrlich ab. Aus diesem Grund schlagen sie vor, dass die Politik sowohl Instrumente zur Machtausübung sowie zur Überzeugung kombiniert.

Nachfolgend wird genauer auf die Macht- und Vertrauensdimension sowie deren dynamische Interaktion eingegangen.

2.4.1 Vertrauen

Unter Vertrauen in die Behörden verstehen Kirchler et al. (2008) die allgemeine Meinung von Einzelpersonen und sozialen Gruppen, dass die Steuerbehörden wohlwollend agieren und ihren Beitrag für die Gesellschaft leisten. Nach dem Slippery Slope Modell steigt die Steuerehrlichkeit, wenn das Vertrauen in die Steuerbehörden steigt. Vertrauen kann als eine proaktive Maßnahme gesehen werden, die günstigere motivationale Haltungen bedingt (Kirchler et al., 2008). Vertrauen ist notwendig, um die freiwillige Kooperation ehrlicher SteuerzahlerInnen zu fördern und zu erhalten (Muehlbacher & Kirchler, 2010) und unterstützt ein synergistisches Klima (Kirchler et al., 2008). In einem synergistischen Klima vertrauen die Steuerbehörden den SteuerzahlerInnen und begegnen ihnen mit Respekt und Höflichkeit. Im Gegenzug vertrauen die SteuerzahlerInnen darauf, dass die Steuerbehörden ihnen einen guten Service bieten und werden ihren Steueranteil ehrlich abführen (Wahl, Kastlunger & Kirchler, 2010). Etliche Forschungsarbeiten (u.a. Bergman, 2002; Kastlunger et al., 2013; Torgler, 2003; Wahl, Kastlunger & Kirchler, 2010) demonstrierten den positiven Effekt von Vertrauen in die Steuerbehörden auf die Steuerehrlichkeit.

Auch die wahrgenommene Fairness steht mit der Vertrauensdimension in Verbindung, da Maßnahmen zur Gerechtigkeitswahrnehmung Vertrauen aufbauen und erhalten (Kirchler et al., 2008). Nach van Dijke und Verboon (2014) stellt das Vertrauen in die Behörden eine moderierende Variable für die Effektivität prozeduraler Gerechtigkeit zur Steigerung der Steuerehrlichkeit dar. In ihrem Experiment führte ein niedriger Level an Vertrauen zu einer stärkeren Betrachtung der Gerechtigkeit.

2.4.2 Macht

Nach Kirchler et al. (2008) wird unter Macht der Behörden die Wahrnehmung der SteuerzahlerInnen bezüglich des Vermögens der Behörden verstanden, SteuerhinterzieherInnen zu entlarven und zu bestrafen. Im Gegensatz zur oben erwähnten freiwilligen Kooperation, die durch das Vertrauen in die Steuerbehörden bedingt ist, resultiert die erzwungene Steuerehrlichkeit aus der Macht der Steuerbehörden, wodurch ein antagonistisches Klima folgt (Kirchler et al., 2008). In einem antagonistischen Klima verhalten sich die Steuerbehörden nach dem Grundsatz, dass SteuerzahlerInnen immer Steuern hinterziehen, sobald sich ihnen die Möglichkeit bietet. Um ehrliche Steuerzahlungen zu

erzwingen, setzen sie folglich umfangreiche Steuerprüfungen und harte Strafen als Instrumente ein. Aus diesem Grund fühlen sich die SteuerzahlerInnen von den Steuerbehörden verfolgt und versuchen sich ihnen zu entziehen (Wahl et al., 2010). Die Ausübung von Macht kann als eine Reaktion von Steuerbehörden auf ungünstige motivationale Haltungen (siehe Abschnitt 2.3) gesehen werden (Kirchler et al., 2008).

Tyler (2006) zieht den Schluss, dass den Behörden zwei Möglichkeiten zur Verfügung stehen, um Kooperation von der Öffentlichkeit zu erfahren. Ein Weg zur Regelbefolgung führt über die Drohung von Bestrafung. Der andere wird über die Demonstration von Kompetenz in Bezug auf die Handhabung gesellschaftlicher Probleme beschritten und ermutigt die Öffentlichkeit, den Behörden zu helfen. Legitimität führt zu dem Glauben, dass etwas angemessen, ordnungsgemäß und gerecht ist, weshalb Menschen Entscheidungen und Regeln freiwillig befolgen werden, wenn sie diese als legitim ansehen (Tyler, 2006).

2.4.3 Dynamik zwischen Macht und Vertrauen

Das Slippery Slope Modell entsteht erst aus der Interaktion von Vertrauen und Macht (Muehlbacher & Kirchler, 2010). Kogler et al. (2013) und Wahl et al. (2010) beobachteten in Übereinstimmung mit Kirchler et al. (2008) den höchsten Level an Steuerehrlichkeit, wenn das wahrgenommene Vertrauen und die Macht am höchsten waren. Macht und Vertrauen beeinflussen sich gegenseitig positiv, was auf einen additiven Effekt von Macht und Vertrauen schließen lässt (Gangl, Hofmann & Kirchler, 2015). Beispiele für die gegenseitige Beeinflussung beider Dimensionen liefern Muehlbacher und Kirchler (2010). Sie führen als Beispiele an, dass häufige Steuerprüfungen und rigorose Strafen das Vertrauen von ehrlichen SteuerzahlerInnen zerstören, oder gar keine Strafen hingegen Zweifel über die Effizienz der Arbeit der Steuerbehörden aufkommen lassen könnten. Auch Wahl, Kastlunger und Kirchler (2010) stellten Überlegungen bezüglich der Interaktion an. Als Beispiel nehmen sie eine Erhöhung des Strafausmaßes infolge eines Regierungswechsels. Einerseits könnten ehrliche SteuerzahlerInnen die Erhöhung als Zeichen sehen, dass SteuerhinterzieherInnen aus gutem Grund bestraft werden, wodurch ihr Vertrauen in die Steuerbehörden steigen und ein synergistisches Klima resultieren würde. Andererseits könnten SteuerzahlerInnen die Erhöhung als einen Anstieg an Strenge und als Zeichen für Misstrauen sehen. Da sich Vertrauen von Natur aus reziprok verhält, könnten SteuerzahlerInnen hierdurch das Vertrauen in die Behörden verlie-

ren und weniger Steuern abführen. Das neue vorherrschende Klima wäre antagonistisch. Während im ersten Szenario der Anstieg der Macht als fair und daher als legitim gesehen wird, wird der Anstieg der Macht im zweiten Szenario als ungerecht und einschränkend wahrgenommen (Wahl, Kastlunger & Kirchler, 2010).

Kastlunger et al. (2013) untersuchten die Art der Macht (erzwungen versus legitim). Macht durch Zwangsausübung wurde mittels der Befugnis, Bestrafungen zu setzen und hohe Strafen zu verhängen und legitime Macht mittels der Wirksamkeit der Interventionen der Steuerbehörden zur Reduktion von Steuerverbrechen gemessen. In Übereinstimmung mit den theoretischen Annahmen von Kirchler et al. (2008) stand die erzwungene Macht in einem negativen und die legitime Macht in einem positiven Zusammenhang zu Vertrauen. Allerdings hingen sowohl das Vertrauen als auch die erzwungene Macht positiv mit legitimer Macht zusammen, weshalb Kastlunger et al. (2013) annehmen, dass die legitime Macht auf Vertrauen und erzwungener Macht beruht. Wenn die Versuchspersonen den Steuerbehörden vertrauten, nahmen sie diese als stark und mächtig wahr. Wenn sie den Behörden nicht vertrauten, nahmen sie sie als erzwingend und sanktionierend wahr. Ein weiteres unerwartetes Ergebnis war der positive Einfluss von erzwungener Steuerehrlichkeit auf die Steuerhinterziehung. Je mehr sich die SteuerzahlerInnen zur Steuerzahlung gezwungen fühlten, desto mehr versuchten sie, Steuern zu hinterziehen. Es handelte sich jedoch nur um einen schwachen Effekt, den die Autoren mit den verwendeten Items begründeten. Die eingesetzten Items des TAX-I (siehe Kirchler & Wahl, 2010) messen die Steuerhinterziehung in Situationen, in denen die Behörden nicht ihre vollständige Überwachungsmacht walten lassen. Wenn sich SteuerzahlerInnen überwacht und gezwungen fühlen, zahlen sie ihre Steuern, wenn sie aber eine Möglichkeit sehen, das Gesetz zu umgehen, werden sie dies tun (Kastlunger et al., 2013).

Lisi (2014) fokussierte sich auf die makroökonomischen Implikationen des Slippery Slope Modells und fand, dass vertrauensbildende Maßnahmen im Hinblick auf die Steuerehrlichkeit insgesamt besser abschneiden als abschreckende Maßnahmen. Lisi (2014) präzisiert, dass die Steuerehrlichkeit höher ist, wenn das Vertrauen maximal ist und die Steuerbehörden von legitimer Macht profitieren. Als Folge könnte der Level der Besteuerung gesenkt werden, woraufhin Firmen mehr Arbeitsplätze anbieten könnten und folglich die Beschäftigungsrate steigen würde. Die Steuerbehörden sollten sich also darauf fokussieren, das Vertrauen der SteuerzahlerInnen in ihre Arbeit zu stärken, in-

dem das Wissen rund um das Steuergesetz verbessert, das Steuergesetz vereinfacht und ein negatives Bild über Steuerhinterziehung transportiert wird (Lisi, 2014).

Lisi (2015) untersuchte theoretisch die optimale Steuerpolitik und zeigte, dass sich diese in Bezug auf die Steuermoral unterscheidet. Während für SteuerhinterzieherInnen eine verstärkte Überwachung kombiniert mit höheren Strafen günstig wäre, wäre im Fall von ehrlichen SteuerzahlerInnen eine verstärkte Überwachung mit einer entgegenkommenden Steuerreduktion eine gewinnbringende Strategie. Lisi (2015) ist sich darüber im Klaren, dass solch eine Steuerpolitik schwer anwendbar ist, da die Steuerbehörden auf Basis eines aggregierten Verfahrenslevels handeln und nicht auf individuellem Level operieren können. Als Lösung schlägt Lisi (2015) vor, Länder, die Regionen mit unterschiedlicher Steuerehrlichkeit aufweisen, hiernach zu unterteilen und je nachdem die eine oder andere Strategie für die bestimmte Region anzuwenden. Der Autor räumt aber ein, dass durch diese Methode keine komplette Gleichheit und Fairness herrschen würde, da beispielsweise SteuerhinterzieherInnen in einer als ehrlich eingestuften Region begünstigt würden.

2.5 Bombenkrater-Effekt

In vielen Steuerexperimenten (z.B. Maciejovsky, Kirchler & Schwarzenberger, 2007; Mittone, 2006) zeigt sich, dass Steuerzahlungen unmittelbar nach jeder Steuerprüfung stark abnehmen, bzw. dass die Steuerhinterziehung drastisch steigt. Guala und Mittone (2005) benannten diese Beobachtung den *Bombenkrater-Effekt* („bomb crater effect“). Hintergrund der Begrifflichkeit ist, dass sich Soldaten unter heftigem feindlichen Beschuss in frischen Explosionskratern verstecken, weil sie es für höchst unwahrscheinlich halten, dass zwei Bomben hintereinander in die gleiche Stelle einschlagen. Übertragen auf Steuerzahlungen bedeutet das, dass die SteuerzahlerInnen unmittelbar nach einer Steuerprüfung mehr Steuern hinterziehen, da sie es für höchst unwahrscheinlich befinden, dass sie sogleich einer erneuten Überprüfung unterzogen werden. Wenn dieser Effekt über zwei oder drei Runden anhält, spricht man vom *Echo-Effekt* (Guala & Mittone, 2005; Mittone, 2006). Kastlunger et al. (2009) bestätigten die Befunde. Sie untersuchten, warum die Steuerehrlichkeit nach Steuerprüfungen nachlässt und fanden, dass die Versuchspersonen die Wahrscheinlichkeit einer erneuten Steuerüberprüfung als gering einstufen. Dies gilt auch für die Experimente von Garrido und Mittone (2012). Versuchspersonen, die strategisch Steuern hinterzogen haben, verhielten sich entspre-

chend dem Bombenkrater-Effekt. Er ergibt sich somit aus einer *Fehleinschätzung der Wahrscheinlichkeit einer Steuerprüfung*, auch wenn die Kontrollwahrscheinlichkeit als objektive Information den Versuchspersonen bekannt ist. Die Steuerprüfung wird als wahrscheinlicher eingeschätzt, wenn sie bereits eine Weile nicht mehr aufgetreten ist, beziehungsweise wird sie als weniger wahrscheinlich eingestuft, wenn kürzlich eine Steuerprüfung stattgefunden hat (Maciejovsky et al., 2007). Wie schnell die Steuerehrlichkeit nach einer Steuerprüfung steigt, wird von der objektiven Kontrollwahrscheinlichkeit moderiert. Bei Kirchler, Maciejovsky und Schwarzenberger (2003) stieg die Steuerehrlichkeit unter einer höheren Kontrollwahrscheinlichkeit (30%) schneller an, als in der niedrigeren Bedingung (15%). Als weitere Begründung für den Bombenkrater-Effekt wird die *Wiedergutmachung des vorhergehenden Verlustes* diskutiert. Darunter wird der Wunsch verstanden, vorhergehende (unerwartete) Verluste durch eine Strafzahlung infolge einer positiven Steuerprüfung auszugleichen (Maciejovsky et al., 2007). Diese Hypothese wird durch die Prospekt-Theorie (Kahneman & Tversky, 1979), die Entscheidungsanomalien unter Risiko erklärt, unterstützt. Sie besagt, dass Menschen bei Gewinnen risikoavers und bei Verlusten riskofreudig sind.

Um zu überprüfen, welchen Stellenwert die Wiedergutmachung eines vorhergehenden Verlustes in der Erklärung des Bombenkrater-Effektes spielt, verglichen Maciejovsky et al. (2007) den Anstieg der Steuerhinterziehung zwischen SteuerzahlerInnen, die ihr komplettes Einkommen und solchen, die weniger Einkommen deklarierten. Die Autoren konnten keine signifikanten Unterschiede bezüglich der Steuerehrlichkeit in der Runde nach einer Steuerprüfung feststellen, was gegen die Hypothese spricht. Auch Kastlunger et al. (2009) stellten nur einen moderaten Effekt der Wiedergutmachung fest. Die Hauptursache für den Bombenkrater-Effekt liegt somit in der Fehleinschätzung der Prüfwahrscheinlichkeit.

Mittone (2006) demonstrierte den Einfluss psychologischer Effekte auf den Bombenkrater-Effekt. Wenn Versuchspersonen im Experiment früh Erfahrung mit einer Steuerprüfung gemacht haben, hinterzogen sie nach einer Steuerprüfung weniger Steuern, als Versuchspersonen, die erst spät damit in Kontakt traten.

Als praktische Implikation des Bombenkrater-Effekts schlägt Mittone (2006) vor, SteuerzahlerInnen bereits zu Beginn ihrer ersten Einnahmen zu prüfen und zeitlich nahe Steuerprüfungen durchzuführen, um den negativen Effekten vorzubeugen.

2.6 Emotionen und Steuerverhalten

In der bisherigen Forschung zum Steuerverhalten fanden Emotionen eher wenig Berücksichtigung, obwohl sie eine wichtige Rolle spielen. Maciejovsky et al. (2012) untersuchten den Einfluss von Emotionen auf Steuermoral und zeigten, dass Emotionen und die Leichtigkeit, mit der Argumente, die für oder gegen Steuerhinterziehung sprechen, abgerufen werden, die Verhaltensabsichten von SteuerzahlerInnen beeinflussen. Das Forschungsinteresse lag vor allem auf der Auswirkung von Affekten auf die Wirksamkeit von Kontrollwahrscheinlichkeiten und dem Strafausmaß. In ihrer ersten Studie wurden englische Versuchspersonen mittels einer Frage, die mit der nachfolgenden Steueraufgabe in keiner Beziehung stand, affektiv gebahnt. In einem Fall wurde nach dem Namen „George W. Bush“ und damit verbundenen Gefühlen, in dem anderen Fall nach den Gefühlen, die die Versuchsperson mit dem Wort „Baby“ verbinden, gefragt. Nach dieser Aufgabe wurden die Versuchspersonen gebeten, sich vorzustellen selbstständig zu sein und gelegentlich die Möglichkeit zu haben, einen Verkauf ohne Rechnung zu tätigen. Auf einer neunstufigen Likert-Skala sollten sie angeben wie sehr sie dazu bereit wären. Die Ergebnisse demonstrieren, dass affektives Priming die Wirksamkeit von Strafen in Bezug auf Steuerehrlichkeit moderiert. Für Versuchspersonen, die *affektiv gebahnt* wurden, war die Höhe des Strafausmaßes unbedeutend, während in der Kontrollgruppe und in der Versuchsgruppe, die kognitiv gebahnt wurde, ein geringeres Strafausmaß zu einer größeren Wahrscheinlichkeit zur Hinterziehung und ein größeres Strafausmaß zu einer geringeren Wahrscheinlichkeit zur Hinterziehung führte. In der zweiten Studie wurden die Versuchspersonen gebeten, entweder einen oder zehn Gründe die für oder gegen Steuerhinterziehung sprechen, zu notieren und anzugeben, wie leicht oder schwer ihnen diese Aufgabe fiel. Danach sollten sie sich wieder dasselbe Szenario wie in Studie 1 vorstellen. Die *Leichtigkeit*, mit der die Gründe abgerufen wurden, beeinflusste die Wahrscheinlichkeit einer Hinterziehung. Versuchspersonen, denen es leicht fiel, einen Rechtfertigungsgrund für Steuerehrlichkeit zu finden, stuften eine Steuerhinterziehung als wahrscheinlicher ein, als die, die 10 Gründe generieren sollten. Der gegenteilige Effekt zeigte sich bei der Nennung eines Grundes für Steuerhinterziehung. In dieser Bedingung waren die Versuchspersonen ehrlicher, als wenn sie 10 Gründe zur Steuerhinterziehung finden sollten. In der dritten Studie kombinierten Maciejovsky et al. (2012) die ersten zwei Studien und konnten die Ergebnisse replizieren. Zusätzlich fanden die Autoren, dass das Zusammenspiel von affektiven und kogni-

tiven Informationen die Wirksamkeit von Kontrollwahrscheinlichkeiten beeinflusst. Die Frequenz der Kontrollwahrscheinlichkeit übte keinen Einfluss auf die Wahrscheinlichkeit einer Hinterziehung aus. Das bedeutet, dass Versuchspersonen, die emotional gebahnt wurden, nicht alle relevanten Steuerinformationen bei der Entscheidung, Steuern abzuführen, berücksichtigten. Maciejovsky et al. (2012) schlussfolgern, dass starke Emotionen, die beispielsweise durch Berichte über das Steuerverhalten von Personen des öffentlichen Interesses ausgelöst werden, von EntscheidungsträgerInnen berücksichtigt werden sollten, da diese die Wahrnehmung der BürgerInnen über adäquate Bestrafungen und retributive Gerechtigkeit beeinflussen könnten. Weiters diskutieren die Autoren, dass die mediale Darstellung von schweren Fällen von Steuerhinterziehung und -bestrafung zu mehr Steuerhinterziehung in der Bevölkerung führen könnte, da das Bild transportiert würde, dass solch ein Verhalten normal und häufig sei.

Auch Coricelli, Joffily, Montmarquette und Villeval (2010) untersuchten die Rolle von Emotionen in Zusammenhang mit dem Steuerverhalten. Sie testeten die Hypothese, dass die Aussicht, Steuern zu hinterziehen Emotionen hervorruft, die das tatsächliche Verhalten beeinflussen, vor allem wenn der Betrug öffentlich bekannt gemacht werden könnte. Im Falle einer Hinterziehung erfolgte nämlich nicht nur eine monetäre Strafe, sondern auch die Veröffentlichung des Bildes der betreffenden Person. Die emotionale Erregung wurde einerseits physiologisch über den Hautleitwiderstand gemessen, andererseits machten die Versuchspersonen Angaben zur Valenz (Wertigkeit) und Intensität der Emotionen. Coricelli et al. (2010) entdeckten, dass dem betrügerischen Verhalten eine emotionale Erregung vorhergeht. Das bedeutet, dass noch vor der festgesetzten Entscheidung zu hinterziehen, eine Veränderung des Hautleitwiderstandes erfolgte. Eine hohe emotionale Erregung war dabei mit einer höheren Wahrscheinlichkeit an Hinterziehung sowie einer höheren hinterzogenen Geldsumme assoziiert. Coricelli et al. (2010) begründen dies mit einer höheren kognitiven Abwägung, die „heißere“ Prozessen des emotionalen Gehirns involvieren. Versuchspersonen, die steuerehrlich waren, erlebten solche Emotionen nicht und entschieden sich schneller als Versuchspersonen, die Steuern hinterzogen. Die Einführung der öffentlichen Bekanntmachung des Bildes einer unehrlichen Versuchsperson für einige Sekunden bedingte eine höhere Steuerehrlichkeit. Coricelli, Rusconi und Villeval (2014) knüpften an Coricelli et al. (2010) an, um zu erforschen, wie sich die Dauer der öffentlichen Darstellung im Falle einer positiven Steuerprüfung auf das Verhalten und die emotionalen Reaktionen, die mit einer Steuerhinterziehung verbunden sind, in einem dynamischen Setting auswirkt. Sie fan-

den, dass Versuchspersonen, die unmittelbar nach ihrer Identifizierung und Bestrafung als Betrüger nicht wieder integriert wurden, signifikant mehr Steuern hinterzogen, als solche, die sofort integriert wurden. (Re-)Integration bedeutete in diesem Experiment, dass das Foto der unehrlichen Versuchsperson nach einer kurzen Einblendung am Ende der Runde, in der sie hinterzogen hat, am eigenen Bildschirm und am Bildschirm der übrigen Versuchspersonen gezeigt wurde, jedoch zu Beginn der nächsten Spielrunde wieder verschwunden war. Es war somit die Möglichkeit gegeben, die eigene Reputation durch zukünftiges konformes Verhalten wiederherzustellen. Für die Praxis ist das Ergebnis insofern relevant, als dass öffentliche Strategien, die auf die Beschämung von SteuerhinterzieherInnen abzielen, diese zu einer noch größeren Regelbrechung verleiten könnten (Coricelli et al., 2014).

Murphy und Tyler (2008) erforschten den Zusammenhang zwischen der Wahrnehmung von prozeduraler Gerechtigkeit, den emotionalen Reaktionen dieser Wahrnehmung und den Effekten dieser Variablen auf folgendes Verhalten. Sie führten zwei Studien durch, die in realen Kontexten eingebettet waren. In der ersten Studie wurde das Steuerverhalten zweieinhalb Jahre nach einer Begegnung mit der Steuerbehörde und in der zweiten Studie das konforme Verhalten von ArbeitnehmerInnen nach einem Jahr mit ihren SupervisorInnen untersucht. Insgesamt konnte ein Zusammenhang zwischen prozeduraler Gerechtigkeit und entsprechendem konformen Verhalten festgestellt werden. In der ersten Studie korrelierte die Wahrnehmung von Ungerechtigkeit mit einer erhöhten Steuerhinterziehung zweieinhalb Jahre später. Mit Berücksichtigung der Emotion „Ärger“, verschwand dieser Effekt. In der zweiten Studie wurde deutlich, dass auch positive Emotionen die Beziehung zwischen prozeduraler Gerechtigkeit und entsprechend konformem Verhalten im Kontext von Arbeitsstätten beeinflussen. ArbeitnehmerInnen, die sich von ihren SupervisorInnen fair behandelt fühlten oder mit ihrem Arbeitsplatz zufrieden waren, zeigten sich mit deren Regeln und Entscheidungen ein Jahr später eher einverstanden.

Christian und Alm (2014) untersuchten den Einfluss zweier moralischer Emotionen der Steuerehrlichkeit: Sympathie und Empathie. In ihrem theoretischen Modell führt ein höherer Level an Sympathie oder Empathie zu einem Anstieg von Steuerehrlichkeit. Sympathie ist dabei definiert als Bedauern oder Besorgnis um das Wohlbefinden eines anderen Menschen, das durch seinen emotionalen Zustand ausgelöst wird. Im Allgemeinen bestätigten sich experimentell die theoretischen Feststellungen. So konnte ein positiver Zusammenhang zwischen sozialem Verhalten (Blutspende oder freiwillige

Arbeit) und Steuerehrlichkeit festgestellt werden. Einzelne Variablen, wie zum Beispiel die Geldspende oder Essensspende, führten jedoch vermehrt zur Steuerhinterziehung. Zur empathischen Bahnung, wurden Versuchspersonen dazu aufgefordert, die „Goldene Regel“ in eigenen Worten zu notieren. Es zeigte sich ein signifikanter positiver Einfluss der Empathie auf die Steuerehrlichkeit.

2.7 Medien und Steuerverhalten

Kasper et al. (2015) untersuchten den Einfluss von medialen Berichten zu Steuerangelegenheiten, die die österreichischen Steuerbehörden als vertrauenswürdig/nicht vertrauenswürdig oder als mächtig/machtlos darstellten, auf die beabsichtigte Steuerehrlichkeit. Die Autoren benutzten Zeitungsauszüge, offizielle Statistiken und Meinungsumfragen um das gewünschte Bild der Steuerbehörden zu vermitteln. Die Versuchspersonen wurden randomisiert zu den vier Versuchsbedingungen zugeteilt. Im Szenario „hohes Vertrauen“ wurde die politische Situation in Österreich als sehr stabil, die Gesetzgebung als sehr transparent und die Steuerbehörden als vertrauenswürdig, serviceorientiert und unterstützend dargestellt. Im Szenario „geringes Vertrauen“ wurde Österreich als ein Land politischer Instabilität, mangelnder Transparenz und die Steuerbehörden als ineffizient und wenig serviceorientiert beschrieben. Im Szenario „hohe Macht“ wurden Informationen gegeben, die die Steuerbehörden als effiziente und harte Verfolger und Bestrafer von Steuerhinterziehung charakterisierten. Das Szenario „geringe Macht“ wurde über Fakten und Bilder, die die Steuerbehörden als höchst ineffizient bei der Verfolgung und Bestrafung von Steuerhinterziehung hinstellten, vermittelt. Nach der Sichtung der spezifischen Informationen füllten die Versuchspersonen einen Fragebogen aus, der aus folgenden Dimensionen bestand: berichtetes Vertrauen in Steuerbehörden, berichtete Macht von Steuerbehörden, beabsichtigte Steuerehrlichkeit. Die Ergebnisse zeigten, dass Versuchspersonen mehr Vertrauen in die österreichischen Steuerbehörden angaben, wenn sie die Informationen der Szenarien „hohes Vertrauen“ oder „hohe Macht“ bezogen. Auch das Bildungsniveau übte Einfluss. Je höher die Bildung war, desto mehr Vertrauen wurde berichtet. Beide Faktoren, sowohl Vertrauen als auch Macht, beeinflussten die Absicht, sich steuerehrlich zu verhalten, wie vom Slippery Slope Modell (Kirchler, 2007) impliziert.

Gentzkow und Shapiro (2010) gingen der Frage nach, wodurch Medienmeinungen entstehen. Die Ergebnisse demonstrieren, dass Zeitungsleser solche Zeitungen präferieren, die die eigene Meinung vertreten. Aus ökonomischer Sicht ist es daher für Zeitungen bedeutend, die eigene Medienmeinung an den ideologischen Prädispositionen ihrer Leser auszurichten.

Gerber, Karlan und Bergan (2009) führten ein Feldexperiment durch, um die Effekte von Publicity in Zeitungen über politischen Meinungen und Verhalten zu messen. Vor der Gouverneurswahl in Virginia 2005 erhielten TeilnehmerInnen der Versuchsgruppe entweder ein gratis Zeitungsabonnement der Washington Post oder der Washington Times, während die Kontrollgruppe keine Maßnahme erfuhr. Während die Washington Times als konservativ gilt, ist die Washington Post als liberal einzustufen. Die Art und Weise der Darstellung der Nachrichten variierte zwischen den ausgewählten Zeitungen sehr. Überraschenderweise beeinflusste die Ausrichtung der Zeitung das politische Wissen, die Meinungen und die Teilnahme an der Umfrage nach der Wahl nicht. Zudem fand sich ein Zusammenhang zwischen dem Bezug von beiden Zeitungen und der Unterstützungen des demokratischen Kandidaten, was auf eine geringe Bedeutung der Medienmeinung schließen lässt und somit gegen Gentzkow und Shapiro (2010) spricht. Es scheint, dass schon ein kurzer Kontakt mit einer Tageszeitung das Wahlverhalten beeinflusst. In der Nationalwahl 2006 lag die Wahlbeteiligung der beiden Versuchsgruppen um 3 Prozent höher als in der Kontrollgruppe. Das Ergebnis ist mit Gentzkow (2006) konsistent, der ebenso positive Wahlbeteiligungseffekte von Zeitung lesen festmachte. Gerber et al. (2009) weisen jedoch darauf hin, dass das Ergebnis mit Vorsicht behandelt werden muss, da sich die verstärkte Wahlbeteiligung in der unmittelbaren Wahl 2005 nicht zeigte.

Iyengar und Simon (2000) behandeln in ihrem Überblick über politische Kampagnen das Resonanzmodell. Das Resonanzmodell beschreibt, dass Kampagnenbotschaften nur dann Einfluss nehmen, wenn sie mit den vorherrschenden Prädispositionen der WählerInnen übereinstimmen. Das bedeutet, dass die Effekte vom Grad der Passung zwischen der vermittelten Botschaft und den vorherrschenden Einstellungen abhängen. Braithwaite (2007) benannte dieses Phänomen *regulative Passung*. Es meint die Übereinstimmung zwischen dem Informationsrahmen und dem regulativen Fokus. Ein ähnliches Ergebnis wie Iyengar und Simon (2000) erhielten Holler, Hoelzl, Kirchler, Leder und Mannetti (2008). Die Wirksamkeit von negativer und positiv gefärbter Information über

den Nutzen von Steuerzahlungen für das Allgemeinwohl hing vom regulativen Fokus des Rezipienten ab. Wenn Rezipienten mit einem Fokus für Unterstützung, Informationen gegeben wurden, die den Nutzen von Steuerzahlungen ins Zentrum rückten, nahm die Steuerehrlichkeit zu. Dies war auch für Rezipienten mit einem Präventionsfokus der Fall, denen Informationen, die die möglichen Verluste von Steuerhinterziehungen kommunizierten, dargelegt wurden. Leder, Mannetti, Hölzl und Kirchler (2010) bestätigten die Ergebnisse. Die regulatorische Passung beeinflusste die Steuerehrlichkeit positiv.

2.8 Alter und Steuerverhalten

Viele Forschungsarbeiten zum Steuerverhalten (z.B. Kasper et al., 2015; Kirchler, 2007; Wahl, Kastlunger & Kirchler, 2010) lassen den Trend erkennen, dass sich ältere Menschen im Hinblick auf Steuerzahlungen ehrlicher verhalten als junge Menschen. Kogler et al. (2013) erhielten zwar keinen signifikanten Alterseffekt, ihre Versuchspersonen waren aber mit dem Altersrang von 17 bis 25 Jahre recht homogen.

Nach Alm, Kirchler und Muehlbacher (2012a) könnte diese Tendenz bei den selbstständig Erwerbstätigen auf einen Wertewandel zwischen den Generationen zurückzuführen sein. Als weitere Erklärung geben sie eine unterschiedliche mentale Buchführung zwischen Jung und Alt an. Zu Beginn der Karriere könnte das Bruttoeinkommen als Realeinkommen angesehen werden, was dazu führen könnte, dass kein Geld für die Abführung der Steuern beiseitegelegt und ausschließlich als zur eigenen, freien Verwendung gesehen wird. Mit zunehmender Erfahrung wäre es möglich, dass die selbstständig Erwerbstätigen bereits in zwei separaten mentalen Konten (Einkommen und Steuerzahlungen) denken, was sie vor Überraschungen schützen würde (Alm et al., 2012a). Darüber hinaus werden Steuern im Alter nicht mehr als unerwartete Zahlungen gesehen (Alm et al., 2012a). Wie in Punkt 2.2.1 beschrieben, werden unerwartete Zahlungen als Verluste interpretiert, die zu risikoreichem Verhalten führen.

2.9 Geschlecht und Steuerverhalten

Kastlunger, Dressler, Kirchler, Mittone und Voracek (2010) differenzierten in ihrer Untersuchung zu Geschlechtsunterschieden im Steuerverhalten in das biologische Geschlecht und die Geschlechtsrollenorientierung. Die Ergebnisse zeigten, dass Frauen

insgesamt ehrlicher waren als Männer und dass Personen, die im Hinblick auf die Geschlechtsrollenorientierung bei der Maskulinität hoch punkteten, eher dazu bereit waren Steuern zu hinterziehen, um ihren Gewinn zu erhöhen. Da sie keine hormonellen Ursachen festmachen konnten, schlussfolgern die Autoren, dass die Unterschiede in der Sozialisation, im Selbstbild und in den weiblichen und männlichen Eigenschaften liegen. Auch Fortin, Lacroix und Villeval (2007) und Kogler et al. (2013) beobachteten eine höhere Steuerehrlichkeit von Frauen. Friedland et al. (1978) erhielten hingegen das Ergebnis, dass Frauen eher hinterziehen als Männer. McGee (2012) analysierte Daten der „World Values and Beliefs surveys“, die über 200 000 Personen in über 80 Ländern seit den frühen 80er Jahren erfasst haben. Die Umfragen beinhalten über hundert gestellte Fragen, wobei sich McGee für die Antworten auf die Frage, ob für einen Steuerbetrug vertretbar ist, falls sich die Möglichkeit bietet, interessierte. Nach McGee (2012) könnten die oben präsentierten unterschiedlichen Studienergebnisse vom Alter, vom Einkommenslevel, vom Wohnort, von der Steuerbelastung, der staatlichen Verwendung der Steuergelder, dem Familienstand und der Religion abhängen. Aus diesem Grund untersuchte der Autor den Einfluss mancher dieser Variablen auf die Einstellung von Männern und Frauen hinsichtlich Steuerhinterziehung. Insgesamt waren Frauen signifikant mehr gegen Steuerhinterziehung, als Männer. Nur in 7.3 Prozent der 82 berücksichtigten Länder zeigte sich das umgedrehte Bild. McGee nahm eine Rangreihung der 164 Gruppen (pro Land gab es zwei Gruppen: Männer und Frauen) vor, die aufzeigt, dass die Top 8 der ehrlichsten Gruppen muslimisch waren. Frauen lehnten in jeder Altersgruppe (15-29, 30-49, 50+) und mit jedem Bildungslevel (unterer, mittlerer, oberer Bildungslevel) Steuerhinterziehung mehr ab als Männer. Auch der Familienstand (verheiratet, zusammenlebend, geschieden, getrennt, verwitwet, ledig) änderte nichts am signifikanten Geschlechtseffekt. Hinsichtlich der Religion zeigten sich bei McGee (2012) unterschiedliche Ergebnisse. Er analysierte die Einstellungen von Männern und Frauen im Zusammenhang mit 25 Religionen. Für die drei Religionen mit den meisten Fallzahlen (römisch-katholisch, muslimisch, protestantisch) ergab sich das oben genannte Bild, dass Frauen Steuerhinterziehung mehr ablehnen als Männer. Bei den jüdischen TeilnehmerInnen zeigte sich kein signifikanter Unterschied zwischen Männern und Frauen, ebenso bei den Zeugen Jehovas. McGee (2012) stellte abschließend fest, dass Frauen der Steuerhinterziehung fast immer abgeneigter sind, als Männer und dass der Unterschied nicht immer signifikant sein muss.

Hasseldine und Hite (2003) untersuchten, ob sich Männer und Frauen hinsichtlich einer positiv oder negativ gefärbten Nachricht, die eine formale legale Sanktion betraf, in ihrem Steuerverhalten unterscheiden. Hierzu veränderten sie lediglich wenige Wörter ein und derselben Botschaft, sodass die eigentliche Information in beiden Fällen äquivalent war. Während Frauen bei der positiv gefärbten Nachricht eine höhere Steuerehrlichkeit erzielten, war dies für Männer bei negativ gefärbter Information der Fall. Die Autoren diskutierten abschließend die bisherigen unterschiedlichen Studienergebnisse im Hinblick auf die gefundenen Rahmeneffekte ihrer Studie. Die positive oder negative Färbung von Informationen könnten die An- oder Abwesenheit signifikanter Effekte im Verhältnis zu den Kontrollgruppen erklären.

2.10 Bildungsniveau und Steuerverhalten

Richardson (2006) analysierte die Daten von 45 Ländern und fand über alle Länder hinweg einen negativen Zusammenhang zwischen dem Bildungslevel und der Steuerhinterziehung. Je höher der Bildungslevel war, desto weniger wurde hinterzogen. Während sich für Kasper et al. (2015) und Torgler (2003) das gleiche Bild ergab, identifizierten Alm und Torgler (2006) Personen mit dem niedrigsten Bildungsniveau als diejenigen mit der höchsten Steuermoral.

2.11 Zusammenfassung

Wie zuvor behandelt, gibt es im Hinblick auf das Steuerverhalten verschiedene Forschungsparadigmen. Im ökonomischen Standardmodell nach Allingham und Sandmo (1972) wird das Steuerverhalten als eine Entscheidung unter Unsicherheit gesehen. Entweder deklariert eine Person ihre Steuern ehrlich, oder sie entscheidet sich für die risikoreiche Variante der Steuerhinterziehung. Im Falle einer positiven Steuerprüfung werden die SteuerhinterzieherInnen bestraft und verfügen über weniger Geld als ehrliche SteuerzahlerInnen. Falls keine Steuerprüfung stattfindet, erhöht sich das Nettoeinkommen um die hinterzogene Steuersumme. Nach Allingham und Sandmo (1972) steigt die Steuerehrlichkeit mit einem Anstieg der Kontrollwahrscheinlichkeit, des Strafausmaßes und der Steuerrate. Einige Studien beobachteten jedoch die gegenteiligen Effekte der Kontrollwahrscheinlichkeit (z.B. Gangl et al., 2014), der Strafe (z.B. Webley, 1978) und der Steuerrate (z.B. Ali et al., 2001). Auch bezüglich des Einkommenlevels liegt eine inkonsistente Befundlage vor (z.B. Alm et al., 1992; Giese & Hoffmann, 1999). Aufgrund dieser vielen kontroversen Studienergebnisse und der Tatsache, dass das ökonomische Standardmodell nicht erklären kann, warum die Steuerehrlichkeit trotz geringer Kontrollwahrscheinlichkeit und niedriger Strafen so hoch ist, rückten immer mehr die psychologischen Variablen in den Vordergrund. Auch die Sachlage die psychologischen Variablen betreffend ist zum Teil widersprüchlich. Insgesamt kann jedoch gesagt werden, dass ein höheres Wissen über Steuern (z.B. Eriksen & Fallan, 1996), entsprechende soziale Normen (z.B. Feld & Tyran, 2002), eine höhere Partizipation (z.B. Torgler, 2005) und eine höher wahrgenommene Gerechtigkeit (z.B. Feld & Tyran, 2002) zu einer größeren Steuerehrlichkeit führen. Nach Braithwaite (2003a) sind auch die motivationalen Haltungen, die auf Wissen, Normen, Bewertungen und Gerechtigkeit beruhen, zu berücksichtigen. Eine Integration ökonomischer und psychologischer Determinanten gelang im Slippery Slope Modell von Kirchler et al. (2008). Es basiert auf den zwei Dimensionen Macht der Behörden und Vertrauen in die Behörden. Die erste Dimension beschäftigt sich mit der Wahrnehmung von SteuerzahlerInnen bezüglich der Entdeckungs- und Bestrafungsmöglichkeiten der Steuerbehörden. Die Vertrauensdimension interessiert, in welchem Ausmaß die SteuerzahlerInnen die Steuerbehörden als wohlwollend wahrnehmen. Eine Zunahme an Steuerehrlichkeit ist folglich durch eine Zunahme an Macht oder Vertrauen erreichbar.

Emotionen fanden bisher in der Steuerforschung eher wenig Berücksichtigung. Maciejovsky et al. (2012) stellten einen moderierenden Effekt der Emotionen auf die Wirksamkeit von Strafen fest. Affektiv gebahnte Versuchspersonen berücksichtigten bei der Entscheidung, Steuern abzuführen, nicht alle relevante Informationen (z.B. Höhe der Strafe). Nach Christian und Alm (2014) führen höhere Levels an Sympathie und Empathie zu einer höheren Steuerehrlichkeit.

Auch die Medien erhielten wenig Platz in der Forschung zum Steuerverhalten. Eine aktuelle Studie von Kasper et al. (2015) zeigte, dass Versuchspersonen, die Informationen erhielten, die mit der Dimension „hohes Vertrauen“ oder „hohe Macht“ assoziiert waren, mehr Vertrauen in die österreichischen Steuerbehörden berichteten. Nach der regulativen Passung von Braithwaite (2007), hängt die Wirksamkeit von Medien oder positiv und negativ gefärbten Informationen von der Übereinstimmung mit dem regulativen Fokus der Zielperson ab (z.B. Holler et al., 2008).

3 Methoden

3.1 Ziel und Fragestellung

Ziel dieser Untersuchung ist, herauszufinden, ob der Medienprozess des Uli Hoeneß einen Einfluss auf das Steuerverhalten ausübt. Dazu wird der Versuchsgruppe vor dem eigentlichen Steuerexperiment ein kurzer Abriss rund um den Steuerhinterziehungsfall von Uli Hoeneß gegeben. Da hierdurch Emotionen aktiviert werden, handelt es sich um affektives Priming. In dieser Arbeit soll folglich untersucht werden, ob und inwiefern diese Form des affektiven Primings einen Einfluss auf die Steuerehrlichkeit nimmt. Darüber hinaus interessiert der Einfluss von der Kontrollwahrscheinlichkeit und den Positionen der Steuerprüfungen auf das Steuerverhalten, weshalb auch diese Variablen systematisch manipuliert werden.

3.2 Hypothesen

Es wird überprüft, welchen Einfluss das affektive Priming auf die Steuerehrlichkeit ausübt (siehe Punkt 2.6). Maciejovsky et al. (2012) demonstrierten, dass Emotionen die Wahrscheinlichkeit einer überlegten, rationalen Entscheidungsfindung reduzierten. Sie untersuchten die Auswirkungen von affektivem Priming und fanden, dass es die Wirksamkeit von Strafen und Kontrollwahrscheinlichkeiten in Bezug auf Steuerehrlichkeit moderiert. Während in der Kontrollgruppe das Strafausmaß und die Höhe der Kontrollwahrscheinlichkeit einen Einfluss auf die Steuerehrlichkeit ausübten (höhere Strafen und höhere Kontrollwahrscheinlichkeit führten zu einer geringeren Wahrscheinlichkeit zur Hinterziehung), war dies bei der Versuchsgruppe nicht der Fall. Das bedeutet, dass Versuchspersonen, die emotional gebahnt wurden, nicht alle relevanten Steuerinformationen bei der Entscheidung, Steuern abzuführen, berücksichtigten. Kritisch anzumerken bleibt, dass Maciejovsky et al. (2012) die Steuerehrlichkeit nur anhand der subjektiv berichteten Wahrscheinlichkeit, Steuern zu hinterziehen, maßen. Ob sich die Versuchspersonen auch entsprechend ihrer persönlichen Einschätzung verhalten, ist fraglich. Darüber hinaus ist es auch denkbar, dass der Hinweis zum Steuerhinterziehungsfall Hoeneß eine abschreckende Wirkung ausübt, da das Strafausmaß mit 3 Jahren und 6 Monaten Freiheitsstrafe relativ hoch ist. Unabhängig von der Art und Weise des Ein-

flusses des affektiven Primings wird ein Unterschied in der Steuerehrlichkeit zwischen der Versuchs- und der Kontrollgruppe erwartet.

H1: Versuchspersonen der Versuchsgruppe unterscheiden sich in ihrer Steuerehrlichkeit von Versuchspersonen der Kontrollgruppe.

Hinsichtlich der Art und Weise des Unterschiedes sind zwei Möglichkeiten denkbar:

Priming-Hypothese: Wenn, wie von Maciejovsky et al. (2012) beobachtet, das affektive Priming zu einer Vernachlässigung der relevanten Informationen führt, sollten sich Versuchspersonen der Versuchsgruppe hinsichtlich der Kontrollwahrscheinlichkeit (5% vs. 30%) in ihrem Steuerverhalten nicht unterscheiden. Im Gegensatz dazu sollten sich Versuchspersonen der Kontrollgruppe in der Bedingung mit der höheren Kontrollwahrscheinlichkeit (30%) ehrlicher zeigen, als in der niedrigen (5%; z.B. Allingham & Sandmo, 1972). Wie von Maciejovsky et al. (2012) diskutiert, sollten Versuchspersonen der Versuchsgruppe insgesamt mehr Steuern hinterziehen, als die der Kontrollgruppe, da das Bild vermittelt würde, dass Steuerhinterziehung „normal“ und „häufig“ sei.

H1a: Versuchspersonen der Versuchsgruppe werden sich hinsichtlich der Kontrollwahrscheinlichkeit in ihrem Steuerverhalten nicht unterscheiden, während Versuchspersonen der Kontrollgruppe in der Bedingung mit der höheren Kontrollwahrscheinlichkeit eine höhere Steuerehrlichkeit aufweisen als in der Bedingung mit der niedrigen Kontrollwahrscheinlichkeit.

Abschreckungs-Hypothese: Die relativ hohe Bestrafung von Uli Hoeneß könnte, ähnlich wie eine hohe Bestrafung oder eine hohe Kontrollwahrscheinlichkeit im ökonomischen Standardmodell, eine abschreckende Wirkung zur Folge haben. Sollte dies der Fall sein, wird erwartet, dass Versuchspersonen der Versuchsgruppe insgesamt weniger Steuern hinterziehen als Versuchspersonen der Kontrollgruppe.

Hinsichtlich des *affektiven Primings* stellt sich die Frage, welchen Einfluss die Sympathie und die Gerechtigkeitsempfindung des Gerichtsurteils ausüben. Christian und Alm (2014) haben zwar herausgefunden, dass ein höheres Level an Sympathie zu einem Anstieg von Steuerehrlichkeit führt, das Ergebnis ist jedoch nicht eins zu eins auf die vor-

liegende Studie übertragbar, da die Designs sehr verschieden sind. Bei Christian und Alm (2014) wurde die Sympathie über die Davis Empathic Concern Scale (Davis, 1980; Davis, 1983) und Fragen nach der Häufigkeit von prosozialem Verhalten des letzten Jahres gemessen. In der vorliegenden Studie, bezieht sich die Sympathie direkt auf die Person Uli Hoeneß. Es ist anzunehmen, dass Versuchspersonen mit einem hohen Sympathiewert mehr Steuern hinterziehen, als Versuchspersonen mit einem niedrigen Sympathiewert, da sie sich mit dem beliebten Hoeneß solidarisieren. Darüber hinaus wird erwartet, dass Versuchspersonen, die die Gerichtsstrafe von Hoeneß als ungerecht empfinden, mehr hinterziehen werden, als die, die die Strafe gerecht finden.

H2a: Versuchspersonen mit hohem Sympathiewert für Uli Hoeneß hinterziehen mehr Steuern, als Versuchspersonen mit niedrigem Sympathiewert.

H2b: Versuchspersonen, die das Gerichtsurteil von Uli Hoeneß als ungerecht empfinden, hinterziehen mehr Steuern, als Versuchspersonen, die die Strafe gerecht finden.

In Übereinstimmung mit Kastlunger et al. (2009) wird zudem erwartet, dass früh durchgeführte Steuerprüfungen zu einer höheren Steuerehrlichkeit führen, als Steuerprüfungen, die zu einem späten Zeitpunkt auftreten.

H3: Früh durchgeführte Steuerprüfungen bewirken eine höhere Steuerehrlichkeit als Steuerprüfungen, die zu einem späteren Zeitpunkt auftreten.

Mittone (2006) und Maciejovsky et al. (2007) widmeten sich der Erforschung der Auswirkungen von Steuerprüfungen auf nachfolgende Zahlungsperioden. Sie beobachteten den Bombenkraterereffekt (siehe Punkt 2.5), wonach die Steuerehrlichkeit unmittelbar nach einer Steuerprüfung sinkt, was auch für die vorliegende Untersuchung anzunehmen ist.

H4: Nach Steuerprüfungen hinterziehen Versuchspersonen vermehrt Steuern.

3.3 Stichprobe

319 Personen nahmen an diesem Experiment teil. 19 Versuchspersonen wurden aufgrund ihres Antwortverhaltens aus der Berechnung ausgeschlossen. Sie gaben in jeder

Runde den abzuführenden Steuerbetrag, der rein informativ zur Verfügung stand, an, anstatt ihr Einkommen zu deklarieren. Der Ausschluss erfolgte wegen der Unklarheit, ob die Personen vollkommen ehrlich sein oder immer zu 60% hinterziehen wollten und der zusätzlichen Rückmeldung einer betreffenden Versuchsperson per E-Mail, dass sie ihre Steuern ehrlich abführen wollte und sie sich nun nicht sicher sei, ob sie den korrekten Betrag angegeben habe.

300 Versuchspersonen (115 männlich, 185 weiblich) im Alter von 18 bis 65 Jahren (mittleres Alter: 31.7 Jahre, Standardabweichung: 9.8) wurden berücksichtigt. Die TeilnehmerInnen waren hauptsächlich Deutsche (110) und ÖsterreicherInnen (182) und wurden über das soziale Netzwerk *facebook* und die berufliche Plattform *xing* rekrutiert. In Tabelle 1 sind die Häufigkeiten bzw. Mittelwerte der erhobenen demographischen Merkmale für die Versuchs- und die Kontrollgruppe getrennt ersichtlich.

Tabelle 1: Demographische Merkmale der Stichprobe

Vergleichsgruppen	Versuchsgruppe N=171		Kontrollgruppe N=129	
	Mittelwert	SD	Mittelwert	SD
<i>Alter</i>	31.73	10.11	31.84	9.49
<i>Erfahrung mit Steuern</i>	31.88	28.19	30.78	27.50
	Häufigkeit	Prozent	Häufigkeit	Prozent
<i>Geschlecht</i>				
Männer	58	33.9	57	55.8
Frauen	113	66.1	72	44.2
<i>Nationalität</i>				
Deutschland	58	33.9	52	40.3
Österreich	108	63.2	74	57.4
Schweiz	3	1.7	0	0
Anderes Land	2	1.2	3	2.3
<i>Bildungsniveau</i>				
Pflichtschule	1	0.6	0	0
Lehre	6	3.5	6	4.6
Matura/Abitur	78	45.6	42	32.6
Fachhochschule/Universität	86	50.3	81	62.8

<i>Studierendenstatus</i>				
Ja	119	69.6	88	68.2
Nein	52	30.4	41	31.8
<i>Erwerbstätigkeit</i>				
Ja	137	80.1	116	89.9
Nein	34	19.9	13	10.1
<i>Anstellungsverhältnis</i>				
Angestellt	122	71.3	100	77.5
Selbstständig	17	9.9	16	12.4
<i>Beschäftigungsausmaß</i>				
Vollzeit	80	46.8	71	55.0
Teilzeit	32	18.7	29	22.5
Geringfügig	27	15.8	18	14.0
<i>Einkommen</i>				
Bis € 1000	67	39.2	42	32.6
€ 1001 - € 2000	51	29.8	46	35.7
€ 2001 - € 3000	33	19.3	27	20.9
€ 3001 - € 4000	13	7.6	8	6.2
€ 4001 - € 5000	2	1.2	3	2.3
Über € 5000	5	2.9	3	2.3
<i>Erfahrung mit Steuern</i>				
Wenig Erfahrung	97	56.7	79	61.3
Mittelmäßig Erfahrung	52	29.8	35	27.1
Viel Erfahrung	23	13.5	15	11.6

Anmerkungen: SD bedeutet Standardabweichung

3.4 Design und technische Daten

Das randomisierte Querschnitts-Experiment besteht aus den drei qualitativen, unabhängigen Variablen *Vergleichsgruppen* (Versuchsgruppe vs. Kontrollgruppe), *Kontrollwahrscheinlichkeit* (5% vs. 40%) und *Zeitpunkt der Steuerprüfungen* (früh vs. spät vs. zufällig). Durch die Kombination der einzelnen Faktoren, ergeben sich 12 verschiedene Versuchsbedingungen (siehe Abbildung 3). Bei der abhängigen Variable *Steuerehrlich-*

keit handelt es sich um eine quantitative Variable, die sich aus der exakten Summe des hinterzogenen Steuerbetrags bemisst.

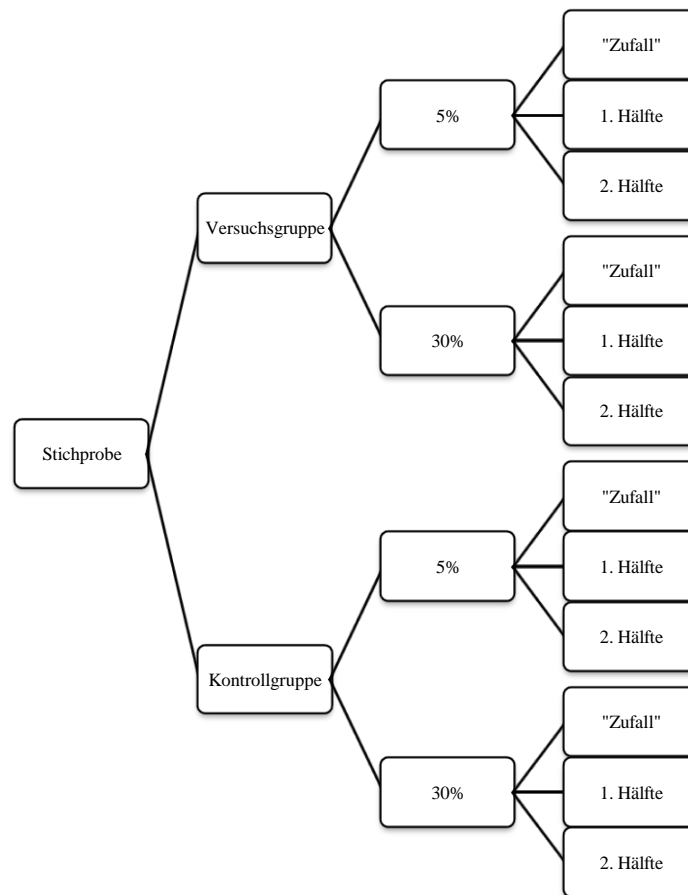


Abbildung 3: Darstellung der 12 Versuchsbedingungen

Die Erstellung des webbasierten Experimentes erfolgte über die kostenlose Software „SoSci Survey“. Die Versuchspersonen wurden randomisiert zu den 12 Versuchsbedingungen zugewiesen. Je nach zugeteilter Versuchsbedingung erschien nach der Begrüßung die Instruktion der Simulationsaufgabe (= Kontrollbedingung), oder ein kurzer informativer Text über den Steuerhinterziehungsfall des Uli Hoeneß als affektives Priming (= Versuchsgruppe). Mit der Schaltfläche „Weiter“ blendeten Fragen nach der Sympathie und der Gerechtigkeit des Gerichtsurteils ein, deren Beantwortung auf einer visuellen Analogskala für eine Weiterführung des Experiments zwingend notwendig war. Als Nächstes startete für jede Versuchsbedingung das „Steuerspiel“. Die Versuchspersonen wurden instruiert sich vorzustellen, selbstständig erwerbstätig zu sein und nachfolgend ein Geschäftsjahr zu durchlaufen. Sie erhielten für jeden Monat die Summe der Einkünfte (Januar: 4000 EUR, Februar: 3000 EUR, März: 3000 EUR, April:

6000 EUR, Mai: 5000 EUR, Juni: 10000 EUR, Juli: 7000 EUR, August: 2000 EUR, September: 4000 EUR, Oktober: 6000, November: 8000, Dezember: 2000 EUR) mitgeteilt und sollten angeben, wie viel Einkommen sie deklarieren. Zur Orientierung waren für jede Runde der Steuersatz (40%) und der dem Steuersatz entsprechende Geldbetrag sowie der aktuelle Kontostand angeführt. In der Instruktion wurde erklärt, dass im Falle einer Steuerprüfung bei Hinterziehung die Summe der Steuern und eine gleichhohe Strafgebühr zu zahlen seien. Bei positiver Steuerprüfung wurde in roter Schrift „Wir haben bei Ihnen eine Steuerprüfung durchgeführt und festgestellt, dass Sie [hinterzogene Summe] EUR hinterzogen haben. Wir verhängen daher eine Strafe von [hinterzogene Summe x 2] EUR! Freundliche Grüße, Ihr Finanzamt“ eingeblendet. Im Falle einer Steuerprüfung bei korrekt deklariertem Einkommen erschien in grüner Schrift: „Wir haben bei Ihnen eine Steuerprüfung durchgeführt und festgestellt, dass Sie ihre Steuern korrekt abgeführt haben. Freundliche Grüße, Ihr Finanzamt“. Zur Vergleichbarkeit der Versuchspersonen und um unerwünschte Effekte von Steuerprüfungen zwecks Vergleichbarkeit konstant zu halten wurden im Vorhinein die Runden der Steuerprüfungen festgelegt. Diese fanden entweder „zufällig“ (bei 5%: 7. Runde, bei 30%: 2., 5., 8., 9. Runde) oder in der ersten (bei 5%: 2. Runde, bei 30%: 2., 3., 5., 6. Runde) oder zweiten Hälfte (bei 5%: 7. Runde, bei 30%: 7., 8., 10., 11. Runde) statt (siehe Tabelle 2).

Tabelle 2: Durchführung der Steuerprüfungen

		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1. Hälfte	5%		X										
	30%		X	X		X	X						
2. Hälfte	5%							X					
	30%							X	X		X	X	
„Zufall“	5%							X					
	30%		X			X			X	X			

Anmerkungen: 1 = Januar, 2 = Februar, 3 = März, 4 = April, 5 = Mai, 6 = Juni, 7 = Juli
8 = August, 9 = September, 10 = Oktober, 11 = November, 12 = Dezember

Ergänzend zu Punkt 3.3 (Stichprobe) werden in Tabelle 3 weitere Merkmale (Sympathie- und Gerechtigkeitsbeurteilung) und die Verteilung zu den Versuchsbedingungen für die Vergleichsgruppen dargestellt.

Tabelle 3: Weitere Merkmale der Vergleichsgruppen

Vergleichsgruppen	Versuchsgruppe N=171		Kontrollgruppe N=129	
	Mittelwert	SD	Mittelwert	SD
<i>Sympathiebeurteilung</i>	40.32	25.51	37.81	26.87
<i>Gerechtigkeitsbeurteilung</i>	62.36	31.07	61.95	34.68
	Häufigkeit	Prozent	Häufigkeit	Prozent
<i>Steuerprüfungen</i>				
Erste Hälfte	53	31.0	43	33.3
Zweite Hälfte	64	37.4	46	35.7
“Zufall”	54	31.6	40	31.0
<i>Prüfwahrscheinlichkeit</i>				
5%	82	48.0	61	47.3
30%	89	52.0	68	52.7

Anmerkungen: SD bedeutet Standardabweichung

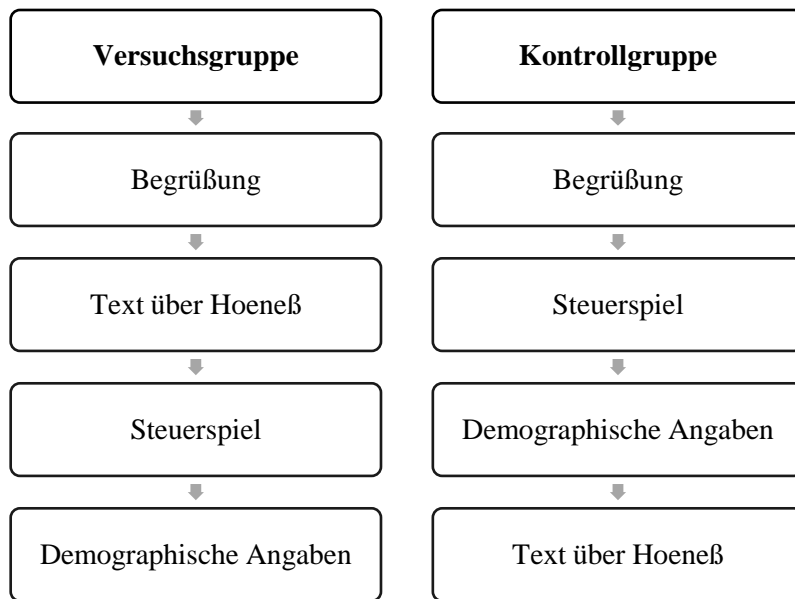
3.5 Durchführung

Das Experiment fand online statt. Ein Zugang über PC, Laptop, Tablet oder Smartphone war bei bestehender Internetverbindung gleichermaßen möglich. Über einen Link konnten die Versuchspersonen das Experiment aufrufen. Als Startbildschirm erfolgte eine kurze Mitteilung, dass die Untersuchung im Rahmen einer Masterarbeit zum Thema Steuern durchgeführt werde und ein Hinweis auf die Wahrung der Anonymität und Vertraulichkeit. Abbildung 4 zeigt den Ablauf des Experimentes für die Versuchs- und Kontrollgruppe. Mit der Schaltfläche „Weiter“ gelangten die Versuchspersonen je nach Versuchsbedingung entweder gleich zur Instruktion des Experimentes oder zu einem kurzen Informationstext zum Steuerhinterziehungsfall des Uli Hoeneß. Die Versuchspersonen kamen über die Schaltfläche „Weiter“ nur zur nächsten Seite, wenn die Fragen nach der Sympathie zu Uli Hoeneß und nach der Gerechtigkeit des Gerichtsurteils beantwortet waren. Als Instruktion wurden die Versuchspersonen gebeten, sich vorzustellen, in Österreich selbstständig erwerbstätig zu sein und nachfolgend ein Geschäftsjahr zu durchlaufen. Sie erhielten Informationen zum verwendeten Steuersatz sowie zur

Wahrscheinlichkeit einer Steuerprüfung pro Runde und wurden darauf hingewiesen, im Falle einer falsch deklarierten Steuererklärung bei einer Steuerprüfung die hinterzogenen Steuern und eine Strafgebühr in Höhe der hinterzogenen Steuern zahlen zu müssen. Zur besseren Veranschaulichung wurde ein Beispiel zur Berechnung der Strafsumme angegeben. Über die Schaltfläche „Weiter“ gelangten die Versuchspersonen zur ersten Seite des eigentlichen Steuerexperimentes. Um einen schnellen Überblick zu gewähren, war die Seite simpel und für jeden Monat gleich gestaltet. Die Kopfzeile enthielt den aktuellen Kontostand, mittig war der Monat, die Rundenanzahl, die Einkommenssumme, der Steuersatz und die abzuführende Steuersumme angeschlagen und linksbündig am unteren Ende der Seite war das Feld zum Eintragen der deklarierten Summe positioniert. Da der Cursor automatisch im Eingabefeld positioniert war, konnten die Versuchspersonen direkt die deklarierte Summe eintippen und über die Schaltfläche „Weiter“ zum nächsten Monat gelangen. Nach der zwölften Runde wurde für die Mitwirkung am Experiment gedankt und um die Angabe deskriptiver Daten gebeten. Es erfolgte ein weiterer Hinweis auf die Vertraulichkeit. Über die Schaltfläche „Weiter“ gelangten die Versuchspersonen zu drei Fragen in Bezug auf das Experiment: 1. „Als wie hoch haben Sie die Wahrscheinlichkeit einer Prüfung erlebt?“ 2. „Im Falle einer Strafzahlung: Wie gerecht fanden Sie die Bestrafung?“ 3. „Falls Sie Steuern hinterzogen haben und eine Steuerprüfung durchgeführt wurde: Wie sehr hat Sie die Steuerprüfung vor einer erneuten Steuerhinterziehung abgehalten?“ Die Beantwortung erfolgte über das Setzen eines Striches auf einer Analogskala. Die erste Frage musste zwangsweise beantwortet werden, die beiden letzteren waren fakultativ. Falls keine Frage beantwortet wurde, erschien der Text: „Bitte beantworten Sie auch diese Frage – Ihre Antwort auf die Frage ist für die Studie sehr wichtig.“ und die entsprechende Frage wurde deutlich markiert. Über die Schaltfläche „Weiter“ wurden schließlich deskriptive Daten (Geschlecht, Alter, Land des Wohnsitzes, höchster Bildungsabschluss, Erwerbstätigkeit, Stundenausmaß, monatliches Nettoeinkommen, Erfahrung mit Steuern/Steuerbehörden) abgefragt. Über die Schaltfläche „Weiter“ war für die Versuchsgruppe das Experiment beendet, wobei nochmals für die Teilnahme gedankt wurde, für die Kontrollgruppe erschien abschließend der Kurztext zu Uli Hoeneß mit nachfolgenden Fragen nach Sympathie und Gerechtigkeit des Urteils, wonach das Experiment beendet war.

Das Experiment dauerte ungefähr 5 bis 10 Minuten.

Abbildung 4: Darstellung des Experimentes für die Versuchs- und Kontrollgruppe



4 Ergebnisse

Zur statistischen Auswertung wurde das Programm IBM SPSS Statistics 22 verwendet. In einer Kovarianzanalyse wurden die Vergleichsgruppen (Versuchsgruppe vs. Kontrollgruppe), die Kontrollwahrscheinlichkeit (5% vs. 30%) und die Steuerprüfungen („Zufall“ vs. Erste Hälfte vs. Zweite Hälfte) als unabhängige Variablen und das Geschlecht, das Alter, das Bildungsniveau, das Einkommen und die Erfahrung mit Steuern/Steuerbehörden als Kovariaten eingeführt. Als abhängige Variable diente die hinterzogene Steuersumme.

Vor der Ergebnisdarstellung soll ein Überblick über die wichtigsten Mittelwerte der hinterzogenen Steuersumme gegeben werden. 6 Versuchspersonen (entspricht 2.0%) hinterzogen in jedem Monat das Maximum, 151 Versuchspersonen (entspricht 50.3%) deklarierten hingegen ihr komplettes Einkommen ehrlich, wodurch die großen Standardabweichungen erklärbar sind. Tabelle 4 gibt einen Überblick über die Mittelwerte der hinterzogenen Steuersumme der unabhängigen Variablen. Die Kontrollgruppe ($M = 3364.19$, $SD = 5600.17$) wies einen höheren Mittelwert als die Versuchsgruppe ($M = 2255.46$, $SD = 4406.94$) auf. Versuchspersonen, die zu 30% überprüft wurden ($M = 2889.08$, $SD = 5025.40$), hinterzogen mehr Steuern als Versuchspersonen, die zu 5% überprüft wurden ($M = 2560.00$, $SD = 4935.11$). Im Hinblick auf den Zeitpunkt der Steuerprüfungen ist der höchste Mittelwert für Versuchspersonen, die über beide Hälften hinweg ($M = 3150.15$, $SD = 5389.52$) und der niedrigste für Versuchspersonen, die rein in der zweiten Hälfte überprüft wurden ($M = 2173.00$, $SD = 4485.26$) zu berichten.

Tabelle 4: Mittelwerte der unabhängigen Variablen

Variablen	Mittelwert	Standardabweichung
<i>Vergleichsgruppen</i>		
Versuchsgruppe	2255.46	4406.94
Kontrollgruppe	3364.19	5600.17
<i>Steuerprüfungen</i>		
Erste Hälfte	2891.59	5039.56
Zweite Hälfte	2173.00	4485.26
“Zufall”	3150.15	5389.52
<i>Kontrollwahrscheinlichkeit</i>		
5%	2560.00	4935.11
30%	2889.08	5025.40

Tabelle 5 zeigt die Mittelwerte der hinterzogenen Steuersumme nach dem Geschlecht an. Der Mittelwert der hinterzogenen Steuersumme war für Frauen niedriger ($M = 2054.29$, $SD = 3363.57$) als für Männer ($M = 3822.78$, $SD = 6690.39$). Die männlichen Versuchspersonen zeigten eine viel höhere Varianz in ihrem Verhalten als weibliche Versuchspersonen.

Tabelle 5: Mittelwerte des Geschlechts

Variablen	Mittelwert	Standardabweichung	N
Frauen	2054.29	3363.57	185
Männer	3822.78	6690.39	115

Tabelle 6 gibt die Mittelwerte für die Kombinationen der Vergleichsgruppen mit den Kontrollwahrscheinlichkeiten wieder. Der höchste Mittelwert zeigte sich für Versuchspersonen der Kontrollgruppe, die zu 30% überprüft wurden ($M = 3466.47$, $SD = 5382.84$), der niedrigste für Versuchspersonen der Versuchsgruppe, die zu 5% überprüft wurden ($M = 2046.59$, $SD = 4061.71$).

Tabelle 6: Mittelwerte (Vergleichsgruppen x Kontrollwahrscheinlichkeit)

Vergleichsgruppen	Kontrollwahrscheinlichkeit	Mittelwert	Standardabweichung
Versuchsgruppe	5%	2046.59	4061.71
	30%	2447.91	4717.49
Kontrollgruppe	5%	3250.16	5875.78
	30%	3466.47	5382.84

Abbildung 5 zeigt die Unterschiede der Vergleichsgruppen mit verschiedenen Kontrollwahrscheinlichkeiten, nachdem die Kovariate herauspartialisiert wurde. Die Mittelwerte änderten sich nur geringfügig (Versuchsgruppe, 5%: $M = 2146.59$, Versuchsgruppe, 30%: $M = 2538.25$, Kontrollgruppe, 5%: $M = 3025.01$, Kontrollgruppe, 30%: $M = 3475.28$). Die Kontrollgruppe wies einen höheren Hinterziehungslevel als die Versuchsgruppe auf. Zusätzlich ist beobachtbar, dass in beiden Gruppen in der Bedingung mit einer Kontrollwahrscheinlichkeit von 30% mehr hinterzogen wurde, als bei einer Kontrollwahrscheinlichkeit von 5%.

Abbildung 5: Grafische Darstellung der hinterzogenen Steuersumme für die Vergleichsgruppen nach der Kontrollwahrscheinlichkeit

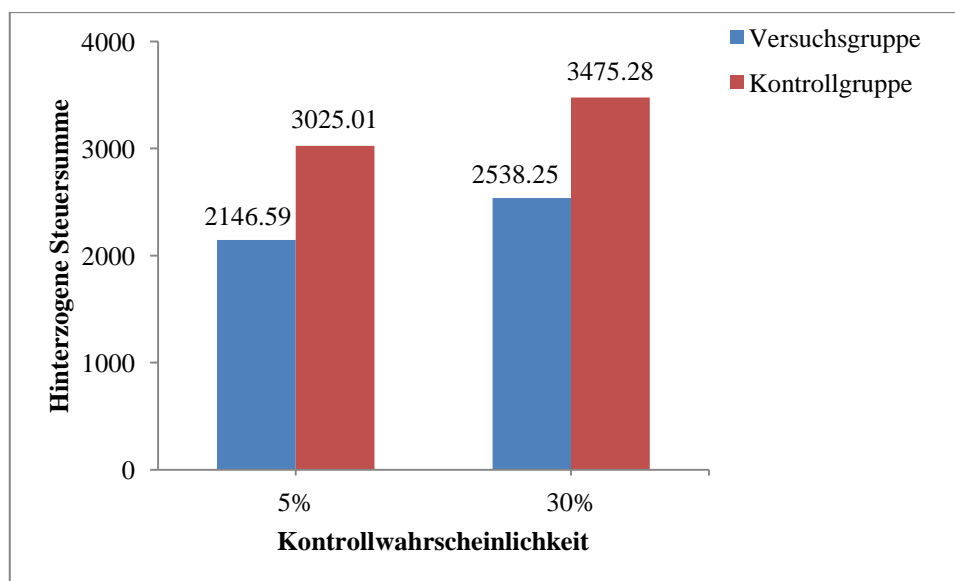


Tabelle 7 gibt die Mittelwerte für alle zwölf Versuchsbedingungen, die sich aus den Kombinationen der Vergleichsgruppen mit den Kontrollwahrscheinlichkeiten und den Zeitpunkten der Steuerprüfungen ergeben, an. Der höchste Mittelwert ergab sich für Versuchspersonen der Kontrollgruppe, die zu 30% „zufällig“ überprüft wurden ($M = 5320.00$, $SD = 7583.93$), der niedrigste Wert für Versuchspersonen der Versuchsgruppe, die zu 5% „zufällig“ überprüft wurden ($M = 1328.15$, $SD = 2221.14$).

Tabelle 7: Mittelwerte (Vergleichsgruppen x Kontrollwahrscheinlichkeit x Steuerprüfung)

Vergleichsgruppen	Steuerprüfung	Kontrollwahrscheinlichkeit	Mittelwert	SD	N
Versuchsgruppe	„Zufall“	5%	1328.15	2221.14	27
		30%	3150.15	4718.14	26
	Erste Hälfte	5%	3783.45	6050.14	29
		30%	1650.29	3058.40	35
	Zweite Hälfte	5%	855.38	1338.18	26
		30%	2792.86	6222.54	28
Kontrollgruppe	„Zufall“	5%	3108.24	5723.82	17
		30%	5320.00	7583.93	23
	Erste Hälfte	5%	3616.47	7099.97	17
		30%	3093.85	4268.99	26
	Zweite Hälfte	5%	3108.89	5326.20	27
		30%	1732.63	2116.35	19

Anmerkungen: SD = Standardabweichung, N = Anzahl der Fälle

Eine grafische Antwort auf die Mittelwerte der zwölf Versuchsbedingungen (nach Herauspartialisierung der Kovariaten) gibt nachfolgende Abbildung. Auch hier unterscheiden sich die korrigierten Mittelwerte gering von den Rohdaten und sind den Abbildungen zu entnehmen. Abbildung 6 stellt die hinterzogene Steuersumme bei einer Kontrollwahrscheinlichkeit von 5% und 30% für jeden Zeitpunkt der Steuerprüfung dar. Während bei einer Kontrollwahrscheinlichkeit von 5% sowohl für die Versuchs- ($M = 3316.70$) als auch für die Kontrollgruppe ($M = 3473.80$) ein Maximum an Steuerhinterziehung bei Steuerprüfungen in der ersten Hälfte lag, zeigte sich bei der Kontrollwahr-

scheinlichkeit von 30% ein unterschiedliches Bild. Die Versuchsgruppe hinterzog in der Bedingung, in der Steuerprüfungen nur in der ersten Hälfte auftraten, weniger ($M = 1439.81$), als in den Bedingungen, wo Steuerprüfungen „zufällig“ ($M = 3090.32$) oder nur in der letzten Hälfte ($M = 3084.62$) stattfanden. In der Kontrollgruppe lag der geringste Hinterziehungslevel für Steuerprüfungen in der zweiten Hälfte ($M = 1588.87$).

Abbildung 6: Hinterzogene Steuersumme bei einer Kontrollwahrscheinlichkeit von 5% und 30% nach den Zeitpunkten der Steuerprüfung

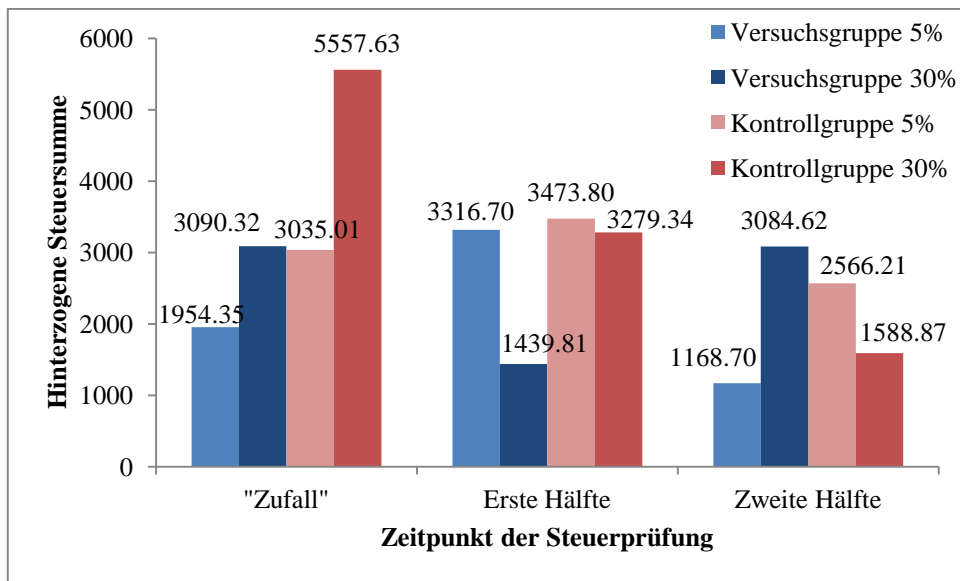
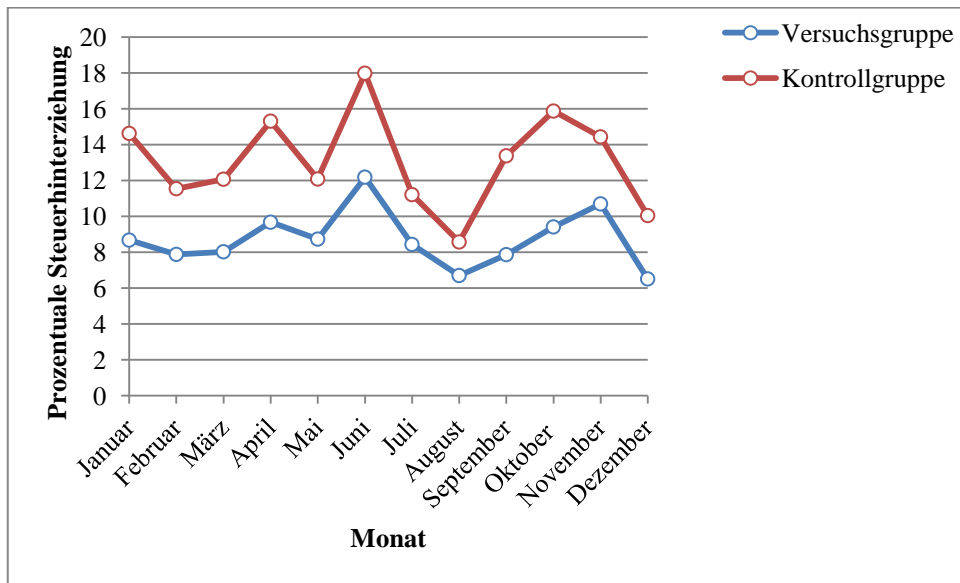


Abbildung 7 stellt die prozentuale Steuerhinterziehung im zeitlichen Verlauf dar. Die durchgeführte Varianzanalyse mit Messwiederholung zeigte dabei keinen Unterschied zwischen den Vergleichsgruppen ($F(11, 273) = 1.18, p = .30, \eta_p^2 = .05$).

Abbildung 7: Die prozentuale Steuerhinterziehung im zeitlichen Verlauf für die Vergleichsgruppen.



In Tabelle 8 werden die Ergebnisse der Kovarianzanalyse für die hinterzogene Steuer-summe dargestellt. Das partielle Eta-Quadrat (η^2) gibt die Effektstärke an. Cohen (1988) spricht bei einem Eta-Quadrat von .14 von einem großen, bei einem Eta-Quadrat von .06 von einem mittleren und bei einem Eta-Quadrat von .01 von einem kleinen Effekt.

Tabelle 8: Ergebnisse der Kovarianzanalyse

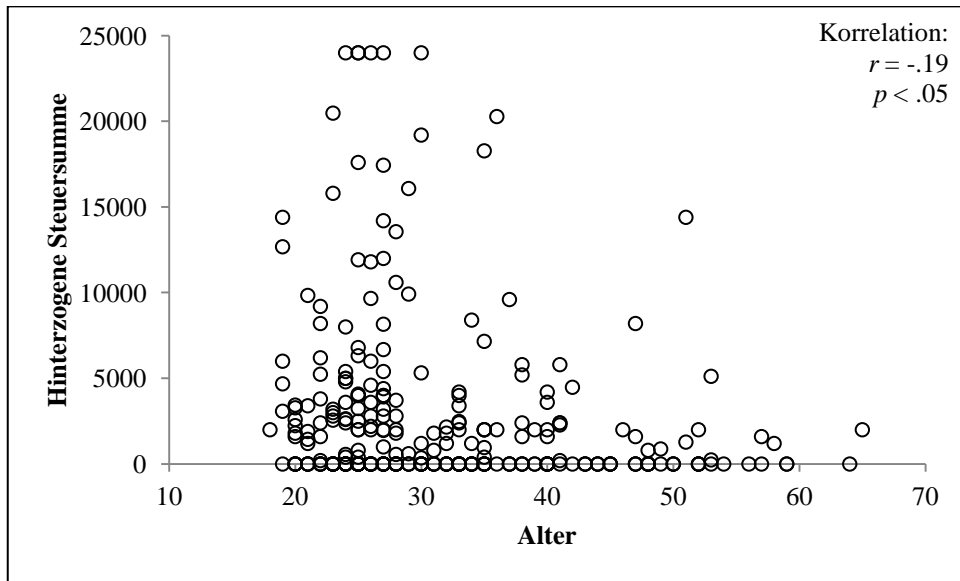
Variablen	F	p	partielles η^2
Vergleichsgruppen	2.58	.11	.01
Steuerprüfungen	1.79	.17	.01
Kontrollwahrscheinlichkeit	0.56	.45	.00
Vergleichsgruppen x Kontrollwahrscheinlichkeit	0.03	.96	.00
Vergleichsgruppen x Steuerprüfung	0.87	.42	.01
Kontrollwahrscheinlichkeit x Steuerprüfung	2.17	.12	.02
Vergleichsgruppen x Kontrollwahrscheinlichkeit x Steuerprüfung	1.78	.17	.01
Geschlecht	16.22	.00	.05
Alter	5.52	.02	.02
Bildungsniveau	2.20	.14	.01
Einkommen	0.62	.43	.00
Erfahrung mit Steuern	0.54	.46	.00

Anmerkungen: N = 300, F = Prüfgröße, p = Signifikanz, partielles η^2 = Effektstärke, hervorgehobene Werte sind bei einem Signifikanzniveau von .05 signifikant

Nach den Ergebnissen der Kovarianzanalyse unterscheiden sich die Versuchspersonen der Versuchsgruppe in ihrem Steuerverhalten nicht von denen der Kontrollgruppe ($F(1, 283) = 2.58, p = .11, \eta_p^2 = .01$), was eine Verwerfung der H1 (*Versuchspersonen der Versuchsgruppe unterscheiden sich in ihrer Steuerehrlichkeit von Versuchspersonen der Kontrollgruppe*) bedeutet. Die einzigen signifikanten Effekte traten beim Geschlecht ($F(1, 283) = 16.22, p < .05, \eta_p^2 = .05$) und beim Alter ($F(1, 283) = 5.52, p < .05, \eta_p^2 = .02$) auf. Frauen ($M = 2054.29, SD = 3363.57$) waren demnach ehrlicher als Männer ($M = 3822.78, SD = 6690.39$) und ältere Versuchspersonen waren ehrlicher als jüngere Versuchspersonen (siehe Abbildung 8).

Da die abhängige Variable rechtsschief verteilt ist wurde zur Absicherung der gefundenen Ergebnisse eine Bootstrap-Analyse mit 1000 Ziehungen durchgeführt. Sie bestätigt die signifikanten Effekte des Geschlechts ($p < .05, CI [1096.27, 3987.54]$) und des Alters ($p < .05, CI [-162.98, -14.02]$).

Abbildung 8: Zusammenhang zwischen dem Alter und der hinterzogenen Steuersumme

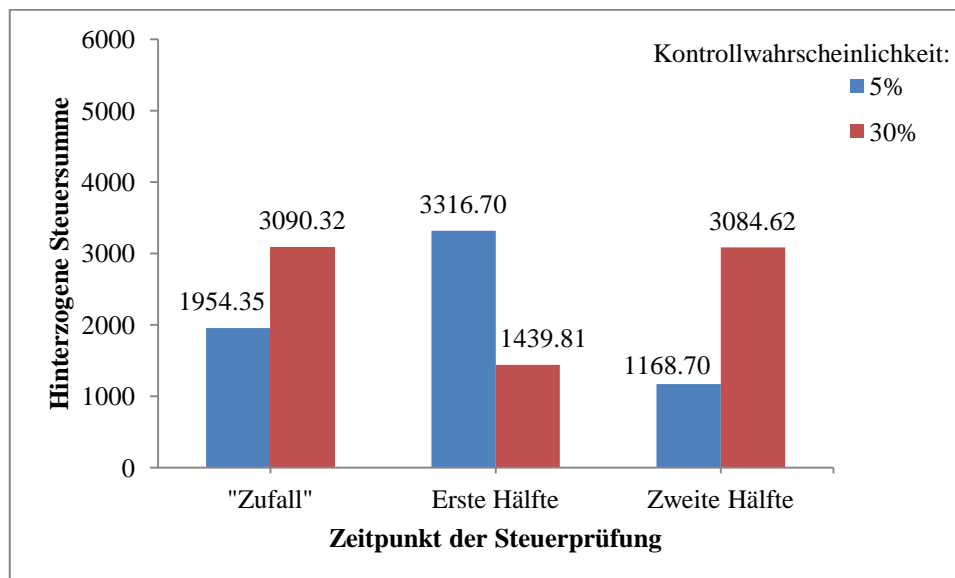


Die Kovarianzanalyse zeigt deutlich auf, dass sich die Vergleichsgruppen in ihrem Steuerverhalten im Hinblick auf die Kontrollwahrscheinlichkeit nicht unterscheiden ($F(1, 283) < 0.00, p = .96, \eta_p^2 < .00$), was eine Verwerfung der H1a (*Versuchspersonen der Versuchsgruppe werden sich hinsichtlich der Kontrollwahrscheinlichkeit in ihrem Steuerverhalten nicht unterscheiden, während Versuchspersonen der Kontrollgruppe in der Bedingung mit der höheren Kontrollwahrscheinlichkeit eine höhere Steuerehrlichkeit aufweisen, als in der Bedingung mit der niedrigen Kontrollwahrscheinlichkeit*) zur Folge hat. Mittelwertvergleiche (t-Tests) lassen erkennen, dass die Kontrollwahrscheinlichkeit sowohl in der Kontrollgruppe ($t(127) = -0.22, p = .83$) als auch in der Versuchsgruppe ($t(169) = -0.59, p = .55$) keinen Einfluss auf die Steuerehrlichkeit ausübte. Wie in Tabelle 6 ersichtlich, lagen die Mittelwerte der Kontroll- ($M = 3250.16, SD = 5875.78$) und der Versuchsgruppe ($M = 2046.59, SD = 4061.71$) bei 5%-iger Kontrollwahrscheinlichkeit unter den Mittelwerten mit der 30%-igen Kontrollwahrscheinlichkeit (Kontrollgruppe: $M = 3466.47, SD = 5382.84$, Versuchsgruppe: $M = 2447.91, SD = 4717.49$).

Laut der Kovarianzanalyse war die Interaktion Steuerprüfung x Kontrollwahrscheinlichkeit nicht signifikant ($F(1, 283) = 2.17, p = .12, \eta_p^2 = .02$). Eine getrennte Berechnung für die Kontroll- und die Versuchsgruppe ergab jedoch einen signifikanten Effekt für die Versuchsgruppe ($F(1, 160) = 3.46, p = .03, \eta_p^2 = .04$). Abbildung 9 zeigt den

Zusammenhang zwischen den Zeitpunkten der Steuerprüfungen und den Kontrollwahrscheinlichkeiten für die Versuchsgruppe. Dabei kann ein gegenteiliger Effekt der Kontrollwahrscheinlichkeiten beobachtet werden. Bei einer Kontrollwahrscheinlichkeit von 30% hinterzogen die Versuchspersonen bei Steuerprüfungen, die nur in der ersten Hälfte auftraten am wenigsten und bei Steuerprüfungen, die „zufällig“ oder in der zweiten Hälfte durchgeführt wurden mehr. Bei einer Kontrollwahrscheinlichkeit von 5% hinterzogen die Versuchspersonen hingegen bei Steuerprüfungen, die nur in der ersten Hälfte auftraten am meisten und bei Steuerprüfungen, die „zufällig“ oder in der zweiten Hälfte auftraten weniger.

Abbildung 9: Hinterzogene Steuersumme für die Kombination Zeitpunkt der Steuerprüfung und Kontrollwahrscheinlichkeit für die Versuchsgruppe



Nach dem Slippery Slope Modell von Kirchler et al. (2008) übt nicht die objektive, sondern die subjektiv wahrgenommene Kontrollwahrscheinlichkeit Einfluss auf das Steuerverhalten aus. Aus diesem Grund wurde eine Korrelation mit der subjektiv wahrgenommenen Kontrollwahrscheinlichkeit berechnet. Das Ergebnis ($r = -.17, p < .05$) war signifikant und beschreibt einen negativen Zusammenhang zwischen der Steuerhinterziehung und der subjektiv wahrgenommenen Kontrollwahrscheinlichkeit. Bei getrennter Betrachtung für die Versuchs- und die Kontrollgruppe ist aber ersichtlich, dass dieses Ergebnis auf die Werte der Kontrollgruppe ($r = -.25, p < .05$) zurückzuführen ist.

Die subjektive Kontrollwahrscheinlichkeit stand bei der Versuchsgruppe ($r = -.08$, $p = .31$) in keinem signifikanten Zusammenhang.

Um die Hypothesen *Versuchspersonen mit hohem Sympathiewert für Uli Hoeneß hinterziehen mehr Steuern, als Versuchspersonen mit niedrigem Sympathiewert (=H2a)* und *Versuchspersonen, die das Gerichtsurteil von Uli Hoeneß als ungerecht empfinden, hinterziehen mehr Steuern, als Versuchspersonen, die die Strafe gerecht finden (=H2b)* zu überprüfen wurde eine lineare Regression für die Versuchsgruppe, mit den oben angegebenen unabhängigen Variablen und Kovariaten inklusive der Sympathie- und Gerechtigkeitsbeurteilung, berechnet. Tabelle 9 gibt einen Überblick über die Ergebnisse der Regressionsanalyse.

Tabelle 9: Ergebnisse der Regressionsanalyse

Variablen	β	p	β^*	p^*
Kontrollwahrscheinlichkeit	.01	.90	.02	.82
Zeitpunkt der Steuerprüfungen	-.03	.70	-.11	.16
Sympathie	.18	.03	.10	.21
Gerechtigkeit	-.07	.37	-.10	.23
Geschlecht	.17	.04	.06	.47
Alter	-.11	.28	-.09	.40
Bildungsniveau	-.09	.24	-.12	.14
Einkommen	-.07	.48	-.02	.88
Erfahrung mit Steuern	-.05	.56	-.04	.68

Anmerkungen: $p^* = p$ nach Ausschluss der drei größten Ausreißer, $\beta^* = \beta$ nach Ausschluss der drei größten Ausreißer, hervorgehobene Werte sind bei einem Signifikanzniveau von .05 signifikant

Laut der Regressionsanalyse erklären die in Tabelle 9 angegebenen Variablen nur zu 10% ($R^2 = .10$) die Varianz der deklarierten Steuersumme. Während der Einfluss der Sympathie ($\beta = .18$, $p < .05$) signifikant wurde, war dies für die Gerechtigkeit ($\beta = -.07$, $p = .37$) nicht der Fall. Da bei der Regressionsanalyse Ausreißer die Regressionskoeffizienten stark beeinflussen können, wurde in weiterer Folge eine Regressionsanalyse ohne die drei größten Ausreißer (Tabelle 9) berechnet. In zwei Fällen wurde der maxi-

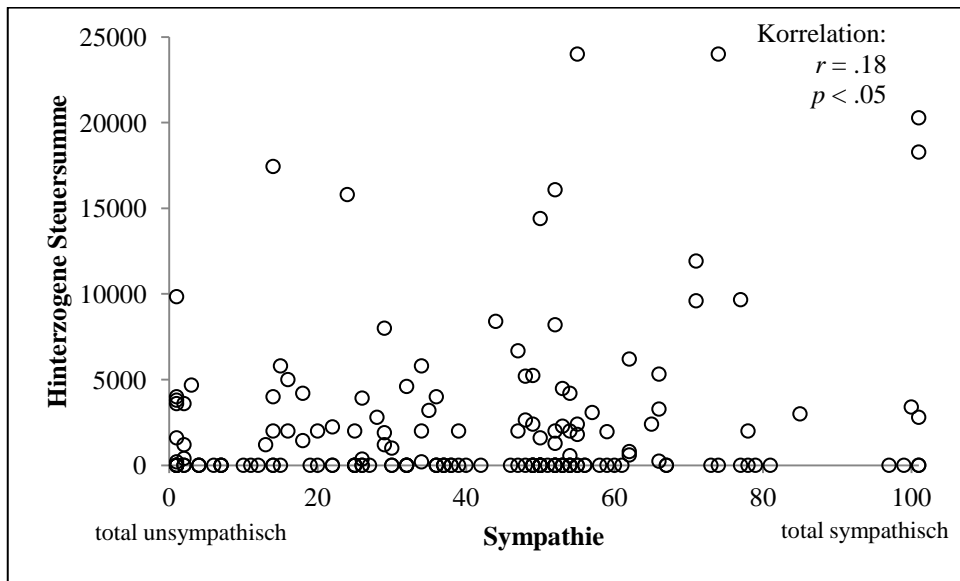
male Steuerbetrag hinterzogen, in einem Fall belief sich die Summe auf 20280 EUR. Die Sympathiewerte betragen für die zwei größten Ausreißer 74 und 55 sowie 101 für den drittgrößten Ausreißer. Mit dem Ausschluss der Ausreißer änderte sich das Signifikanzniveau der Sympathie auf $p = .21$ und das der Gerechtigkeit auf $p = .23$. Der gefundene signifikante Effekt der Sympathie ist somit allein durch die drei Ausreißer erklärbar. Sie bedingen den verzerrten, signifikanten Zusammenhang zwischen der Sympathie und dem Steuerverhalten. Das bedeutet, dass die meisten Versuchspersonen bei gleichen Sympathiewerten nicht so stark reagierten, wie die ausgeschlossenen Versuchspersonen. Das Sympathieempfinden (siehe Abbildung 10) und die Gerechtigkeitsbeurteilung übten folglich keinen Einfluss auf das Steuerverhalten der Versuchspersonen aus. Da die Sympathie und die Gerechtigkeitsempfindung auf einer visuellen Analogskala angegeben wurden, sind für die Darstellung in Tabelle 10 die Versuchspersonen in zwei Gruppen (Wert von 0 bis 50: unsympathisch bzw. ungerecht, Wert von 51 bis 101: sympathisch bzw. gerecht) aufgeteilt worden.

Tabelle 10: Mittelwerte der hinterzogenen Steuersumme für die Sympathie- und Gerechtigkeitsempfindung

Variablen	Mittelwert	Standardabweichung	N
<i>Sympathie</i>			
Sympathisch	3195.23	5881.07	62
Unsympathisch	1720.92	3199.94	109
<i>Gerechtigkeit</i>			
Gerecht	1917.81	4264.61	117
Ungerecht	2987.04	4657.44	54

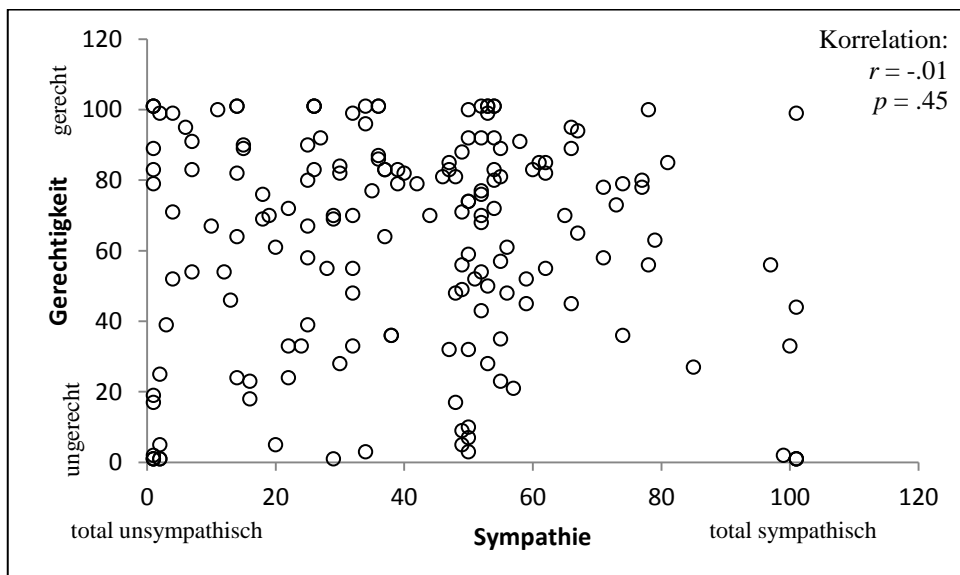
Anmerkungen: N = Anzahl der Fälle

Abbildung 10: Zusammenhang zwischen der Sympathie und der hinterzogenen Steuer-
summe.



Die Sympathie stand mit der Gerechtigkeit in keinem Zusammenhang ($r = -.01$, $p = .45$; siehe Abbildung 11).

Abbildung 11: Zusammenhang zwischen Sympathie und Gerechtigkeit



Zur Berechnung, ob *früh durchgeführte Steuerprüfungen zu einer höheren Steuerehrlichkeit als Steuerprüfungen, die zu einem späten Zeitpunkt auftreten, führen* (= H3), wurde ein t-Test durchgeführt. In Tabelle 4 wurden bereits die Mittelwerte der hinterzogenen Steuersumme für alle drei Zeitpunkte der Steuerprüfungen angegeben. Der Mittelwertvergleich zwischen Versuchspersonen, die in der ersten Hälfte geprüft ($M = 2891.59$, $SD = 5039.56$) und solchen, die in der zweiten Hälfte geprüft wurden ($M = 2173.00$, $SD = 4485.26$), war nicht signifikant ($t(205) = 1.08$, $p = .28$).

Da das Einkommen für jeden Monat unterschiedlich war, wurde für die Überprüfung der letzten Hypothese (*Nach Steuerprüfungen hinterziehen Versuchspersonen vermehrt Steuern*) mit der prozentualen Hinterziehung gerechnet. Im Mai erhielten die Versuchspersonen beispielsweise 5000 EUR, im Juni waren es 10 000 EUR. Angenommen jemand hätte im Mai 2500 EUR und im Juni 3000 EUR Einkommen deklariert, könnte durch die höhere deklarierte Summe der falsche Trugschluss entstehen, dass diese Person im Juni mehr Steuern abgeführt hat, als im Mai. Bei bloßer Betrachtung der Geldsumme stimmt dies natürlich, allerdings hat die Person im Mai zu 50% hinterzogen, im Juni waren es sogar 70%. Die 70% berechnen sich folgendermaßen: Bei einem Einkommen von 10 000 EUR müsste die Versuchsperson beim gegebenen Steuersatz von 40% 4000 EUR an Steuern zahlen. Da sie lediglich 3000 EUR deklariert hat, hat sie nur 1200 EUR (= 3000 EUR x 0.4) Steuern, das entspricht 30% von 4000 EUR, abgeführt. Folglich hinterzog die Person zu 70%. Problematisch wäre die Berechnung mit der Steuersumme vor allem für die Fälle, wenn das Einkommen im Folgemonat nach einer Steuerprüfung geringer war als zuvor. Um den Bombenkratereffekt zu testen, ist daher die Betrachtung der prozentualen Hinterziehung vonnöten.

Wie bei Maciejovsky et al. (2007) interessiert die prozentuale Steuerhinterziehung bzw. -ehrlichkeit für die Kontrollwahrscheinlichkeit von 5 und 30% getrennt für jeweils vier Monate nach erfolgter Steuerprüfung. Aus Gründen der Vergleichbarkeit werden nachfolgend der Steuerprüfungsmonat Februar für Versuchspersonen, die nur in der ersten Hälfte überprüft wurden und der Steuerprüfungsmonat Juli für Versuchspersonen, die nur in der zweiten Hälfte geprüft wurden, analysiert. Zur einfacheren Interpretation wird ab sofort mit der Steuerehrlichkeit gerechnet. Abbildung 12 zeigt die Steuerehrlichkeit in Prozent für Februar bis Juni für 5 und 30% Kontrollwahrscheinlichkeit bei Steuerprüfungen in der ersten Hälfte.

Bei der Kontrollwahrscheinlichkeit von 5% kann ein Anstieg der Steuerehrlichkeit im Monat nach der Steuerprüfung beobachtet werden. Für die zwei weiteren Monate sinkt die Ehrlichkeit zwar, sie liegt aber im zweiten Monat nach der Steuerprüfung noch immer über der Steuerehrlichkeitsrate im Februar. Der Mittelwertvergleich von Februar ($M = 85.20$, $SD = 27.75$) zu März ($M = 89.49$, $SD = 26.58$) für 5% spricht gegen den Bombenkratereffekt ($t(45) = 1.32$, $p = .19$).

Bei der Kontrollwahrscheinlichkeit von 30% zeigt sich das gegenteilige Bild. Die Versuchspersonen hinterzogen im März und im April mehr, wonach die Steuerehrlichkeit wieder stieg. Im Mai fand für diese Versuchspersonen erneut eine Steuerprüfung statt, wonach wieder ein Einbruch der Steuerehrlichkeit festgestellt werden kann. Der Mittelwertunterschied von Februar ($M = 93.09$, $SD = 16.27$) zu März ($M = 88.06$, $SD = 24.70$) war für die Kontrollwahrscheinlichkeit von 30% signifikant ($t(60) = -2.02$, $p < .05$).

Abbildung 12: Die Steuerehrlichkeitsrate in Bezug auf die Kontrollwahrscheinlichkeit und die nachfolgenden Monate als Folge der Steuerprüfung im Februar

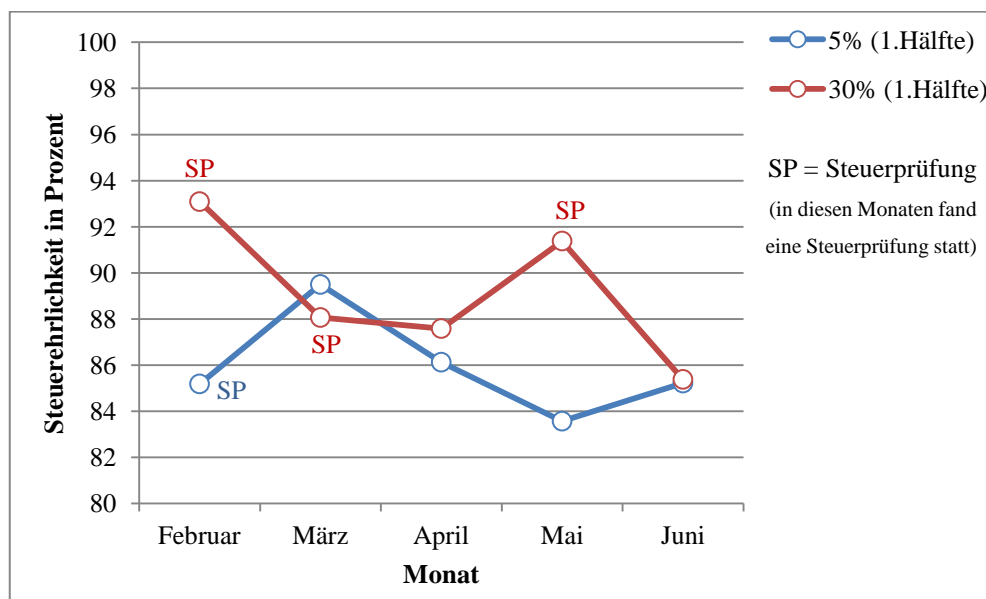
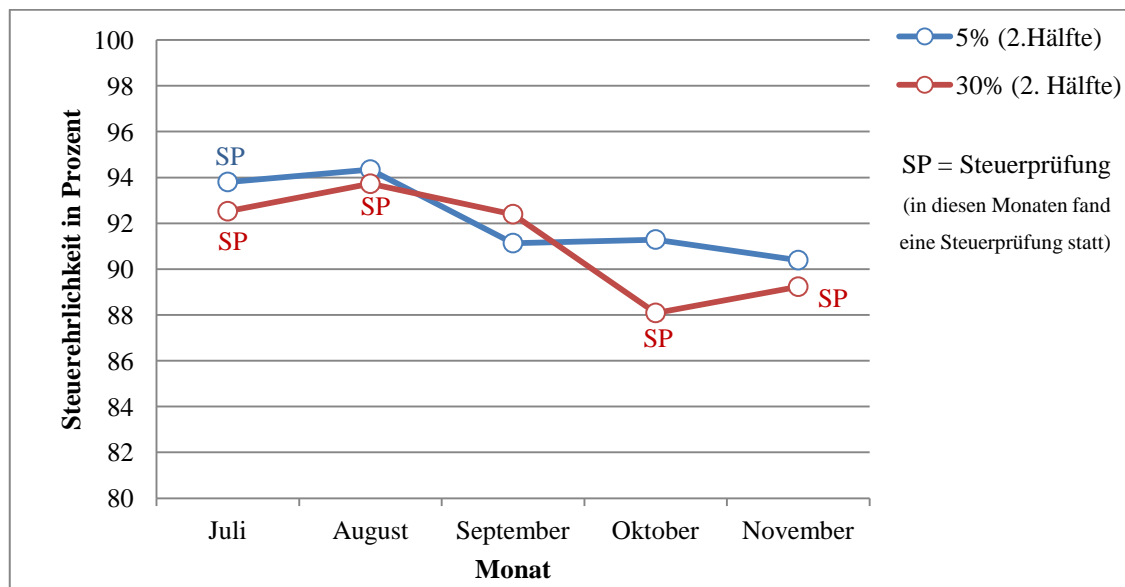


Abbildung 13 zeigt die Steuerehrlichkeitsrate in Bezug auf die Kontrollwahrscheinlichkeit und die nachfolgenden Monate als Folge der Steuerprüfung im Juli für Versuchspersonen, die nur in der zweiten Hälfte geprüft wurden. Für beide Kontrollwahrscheinlichkeiten ist ein ähnliches Bild ersichtlich. Nach der Steuerprüfung im Juli stieg die Steuerehrlichkeitsrate geringfügig an und sank danach. Während bei einer Kontroll-

wahrscheinlichkeit von 30% drei Monate nach der Steuerprüfung die Steuerehrlichkeit weiter sank, blieb sie bei einer Kontrollwahrscheinlichkeit von 5% etwa gleich. Mit Blick auf die vertikale Achse wird jedoch klar, dass es sich nur um sehr kleine Unterschiede handelt. Die Werte bewegen sich lediglich im Bereich von 88 bis 94 prozentiger Steuerehrlichkeit. Der Mittelwertvergleich für 5% Kontrollwahrscheinlichkeit für Juli ($M = 93.80$, $SD = 16.89$) und August ($M = 94.34$, $SD = 16.50$) war nicht signifikant ($t(52) = .28$, $p = .78$). Auch bei einer Kontrollwahrscheinlichkeit von 30% unterschieden sich der Juli ($M = 92.52$, $SD = 21.35$) und August ($M = 93.72$, $SD = 21.33$) nicht voneinander ($t(46) = .61$, $p = .55$).

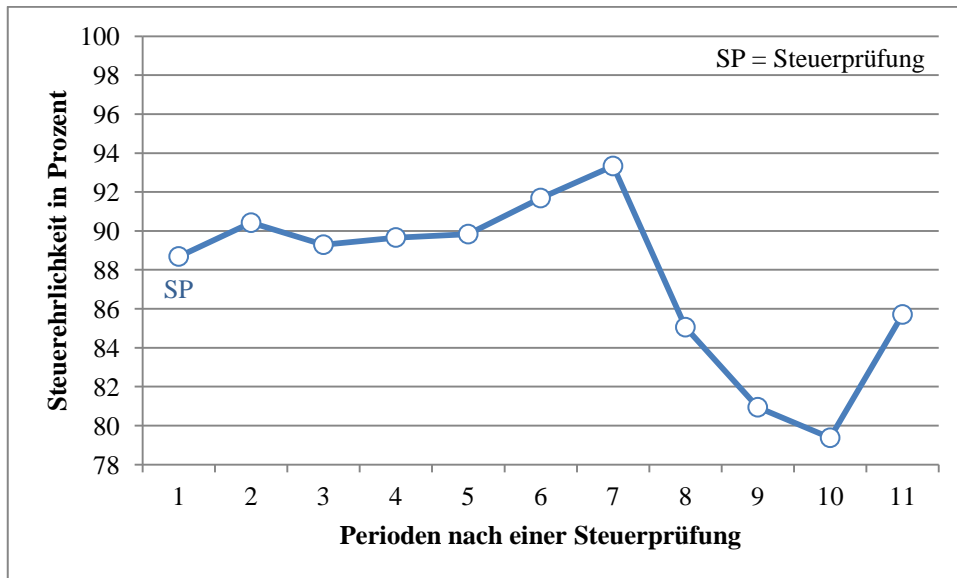
Abbildung 13: Die Steuerehrlichkeitsrate in Bezug auf die Kontrollwahrscheinlichkeit und die nachfolgenden Monate als Folge der Steuerprüfung im Juli



Auf aggregierter Ebene wird deutlich, dass kein Bombenkratereffekt zu beobachten war. Hierfür wurden für jede Versuchsbedingung der Kombination Kontrollwahrscheinlichkeit mal Zeitpunkt der Steuerprüfung die Mittelwerte der nachfolgenden Monate bis zur nächsten Steuerprüfung berücksichtigt. Da in der Bedingung mit 5% Kontrollwahrscheinlichkeit in der ersten Hälfte 10 steuerprüfungsfreie Monate folgten, ist dies auch die maximal dargestellte Periodenanzahl in Abbildung 14. Periode 1 stellt das überprüfte Monat dar. Da für Periode 8, 9 und 10 nur eine Bedingung und für Runde 7 nur zwei Bedingungen die Grundlage darstellten, sind diese Perioden nur mit Vorsicht zu inter-

pretieren. Für Perioden 2 bis 6 zeigten sich keine merklichen Unterschiede der prozentualen Steuerehrlichkeit.

Abbildung 14: Die Steuerehrlichkeitsrate auf aggregiertem Niveau für die Perioden nach einer Steuerprüfung



5 Diskussion

Im Fokus der bisherigen Steuerforschung standen vor allem Determinanten der Steuerehrlichkeit. Neben den ökonomischen Variablen wie die Kontrollwahrscheinlichkeit, die Steurrate oder das Strafausmaß, die im klassischen Standardmodell nach Allingham und Sandmo (1972) beschrieben sind, wurden auch psychologische Variablen, wie das Wissen über Steuern, soziale Normen, Partizipation und Gerechtigkeit als Einflussfaktoren auf das Steuerverhalten erforscht. Der Einfluss von den Medien beziehungsweise der medialen Darstellung von Steuerverhalten auf die Steuerehrlichkeit wurde bisher kaum untersucht. Vor dem Hintergrund des aktuellen und medial sehr präsenten Steuerhinterziehungsfall Uli Hoeneß war es das Ziel der vorliegenden Masterarbeit, herauszufinden, ob der Medienprozess einen Einfluss auf das Steuerverhalten ausübt. Hierzu wurde der Versuchsgruppe vor dem Beginn des Steuerspiels ein kurzer Informationstext zum Steuerhinterziehungsfall Hoeneß mit zwei anschließenden Fragen nach der Sympathie und dem Gerechtigkeitsempfinden präsentiert, den die Kontrollgruppe erst nach dem Steuerspiel dargeboten bekam. Die Intervention kann als affektives Priming bezeichnet werden, da durch den kurzen Text Emotionen aktiviert wurden.

Maciejovsky et al. (2012) beobachteten, dass Emotionen im Steuerkontext zu einer Vernachlässigung relevanter Informationen führten und folglich die Wahrscheinlichkeit einer überlegten, rationalen Entscheidungsfindung reduzierten. Sie bahnten die Versuchspersonen emotional und konnten einen moderierenden Effekt der Emotionen feststellen. Die Höhe der Kontrollwahrscheinlichkeit und der Strafen übten keinen Einfluss auf das Steuerverhalten der Versuchspersonen aus, wenn diese zuvor affektiv gebahnt wurden. Maciejovsky et al. (2012) schlussfolgerten, dass starke Emotionen die Wahrnehmung von BürgerInnen bezüglich Strafen und Gerechtigkeit beeinflussen könnten. Weiters diskutierten sie, dass die mediale Darstellung von schweren Steuerhinterziehungsfällen in der Bevölkerung zu mehr Steuerhinterziehung führen könnte, da das Bild transportiert würde, dass dieses Verhalten normal und häufig sei.

Die Ergebnisse der Kovarianzanalyse widerlegen die Annahme von Maciejovsky et al. (2012). Trotz großer Differenz der Mittelwerte unterschieden sich die Versuchspersonen der Versuchsgruppe nicht signifikant in ihrem Steuerverhalten von denen der Kontrollgruppe, was bedeutet, dass der Text zum Steuerhinterziehungsfall keinen Einfluss

ausübte. Die Überlegung von Maciejovsky et al. (2012), dass Versuchspersonen der Versuchsgruppe insgesamt mehr Steuern hinterziehen, da das Bild transportiert würde, dass Steuerhinterziehung normal und häufig sei, kann hierdurch nicht bestätigt werden. Der Mittelwert der Steuerhinterziehung der Versuchspersonen der Versuchsgruppe lag – wenn auch nicht signifikant – unter dem der Kontrollgruppe, was eher für die Abschreckungs-Hypothese spricht. Es stellt sich nun die Frage, ob der fehlende Effekt auf die Interventionsmethode zurückzuführen ist, oder ob die mediale Darstellung vom Steuerhinterziehungsfall tatsächlich keine Auswirkung auf das Steuerverhalten ausübt. Eine theoretische Erklärung wäre, dass die Versuchspersonen bereits feste Meinungen zum Thema Steuerhinterziehung ausgebildet haben und diese von externen Einflüssen unberührt bleiben. Die bisherige Forschung demonstrierte jedoch, dass das Steuerverhalten sehr wohl unterschiedlichen Einflüssen unterliegt. Braithwaite (2003a) setzte sich beispielsweise mit den Einstellungen und Meinungen zum Steuerverhalten, die die Australierin motivationale Haltungen nannte, auseinander und identifizierte Strategien, die die gewünschten motivationalen Strategien begünstigen. Das bedeutet, dass den Steuerbehörden Instrumente zur aktiven Förderung der Steuerehrlichkeit von SteuerzahlerInnen zur Verfügung stehen. Eriksen und Fallon (1996) zeigten beispielshalber den positiven Zusammenhang zwischen Wissen und Steuerehrlichkeit und Feld und Tyran (2002), dass sich die Partizipation positiv auf die Steuerehrlichkeit auswirkt. Manche Studien beobachteten, dass aus einem höheren Strafausmaß (z.B. Ali et al., 2001), einer höheren Steuerrate (z.B. Bernasconi et al., 2014) oder einer höheren Kontrollwahrscheinlichkeit (z.B. Pommerehne & Weck-Hannemann, 1996) eine höhere Steuerehrlichkeit resultiert. Das nicht signifikante Ergebnis könnte auch auf die Art und Weise der Intervention zurückzuführen sein. Möglicherweise war der bloße Text über die Steuerhinterziehung von Uli Hoeneß zu realitätsfern. In zukünftigen Forschungsarbeiten müsste untersucht werden, ob die Benutzung realer Medienauschnitte wie bei Kasper et al. (2015) eine Veränderung bewirkt.

Aufgrund der beobachteten Vernachlässigung der relevanten Informationen der emotional gebahnten Versuchspersonen bei Maciejovsky et al. (2012) sollten sich Versuchspersonen der Versuchsgruppe unabhängig von der Kontrollwahrscheinlichkeit nicht in ihrem Steuerverhalten unterscheiden, während sich für die Versuchspersonen der Kontrollgruppe ein anderes Bild zeigen sollte. Die Mittelwertvergleiche ließen jedoch erkennen, dass die Kontrollwahrscheinlichkeit sowohl in der Kontrollgruppe, als auch in der

Versuchsgruppe keinen Einfluss auf die Steuerehrlichkeit ausübte. Nach Kirchler et al. (2008) hängt das Steuerverhalten jedoch nicht von der objektiven, sondern von der subjektiv wahrgenommenen Wahrscheinlichkeit und ihrer Interpretation ab. Die Korrelation zwischen der subjektiv wahrgenommenen Kontrollwahrscheinlichkeit und der hinterzogenen Steuersumme war für die Kontrollgruppe signifikant. Je höher die wahrgenommene Kontrollwahrscheinlichkeit war, desto weniger wurde hinterzogen. Bei Betrachtung der subjektiv wahrgenommenen Kontrollwahrscheinlichkeit fand somit für die Kontrollgruppe das ökonomische Standardmodell nach Allingham und Sandmo (1972) Bestätigung.

Im Gegensatz zu Kastlunger et al. (2009) und Mittone (2006) konnte auf aggregiertem Niveau kein signifikanter Zusammenhang zwischen früh durchgeführten Steuerprüfungen und der Steuerehrlichkeit analysiert werden. Bei der getrennten Betrachtung der Versuchs- und der Kontrollgruppe war jedoch für die Versuchsgruppe ein signifikanter Effekt der Kombination Zeitpunkt der Steuerprüfung und Kontrollwahrscheinlichkeit beobachtbar. Während eine Kontrollwahrscheinlichkeit von 5% mit einem Maximum an Steuerhinterziehung bei Steuerprüfungen in der ersten Hälfte assoziiert war, lag hier für eine Kontrollwahrscheinlichkeit von 30% das Minimum an Steuerhinterziehung vor. Die Positionen der Steuerprüfungen bzw. der frühe oder späte Kontakt mit einer Steuerprüfung beeinflussten in Kombination mit den Kontrollwahrscheinlichkeiten das Steuerverhalten von Versuchspersonen der Versuchsgruppe. Eine mögliche Erklärung ist, dass der Text über Hoeneß den Zusammenhang zwischen dem Zeitpunkt der Steuerprüfung und der Kontrollwahrscheinlichkeit moderierte.

Die einzigen signifikanten Effekte der Kovarianzanalyse zeigten sich für das Geschlecht und das Alter. Frauen waren demnach ehrlicher als Männer, was im Einklang mit vielen bisherigen Forschungsarbeiten (Fortin et al., 2007; Kastlunger et al., 2010; Kogler et al., 2013) steht. Auch das Ergebnis, dass sich ältere Menschen ehrlicher verhalten als jüngere bestätigt bisherige Befunde (Kasper et al., 2015; Wahl, Kastlunger & Kirchler, 2010). Der von Richardson (2006) beschriebene Effekt des Bildungsniveaus konnte nicht bestätigt werden. Hintergrund könnte die recht homogene Stichprobe sein. Lediglich 13 Versuchspersonen hatten einen geringeren Schulabschluss als die Matura bzw. das Abitur.

Der Regressionsanalyse ist zu entnehmen, dass weder die Sympathiebeurteilung, noch die Gerechtigkeitsempfindung das eigene Steuerverhalten beeinflussten. Hinsichtlich der Gerechtigkeitsempfindung ist die gestellte Frage „Wie gerecht finden Sie das Gerichtsurteil“ als kritisch zu bewerten. Die gedachte Annahme, dass Versuchspersonen, die das Gerichtsurteil als ungerecht einstufen, die Strafe als zu hoch bewerten, kann nach kritischer Reflexion nicht gehalten werden. Die Fragestellung ist uneindeutig, da auch eine Versuchsperson, die der Meinung ist, dass die Strafe noch viel zu niedrig sei, das Gerichtsurteil als ungerecht empfindet.

Insgesamt 6 Versuchspersonen (von 300) hinterzogen in jedem Monat die maximale Summe, indem sie überhaupt kein Einkommen deklarierten. Alle 6 waren Männer, wobei 3 von ihnen zu 5% und die übrigen zu 30% überprüft wurden. Unter den gegebenen Voraussetzungen verhielten sie sich rational. Rein mathematisch betrachtet ergibt sich für eine Kontrollwahrscheinlichkeit von 30% ein Erwartungswert von 3.6, gerundet 4 hinsichtlich stattfindender Steuerprüfungen. Zur Vereinfachung wird weiterhin angenommen, dass das Einkommen monatlich konstant bleibt. Die Variation des Gehaltes würde jedoch nichts am Endvergleich der beiden unten stehenden Rechnungen ändern.

Für jemanden, der sein Einkommen immer ehrlich anführt, ergibt sich folgende Gehaltsrechnung für ein Jahr (X steht für das Einkommen):

$$12 * X - 12 * 0.4 * X = 12 * 0.6 * X = 36/5 * X$$

Für jemanden der gänzlich angibt nichts zu verdienen, lässt sich folgende Rechnung aufstellen:

$$8 * X + 4 * (X - 2 * 0.4 * X) = 8 * X + 4 * 0.2 * X = 40/5 * X + 4/5 * X = 44/5 * X$$

Aus mathematischer Sicht ergibt sich folglich ein höheres Einkommen, wenn man behauptet, nichts zu verdienen ($44/5 * X$ im Gegensatz zu $36/5 * X$).

Da dieser Punkt bereits vor der Durchführung des Experimentes als möglich erachtet wurde, wurde mittels der Instruktion, dass die Wahrscheinlichkeit einer Steuerprüfung für *jede* Runde 5% bzw. 30% beträgt, versucht, diesem Problem zu begegnen.

Die Anzahl vollkommen ehrlicher Versuchspersonen ist mit 151, das entspricht 50.3%, äußerst hoch und entspricht der realen Beobachtung, dass SteuerzahlerInnen trotz niedriger Kontrollwahrscheinlichkeiten und Strafen ihre Steuern ehrlich abführen. Alm und Torgler (2006) identifizierten Österreich zudem nach den USA und der Schweiz als Land mit der höchsten Steuermoral. Darüber hinaus hatten die Versuchspersonen in diesem Experiment keine Motivation, Steuern zu hinterziehen. Die höhere Steuerhinterziehung in anderen Experimenten könnte durch die häufig angegebene Instruktion, das eigene Nettoeinkommen zu maximieren (z.B. bei Friedland et al., 1978), oder die Information, dass die Versuchspersonen nach ihren Gewinnen nach Abzug der Steuern im Experiment für die Studienteilnahme bezahlt werden (z.B. bei Alm et al., 2010), bedingt sein.

Die hohe Anzahl vollkommen ehrlicher Versuchspersonen könnte aber auch durch die Stichprobenszusammensetzung bedingt sein. 222 Versuchspersonen gaben an, angestellt zu sein, während lediglich 33 Versuchspersonen selbstständig waren. Da in Österreich und in Deutschland, woher 97,3% der Stichprobe stammen, die Steuern für unselbstständig Erwerbstätige direkt abgeführt werden, haben Angestellte kaum Möglichkeiten zur Steuerhinterziehung. Selbstständig Erwerbstätigen bieten sich viel mehr Chancen zur Steuerhinterziehung, weshalb eine Wiederholung des Experimentes mit einer größeren Gruppe von Selbstständigen interessant wäre.

Um die Hypothese des Bombenkratereffektes (Mittone, 2006) zu testen wurde wie bei Maciejovsky et al. (2007) die prozentuale Steuerhinterziehung bzw. –ehrlichkeit berechnet. Ein signifikantes Ergebnis des Mittelwertvergleichs der Steuerehrlichkeit von Versuchspersonen, die im Februar nur in der ersten Hälfte zu 30% überprüft wurden, spricht für den Bombenkratereffekt. Allerdings waren die übrigen drei Mittelwertvergleiche nicht signifikant. Auch auf aggregiertem Niveau wurde deutlich, dass sich die nachfolgenden Monate nach einer durchgeführten Steuerprüfung nicht signifikant voneinander unterscheiden.

Zusammenfassend zeigt die vorliegende Untersuchung, dass der Medienprozess des Uli Hoeneß keinen Einfluss auf das Steuerverhalten der Versuchspersonen ausübte. Das Ergebnis widerspricht somit der Annahme von Maciejovsky et al. (2012), wonach die mediale Darstellung von schweren Fällen von Steuerhinterziehung und –bestrafung zu mehr Steuerhinterziehung in der Bevölkerung führen könnte. Der Trend geht sogar in

die gegenteilige Richtung und spricht eher für einen Abschreckungseffekt. Die Ergebnisse werfen Fragen in Bezug auf den Bombenkratereffekt (Warum konnte hier nicht der Bombenkratereffekt wie bei Mittone [2006] demonstriert werden?) und die Emotionen (Warum zeigte sich kein Zusammenhang zwischen der Sympathie oder der Gerechtigkeit und der Steuerehrlichkeit?) auf, für die es weiterer Forschung bedarf.

6 Literaturverzeichnis

- Ali, M. M., Cecil, H. W. & Knoblett, J. A. (2001). The effects of tax rates and enforcement policies on taxpayer compliance: A study of self-employed taxpayers. *Atlantic Economic Journal*, 29, 186-202.
- Allingham, M. G. & Sandmo, A. (1972). Income tax evasion: A theoretical analysis. *Journal of Public Economics*, 1, 323-338.
- Alm, J., Bloomquist, K. M. & McKee, M. (2013). When you know your neighbor pay taxes: Information, peer effects and tax compliance. Tulane University Working Paper, New Orleans, LA.
- Alm, J., Cherry, T., Jones, M. & McKee, M. (2010). Taxpayer information assistance services and tax compliance behavior. *Journal of Economic Psychology*, 31, 577-586.
- Alm, J., Jackson, B. R. & McKee, M. (1992). Estimating the determinants of taxpayer compliance with experimental data. *National Tax Journal*, 45, 107-114.
- Alm, J., Kirchler, E. & Muehlbacher, S. (2012a). Combining psychology and economics in the analysis of compliance: From enforcement to cooperation. *Economic Analysis and Policy*, 42, 133-151.
- Alm, J., Kirchler, E., Muehlbacher, S., Gangl, K., Hofmann, E., Kogler, C. & Pollai, M. (2012b). Rethinking the research paradigm for analysing tax compliance behaviour. *CESifo Forum*, 13, 33-40.
- Alm, J., Sanchez, I. & deJuan, A. (1995). Economic and noneconomic factors in tax compliance. *Kyklos*, 48, 1-18.
- Alm, J. & Torgler, B. (2006). Culture differences and tax morale in the United States and in Europe. *Journal of Economic Psychology*, 27, 224-246.

- Alm, J. & Torgler, B. (2011). Do ethics matter? Tax compliance and morality. *Journal of Business Ethics*, 101, 635-651.
- Becker, G. S. (1968). Crime and punishment: An economic approach. *Journal of Political Economy*, 76, 169-217.
- Bergman, M. (2002). Who pays for social policy? A study on taxes and trust. *Journal of Social Policy*, 31, 289-305.
- Bernasconi, M., Corazzini, L. & Seri, R. (2014). Reference dependent preferences, hedonic adaptation and tax evasion: Does the tax burden matter? *Journal of Economic Psychology*, 40, 103-118.
- Braithwaite, V. (2003a). Dancing with tax authorities: Motivational postures and non-compliant actions. In V. Braithwaite (Hrsg.), *Taxing democracy: Understanding tax avoidance and evasion* (S. 15-39). Aldershot: Ashgate.
- Braithwaite, V. (2003b). A new approach to tax compliance. In V. Braithwaite (Hrsg.), *Taxing democracy: Understanding tax avoidance and evasion* (S. 1-11). Aldershot: Ashgate.
- Braithwaite, V. (2007). Responsive regulation and taxation: Introduction. *Law & Policy*, 29, 3-10.
- Christian, R. C. & Alm, J. (2014). Empathy, sympathy, and tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 40, 62-82.
- Cohen, J. (1988). *Statistical power analysis for the behavioral sciences* (2nd ed.). New York: Academic Press.
- Coricelli, G., Joffily, M., Montmarquette, C. & Villeval, M. C. (2010). Cheating, emotions, and rationality: an experiment on tax evasion. *Experimental Economics*, 13, 226-247.

- Coricelli, G., Rusconi, E. & Villeval, M. C. (2014). Tax evasion and emotions: An empirical test of re-integrative shaming theory. *Journal of Economic Psychology*, 40, 49-61.
- Cullis, J., Jones, P. & Savoia, A. (2012). Social norms and tax compliance: Framing the decision to pay tax. *The Journal of Socio-Economics*, 41, 159-168.
- 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, 305-321.
- Davis, M. H. (1980). A multidimensional approach to individual differences in empathy. *JSAS Catalog of Selected Documents in Psychology*, 10, 85.
- Davis, M. H. (1983). Measuring individual differences in empathy: Evidence for a multidimensional approach. *Journal of Personality and Social Psychology*, 44, 113-126.
- Djawadi, B. & Fahr, R. (2013). The impact of tax knowledge and budget spending influence on tax compliance. Discussion Paper Series, Forschungsinstitut zur Zukunft der Arbeit, 7255.
- Durham, Y., Manly, T. S. & Ritsema, C. (2014). The effects on income source, context, and income level on tax compliance in a dynamic experiment. *Journal of Economic Psychology*, 40, 220-233.
- Dwenger, N., Kleven, H., Rasul, I. & Rincke, J. (2014). Extrinsic and intrinsic motivations for tax compliance: Evidence from a field experiment in Germany. Working paper, London School of Economics.
- Eriksen, K. & Fallan, L. (1996). Tax knowledge and attitudes towards taxation; A report on a quasi-experiment. *Journal of Economic Psychology*, 17, 387-402.

- Fallan, L. (1999). Gender, exposure to tax knowledge, and attitudes towards taxation; An experimental approach. *Journal of Business Ethics*, 18, 173-184.
- Feld, L. P. & Frey, B. S. (2002). Trust breeds trust: How taxpayers are treated. *Economics of Governance*, 3, 87-99.
- Feld, L. P. & Larsen, C. (2006). Strafen, Kontrollen und Schwarzarbeit: Einige Anmerkungen auf Basis von Befragungsdaten für Deutschland. In D. H. Enste & F. Schneider (Hrsg.), *Jahrbuch Schattenwirtschaft* (S. 81-107). Berlin: Lit Verlag.
- Feld, L. P. & Larsen, C. (2012). Self-perceptions, government policies and tax compliance in Germany. *International Tax and Public Finance*, 19, 78-103.
- Feld, L. P. & Tyran, J.-R. (2002). Tax evasion and voting: An experimental analysis. *Kyklos*, 55, 197-222.
- Fortin, B., Lacroix, G. & Villeval, M. C. (2007). Tax evasion and social interactions. *Journal of Public Economics*, 91, 2089-2112.
- Friedland, N., Maital, S. & Rutenberg, A. (1978). A simulation study of income tax evasion. *Journal of Public Economics*, 10, 107-116.
- Gangl, K., Hofmann, E. & Kirchler, E. (2015). Tax authorities' interaction with taxpayers: A conception of compliance in social dilemmas by power and trust. *New Ideas in Psychology*, 37, 13-23.
- Gangl, K., Torgler, B., Kirchler, E. & Hofmann, E. (2014). Effects of supervision on tax compliance: Evidence from a field experiment in Austria. *Economics Letters*, 123, 378-382.
- Garrido, N. & Mittone, L. (2012). Tax evasion behavior using finite automata: Experiments in Chile and Italy. *Expert Systems with Applications*, 39, 5584-5592.

- Gentzkow, M. (2006). Television and voter turnout. *Quarterly Journal of Economics*, 121, 931-972.
- Gentzkow, M. & Shapiro, J. M. (2010). What drives media slant? Evidence from U.S. daily newspapers. *Econometrica*, 78, 35-71.
- Gerber, A. S., Karlan, D. & Bergan, D. (2009). Does the media matter? A field experiment measuring the effect of newspapers on voting behavior and political opinions. *American Economic Journal: Applied Economics*, 1, 35-52.
- Giese, S. & Hoffmann, A. (2000). Tax evasion and risky investments in an intertemporal context: An experimental study. Discussion Papers, Interdisciplinary Research Project 373: Quantification and Simulation of Economic Processes, 2000, 30.
- Guala, F. & Mittone, L. (2005). Experiments in economics: External validity and the robustness of phenomena. *Journal of Economic Methodology*, 12, 495-515.
- Hashimzade, N., Myles, G. D., Page, F. & Rablen, M. (2014). Social networks and occupational choice: The endogenous formation of attitudes and beliefs about tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 40, 134-146.
- Hasseldine, J. & Hite, P. A. (2003). Framing, gender and tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 24, 517-533.
- Hofmann, P. (2010). *Steuer-moral. Eine wirtschaftspsychologische Analyse*. Hamburg: Diplomica Verlag.
- Hofmann, E., Gangl, K., Kirchler, E. & Stark, J. (2014). Enhancing tax compliance through coercive and legitimate power of tax authorities by concurrently diminishing or facilitating trust in tax authorities. *Law & Policy*, 36, 290-313.

- Hofmann, E., Hoelzl, E. & Kirchler, E. (2008). Preconditions of voluntary tax compliance: Knowledge and evaluation of taxation, norms, fairness, and motivation to cooperate. *Journal of Psychology*, 216, 209-217.
- Holler, M., Hoelzl, E., Kirchler, E., Leder, S. & Mannetti, L. (2008). Framing of information on the use of public finances, regulatory fit of recipients and tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 29, 597-611.
- Iyengar, S. & Simon, A. F. (2000). New perspectives and evidence on political communication and campaign effects. *Annual Review of Psychology*, 51, 149-169.
- Iyer, G. S., Reckers, P. M. & Sanders, D. L. (2010). Increasing tax compliance in Washington State: A field experiment. *National Tax Journal*, 63, 7-32.
- Kahneman, D. & Tversky, A. (1979). Prospect theory: An analysis of decision under risk. *Econometrica*, 47, 263–291.
- Kasper, M., Kogler, C. & Kirchler, E. (2015). Tax policy and the news: An empirical analysis of taxpayer's perceptions of tax-related media coverage and its impact on tax compliance. *Journal of Behavioral and Experimental Economics*, 54, 58-63.
- 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, 542-552.
- Kastlunger, B., Kirchler, E., Mittone, L. & Pitters, J. (2009). Sequences of audits, tax compliance, and taxpaying strategies. *Journal of Economic Psychology*, 30, 405-418.
- 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.

- Kirchler, E. (2007). *The economic psychology of tax behavior*. Cambridge: Cambridge University Press.
- Kirchler, E., Hoelzl, E. & Wahl, I. (2008). Enforced Versus Voluntary Tax Compliance: The 'Slippery Slope' Framework. *Journal of Economic Psychology*, 29, 210-225.
- Kirchler, E., Kogler, C. & Muehlbacher, S. (2014). Cooperative tax compliance: from deterrence to deference. *Current Directions in Psychological Science*, 23, 87-92.
- Kirchler, E. & Maciejovsky, B. (2001). Tax compliance within the context of gain and loss situations, expected and current asset position, and profession. *Journal of Economic Psychology*, 22, 173-194.
- Kirchler, E., Maciejovsky, B., & Schwarzenberger, H. (2003). Specious confidence after tax audits: a contribution to the dynamics of compliance. Max Planck Institute of Economics, Discussion Paper on Strategic Interaction, 14.
- Kirchler, E., Muehlbacher, S., Kastlunger, B. & Wahl, I. (2010). Why Pay Taxes? A review of tax compliance decisions. In J. Alm, J. Martinez-Vazques & B. Torgler (Hrsg.), *Developing alternative frameworks for explaining tax compliance* (S. 15-31). London: Routledge.
- Kirchler, E. & Wahl, I. (2010). Tax Compliance Inventory TAX-I: Designing an Inventory for Surveys of Tax Compliance. *Journal of Economic Psychology*, 31, 331-46.
- Kleven, H. J., Knudsen, M. B., Kreiner, C. T., Pedersen, S. & Saez, E. (2011). Unwilling or unable to cheat? Evidence from a randomized tax audit experiment in Denmark. *Econometrica*, 79, 651-692.
- 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.

- Kogler, C., Muehlbacher, S. & Kirchler, E. (in press). Testing the “slippery slope framework” among self-employed taxpayers. *Economics of Governance*.
- Leder, S., Mannetti, L., Hölzl, E. & Kirchler, E. (2010). Regulatory fit effects on perceived fiscal exchange and tax compliance. *The Journal of Socio-Economics*, 39, 271-277.
- Lisi, G. (2014). The interaction between trust and power: Effects on tax compliance and macroeconomic implications. *Journal of Behavioral and Experimental Economics*, 53, 24-33.
- Lisi, G. (2015). Tax morale, tax compliance and the optimal tax policy. *Economic Analysis and Policy*, 45, 27-32.
- Maciejovsky, B., Kirchler, E. & Schwarzenberger, H. (2007). Misperception of chance and loss repair: On the dynamics of tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 28, 678-691.
- Maciejovsky, B., Schwarzenberger, H. & Kirchler, E. (2012). Rationality versus emotions: The case of tax ethics and compliance. *Journal of Business Ethics*, 109, 339-350.
- McGee, R. W. (2012). Gender and the ethics of tax evasion: An empirical study of 82 countries. In R. W. McGee (Hrsg.), *The ethics of tax evasion: Perspectives in theory and practice* (S. 415-439). New York: Springer.
- Mittone, L. (2006). Dynamic behaviour in tax evasion: An experimental approach. *The Journal of Socio-Economics*, 26, 263-267.
- Muehlbacher, S. & Kirchler, E. (2010). Tax compliance by trust and power of authorities. *International Economic Journal*, 24, 607-610.

- Muehlbacher, S., Kirchler, E., Hoelzl, E., Ashby, J., Berti, C., Job, J., Kemp, S., Peterlik, U., Roland-Lévy, C. & Waldherr, K. (2008). Hard-earned income and tax compliance: A survey in eight nations. *European Psychologist*, 13, 298-304.
- Organisation for Economic Cooperation and Development (OECD, 2010). *Understanding and influencing taxpayers' compliance behaviour* (S. 1-49). Paris, OECD Forum on Tax Administration. Online: <http://www.oecd.org/tax/administration/46274793.pdf> [Abruf am 27.03.2015].
- Murphy, K. & Tyler, T. (2008). Procedural justice and compliance behavior: the mediating role of emotions. *European Journal of Social Psychology*, 38, 652-668.
- Park, C.-G. & Hyun, J. K. (2003). Examining the determinants of tax compliance by experimental data: a case of Korea. *Journal of Policy Modeling*, 25, 673-684.
- Pickhardt, M. & Prinz, A. (2014). Behavioral dynamics of tax evasion – A survey. *Journal of Economic Psychology*, 40, 1-19.
- Pommerehne, W. & Weck-Hannemann, H. (1996). Tax rates, tax administration and income tax evasion in Switzerland. *Public Choice*, 88, 161-170.
- Prinz, A., Muehlbacher, S. & Kirchler, E. (2014). The slippery slope framework on tax compliance: An attempt to formalization. *Journal of Economic Psychology*, 40, 20-34.
- Richardson, G. (2006). Determinants of tax evasion: A cross-country investigation. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 15, 150-169.
- Schmölders, G. (1960). *Das Irrationale in der öffentlichen Finanzwirtschaft*. Frankfurt am Main: Suhrkamp.
- Schneider, Friedrich (2013). Schattenwirtschaft, Sozialbetrug und Steuerhinterziehung in Österreich: Wer verursacht wie viel? Online:

http://medienservicestelle.at/migration_bewegt/wp-content/uploads/2013/03/IBIB_Sozialbetrug_2013.pdf [Abruf am 09.09.2014].

- Schwarzenberger, H., Hartner, M., Kirchler, E., Rechberger, S. & Unger, L. (2011). Steuerehrlichkeit, Steuergerechtigkeit und Steuerhinterziehung – Am Beispiel selbständig Erwerbstätiger in Österreich. In D. Enste & F. Schneider (Hrsg.), *Jahrbuch Schattenwirtschaft 2010/2011. Schwarzarbeit, Steuerhinterziehung und Finanzkrise* (S. 39-74). Berlin: Lit-Verlag.
- Slemrod, J., Blumenthal, M. & Christian, C. (2001). Taxpayer response to an increased probability of audit: evidence from a controlled experiment in Minnesota. *Journal of Public Economics*, 79, 455-483.
- Srinivasan, T. N. (1973). Tax evasion: A model. *Journal of Public Economics*, 2, 339-346.
- Torgler, B. (2003). Beyond punishment: A tax compliance experiment with taxpayer in Costa Rica. *Revista de Análisis Económico*, 18, 27-56.
- Torgler, B. (2005). Tax morale and direct democracy. *European Journal of Political Economy*, 21, 525-531.
- Tyler, T. R. (2006). Psychological perspectives on legitimacy and legitimation. *Annual Review of Psychology*, 57, 375-400.
- Van Dijke, M. & Verboon, P. (2010). Trust in authorities as a boundary condition to procedural fairness effects on tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 31, 80-91.
- Wahl, I., Kastlunger, B. & Kirchler, E. (2010). Trust in authorities and power to enforce tax compliance: An empirical analysis of the “slippery slope framework”. *Law & Policy*, 32, 383-406.

- Wahl, I., Muehlbacher, S. & Kirchler, E. (2010). The impact of voting on tax payments. *Kyklos*, 63, 144-158.
- Walsh, K. (2012). Understanding taxpayer behaviour – New opportunities for tax administration. *The Economic and Social Review*, 43, 451-475.
- Webley, P. (1987). Audit probabilities and tax evasion in a business simulation. *Economics Letters*, 25, 276-270.
- Wenzel, M. (2004a). An analysis of norm processes in tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 25, 213-228.
- Wenzel, M. (2004b). The social side of sanctions: Personal and social norms as moderators of deterrence. *Law and Human Behavior*, 28, 547-567.
- Wenzel, M. (2005). Misperceptions of social norms about tax compliance: From theory to intervention. *Journal of Economic Psychology*, 26, 862-883.

7 **Abbildungsverzeichnis**

Abbildung 1: Motivationale Haltungen	26
Abbildung 2: Das Slippery Slope Modell.....	28
Abbildung 3: Darstellung der 12 Versuchsbedingungen	49
Abbildung 4: Darstellung des Experimentes für die Versuchs- und Kontrollgruppe.....	53
Abbildung 5: Grafische Darstellung der hinterzogenen Steuersumme für die Vergleichsgruppen nach der Kontrollwahrscheinlichkeit.....	56
Abbildung 6: Hinterzogene Steuersumme bei einer Kontrollwahrscheinlichkeit von 5% und 30% nach den Zeitpunkten der Steuerprüfung	58
Abbildung 7: Die prozentuale Steuerhinterziehung im zeitlichen Verlauf für die Vergleichsgruppen.	59
Abbildung 8: Zusammenhang zwischen dem Alter und der hinterzogenen Steuersumme	61
Abbildung 9: Hinterzogene Steuersumme für die Kombination Zeitpunkt der Steuerprüfung und Kontrollwahrscheinlichkeit für die Versuchsgruppe	62
Abbildung 10: Zusammenhang zwischen der Sympathie und der hinterzogenen Steuersumme.....	65
Abbildung 11: Zusammenhang zwischen Sympathie und Gerechtigkeit.....	65
Abbildung 12: Die Steuerehrlichkeitsrate in Bezug auf die Kontrollwahrscheinlichkeit und die nachfolgenden Monate als Folge der Steuerprüfung im Februar.....	67
Abbildung 13: Die Steuerehrlichkeitsrate in Bezug auf die Kontrollwahrscheinlichkeit und die nachfolgenden Monate als Folge der Steuerprüfung im Juli	68
Abbildung 14: Die Steuerehrlichkeitsrate auf aggregiertem Niveau für die Perioden nach einer Steuerprüfung	69

8 Tabellenverzeichnis

Tabelle 1: Demographische Merkmale der Stichprobe	47
Tabelle 2: Durchführung der Steuerprüfungen	50
Tabelle 3: Weitere Merkmale der Vergleichsgruppen.....	51
Tabelle 4: Mittelwerte der unabhängigen Variablen	55
Tabelle 5: Mittelwerte des Geschlechts	55
Tabelle 6: Mittelwerte (Vergleichsgruppen x Kontrollwahrscheinlichkeit).....	56
Tabelle 7: Mittelwerte (Vergleichsgruppen x Kontrollwahrscheinlichkeit x Steuerprüfung)	57
Tabelle 8: Ergebnisse der Kovarianzanalyse	60
Tabelle 9: Ergebnisse der Regressionsanalyse	63
Tabelle 10: Mittelwerte der hinterzogenen Steuersumme für die Sympathie- und Gerechtigkeitsempfindung.....	64

9 Anhang

9.1 Begrüßungstext

Liebe Untersuchungsteilnehmerin, lieber Untersuchungsteilnehmer!

Im Rahmen meiner Masterarbeit an der Ferdinand Porsche Fern-Fachhochschule führe ich eine Untersuchung zum Thema Steuern durch. Der Zeitaufwand beträgt ungefähr 5 Minuten. Alle Angaben sind anonym, werden streng vertraulich behandelt und nicht an Dritte weitergegeben.

Vielen Dank für Ihre Unterstützung!

Mag. Verena Kleissner

9.2 Text zur Steuerhinterziehung von Uli Hoeneß

Das Thema Steuerhinterziehung war und ist durch die Steueraffäre des Uli Hoeneß in den Medien sehr präsent. Der ehemalige Fußballspieler, Ex-Präsident des FC-Bayern München und Betreiber einer Wurstfabrik wurde am 13. März 2014 wegen Steuerhinterziehung von 28,5 Millionen Euro zu einer Freiheitsstrafe von 3 Jahren und 6 Monaten verurteilt. In einer persönlichen Erklärung teilte Hoeneß mit: „Steuerhinterziehung war der Fehler meines Lebens.“ Am 2. Juni 2014 trat er seine Haftstrafe an.

- *Wie sympathisch ist Ihnen Uli Hoeneß?* (visuelle Analogskala: total unsympathisch bis total sympathisch)
- *Wie gerecht finden Sie das Gerichtsurteil?* (visuelle Analogskala: ungerecht bis gerecht)

9.3 Instruktion zum Steuerspiel

Stellen Sie sich nun bitte folgendes Szenario vor:

Sie sind in Österreich **selbstständig erwerbstätig**. Nachfolgend durchlaufen Sie ein


Geschäftsjahr. Sie sehen für jeden Monat ihre Einnahmen und müssen Ihre Steuererklärung ausfüllen. Der **Steuersatz beträgt 40%**. Da Sie Ihre Steuererklärung selbst ausfüllen, bestimmen Sie, welchen Betrag Sie deklarieren wollen. Wenn Sie auf der Steuererklärung weniger Geld angeben, als sie tatsächlich eingenommen haben, erhöhen Sie ihr Nettoeinkommen. Im Falle einer Steuerprüfung müssen Sie jedoch die hinterzogenen Steuern und eine gleichhohe Strafgebühr zahlen. **Die Wahrscheinlichkeit einer Steuerprüfung beträgt für jede Runde [5 oder 30]%**.

Beispiel: Wenn Sie 5000 EUR verdienen und 3000 EUR beim Finanzamt deklarieren, müssten Sie im Falle einer Steuerprüfung eine Strafe von 1600 EUR zahlen.

Wie kommt es zu der Summe?

Da der Steuersatz 40% beträgt, müssten Sie 2000 EUR Steuern zahlen. Wenn Sie 3000 EUR deklarieren, zahlen Sie 1200 EUR Steuern. Die Differenz $2000 \text{ EUR} - 1200 \text{ EUR} = 800 \text{ EUR}$ entspricht dem hinterzogenen Betrag. Im Falle einer Steuerprüfung müssen Sie die hinterzogenen Steuern (800 EUR) und eine gleichhohe Strafgebühr (800 EUR) zahlen, was 1600 EUR ergibt.

9.4 Exemplarische Darstellung des Steuerspiels



soSci
oFb - der onlineFragebogen

Kontostand: 0,00 EUR

Januar 2015 (1/12)

Einkommen: 4.000,00 EUR

Steuersatz: 40%, 1600 EUR

Wie viel Einkommen deklarieren Sie?

 EUR

9.5 Deskriptive Angaben

Geschlecht	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Männlich ▪ Weiblich
Alter	<ul style="list-style-type: none"> ▪ ... Jahre
In welchem Land leben Sie derzeit?	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Deutschland ▪ Österreich ▪ Schweiz ▪ Anderes Land: ...
Höchster Bildungsabschluss	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Kein Abschluss ▪ Pflichtschule ▪ Lehre ▪ Matura/Abitur ▪ Fachhochschule/Universität ▪ Sonstiges
Studieren Sie?	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Ja ▪ Nein
Sind Sie erwerbstätig?	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Ja ▪ Nein
Bei Erwerbstätigkeit, sind Sie	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Angestellt? ▪ Selbstständig?
In welchem Ausmaß sind Sie erwerbstätig?	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Vollzeit ▪ Teilzeit ▪ Geringfügig
Bitte geben Sie Ihr monatliches Nettoeinkommen an:	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Bis 1.000 EUR ▪ Zwischen 1.001 und 2.000 EUR ▪ Zwischen 2.001 und 3.000 EUR ▪ Zwischen 3.001 und 4.000 EUR ▪ Zwischen 4.001 und 5.000 EUR ▪ Mehr als 5.000 EUR
Meine Erfahrung mit Steuern/Steuerbehörden:	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Sehr wenig bis sehr viel (visuelle Analogskala)

9.6 Rohdaten

9.6.1 Rohdaten der demografischen und sonstiger Angaben

Erklärungen zur nachstehenden Tabelle:

Hoeneß	0 = Hoeneß-Text wurde nicht gezeigt 1 = Hoeneß-Text wurde gezeigt
Steuerprüfung	0 = „Zufall“ 1 = Erste Hälfte 2 = Zweite Hälfte
Kontrollwahrscheinlichkeit	0 = 5% 1 = 30%
Geschlecht	1 = weiblich 2 = männlich
Alter	Alter in Jahren
Land	-9 = nicht beantwortet 1 = Deutschland 2 = Österreich 3 = Schweiz 4 = Anderes Land
Bildungsniveau	-9 = nicht beantwortet 1 = kein Abschluss 2 = Pflichtschule 3 = Lehre 4 = Abitur/Matura 5 = Fachhochschule/Universität 9 = Sonstiges
Studium	-9 = nicht beantwortet 1 = ja 2 = nein
Erwerbstätigkeit	-9 = nicht beantwortet 1 = ja 2 = nein

Anstellungsverhältnis

-9 = nicht beantwortet

1 = angestellt

2 = selbstständig

Beschäftigungsausmaß

-9 = nicht beantwortet

1 = Vollzeit

2 = Teilzeit

3 = Geringfügig

Einkommen

-9 = nicht beantwortet

4 = bis 1000 EUR

5 = Zwischen 1.001 und 2.000 EUR

7 = Zwischen 2.001 und 3.000 EUR

8 = Zwischen 3.001 und 4.000 EUR

9 = Zwischen 4.001 und 5.000 EUR

10 = Mehr als 5.000 EUR

Erfahrung mit Steuern

Wert von 1-101

Gerechtigkeit

Wert von 1-101

Wahrgenommene Prüfwahrscheinlichkeit

Wert von 1-101

Wahrgenommene Bestrafung

-9 = nicht beantwortet

Wert von 1-101

Abschreckung

-9 = nicht beantwortet

Wert von 1-101

Fallnummer	Hoeneß	Steuerprüfung	Kontroll-wahrscheinlichkeit	Geschlecht	Alter	Land	Bildungsniveau	Studium	Erwerbstätigkeit	Anstellungs-verhältnis	Beschäftigungs-ausmaß	Einkommen	Erfahrung mit Steuern	Beliebtheit	Gerechtigkeit	Wahrgenommene Prüfwahrscheinlichkeit	Wahrgenommene Bestrafung	Abschreckung
1	0	0	1	2	26	2	5	1	1	2	2	5	75	65	81	73	99	-9
2	1	2	1	2	64	1	5	2	1	2	1	10	100	101	99	100	-9	101
3	0	0	1	2	27	2	4	1	1	1	3	4	2	52	99	36	54	1
4	1	1	1	1	25	2	5	1	2	-9	-9	4	7	36	101	62	-9	-9
5	0	0	0	1	35	2	5	1	1	1	1	7	49	85	97	8	89	100
6	1	1	1	2	30	2	4	2	1	1	1	7	62	81	85	5	92	-9
7	0	2	0	2	29	1	4	1	1	1	2	5	41	7	15	101	15	11
8	1	0	0	1	29	2	5	2	1	1	2	5	35	4	52	28	64	-9
9	1	2	1	2	65	1	5	2	1	2	3	7	71	39	79	64	100	1
10	1	0	0	2	21	2	5	1	2	-9	-9	4	1	2	25	70	101	101
11	1	0	1	1	26	2	5	2	1	1	2	5	7	51	52	60	-9	-9
12	1	1	1	2	48	1	5	2	2	1	1	8	35	77	80	47	49	1

13	0	1	1	1	33	2	5	1	1	1	2	5	44	42	74	63	59	-9
14	0	1	1	1	48	1	5	2	1	2	1	8	73	10	97	85	-9	-9
15	1	2	1	1	23	1	5	1	1	1	1	7	48	59	52	46	100	101
16	0	2	1	2	38	2	5	1	1	1	1	9	66	81	54	48	101	-9
17	1	2	1	1	36	2	5	1	1	1	1	5	70	50	74	63	-9	-9
18	0	0	0	1	33	2	5	1	1	2	1	5	69	50	82	52	52	55
19	1	0	0	2	53	1	5	2	1	2	1	9	99	66	95	96	20	32
20	1	2	1	1	20	1	4	1	1	2	3	4	18	30	84	85	-9	-9
21	0	2	1	2	39	2	5	1	1	1	1	7	32	1	101	71	84	-9
22	1	0	1	1	41	2	5	1	1	1	1	8	76	65	70	24	66	1
23	0	1	1	2	31	1	5	2	1	1	1	10	46	61	57	35	101	2
24	1	1	1	1	32	1	3	2	2	-9	-9	5	52	38	36	87	101	1
25	0	2	1	1	34	2	5	1	1	2	1	5	2	25	84	3	-9	81
26	1	0	0	1	37	3	5	2	1	1	1	10	8	20	5	4	27	40
27	0	1	0	1	35	2	5	1	1	1	1	7	1	27	98	73	-9	-9
28	1	2	0	2	48	1	5	2	1	1	1	8	53	52	76	11	66	22
29	0	0	1	1	39	2	5	1	1	1	1	5	1	44	68	32	-9	-9
30	0	2	1	1	24	1	5	1	1	1	3	4	4	15	81	54	99	-9
31	0	1	0	1	45	2	4	1	1	1	2	5	101	2	101	51	101	100
32	1	2	1	1	24	2	5	1	1	1	2	4	17	54	92	73	84	100
33	1	1	0	1	25	2	5	1	1	1	1	5	25	14	64	23	75	42
34	1	0	1	1	30	1	5	2	1	1	1	8	45	61	85	76	72	77
35	0	0	1	1	40	1	5	2	1	1	2	5	43	7	92	83	-9	-9
36	1	0	0	1	50	2	5	2	1	2	1	4	79	7	54	87	-9	-9
37	0	1	1	1	25	1	5	2	1	1	2	5	58	1	101	72	101	-9
38	0	0	1	1	25	2	5	1	1	2	2	4	25	29	78	39	28	-9
39	1	1	1	1	24	2	5	2	1	1	1	4	60	55	35	76	91	61
40	1	2	1	2	24	2	5	1	1	2	3	4	52	74	79	44	59	56
41	0	1	0	2	35	2	5	1	1	-9	1	5	24	14	80	19	67	76
42	0	0	1	1	24	2	5	1	1	1	2	4	15	53	101	101	52	50
43	1	0	1	1	25	2	5	2	1	1	1	5	61	54	72	26	49	-9
44	0	1	1	2	24	2	5	1	1	1	3	4	24	1	101	60	101	-9
45	1	2	0	2	27	2	4	1	1	1	2	4	27	59	45	36	53	63
46	0	1	1	2	27	1	3	2	1	1	2	5	1	101	1	1	1	2
47	1	1	1	2	52	2	4	1	1	1	1	8	39	54	101	51	73	73
48	1	0	1	1	38	2	5	2	1	1	1	7	68	49	71	39	62	85
49	1	2	1	1	43	2	5	1	1	1	1	7	86	58	91	36	83	1
50	0	2	0	2	52	2	4	1	1	1	1	8	22	85	54	89	57	81
51	1	0	0	1	24	2	4	1	1	1	3	4	1	26	101	9	101	-9
52	1	2	1	1	19	2	4	1	2	-9	-9	4	2	50	10	6	7	2
53	0	2	0	2	51	1	3	2	1	2	1	7	42	101	1	101	1	1
54	0	1	1	1	53	1	4	2	1	1	2	5	2	100	45	33	52	1
55	0	0	1	1	33	1	5	2	1	1	2	5	49	49	1	18	101	-9
56	0	2	0	2	23	1	4	1	2	-9	-9	4	1	1	101	10	101	-9
57	1	0	0	1	27	2	5	2	1	1	1	7	18	47	83	19	64	101
58	0	1	1	1	28	2	5	2	1	2	1	8	59	31	93	82	76	83
59	1	1	0	2	33	1	5	2	1	1	2	5	13	18	76	36	88	77
60	1	2	0	1	27	2	5	1	1	1	1	8	2	53	99	2	101	48
61	1	2	1	1	57	2	4	2	1	1	1	5	54	52	101	52	-9	-9
62	0	0	0	2	23	1	3	1	1	1	3	4	15	73	39	22	101	1
63	1	1	1	2	40	1	5	2	1	1	1	10	60	74	36	48	31	51
64	0	2	0	2	23	2	5	2	1	2	1	5	71	65	11	7	54	1
65	1	0	1	2	44	2	5	2	1	1	1	4	55	10	67	73	-9	-9
66	1	2	1	1	28	2	4	1	1	1	1	4	46	1	101	62	70	-9
67	1	1	0	2	50	2	5	2	1	1	1	8	99	50	100	36	-9	-9

68	0	2	0	1	26	2	5	2	1	1	1	7	33	43	24	8	-9	-9
69	1	2	0	2	27	2	5	1	1	1	3	4	1	49	88	14	-9	-9
70	0	0	1	2	27	2	5	2	1	1	1	5	15	11	88	44	100	21
71	0	2	1	2	18	1	4	2	2	2	-9	4	1	49	1	3	12	12
72	1	2	0	1	20	1	4	1	2	-9	-9	4	1	11	100	13	54	-9
73	0	0	0	1	21	1	4	1	2	1	3	4	2	16	1	52	94	11
74	1	1	1	1	40	2	5	1	1	1	2	5	15	2	99	50	74	50
75	1	0	0	1	35	2	4	2	1	1	2	5	54	38	36	40	65	66
76	1	1	0	1	23	1	5	1	1	1	3	4	2	85	27	70	77	35
77	0	1	1	2	28	1	5	2	1	1	1	7	64	47	91	81	10	72
78	0	2	0	2	25	1	5	2	1	1	1	7	12	1	36	33	101	47
79	0	0	0	2	30	1	5	2	1	1	1	7	74	101	56	101	101	101
80	0	1	1	2	24	2	5	1	1	1	2	4	24	48	49	84	101	101
81	1	2	0	1	27	2	5	1	1	1	2	5	26	30	82	17	38	101
82	1	1	0	1	21	1	2	2	1	1	1	5	101	1	19	42	101	101
83	0	0	0	2	27	2	5	1	1	1	1	5	52	71	75	13	57	12
84	1	1	1	1	32	1	5	2	1	1	1	7	48	13	46	59	62	43
85	1	1	1	2	31	2	5	2	1	1	2	4	44	30	28	11	37	-9
86	1	0	0	2	26	2	5	1	1	1	1	7	82	7	83	9	84	86
87	0	1	0	1	25	1	5	1	1	1	1	5	73	51	101	10	101	-9
88	1	1	1	2	44	2	5	2	1	1	1	5	65	67	94	101	101	4
89	1	1	1	2	29	2	5	2	1	1	1	7	54	62	85	86	82	91
90	1	0	1	2	32	2	5	2	1	1	3	5	12	22	33	71	-9	-9
91	1	2	1	1	39	2	5	2	1	1	1	7	52	34	101	73	101	78
92	1	2	0	1	27	2	5	1	1	1	1	7	52	36	101	101	-9	-9
93	1	0	0	1	28	2	5	2	1	1	1	5	8	26	101	11	73	76
94	0	1	0	2	57	2	5	2	1	1	1	7	54	55	1	54	53	52
95	1	2	0	1	27	2	5	2	1	1	1	7	10	20	61	24	43	39
96	1	1	1	1	38	2	5	1	1	1	2	5	13	15	90	15	90	8
97	0	2	0	2	25	2	5	2	1	1	1	7	101	82	53	22	49	-9
98	1	2	0	2	48	1	3	1	1	2	1	5	50	62	82	37	47	71
99	1	1	0	2	23	4	4	2	1	2	1	5	56	24	33	16	52	1
100	1	0	1	2	35	2	4	1	1	1	1	7	53	101	1	84	50	1
101	1	1	1	1	27	2	5	1	1	1	2	5	43	26	83	54	89	1
102	0	2	1	1	26	2	5	1	1	1	2	4	1	55	92	33	101	9
103	0	1	0	2	22	1	4	1	1	1	3	4	2	1	101	1	79	1
104	1	0	0	1	25	2	5	2	1	1	1	4	71	36	86	16	81	-9
105	0	1	0	1	34	2	4	1	1	1	1	5	50	18	70	45	75	70
106	0	0	1	1	40	2	4	2	1	2	1	7	101	18	1	1	72	56
107	0	2	1	1	24	1	5	1	2	-9	-9	4	1	53	25	34	100	24
108	1	2	0	2	21	1	4	1	2	2	1	5	28	67	65	11	79	85
109	1	1	0	1	22	2	4	1	1	1	3	4	46	12	54	18	90	-9
110	1	1	0	1	24	1	4	1	2	-9	-9	4	16	16	18	10	1	18
111	0	2	0	1	42	2	5	1	1	1	1	7	31	15	87	20	26	101
112	1	1	0	1	22	1	4	1	1	1	3	4	1	32	48	10	48	1
113	0	2	0	1	52	1	5	2	1	1	1	7	20	63	88	92	54	91
114	1	0	1	2	50	1	5	2	1	2	1	10	63	1	79	60	60	-9
115	1	2	0	1	27	1	5	1	1	1	3	4	66	35	77	21	58	18
116	1	1	1	1	32	1	5	2	1	1	1	5	70	2	1	49	-9	-9
117	1	0	0	1	25	3	5	1	1	1	2	5	42	32	70	29	74	-9
118	0	1	1	1	45	1	5	2	1	2	1	7	4	1	82	41	77	-9
119	0	0	0	1	34	1	5	2	1	2	2	5	1	1	101	48	40	1
120	1	1	1	2	21	1	5	1	1	2	3	4	6	18	69	52	89	39
121	0	2	0	1	24	2	4	1	1	1	3	4	3	13	71	24	-9	-9
122	0	1	1	1	24	1	4	1	2	-9	-9	4	10	3	24	50	81	60

123	1	2	0	1	48	2	5	1	1	1	1	7	71	53	101	99	100	101
124	1	1	1	1	23	1	4	2	2	-9	-9	5	3	47	32	71	88	-9
125	0	2	0	1	44	2	4	1	1	1	1	7	83	49	60	71	101	-9
126	0	0	1	1	25	2	5	1	1	1	1	5	10	48	53	36	101	1
127	1	0	1	1	30	1	5	2	1	1	2	5	70	66	45	82	94	62
128	0	0	0	1	20	4	4	1	1	1	3	4	29	71	69	64	43	52
129	1	1	1	1	19	2	4	1	2	-9	-9	4	1	57	21	90	88	37
130	1	0	1	1	25	2	4	1	2	-9	-9	4	42	25	58	37	47	72
131	1	1	1	2	30	2	5	1	1	1	2	5	21	25	39	48	-9	-9
132	0	2	0	2	20	2	4	1	2	-9	-9	4	48	1	51	16	-9	-9
133	1	0	0	1	20	2	4	1	1	1	2	4	6	66	89	22	57	37
134	1	2	1	1	21	2	4	1	2	-9	-9	4	3	36	87	58	69	100
135	1	1	0	1	22	2	4	1	1	1	3	4	22	62	55	1	31	1
136	1	2	1	1	27	2	4	1	1	1	3	4	1	50	74	82	52	101
137	0	0	0	1	25	2	5	1	1	1	1	5	2	49	79	3	54	1
138	0	1	0	2	30	2	5	1	1	2	1	7	79	9	1	12	79	30
139	1	1	0	2	54	1	4	1	1	1	1	8	54	101	1	3	101	2
140	1	1	0	2	30	2	4	1	1	1	3	4	1	55	57	4	99	1
141	0	2	0	1	26	2	5	1	1	1	2	4	22	53	1	8	4	48
142	1	0	0	1	26	2	5	1	1	1	3	4	23	14	101	71	-9	-9
143	0	1	1	1	20	2	4	1	1	1	3	4	1	32	69	31	80	61
144	0	0	0	1	29	2	5	2	1	1	1	5	49	16	82	77	67	-9
145	0	2	1	1	37	1	3	2	1	1	1	5	47	2	1	101	1	101
146	1	0	1	2	34	2	4	1	1	2	1	8	61	52	92	84	-9	-9
147	1	2	0	2	45	2	4	1	1	2	1	8	91	7	91	53	-9	-9
148	1	1	0	1	41	2	4	1	1	1	2	7	1	1	1	2	91	100
149	1	0	0	1	45	2	4	1	1	1	2	5	100	4	99	101	99	4
150	0	0	1	1	22	2	5	1	1	1	3	4	20	1	45	80	74	39
151	1	2	0	2	42	2	4	2	1	1	1	7	30	53	101	18	26	1
152	0	0	1	2	40	2	4	1	1	1	1	7	14	33	79	95	83	-9
153	1	1	0	2	40	2	5	1	1	1	1	7	38	78	100	29	101	-9
154	1	2	1	1	23	2	4	1	1	1	3	4	10	56	61	25	73	51
155	1	1	0	1	33	1	3	2	1	1	1	7	35	1	83	53	-9	-9
156	0	2	1	1	32	2	5	1	2	-9	-9	4	32	52	29	80	-9	-9
157	1	2	1	1	40	2	4	1	1	1	1	7	7	97	56	94	95	98
158	0	0	0	1	24	2	4	1	1	1	3	4	10	53	27	67	78	43
159	1	1	1	1	20	2	4	1	1	1	3	4	14	39	83	15	19	101
160	0	2	0	2	27	2	5	1	1	1	2	5	23	28	66	22	67	11
161	1	2	1	2	36	2	4	1	1	1	1	7	1	101	44	83	32	21
162	1	1	0	1	24	2	4	1	1	1	1	5	9	29	69	14	77	17
163	0	2	1	2	40	2	4	1	1	1	1	8	14	1	1	83	98	-9
164	1	0	0	1	28	2	4	1	1	1	1	7	5	15	89	75	-9	-9
165	1	2	1	1	30	2	5	1	1	1	1	5	55	26	101	50	68	72
166	1	1	0	1	34	2	5	1	1	1	2	5	1	6	95	1	101	101
167	0	2	0	2	33	2	4	1	1	1	1	5	54	24	92	41	85	12
168	1	2	1	2	24	2	4	1	1	1	1	5	13	1	101	54	101	53
169	1	1	1	2	56	2	5	1	1	1	1	8	92	32	99	53	53	90
170	0	2	0	2	35	2	4	1	1	1	1	7	2	54	13	17	15	10
171	1	0	1	2	24	2	4	1	1	1	1	5	4	48	17	51	101	22
172	0	1	0	2	32	2	4	1	1	1	1	5	33	60	67	52	80	99
173	0	0	1	1	27	2	5	1	1	1	3	4	12	1	2	66	83	83
174	1	1	1	1	25	2	4	1	1	2	3	4	24	48	81	30	54	55
175	1	2	0	1	24	2	4	1	1	1	2	5	29	2	1	100	101	-9
176	0	0	0	1	25	1	5	1	1	1	2	5	5	14	92	10	97	65
177	0	2	0	2	23	2	4	1	1	1	1	5	16	73	79	85	85	86

178	1	0	0	1	33	2	5	1	1	1	2	7	71	49	5	18	50	6
179	1	1	1	1	29	2	5	1	1	1	1	5	2	52	54	75	78	15
180	1	0	0	1	22	2	4	1	2	-9	-9	4	1	1	1	32	-9	-9
181	0	1	1	1	38	2	5	1	1	1	1	5	14	48	100	40	65	83
182	0	0	1	2	25	2	4	1	1	1	2	5	52	50	101	1	100	1
183	1	1	0	2	22	2	3	1	1	1	1	5	39	49	56	21	98	2
184	0	1	1	1	37	2	5	1	1	2	1	7	48	34	78	45	67	100
185	1	2	0	1	48	2	5	1	1	1	2	5	10	50	59	54	-9	54
186	0	0	0	2	47	2	3	1	1	1	1	8	54	50	94	8	55	-9
187	0	2	0	2	38	2	5	1	1	1	1	10	11	49	48	1	-9	-9
188	1	0	0	1	25	2	4	1	1	1	1	5	28	50	3	71	78	2
189	0	1	1	1	26	2	5	1	1	1	1	4	1	1	92	37	81	32
190	1	2	1	1	30	2	5	1	1	2	2	5	6	37	64	25	101	1
191	0	2	0	2	35	2	4	1	1	1	1	7	61	30	97	61	101	1
192	0	1	1	2	28	2	5	1	1	1	1	4	1	48	51	20	-9	1
193	1	2	0	1	34	2	4	1	1	1	1	7	1	22	72	1	44	87
194	0	0	1	1	52	2	5	1	1	1	2	4	54	52	34	52	54	50
195	0	2	1	1	28	1	5	2	1	1	1	4	29	1	67	33	101	101
196	1	0	1	1	22	4	4	1	1	1	1	5	24	25	80	53	54	-9
197	0	1	0	2	26	2	4	1	1	1	1	5	51	25	15	18	46	37
198	1	2	1	2	43	2	4	1	1	1	1	8	7	42	79	26	100	-9
199	0	2	0	2	31	2	4	1	1	1	1	5	6	4	62	56	99	40
200	1	0	1	1	31	2	5	1	1	1	1	7	40	14	82	41	98	4
201	0	1	0	2	49	2	5	1	1	-9	1	7	70	54	22	44	77	5
202	1	2	0	1	40	2	5	1	1	1	1	7	78	37	83	48	74	69
203	0	0	1	1	24	2	4	1	1	1	2	5	34	46	53	51	70	41
204	1	0	0	2	51	2	4	1	1	1	1	7	60	52	70	11	70	49
205	1	2	0	1	28	1	5	1	1	1	-9	5	40	53	50	57	56	101
206	1	1	1	1	25	1	5	2	2	-9	-9	4	1	1	89	82	35	50
207	1	0	1	2	31	2	4	2	1	1	1	5	20	55	23	64	74	27
208	0	1	0	2	40	2	5	1	1	1	1	7	54	51	95	70	52	83
209	0	2	1	1	26	1	5	1	2	-9	-9	4	4	30	14	71	75	3
210	0	0	1	1	28	1	5	2	1	1	1	5	20	1	101	52	99	-9
211	1	1	1	2	31	2	4	1	2	-9	-9	4	6	50	92	100	88	99
212	0	0	1	2	35	1	5	2	1	1	1	8	47	6	52	85	92	58
213	1	1	1	2	38	2	5	1	1	1	1	9	6	48	48	22	21	14
214	0	1	0	1	27	1	5	2	1	1	2	5	6	43	62	18	70	33
215	1	2	1	1	41	2	4	1	1	1	1	5	50	52	77	32	101	101
216	0	0	0	2	25	2	4	1	1	1	1	7	18	51	2	1	100	2
217	1	1	1	1	35	2	4	1	1	1	1	5	62	14	24	70	70	78
218	0	0	0	1	32	1	3	1	1	1	2	5	51	21	101	41	81	81
219	1	1	1	2	49	2	4	1	2	-9	-9	5	52	54	80	62	56	89
220	1	0	0	1	41	2	4	1	1	1	2	5	75	53	28	8	51	37
221	0	1	1	1	38	2	5	1	1	1	1	5	86	53	81	75	85	90
222	1	2	0	2	47	2	5	2	1	1	1	8	30	27	92	18	97	93
223	1	1	0	2	33	2	4	1	1	1	1	7	11	78	56	33	74	53
224	0	2	1	2	23	2	4	1	1	1	2	5	31	93	8	47	47	28
225	1	2	0	2	43	2	5	2	1	2	1	4	80	19	70	51	63	53
226	0	0	0	1	47	1	4	1	2	-9	-9	5	13	46	57	11	96	-9
227	1	1	0	1	25	1	5	1	2	-9	-9	4	18	55	81	18	50	-9
228	0	2	0	2	59	2	5	2	1	1	1	9	44	46	11	33	-9	-9
229	1	1	0	2	23	1	5	1	2	-9	-9	4	1	101	1	61	89	89
230	0	2	0	1	27	1	5	1	1	1	3	4	16	59	90	11	80	22
231	1	0	1	1	25	1	4	1	1	1	2	4	67	71	78	58	31	65
232	1	2	1	1	22	1	5	1	2	-9	-9	4	1	50	32	84	72	95

233	0	2	1	2	33	1	5	2	1	1	1	8	51	1	100	72	100	76
234	0	0	0	2	59	2	5	2	1	2	1	7	13	49	7	3	3	3
235	1	1	1	2	19	2	4	1	2	-9	-9	4	1	25	90	50	101	-9
236	1	0	1	1	37	1	4	1	1	1	2	4	1	71	58	49	73	23
237	0	1	0	1	30	1	5	1	1	1	1	4	46	48	49	101	100	100
238	1	2	0	1	30	1	5	2	1	1	1	7	16	29	70	31	60	56
239	1	1	1	2	35	2	4	1	1	1	1	7	54	47	85	38	65	70
240	0	2	0	1	26	1	5	1	1	1	3	4	6	32	96	52	78	-9
241	1	0	0	2	30	1	5	1	2	-9	-9	4	71	79	63	97	-9	-9
242	1	1	1	2	24	1	4	1	1	1	3	4	15	49	9	43	101	101
243	0	1	0	2	26	2	4	1	1	1	3	4	1	37	91	36	1	1
244	1	2	1	1	33	1	4	1	1	1	3	4	11	100	33	84	46	57
245	1	0	1	1	25	1	4	1	1	1	3	4	9	2	5	29	25	76
246	1	2	1	2	28	2	5	1	1	1	2	4	2	1	1	1	2	-9
247	1	1	1	1	40	1	4	2	1	1	2	5	27	54	83	77	58	74
248	0	2	1	2	58	4	5	2	1	2	2	10	53	53	50	49	53	-9
249	0	1	1	2	33	2	5	1	1	1	1	8	8	2	82	27	100	8
250	0	0	1	2	53	2	5	1	1	1	1	9	101	69	101	78	101	-9
251	1	1	0	1	23	2	5	1	2	-9	-9	4	25	56	48	64	47	-9
252	0	2	1	1	36	1	5	2	1	1	1	5	22	36	9	29	60	101
253	1	0	1	1	26	1	3	2	1	1	1	5	1	77	78	39	83	82
254	0	1	1	1	28	1	5	2	1	1	1	7	65	1	101	38	10	49
255	1	1	0	2	52	2	5	2	1	1	1	7	1	52	68	15	-9	54
256	0	2	1	1	32	1	5	1	1	1	2	5	20	52	43	87	82	88
257	1	0	1	2	34	2	3	2	1	1	1	7	39	44	70	37	13	15
258	1	0	1	1	26	1	4	1	2	-9	3	4	1	16	23	82	-9	-9
259	1	0	0	1	35	2	4	2	1	1	1	7	8	73	73	41	52	50
260	1	1	0	1	29	2	5	1	2	-9	-9	7	5	1	101	98	-9	-9
261	1	1	0	1	27	2	4	1	2	-9	-9	4	54	50	7	50	52	52
262	1	2	0	1	23	2	4	1	1	2	2	5	59	25	67	22	90	15
263	1	1	1	1	20	2	4	1	1	1	3	4	1	22	24	58	82	19
264	1	2	1	1	21	2	4	1	1	1	3	4	6	40	82	93	-9	99
265	1	1	0	1	22	1	4	1	1	1	3	4	41	1	2	18	7	2
266	0	1	1	1	25	2	4	1	1	1	1	5	31	50	82	48	76	15
267	1	0	0	1	21	1	4	1	2	-9	-9	4	8	29	1	51	68	19
268	0	1	1	2	19	2	4	1	1	1	3	4	1	20	87	41	99	13
269	0	0	1	1	22	1	4	1	2	-9	-9	4	1	13	4	37	26	1
270	0	2	1	2	19	1	4	2	1	1	1	4	1	13	7	31	45	1
271	1	0	1	2	27	1	5	1	1	1	2	4	2	99	2	48	12	99
272	0	1	1	1	41	2	4	2	1	1	1	7	84	30	12	65	85	1
273	1	2	0	1	46	1	4	1	1	1	2	5	49	54	101	27	1	52
274	1	0	1	1	25	1	5	2	1	1	1	5	19	60	83	71	77	50
275	0	1	0	1	33	1	5	2	1	1	1	4	1	47	98	72	-9	79
276	1	2	1	1	22	2	4	1	2	-9	-9	4	3	34	96	43	56	93
277	1	1	0	1	25	1	4	1	1	1	3	4	22	55	89	8	99	48
278	0	2	1	2	33	1	5	2	1	1	1	7	60	84	86	28	51	51
279	1	0	0	1	47	1	5	1	2	-9	-9	4	15	52	43	45	67	-9
280	1	2	0	1	20	1	4	1	1	1	3	4	25	1	17	56	-9	-9
281	1	1	1	1	20	1	4	1	2	-9	-9	4	30	49	49	98	75	61
282	0	1	0	1	20	1	4	1	2	-9	-9	4	13	10	92	30	-9	40
283	1	1	0	1	21	1	4	1	2	-9	-9	4	1	32	55	78	-9	-9
284	1	0	0	1	26	1	5	2	1	1	1	4	36	32	33	12	90	40
285	0	1	1	2	27	1	5	2	1	1	1	5	2	67	100	71	13	8
286	1	1	1	1	24	1	5	1	2	-9	-9	4	7	37	83	39	91	-9
287	0	0	1	1	35	1	4	1	1	1	2	4	6	44	92	39	91	2

203	800	0	400	600	0	800	400	0	400	800	1200	0	5400
204	0	0	200	200	200	0	200	80	0	200	200	0	1280
205	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
206	0	0	800	0	0	3200	0	0	0	0	0	0	4000
207	0	0	0	0	200	400	0	0	400	400	400	0	1800
208	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
209	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
210	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
211	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
212	0	0	0	400	0	800	0	0	0	400	400	0	2000
213	400	0	0	800	400	1600	400	0	0	800	800	0	5200
214	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
215	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
216	1600	1200	1200	2400	2000	4000	2800	800	1600	2400	3200	800	24000
217	0	0	0	400	0	800	0	0	0	400	400	0	2000
218	0	0	200	200	200	400	400	0	0	200	200	0	1800
219	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
220	0	80	40	400	40	800	400	0	40	80	400	0	2280
221	0	0	0	0	0	1200	400	0	0	0	0	0	1600
222	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
223	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
224	200	200	200	400	200	400	360	0	0	200	400	0	2560
225	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
226	0	0	0	0	0	0	0	0	0	800	800	0	1600
227	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
228	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
229	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	2800	0	2800
230	400	400	400	400	400	800	400	200	400	600	800	200	5400
231	960	720	320	1000	1000	2800	1000	440	1080	1000	1200	400	11920
232	400	0	0	0	0	0	0	0	0	1200	0	0	1600
233	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1600	2400	0	4000
234	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
235	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
236	640	480	480	960	800	1600	1120	320	640	960	1280	320	9600
237	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
238	0	0	0	0	0	800	0	0	0	0	400	0	1200
239	0	0	400	400	0	0	800	0	0	400	0	0	2000
240	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
241	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
242	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
243	1600	1200	1200	2400	2000	4000	2800	800	1600	2400	3200	800	24000
244	0	0	0	400	0	1200	600	0	0	0	1200	0	3400
245	0	0	0	0	0	0	0	200	0	0	0	200	400
246	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
247	400	0	0	400	400	1200	800	0	200	0	800	0	4200
248	0	0	0	1200	0	0	0	0	0	0	0	0	1200
249	960	720	0	0	0	800	0	0	0	0	0	0	2480
250	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
251	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
252	0	0	0	800	400	0	0	0	0	800	0	0	2000
253	640	480	480	960	800	2240	1120	320	384	960	1280	320	9664
254	680	0	280	1200	1000	3200	1880	480	680	1520	2240	400	13560
255	0	0	0	0	0	800	400	0	0	400	400	0	2000
256	960	0	0	800	0	0	0	0	0	0	0	400	2160
257	600	400	400	1000	800	1400	1000	0	600	800	1200	200	8400
258	0	0	0	400	0	1200	0	0	0	0	400	0	2000

