

# **Steuerehrlichkeit als soziales Dilemma**

Eine Untersuchung zur Wirkung und Einflussnahme  
medialer Informationsverbreitung auf das Steuerverhalten

Masterarbeit

am

Studiengang „Betriebswirtschaft & Wirtschaftspsychologie“

an der Ferdinand Porsche FernFH

Harald Murlasits-Freund

1410683022

Begutachter: Mag. Dr. Herbert Schwarzenberger

Wien, April 2016

## **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.

16. April 2016

Unterschrift

## Zusammenfassung

Ausgangspunkt dieser Studie ist der Umstand, dass in der Steuerforschung der Einfluss der Medien auf das Steuerverhalten nur selten behandelt wurde. Diese Studie untersucht ausgehend vom Slippery Slope Framework und den Motivational Postures das Steuerverhalten im Zusammenhang mit der entwickelten Methode der Nudges. Mit Elementen von Nudges, einer Methode zur Verhaltensbeeinflussung von Menschen ohne Verbote und Gebote, wurden medial übermittelte Informationen erstellt, deren Wirkung auf das Steuerverhalten im Rahmen eines Szenarios getestet wurde. Die Ergebnisse im Rahmen des experimentellen Settings zeigen, dass medial übermittelte Inhalte einen signifikanten Einfluss auf das Steuerverhalten haben, jedoch konnte kein expliziter Einfluss der positiven Nachrichten auf die freiwillige sowie von negativen Nachrichten auf die erzwungene Steuerehrlichkeit nachgewiesen werden. Ebenso zeigt diese Arbeit, dass sich bei Personen mit einer positiven Grundhaltung gegenüber Steuern die freiwillige Steuerehrlichkeit stärker erhöht als bei Personen mit einer negativen Grundeinstellung zu Steuern.

Schlüsselbegriffe: Steuerverhalten, freiwillige Steuerehrlichkeit, erzwungene Steuerehrlichkeit, Slippery Slope Modell, motivationale Grundhaltungen, Nudges

## Abstract

The starting point of this study is the fact that the media influence on tax compliance was rarely treated in tax research. Based on the Slippery Slope Framework and the Motivational Postures this study examines the tax behaviour related to the developed method of Nudges. Media information was created with elements of Nudges, a method for influencing behaviour of people without prohibitions and requirements, whose effect has been tested on tax behaviour in the context of a scenario. The results under the experimental settings show that the media submitted content has a significant impact on the tax behaviour, but there was no explicit influence of positive news on the voluntary tax compliance and of negative news on the enforced tax compliance detected. Likewise, this study shows that the voluntary tax compliance of people with a positive attitude was higher compared to that of people with a negative attitude.

Keywords: tax compliance, voluntary tax compliance, enforced tax compliance, Slippery Slope Framework, Motivational Postures, Nudges

# Inhaltsverzeichnis

<b>1</b>	<b>Einleitung</b> .....	<b>1</b>
<b>2</b>	<b>Theoretischer Hintergrund</b> .....	<b>6</b>
2.1	Steuerverhalten .....	11
2.1.1	Steuermoral .....	13
2.1.2	Steuerehrlichkeit und Steuerunehrlichkeit .....	15
2.2	Einflüsse und Paradigmen der Steuerforschung.....	16
2.2.1	Ökonomische Sichtweise .....	17
2.2.2	Demografische Faktoren.....	23
2.2.3	Psychologische Faktoren .....	24
2.2.4	Einflüsse wirtschaftspsychologischer Theorien .....	33
2.3	Slippery Slope Framework .....	42
2.4	Motivationale Grundhaltungen.....	48
2.5	Spieltheorie .....	52
2.5.1	Homo Oeconomicus versus Homo Reciprocans .....	52
2.5.2	Public Good Game.....	55
2.5.3	Trittbrettfahrer-Effekt.....	56
2.6	Einfluss der Information und Kommunikation.....	58
2.6.1	Theorien der Medienwirkungsforschung.....	62
2.6.2	Nudging .....	65
<b>3</b>	<b>Empirischer Teil</b> .....	<b>68</b>
3.1	Hypothesen .....	69
3.2	Material/Instrumente.....	70
3.3	Weiterführende Analysen .....	73
3.4	Untersuchungsteilnehmerinnen/Stichprobe .....	74
3.5	Durchführung der empirischen Untersuchung .....	76
<b>4</b>	<b>Ergebnisse</b> .....	<b>79</b>
<b>5</b>	<b>Diskussion und Ausblick</b> .....	<b>88</b>

<b>Literaturverzeichnis .....</b>	<b>95</b>
<b>Abbildungsverzeichnis .....</b>	<b>109</b>
<b>Tabellenverzeichnis .....</b>	<b>110</b>
<b>Anhang</b>	

# 1 Einleitung

„Österreich begünstigt Steuerhinterziehung“ – mit diesem Zitat des ehemaligen europäischen Steuerkommissars Semeta betitelt das Wirtschaftsblatt einen Artikel, in dem der damals<sup>1</sup> höchste europäische Steuerbeamte unter anderem Österreich vorwirft, mehr steuerliche Kontrollen und Transparenz zu blockieren und dadurch aggressive Steuergestaltung und Steuerhinterziehung zu fördern. Die Gesamtsumme der Steuerausfälle, die den Mitgliedsstaaten der Europäischen Union durch Steuerhinterziehung entstehen, wird pro Jahr mit circa einer Billion Euro beziffert (Wirtschaftsblatt, 2012, online). Steuerbetrug, Steuerhinterziehung und Steuerumgehung sind jene von der Europäischen Union identifizierten Methoden, anhand derer den einzelnen Mitgliedsstaaten eine hohe Summe Steuergelder entgeht. Der Europäischen Union sind nicht nur die Methoden und Probleme im Zusammenhang mit fehlenden Steuergeldern bekannt, sondern auch die daraus resultierenden Folgen bewusst. Daher wurde im Jahr 2012 von der Europäischen Kommission (2012, S. 2) der Aktionsplan zur Verstärkung der Bekämpfung von Steuerbetrug und Steuerhinterziehung veröffentlicht. Die in diesem Aktionsplan beschriebenen Initiativen sollen die Mitgliedsstaaten im Kampf um die fehlenden Steuereinnahmen unterstützen, da sowohl für die Erhebung der Steuern als auch für die Bekämpfung von Steuerbetrug und Steuerhinterziehung die nationalen Behörden der einzelnen Mitgliedsstaaten verantwortlich sind.

Das Ausmaß und die Tragweite des Verlustes von Steuergeldern für die einzelnen Staaten werden deutlicher, wenn die Relevanz der Steuern genauer betrachtet wird. Die Bedeutung der Steuern ist in der Theorie definiert durch die Finanzierungs-, Umverteilungs- und Lenkungsfunktion. Diesen Funktionen kann der Staat jedoch nur soweit nachkommen, wie er Geld zur Verfügung hat, das durch Steuereinnahmen lukriert wird (Beiser, 2014, S. 23).

Das Grundkonzept der Steuer kann in der Geschichte bis in das Altertum zurückverfolgt werden. Aus dem alten Ägypten ist heute noch die Nilsteuer bekannt, die anhand der Überschwemmungshöhe des Nilflusses berechnet wurde, da dieser den fruchtbaren Schlamm auf die Felder beförderte. Hinweise auf frühe Steuersysteme finden sich auch in der Bibel, indem Maria und Joseph zum Zensus nach Bethlehem reisen mussten. Die Zählung der Einwohnerinnen und Einwohner war Voraussetzung für die Einhebung einer Steuer, damit die zu besteuerten Personen genau bestimmt werden

---

<sup>1</sup> *Anmerkung:* lateinisch, deutsche Übersetzung lautet „Geld stinkt nicht“.

konnten. Üblich waren zu der damaligen Zeit Kopf- und Grundsteuern. Wie heute gab es auch bereits damals Herrscherinnen und Herrscher, die mit fiskalischem Erfindungsreichtum mehr Geld zu generieren versuchten. Der lateinische Ausdruck „pecunia non olet“ wird Kaiser Vespasian zugeschrieben, der eine Steuer auf öffentliche Bedürfnisanstalten einführte. Mit dieser Steuer sind jedoch auch die ersten Steuerumgehungsverfahren dokumentiert, indem die öffentlichen Toiletten nicht mehr genutzt wurden und so die Ausbreitung von Seuchen begünstigt wurde (Hacke, 2012, S. 12 f.)

Genauso alt wie die Idee der Steuer ist die Intention der Menschen, ihr Einkommen zu schützen, indem Steuern nicht oder nur teilweise bezahlt werden. Dieser Umstand könnte zu der Tatsache beigetragen haben, dass ganze Zivilisationen oder antike Reiche untergegangen sind. Neben einer aufgeblähten Bürokratie sind in den historischen Kulturen zu viele private Nutznießerinnen und Nutznießer, die den Steuerabgaben nicht nachkamen, für einen Staat nicht tragbar gewesen, der daraufhin seine Strukturen und das System nicht aufrechterhalten konnte (Seewald, 2013, online).

Gemäß Kirchler und Maciejovsky (2002, S. 2) sind Steuerentscheidungen, damals wie auch heute, sozialen Dilemmata zuzuordnen, bei denen das individuelle Interesse des Einzelnen mit dem kollektiven Interesse der Allgemeinheit in Konflikt steht. Der Fokus der Steuerforschung lag lange Zeit nur auf den ökonomischen Faktoren und der psychologische Blickwinkel wurde ausgehend vom Menschenbild des Homo Oeconomicus (siehe Kapitel 2.5.1) als Grundlage für zahlreiche neoklassische Modelle oftmals vernachlässigt. In den ökonomischen Standardmodellen betrachten Allingham und Sandmo (1972, S. 323 ff.) und auch Srinivasan (1973, S. 339 ff.) die Steuerzahlerinnen und Steuerzahler als rational handelnde Menschen, die in der Vermeidung von Steuerzahlungen den Vorteil der Optimierungsmöglichkeiten des eigenen Nutzens und Gewinns sehen.

Im Gegensatz dazu steht die zentrale Erkenntnis der experimentellen Wirtschaftsforschung, dass menschliches Verhalten unter anderem von Fairness und Reziprozität geprägt ist. Fairnessnormen können entscheidende Faktoren sein, wenn es darum geht, soziale Dilemmata-Situationen zu überwinden. Dies hat in den letzten Jahrzehnten zu der Entwicklung des Menschenbildes des Homo Reciprocans (siehe Kapitel 2.5.1) geführt, der abgesehen vom materiellen Ergebnis und seinem eigenen Nutzen auch das Verhalten anderer Personen in seine Entscheidungen einbezieht (Frey & Benz, 2001, S. 2). In der Wirtschaftsforschung werden ökonomische Entscheidungssituationen mit mehreren Beteiligten, die sich eventuell auch in ihren Entscheidungen beeinflussen, oftmals anhand der Spieltheorie analysiert. Die Spieltheorie (siehe Kapi-

tel 2.5) modelliert die verschiedensten Situationen als ein Spiel inklusive Anleitung und Handlungsoptionen und versucht Antworten auf wirtschaftliche Fragestellungen zu erhalten (Schlee, 2004, S. 1 f.).

Wegen der begrenzten Aussagekraft der rein ökonomischen Modelle in Bezug auf die Komplexität der Steuer und der vermehrten Implementierung psychologischer Faktoren in die Steuerforschung erarbeiteten Kirchler, Hölzl und Wahl (2008, S. 210 ff.) das Slippery Slope Framework (siehe Kapitel 2.3). Dieses Modell berücksichtigt sowohl ökonomische als auch psychologische Einflussfaktoren und geht davon aus, dass es mit Macht und Vertrauen zwei entscheidende Faktoren gibt. Diese beiden Determinanten bewirken die erzwungene und freiwillige Steuerehrlichkeit, die einerseits von der Macht der Behörde über die Steuerzahlerinnen und Steuerzahler und andererseits vom Vertrauen dieser Steuerzahlerinnen und Steuerzahler in die Behörde beeinflusst werden.

Erst nach und nach wurde die Komplexität der Steuern erkannt und psychologische Variablen vermehrt in die Untersuchungen des Steuerverhaltens, der Steuermoral und der Steuerehrlichkeit einbezogen. Der lange Zeit ökonomisch eingegrenzte Forschungsbereich wurde um Faktoren wie Vertrauen (Murphy, 2004, S. 1 ff.), Ethik (Alm und Torgler, 2011, S. 635 ff.) und soziale Normen (Wenzel, 2004, S. 213 ff.) erweitert. Einen Beitrag zu den psychologischen Motiven leistete Braithwaite (2003, S. 18), die von fünf Ausprägungen motivationaler Haltungen (siehe Kapitel 2.4) ausgeht, welche die Motivation der Bürgerinnen und Bürger beschreiben, Steuern ehrlich zu zahlen beziehungsweise Steuern zu vermeiden oder zu hinterziehen.

Diese Variablen, welche auf die Entscheidungsfindung der Menschen einwirken, werden von den Massenmedien mit Beiträgen, wie zum Beispiel dem einleitenden Zeitungsartikel, beeinflusst. Nach Burkart (2002, S. 378 ff.) erfüllen die Medien zentrale Funktionen und Aufgaben in einer demokratischen Gesellschaft und erbringen Leistungen für deren Mitglieder in sozialen, ökonomischen und politischen Bereichen. Die Beeinflussung durch die Medien ist ein Faktor, der im Kontext mit dem Steuerverhalten nicht vernachlässigt werden darf. Wie Schmid (2012, S. 134 f.) resümiert, wurde dieser Aspekt bereits im Jahr 1965 von Schmolders erkannt, dennoch wurden experimentelle oder empirische Untersuchungen zum Einfluss der Massenmedien auf das Steuerverhalten bis heute nicht forciert. Lediglich Kasper, Kogler und Kirchler (2015, S. 61) gingen in ihrer Forschung gezielt auf den Einfluss von medialer Berichterstattung in Bezug auf das berichtete Steuerverhalten von erwerbstätigen Personen ein. Ebenso erwähnen Maciejovsky, Schwarzenberger und Kirchler (2012, S. 347) die Darstellung von



Steuerhinterziehung in den Medien, die unter Einfluss von Emotionen auf die Steuermoral wirkt und letzten Endes zu mehr Steuerhinterziehung führt. Der Forschungsbedarf, der in diesem Zusammenhang, unter anderem auch mit den neuen Massenmedien wie dem Internet, besteht, ist unbestritten und ausbaufähig.

Ausgehend vom sozialen Dilemma der Steuerehrlichkeit wird in dieser Arbeit untersucht, welchen Einfluss die zielgerichtete Informationsverbreitung und das Steuerverhalten anderer Personen auf die Steuerehrlichkeit ausüben. Das Slippery Slope Framework wird in dieser Arbeit als theoretischer Ausgangspunkt ergänzt um die Theorie der Reziprozität, das Menschenbild des Homo Reciprocans und der motivationalen Grundhaltungen. In diesem theoretischen Rahmen soll untersucht werden, wie sich gesteuerte Informationen, die einerseits die eigene Verantwortung und andererseits das Verhalten der Mitmenschen zum Inhalt haben, auf die Steuerehrlichkeit auswirken. Konkret wird die Wirkung verschiedener Informationskanäle und Kommunikationsformen analysiert, die sich im Rahmen dieser Arbeit auf die Medien E-Mail und Social-Media-Kanäle beschränken und inhaltlich Informationen zur Steuerehrlichkeit und Steuerhinterziehung transportieren. Diesbezüglich sollen folgende Forschungsfragen beantwortet werden:

**Forschungsfrage 1:** Wie beeinflussen zielgerichtete mediale Informationen die freiwillige und erzwungene Steuerehrlichkeit entsprechend der Annahmen des Slippery Slope Modells?

**Forschungsfrage 2:** Wie wirken sich Informationen über das Steuerverhalten anderer Personen auf die Steuerehrlichkeit und Steuermoral aus?

Für ein besseres Verständnis wird im theoretischen Teil ein Überblick über die bereits erfolgte Steuerforschung gegeben. Kapitel 2 beschreibt den Theorieteil der vorliegenden Arbeit. Im Rahmen dieses Kapitels werden im Unterkapitel 2.1 das Steuerverhalten und im Unterkapitel 2.2 die darauf wirkenden Einflüsse und damit verbundenen Paradigmen beschrieben. In den Unterkapiteln 2.3 und 2.4 werden Ansätze wie das Slippery Slope Framework (Kirchler et al., 2008) und die motivationalen Grundhaltungen (Braithwaite, 2003) vorgestellt, die für den empirischen Teil der Arbeit von Bedeutung sind. Unterkapitel 2.5 beleuchtet die Spieltheorie und zieht einen Konnex zur Steuerforschung, bevor im abschließenden Unterkapitel 2.6 auf den Einfluss der Medien eingegangen wird.

Kapitel 3 präsentiert die Methoden, die dieser Arbeit zu Grunde liegen. Im Unterkapitel 3.1 werden die formulierten Hypothesen präsentiert. Im Unterkapitel 3.2 werden die

Instrumente der Datenerhebung sowie im Unterkapitel 3.3 die weiterführenden Analysen vorgestellt. Unterkapitel 3.4 beschäftigt sich mit den Teilnehmerinnen und Teilnehmern der durchgeführten Befragung sowie mit der Stichprobe, der der Studie zu Grunde liegt. Unterkapitel 3.5 beschreibt die Durchführung der empirischen Untersuchung.

In Kapitel 4 werden die Ergebnisse präsentiert, die im Kapitel 5 vor dem theoretischen Hintergrund dieser Arbeit abschließend diskutiert werden.

## 2 Theoretischer Hintergrund

Die Steuerforschung beschäftigt sich mit einer Materie, die in vielerlei Hinsicht komplexer nicht sein könnte. Dieses Themengebiet umfasst nicht nur den rechtlichen Aspekt der Steuer, sondern auch die wirtschaftlichen, politischen und gesellschaftlichen Auswirkungen sowie die psychologisch bedingten Einflussfaktoren auf das Steuerverhalten.

Die über viele Jahrhunderte vorherrschende Steuerwillkür machthabender Personen wurde gegen Ende des 18. Jahrhunderts von modernen Steuersystemen abgelöst, die mehr Gerechtigkeit und Effektivität zum Ziel hatten. Diese Systeme und die darin konzipierten Steuern hatten die Bedingung, gewissen Grundregeln zu entsprechen. Solche Besteuerungsgrundsätze wurden zum Beispiel bereits von Adam Smith im 18. Jahrhundert aufgestellt. Die unter den „vier klassischen Maximen der Besteuerung“ bekannten Besteuerungsgrundsätze postulieren Gleichmäßigkeit, Bestimmtheit, Erträglichkeit und Billigkeit. Diese Postulate besagen, dass die Besteuerten gleichmäßig belastet werden sollen, dass die Steuergesetzgebung eindeutig und verständlich sein soll, dass die Erhebung bezüglich Zeitpunkt und Umstand für die Steuerpflichtigen erträglich sein sollte und dass die entstehenden Kosten einer Steuererhebung sowohl auf Seiten des Staates als auch auf Seiten der Steuerpflichtigen möglichst gering zu halten sind. Diese damals formulierten Grundstrukturen konnten sich etablieren, haben bis heute in modifizierter Form ihre Gültigkeit behalten und bilden die Grundlagen des modernen Steuerrechts (Bohley, 2003, S. 181 ff.).

Die Komplexität der Steuergesetzgebung und die damit verbundenen Anforderungen, die von den Steuergesetzen an die Steuerzahlerinnen und Steuerzahler gestellt werden, sind von Land zu Land unterschiedlich, im Regelfall aber sehr komplex. Vor mehr als 30 Jahren wurde im Rahmen einer Studie das durchschnittliche Lesealter der britischen Bevölkerung mit neun Jahren errechnet. Demgegenüber betrug das damals errechnete Lesealter für britische Standardtexte der Steuergesetzgebung 13 Jahre, für australische Steuergesetze sogar 17 Jahre (Lewis, 1982 zitiert nach Alm, Kirchler & Mühlbacher, 2012, S. 135). Durch das Lesealter wird die Schwierigkeit und gleichzeitig die Verständlichkeit eines Textes zum Beispiel anhand von Satzlängen oder der Anzahl an Silben definiert und ein Vergleich mit Texten gezogen, den Personen einer bestimmten Altersgruppe verstehen sollten.

Die Anforderungen, die von einem modernen und effektiven Steuersystem erfüllt werden sollen, lassen sich in die Finanzierungs-, Umverteilungs- und Lenkungsfunktion

einteilen. Durch diese Funktionen hat der Staat Aufgaben zu erfüllen, die zusammengefasst vor allem die Schaffung von Infrastruktur, das Anbieten von Leistungen für die Steuerpflichtigen, den Ausgleich zwischen den unterschiedlich leistungsstarken steuerpflichtigen Personen und die Lenkung der Wirtschaft umfassen. Damit der Staat diesen Aufgaben nachkommen kann, müssen Steuern eingehoben werden, um das Funktionieren dieses Systems zu gewährleisten (Beiser, 2014, S. 23).

In Österreich erbringt der Staat beispielsweise Leistungen in den Bereichen soziale Sicherung, Bildungswesen, Gesundheit, Umweltschutz, Verteidigung und öffentliche Ordnung sowie im Bereich Sicherheit. Im Jahr 2014 flossen laut Statistik Austria 41,2% der Staatsausgaben in die soziale Sicherung, 15,1% in das Gesundheitswesen, 14,1% in wirtschaftliche Angelegenheiten und 13,1% in die allgemeine öffentliche Verwaltung. Die übrigen COFOG<sup>2</sup>-Abteilungen fallen unter die 10% Marke, wie auch das Bildungswesen mit 9,5% (Statistik Austria, 2015, online).

Die Einteilung der Steuern kann nach der Finanzverfassung, der Anknüpfung, der Erhebungsform oder finanzwissenschaftlich vorgenommen werden. Nach der Finanzverfassung werden die Steuern danach zugeteilt, durch welche Gebietskörperschaft sie erhoben werden, während sich die finanzwissenschaftliche Einteilung in direkte oder indirekte Steuern danach richtet, ob die Steuerschuld auf einen Dritten überwältzt werden kann (Doralt, 2011, S. 2 f.). In der Europäischen Union kann jeder Mitgliedsstaat die Einkommens- und Körperschaftssteuer in Hinblick auf den Tarif oder die Einhebung nach seinem Ermessen gestalten.

Das österreichische Steuerrecht, das mit dem Rechtsüberleitungsgesetz 1945 hauptsächlich aus dem reichsdeutschen Steuerrecht übernommen wurde, beinhaltet keine genaue Definition des Begriffs „Steuer“. Um sich einer Begriffsdefinition anzunähern, muss die Finanzwissenschaft herangezogen werden, in welcher mit dem Überbegriff „Abgaben“ in Steuern, Beiträge und Gebühren unterschieden wird. Als Steuern werden hier jene monetären Abgaben verstanden, die der Staat aufgrund gesetzlicher Bestimmungen einheben darf. Eine Legaldefinition des Begriffs der Steuer ist allerdings im deutschen Steuerrecht in § 3 AO 1977 zu finden: *„(1) Steuern sind Geldleistungen, die nicht eine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellen und von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von Einnahmen allen auferlegt werden,*

---

<sup>2</sup> *Anmerkung:* Die Classification of the Functions of Government (COFOG) ist eine funktionelle Klassifikation, gehört zum System der Volkswirtschaftlichen Gesamtrechnung und stellt Ausgabenströme nach dem Verwendungszweck dar.

*bei denen der Tatbestand zutrifft, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft; die Erzielung von Einnahmen kann Nebenzweck sein.“*

Die Hauptmerkmale, an denen eine Steuer zu erkennen ist, sind Geldleistungen, die keiner Gegenleistung bedürfen, von Gebietskörperschaften erhoben werden und zum Zweck die Erzielung von Einnahmen haben (Hilber, 2012, S. 27). Im Finanz-Verfassungsgesetz ist geregelt, dass zur Einhebung der Steuern ausschließlich der Bund, die Länder oder die Gemeinden befähigt sind. Die wichtigsten Rechtsquellen, welche die Einhebung von Steuern in Österreich durch den Staat regeln, sind Gesetze und Verordnungen (Doralt, 2011, S. 4).

Die Einkünfte von Personen sind in betriebliche und außerbetriebliche Einkünfte zu unterscheiden. Zu den betrieblichen Einkünften zählen Einkünfte aus Land und Forstwirtschaft, Einkünfte aus selbstständiger Arbeit und Einkünfte aus Gewerbebetrieben. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, aus Kapitalvermögen, aus Vermietung und Verpachtung werden zu den außerbetrieblichen Einkünften gezählt (Doralt, 2011, S. 5 ff.). Die Einkommensteuer zählt zu den Personensteuern und knüpft an den Wohnsitz und den gewöhnlichen Aufenthalt an. Das bedeutet, es herrscht unbeschränkte Steuerpflicht für Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder den gewöhnlichen Aufenthalt haben.

Ein wesentlicher Unterschied in der Besteuerung zwischen selbständig tätigen Personen und unselbständig beschäftigten Personen liegt in der persönlichen Verantwortung. Selbständige sind selbst für die Abgabe der Steuern verantwortlich, während bei unselbständig Beschäftigten die Arbeitgeberinnen und Arbeitgeber in der Verantwortung stehen (Kirchler, 2007, S. 201).

Das menschliche Verhalten und die vorhandene Tendenz, Steuern zu vermeiden oder zu hinterziehen, existieren seit Einführung der ersten Steuerverpflichtungen durch machthabende Personen oder Regierungsformen der Antike und nicht erst seit den modernen Steuergesetzen. Bereits in der damaligen Zeit, als Steuersätze im Vergleich zu heute noch marginal waren, wurden diese von den Steuerzahlerinnen und Steuerzahlern als ungerecht und zu hoch empfunden. Steuerverpflichtungen und daraus resultierende Steuerentscheidungen einzelner Personen sind gemäß Kirchler und Maciejovsky (2002, S. 2) in den Bereich der sozialen Dilemmata einzuordnen.

Ein soziales Dilemma weist nach Dawes (1980, S. 170 f.) zwei charakteristische Besonderheiten auf. Die eine Seite bildet das Handeln einer einzelnen Person, das auf den eigenen Vorteil ohne Rücksichtnahme auf das Verhalten der anderen Personen

ausgerichtet ist, um den eigenen Gewinn zu maximieren. Demgegenüber stehen auf der anderen Seite die Bedürfnisse und Voraussetzungen einer funktionierenden Gemeinschaft, die auf Kooperation und Leistungen der einzelnen Personen angewiesen ist. Es steht somit das Interesse einzelner Individuen mit jenem der Allgemeinheit in Konflikt. Ein wesentlicher und interessanter Aspekt ist die Tatsache, dass ein Teil der Personen ehrlich und freiwillig ihrer Abgabepflicht gegenüber dem Staat nachkommt, aber andere wiederum Steuern hinterziehen oder vermeiden (Kirchler & Maciejovsky, 2002, S. 9). Im Endeffekt muss eine Abnahme der Leistung einzelner Personen für die Allgemeinheit von allen Teilen dieser Gemeinschaft kompensiert und getragen werden. Das Steuerverhalten einer einzelnen Person ist somit nicht nur für den Staat, sondern auch für die Mitbürgerinnen und Mitbürger von Relevanz.

Im Jahr 2015 musste die Bevölkerung durchschnittlich 235 von 365 Tagen für die Staatskasse arbeiten, um ab dann theoretisch frei über ihr Einkommen verfügen zu dürfen. Der sogenannte „Tax Freedom Day“ fiel im Jahr 2015 in Österreich auf den 21. August. Das ist der Tag, ab dem die durchschnittliche Steuerzahlerin beziehungsweise der durchschnittliche Steuerzahler nicht mehr das Geld zum Begleichen ihrer Steuern verdienen. Wie die Abbildung 1 veranschaulicht, ist der „Tax Freedom Day“ in den letzten Jahren weiter in die zweite Jahreshälfte gerückt. Dieser Umstand zeigt deutlich die enorme Last, welche die steuerzahlenden Personen in Österreich zu tragen haben. (Austrian Economics, 2015, online)

**Abbildung 1: Tax Freedom Day Österreich**



**Quelle: Austrian Economics (2015, online)**

Diese Tatsache könnte nun eine Diskussion über die Staatsausgaben, das Steuersystem oder die Steuergerechtigkeit auslösen. Ebenso könnte abgeleitet werden, dass Personen vermehrt in Versuchung kommen, Steuern zu vermeiden oder zu hinterziehen, um letzten Endes selbst mehr Geld zur Verfügung zu haben. Angesichts der ge-

ringen Wahrscheinlichkeit einer Steuerprüfung ist die Tatsache, dass ein großer Teil der Bürgerinnen und Bürger ehrlich und freiwillig ihrer Abgabepflicht gegenüber dem Staat nachkommt, ein interessanter Aspekt für die Steuerforschung. Ebenso interessant sind jedoch die Motive und Beweggründe, warum andere Personen wiederum Steuern hinterziehen oder vermeiden (Kirchler & Maciejovsky, 2002, S. 9).

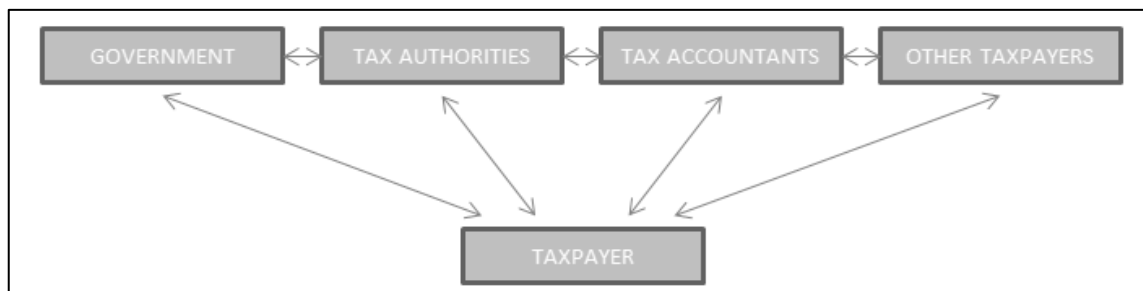
Ein essentieller Untersuchungsgegenstand der Steuerforschung ist das Steuerverhalten. Das Steuerverhalten wird jedoch bedingt durch eine Reihe von Einflussfaktoren, die bewusst oder auch unbewusst auf die einzelnen Menschen wirken. In den Anfängen der Steuerforschung wurden diese Einflussfaktoren oftmals auf die ökonomischen Aspekte reduziert. Eine differenziertere Betrachtungsweise fand in die Steuerforschung erst Einzug, als die ökonomischen Einflussfaktoren um den psychologischen Blickwinkel erweitert wurden und Modelle wie das Slippery Slope Framework zum Einsatz kamen. Dieses Modell stellt die Wahrnehmung der Steuerbehörden durch die Steuerzahlerinnen und Steuerzahler sowie die Interaktion dieser beiden Parteien in den Mittelpunkt des Erkenntnisinteresses. Entscheidend ist in diesem Zusammenhang die soziale Distanz, die den Wunsch und die Bereitschaft der Individuen zu Nähe und zu Kontakt zu einer Autorität definiert. Diese Intensität der Verbindung mit einer Autorität wird mit den Motivational Postures definiert. Diese sind ein Mix aus Vorstellungen, Einstellungen, Vorlieben, Interessen und Gefühlen, die den Grad bestimmen, inwieweit ein Individuum die Agenda einer übergeordneten Instanz akzeptiert. Lange Zeit war das Menschenbild des Homo Oeconomicus das neoklassische Standardmodell zur Erklärung des Verhaltens von Individuen. Im Rahmen der Spieltheorie, die auf der Analyse von Verhaltens- und Entscheidungsmustern von sozial interagierenden oder miteinander konkurrierenden Individuen beruht, konnten jedoch Verhaltensweisen beobachtet werden, die nicht mit jenen des Homo Oeconomicus in Einklang zu bringen waren. Diese identifizierten Verhaltensweisen lassen sich der Reziprozität zuordnen und werden durch die Medien in einer Informationsgesellschaft verstärkt. Aktuell steht die Steuerforschung vor der Herausforderung, die zahlreichen Einflussfaktoren zu identifizieren, zu definieren und in die Forschung einzubeziehen sowie Modelle zu entwickeln, welche die Komplexität des Steuerverhaltens zur Genüge abbilden können. Hilfreich können in diesem Zusammenhang wirtschaftspsychologische Theorien sein, die Ansatzpunkte und Querverbindungen zum Steuerverhalten aufweisen.

## 2.1 Steuerverhalten

Die Steuerzahlerinnen und Steuerzahler befinden sich in einem Umfeld, in dem sie sich mit ihrem Steuerverhalten verschiedenen anderen Institutionen und Personen gegenübersehen. In dieser Umwelt, die auch als Steuerklima bezeichnet werden kann, finden sich interagierende und auf das Steuerverhalten der Individuen gegenseitig einflussnehmende Determinanten. Der steuerpflichtigen Person (taxpayer) stehen in einem Steuerklima, wie in Abbildung 2 abgebildet, die Regierung (government), die Steuerbehörden (tax authorities), die Steuerberaterinnen und Steuerberater (tax accountants) sowie die anderen Steuerzahlerinnen und Steuerzahler (other taxpayers) gegenüber (Alm et al., 2012, S. 135).

Pickhardt und Prinz (2014, S. 2 f.) verweisen auch auf die Interaktionen, die direkt oder indirekt zwischen den einzelnen Steuerzahlerinnen und Steuerzahlern, den steuerberatenden Akteurinnen und Akteuren, den Steuerbehörden und den für die Gesetze verantwortlichen Personen stattfinden.

**Abbildung 2: Steuerklima**



**Quelle: eigene Darstellung nach Alm, Kirchler und Mühlbacher (2012, S. 136)**

Die Autorität der Steuergesetzgebung liegt in den europäischen Mitgliedsstaaten in der Kompetenz der demokratisch legitimierten Regierungen, in deren Auftrag die Steuerbehörden handeln. Die Steuerbehörden sind verantwortlich für die Umsetzung der Steuergesetze, Strafen im Fall der Nichteinhaltung dieser Gesetze und stehen direkt in Verbindung mit den Steuerzahlerinnen und Steuerzahlern. Diese steuerpflichtigen Personen können bei ihrer Steuerpflicht unterstützt werden von Expertinnen und Experten, die sie in Steuerangelegenheiten beraten. Die Steuerberaterinnen und Steuerberater kennen die Steuergesetze und stellen ihr Wissen als Dienstleistung zur Verfügung. Das Steuerverhalten der einzelnen Steuerzahlerinnen und Steuerzahler ist abhängig von ihren Urteilen und Einstellungen zu der Regierung, den Steuerbehörden, den Steuerberaterinnen und Steuerberatern und den Aktivitäten der anderen steuerzahlenden Personen. Ergänzt wird der Einfluss auf das Steuerverhalten unter anderem noch



von eigenen Werten, persönlichen Normen, Charaktereigenschaften und der jeweiligen Situation (Alm et al., 2012, S. 135).

Feld und Frey (2007, S. 114 ff.) argumentieren, dass Steuerehrlichkeit durch ein gutes Klima zwischen Regierung, Steuerbehörden und steuerpflichtigen Personen gefördert wird. Im optimalen Fall sehen sich die Steuerzahlerinnen und Steuerzahler als Kooperationspartner der anderen in diesem Steuerklima agierenden Parteien. Die Regierung sowie die Steuerbehörden sind primär mit der Aufgabe betraut, die Steuergelder zu verwalten und diese optimal für die Bürgerinnen und Bürger einzusetzen. Neben den gesetzlichen Rahmenbedingungen kann zusätzlich eine Art „psychologischer Vertrag“ auf Grund von Erwartungen und Verpflichtungen zwischen den Steuerbehörden, der Regierung und den steuerzahlenden Individuen entstehen. Der Grundgedanke dieses Vertrags besagt, dass die Bürgerinnen und Bürger ihr Geld den Behörden anvertrauen, die dieses wiederum verantwortungsvoll auf Basis von gemeinschaftlichen Entscheidungen investieren. Zusätzlich wird erwartet, dass dieses entgegengebrachte Vertrauen der Steuerzahlerinnen und Steuerzahler nicht ausgenutzt wird. Dieser psychologische Vertrag regelt einen respektvollen Umgang sowie die Offenheit und Ehrlichkeit aller Vertragspartner (Alm et al., 2012, S. 144).

Alm (2012, S. 27) hebt jedoch hervor, dass Steuerzahlerinnen und Steuerzahler nicht in eine homogene Gruppe zusammengefasst werden können, da Menschen in ihrem Verhalten eine beachtenswerte Diversität aufweisen. Manche Menschen halten die Steuergesetze immer und konsequent ein, andere wiederum betrügen den Staat permanent um die Steuereinnahmen. Ebenso gibt es Menschen, die ihr Verhalten kontinuierlich ändern. Einmal sind sie kooperativ und bezahlen ehrlich ihre Steuern, ein anderes Mal erliegen sie dem Trittbrettfahrer-Effekt (siehe Kapitel 2.5.3) oder handeln generell gegen die staatlichen Forderungen. Bei vielen Personen scheint das Steuerverhalten und die daraus resultierende Steuerehrlichkeit oder Steuerunehrlichkeit auf soziale Normen oder moralische Gesinnungen rückführbar zu sein.

Im Zuge der Steuerforschung hat sich die Erkenntnis manifestiert, dass Steuerzahlerinnen und Steuerzahler nicht als homogene Gruppe zusammengefasst werden können. Zusätzlich zu den erwähnten Gruppierungen gibt es Individuen, die im Rahmen des Steuerverhaltens ihren eigenen Nutzen maximieren möchten, andere wiederum nehmen die Wahrscheinlichkeit von Steuerprüfungen falsch wahr oder reagieren in unterschiedlicher Art und Weise auf Steuerbelastungen. Generell scheinen Individuen von sozialen Faktoren und moralischen Aspekten beeinflusst zu sein, die aus dem Umfeld auf sie einwirken (Alm et al., 2012, S. 141).

Wie in zahlreichen wissenschaftlichen Quellen findet sich auch bei Torgler (2002) im Zusammenhang mit dem Steuerverhalten oftmals der Begriff Steuermoral, der in einer Art und Weise für die Steuerehrlichkeit oder Steuerunehrlichkeit ausschlaggebend zu sein scheint. Zusammenfassend aus mehreren Studien listet er vier Punkte auf, warum Individuen Steuern zahlen. Torgler (2002, S. 664) resümiert, dass Personen, die Steuerehrziehung als unmoralisch empfinden, ehrlich Steuern zahlen; dass die Steuerehrlichkeit höher ist, wenn Moralappelle an die Bevölkerung gerichtet werden; dass Personen mit Freunden, die Steuern hinterziehen, weniger ehrlich sind und dass in Umgebungen, mit starkem sozialen Zusammenhalt ehrlicher Steuern abgegeben werden, weil die anderen durch Betrug nicht geschädigt oder benachteiligt werden sollen.

Die Definitionen und Auffassungen von Moral sind jedoch nicht immer kongruent, daher werden in den beiden Unterkapiteln dieser Begriff sowie weitere Begrifflichkeiten, die mit dem Steuerverhalten einhergehen, mit Hilfe bereits vorhandener wissenschaftlicher Quellen erläutert.

### **2.1.1 Steuermoral**

Veit schreibt bereits 1927, dass Steuermoral die gewissenhafte Erfüllung der Steuerpflicht ist und als absolutes, immanentes Ingredienz des staatsbürgerlichen Pflichtenkomplexes erscheint (Veit, 1927 zitiert nach Kirchler, 2011, S. 725).

In der Literatur zeigen sich unterschiedliche Definitionen von Steuermoral, doch geht es meist um eine intrinsische Motivation<sup>3</sup>, die dafür verantwortlich scheint, dass Individuen ehrlich ihre Steuern bezahlen (Feld & Frey, 2002, S. 2). Braithwaite und Ahmed (2005, S. 524) bestätigen diese Einschätzung und sprechen von Steuermoral als eine intrinsische Motivation und einer zivilen Pflicht. Alm und Torgler (2006, S. 228) fassen Steuermoral zusammen als „*the intrinsic motivation to pay taxes*“. Sie meinen, dass Prinzipien und Werte, die Individuen in Bezug auf das Zahlen ihrer Steuern haben, als Steuermoral betrachtet werden können und von der jeweiligen Auffassung von Fairness, dem Vertrauen in staatliche Organisationen und einer Reihe individueller Eigenschaften beeinflusst werden können. Als Beispiel für Moral nennen Alm und Torgler (2011, S. 638) soziale Normen der Steuerehrlichkeit.

---

<sup>3</sup> *Anmerkung:* Intrinsische Motivation ist das Bestreben, etwas um seiner selbst willen zu tun. Hingegen steht bei der extrinsischen Motivation der Wunsch im Vordergrund, bestimmte Leistungen zu erbringen um sich einen Vorteil zu verschaffen oder einen Nachteil auszugleichen.

Soziale Normen repräsentieren Verhaltensmuster, die von anderen bewertet und teilweise durch deren Akzeptanz oder Missbilligung aufrechterhalten werden. Einen internationalen Vergleich zur Steuermoral liefern Alm und Torgler (2006, S. 242) anhand einer Untersuchung in 14 europäischen Ländern sowie den USA. Die Ergebnisse zeigen, dass in den USA die höchste Steuermoral besteht, gefolgt von Österreich und der Schweiz. Erklärt wird die hohe Steuermoral, vor allem in den USA und der Schweiz, mit der direkten Beteiligung der Bevölkerung an politischen Prozessen, durch die sie ihre eigenen Positionen besser umgesetzt empfinden und anhand derer die Identifikation und Loyalität zum Staat gestärkt wird.

Steuermoral kann auch als Handlungsregel, Steuern zu zahlen, gesehen werden. Dieses Steuermoralverständnis expliziert den Verzicht auf Steuerhinterziehung sowie vertragsverletzende Handlungen und begründet sich auf einen fiktiven Gesellschaftsvertrag, im Rahmen dessen die Steuerzahlung als elementarer Bestandteil gesehen wird und auf die Maxime „pacta sunt servanda“<sup>4</sup> zurückzuführen ist (Schmiel, 2012, S. 67 f.).

Kornhauser (2007, S. 139) beschreibt Steuermoral als Antwort auf die Frage, warum Menschen Steuern zahlen anstatt diese zu hinterziehen. Steuermoral ist deshalb so schwierig zu erforschen, da sich dieser Parameter aus vielen Komponenten wie beispielsweise prozeduraler Fairness, Vertrauen, Rechtmäßigkeit, Identifikation mit der Gruppe und Reziprozität zusammensetzt.

Durch die zahlreichen Komponenten und Einflussfaktoren sind die Erforschung und Messung von Steuermoral sehr schwierig. Um Steuermoral verstehen und besser erfassen zu können, müsste nach Torgler (2007, S. 65 ff.) der Fokus der Forschung auf den moralischen Regeln und Empfindungen wie Schuld, Scham, Pflicht und Angst, ebenso wie auf Fairness und den Beziehungen zwischen den steuerzahlenden Individuen und der Regierung liegen.

Halla (2010, S. 10) dokumentiert, dass Steuermoral jener Parameter in der Steuerforschung sein könnte, der zu erklären hilft, warum Menschen Steuern zahlen trotz einer geringen Wahrscheinlichkeit von Steuerprüfungen und Strafen.

Während sicher ist, dass Steuermoral einen wesentlichen Beitrag zur Steuerehrlichkeit leistet, ist noch nicht geklärt, wie diese entsteht und aufrechterhalten werden kann. (Braithwaite & Ahmed, 2005, S. 537).

---

<sup>4</sup> *Anmerkung:* lateinisch, deutsche Übersetzung lautet „Verträge sind einzuhalten“.

Feld und Frey (2002, S. 2) machen darauf aufmerksam, dass in vielen Studien zum Steuerverhalten der Faktor Steuermoral als „black box“ behandelt wird, der weder diskutiert noch versucht wird, zu erklären.

### 2.1.2 Steuerehrlichkeit und Steuerunehrlichkeit

Das Steuerverhalten ist in der Praxis bestimmt von Steuerehrlichkeit und von Steuerunehrlichkeit. Wie auch schon bei der Begriffsbestimmung der Steuermoral, die wesentlichen Einfluss auf die Steuerehrlichkeit und Steuerunehrlichkeit hat, ist auch bei diesen beiden Begriffen eine eindeutige Definition sowie Analyse im Rahmen von wissenschaftlichen Studien schwierig.

**Steuerunehrlichkeit** beziehungsweise unehrliches Steuerverhalten wird im Wesentlichen durch drei unterschiedliche Dimensionen geprägt. Kirchler, Maciejovsky und Schneider (2001, S. 2 ff.) unterscheiden zwischen **Steuervermeidung, Steuerhinterziehung und Steuerflucht**. Steuervermeidung und Steuerflucht werden als legale Reduktionsmöglichkeiten angesehen, während Steuerhinterziehung als illegale Option zur Reduzierung der Steuerzahlungen gewertet wird. In der Gesellschaft werden Steuerhinterziehung und Steuerflucht als unmoralisch angesehen, Steuervermeidung wird hingegen als moralisch vertretbar bewertet. Ökonomisch gesehen hat jede Variante denselben Effekt und geht mit der Reduktion des Steuergeldes, das dem Staat zur Erfüllung seiner Aufgaben zur Verfügung steht, einher.

Alm (1998, S. 32) beschreibt Steuervermeidung als legale Reduktion der Steuerverpflichtung, indem die Vorteile der Gesetze ausgenutzt werden. Alm (1999, S. 2) klassifiziert Steuervermeidung als *“the legal reduction in tax liabilities by practices that take full advantage of the tax code, such as income splitting, postponement of taxes, and tax arbitrage across income that faces different tax treatment.”* Steuerhinterziehung hingegen (Alm, 1999, S. 2) *“consists of illegal and intentional actions taken by individuals to reduce their legally due tax obligations. Individuals and firms can evade taxes by underreporting incomes, sales or wealth; by overstating deductions, exemptions, or credits; or by failing to file appropriate tax returns”*.

Viele sind der Meinung, dass Steuerhinterziehung keine richtige, sondern vielmehr eine unbedeutende Straftat ist. Es wird vorwiegend davon ausgegangen, dass intelligente Personen ein Spiel gegen die Staatsmacht spielen und Steuern hinterziehen (Kirchler, 1988, S. 129). Nach Kirchler (2011, S. 762) werden Steuervergehen in der Bevölkerung oftmals als Kavaliersdelikte betrachtet. Die Steuervergehen, speziell die Steuerhinterziehung, betrifft und begründet einen großen Teil der Schattenwirtschaft. Dieser

Begriff definiert alle wirtschaftlichen Aktivitäten, die nicht offiziell vom Staat erfasst und aufgezeichnet werden und in weiterer Folge nicht besteuert werden können (Kirchler, 2007, S. 13 ff.).

Der Steuerunehrlichkeit gegenüber steht die Steuerehrlichkeit. Kirchler definiert **Steuerehrlichkeit** als „the taxpayers' willingness to pay their taxes“ (Kirchler, 2007, S. 21). James und Alley (2002, S. 32) erweitern diese Definition und kommen zu dem Schluss, dass Steuerehrlichkeit zu definieren ist als „the willingness of individuals and other taxable entities to act in accordance within the spirit as well as the letter of tax law and administration without the application of enforcement activity.“ Sie betonen, dass die Steuerabgaben nicht nur nach den Gesetzen, sondern auch nach dessen Sinn in rechtmäßiger Höhe zu entrichten sind.

McBarnet (2001, S. 6) unterscheidet innerhalb dieser Bereitschaft der Steuerzahlerinnen und Steuerzahler, Steuern zu zahlen, verschiedene Ausprägungen der Steuerehrlichkeit. Die Differenzierung erfolgt in verpflichtende, kapitulative und kreative Steuerehrlichkeit. Verpflichtende Steuerehrlichkeit bedeutet, dass Steuerzahlerinnen und Steuerzahler ihre Steuern freiwillig und aus eigenem Willen abführen. Widerwillig werden hingegen die Steuern bei der kapitulativen Steuerehrlichkeit entrichtet. Eine weitere Variante ist die kreative Steuerehrlichkeit, die dadurch gekennzeichnet ist, die Steuerlast innerhalb des gesetzlich legalen Rahmens zu verringern.

Ähnlich erfolgt die Differenzierung der Steuerehrlichkeit von Kircher et al. (2008, S. 211) im Rahmen des Slippery Slope Frameworks in **freiwillige und erzwungene Steuerehrlichkeit**. Im Falle der freiwilligen Steuerehrlichkeit fühlen sich die Steuerzahlerinnen und Steuerzahler moralisch zur Leistung ihres Beitrags verpflichtet und haben Vertrauen in die Autoritäten. Im Gegensatz dazu beruht die erzwungene Steuerehrlichkeit auf der Macht der Autoritäten und dem Modell des Homo Oeconomicus, der durch Abwägen der Kontrollwahrscheinlichkeit seinen Nutzen maximieren möchte.

## **2.2 Einflüsse und Paradigmen der Steuerforschung**

Den klassischen und neoklassischen Wirtschaftstheorien liegt oftmals das Modell des Homo Oeconomicus zu Grunde. Aus diesem Grund wird auch im ökonomischen Standardmodell zum Steuerverhalten davon ausgegangen, dass Individuen bestrebt sind, ihren Nutzen zu maximieren und Entscheidungen unter Anbetracht einer Abschätzung zwischen dem zu erwartenden Gewinn aus einer Steuerhinterziehung, dem zu tragenden Risiko einer Steuerprüfung und deren Folgen in Form von zu erwartenden Strafen treffen.

Alm et al. (2012, S. 134) fassen zusammen, dass mit Beginn der 1970er Jahre der Fokus der frühen Steuerforschung auf die ökonomischen Faktoren des Steuerverhaltens, speziell auf den abschreckenden Effekt negativer Sanktionen gegen unehrliche Steuerzahlerinnen und Steuerzahler, gerichtet war. In der jüngeren Vergangenheit wurde ein Wechsel in der Perspektive vollzogen und vermehrt der Fokus auf das Verhalten der einzelnen Individuen gelegt, weshalb vermehrt psychologische Faktoren Einfluss in die Steuerforschung fanden, die unter den Begriff „Verhaltensökonomie“ zusammengefasst werden können.

Im Gegensatz zum vorigen Jahrtausend wird das Steuerverhalten mittlerweile in einigen akademischen Disziplinen erforscht, vor allem aber in der Psychologie, der Soziologie, der Wirtschaftswissenschaft und der Wirtschaftsphysik (Pickhardt & Prinz, 2014, S. 5)

Das Steuerverhalten ist im Rahmen der Steuerforschung ein zentraler und wichtiger Parameter, auf den wiederum zahlreiche andere Faktoren und Einflüsse einwirken. Diese das Steuerverhalten beeinflussende Parameter können in ökonomische, demografische und psychologische Faktoren eingeteilt werden. Diese Einteilung findet jedoch nur in der Theorie statt, in der Praxis ist eine klare Trennung und Eingrenzung der einzelnen Faktoren schwierig und nicht immer möglich. Oftmals wirken diese Faktoren parallel oder zusammen auf das Verhalten der steuerzahlenden Individuen.

### **2.2.1 Ökonomische Sichtweise**

In der wissenschaftlichen Literatur werden die Modelle von Allingham und Sandmo (1972, S. 323 ff.) und Srinivasan (1973, S. 339 ff.) in den Anfängen der Steuerforschung als die bedeutendsten genannt und auch oftmals als die ökonomischen Standardmodelle bezeichnet. Im Zuge dieser Arbeit wird nun, wenn von dem ökonomischen Standardmodell gesprochen wird, auf das Modell von Allingham und Sandmo (1972, S. 323 ff.) eingegangen.

Allingham und Sandmo veröffentlichten im Jahr 1972 eines der ersten Modelle, das sich mit dem Steuerverhalten von einzelnen Individuen beschäftigte. Grundlage dieses ökonomischen Modells zur Steuerhinterziehung waren einerseits die Arbeiten von Becker (1968) sowie von Tulkens und Jacquemin (1971) zur Ökonomie der kriminellen Aktivität; andererseits die Studien von Arrow (1970) und Mossin (1968) in Bezug auf die optimalen Kosten- und Nutzenabwägungen unter Unsicherheit (Allingham und Sandmo, 1972, S. 323). In dem Modell von Allingham und Sandmo wird die Steuerehrlichkeit als eine Entscheidung unter Unsicherheit gesehen. Das Steuerverhalten wird

anhand der Einflussfaktoren Einkommen, Steuerrate, Prüfungswahrscheinlichkeit und Strafausmaß erklärt. Ausgangspunkt des Modells ist die Entscheidungssituation, in der sich jede Steuerzahlerin und jeder Steuerzahler befindet und sich zwischen zwei Optionen entscheiden muss – entweder die Steuer ehrlich abzuführen oder die Steuer zu hinterziehen. Wird die Steuer ehrlich abgeführt, so ist der zu bezahlende Betrag bekannt. Im Gegensatz dazu ist im Falle einer unehrlichen Deklaration das finanzielle Ergebnis nicht vorhersagbar, da entweder im Vergleich zur ehrlichen Option und Nichtentdeckung des Betrugs ein Gewinn erzielt werden kann oder bei einer Aufdeckung des Betrugs eine Strafe gezahlt werden muss, die im Vergleich zur ehrlichen Deklaration als Verlust verbucht werden muss. Im Rahmen dieses Modells vergleicht die steuerpflichtige Person unter Berücksichtigung des eigenen Einkommens und der Steuerrate den Erwartungswert der ehrlichen beziehungsweise unehrlichen Option und entscheidet sich rational im Sinne der eigenen Nutzenmaximierung (Allingham und Sandmo, 1972, S. 232 ff.).

Die vier Parameter Einkommenshöhe, Steuerbetragshöhe, Prüfwahrscheinlichkeit und Strafhöhe des ökonomischen Standardmodells haben in der Steuerforschung zahlreiche Untersuchungen und Studien angeregt.

#### 2.2.1.1 Einkommenshöhe

Das ökonomische Standardmodell liefert bezüglich des Einflusses des Parameters Einkommenshöhe keine eindeutigen Aussagen, da nicht ganz klar ist, wie die Höhe des Einkommens mit der Steuerhinterziehung zusammenhängt. Wahrscheinlich ist jedoch, dass ein höheres Einkommen zu weniger Steuerehrlichkeit führt, weil die Risikoaversion mit der Höhe des Einkommens sinkt (Allingham & Sandmo, 1972, S. 330 f.).

Daraus kann gefolgert werden, dass Menschen mit einem niedrigen Einkommen weniger zu Steuerhinterziehung neigen als Personen mit einem hohen Einkommen. Genauso existieren Studien, die keinen Zusammenhang zwischen Einkommen und Steuerehrlichkeit nachweisen konnten. Die nicht eindeutige Evidenz kann eventuell durch Moderator- oder Mediatorvariablen erklärt werden. Generell sind die Hinweise auf Einkommenseffekte in den zahlreichen Studien unterschiedlich und nicht konsistent. Eine leichte Mehrheit der Studien berichtet jedoch über einen negativen Zusammenhang zwischen der Höhe des Einkommens und der Steuerehrlichkeit (Kirchler, Kastlunger, Mühlbacher & Wahl, 2007, S. 5 f.).

Slemrod, Blumenthal und Christian (2001, S. 480 f.) nennen als Beispiel für eine störende Variable die Steuerberaterinnen und Steuerberater. Menschen mit hohem Einkommen können eine Person mit professionellem Wissen über Steuern konsultieren und anhand von zugekauftem Wissen die Schlupflöcher im Steuergesetz ausnützen. Daraus resultiert, dass Personen mit hohem Einkommen im Gegensatz zu Menschen mit niedrigen Einkommen die Steuerbelastung leichter reduzieren können, ohne gegen das Gesetz zu handeln und eine Strafe zu riskieren.

In einer Studie von Mühlbacher und Kirchler (2008, S. 95) konnte mit dem aufgewendeten Einsatz ein weiterer Aspekt aufgezeigt werden, der in Bezug zum Einkommen steht. Es konnte gezeigt werden, dass beteiligte Personen weniger steuerehrlich waren, wenn ihr Einkommen durch geringen Aufwand verdient wurde als wie wenn hoher Einsatz geleistet werden musste. Bei hohem Aufwand war die Bereitschaft zur Steuerhinterziehung geringer und somit auch die Risikobereitschaft, der Steuerunehrlichkeit überführt zu werden und Strafe zu zahlen. Es scheint, dass Personen hart verdientes Geld weniger leicht aufs Spiel setzen und weniger dazu tendieren, Steuerhinterziehung zu riskieren. Die Erklärung für diese Ergebnisse verweisen auf den umgekehrten Sunk-Costs-Effekt. Zeelenberg und van Dijk (1997, S. 688) konnten zeigen, dass auftretende versunkene Kosten auch zu risikovermeidenden Verhalten führen können. Prinzipiell beschreibt der Sunk-Costs-Effekt, dass Personen, die bereits Geld, Aufwand oder Zeit investiert haben, bei weiteren Entscheidungen bezogen auf dieselbe Angelegenheit zu mehr Risiko neigen (Zeelenberg & van Dijk, 1997, S. 679). Diese Studie impliziert, dass neben dem ökonomischen Faktor Höhe des Einkommens, der im Zusammenhang mit dem Arbeitsaufwand steht, ein weiterer Faktor der Steuerforschung in Betracht gezogen werden müsste.

Wie der Aufwand zum Erlangen des Einkommens hat auch das Einkommen selbst einen Bezug zu der Höhe des Steuerbetrags, da sich dieser aus der Höhe des Einkommens und der Steuerrate ableitet.

#### 2.2.1.2 Steuerrate

Hinsichtlich der Höhe der Steuerrate weist das standardökonomische Modell zwei widersprüchliche Effekte auf. Auf der einen Seite senkt eine hohe Steuerrate das Bruttoeinkommen und macht somit die Steuerhinterziehung reizvoller und gewinnbringender, auf der anderen Seite kann durch geringeres Einkommen die Tendenz zum Risiko sinken und zu weniger Steuerhinterziehung führen (Allingham & Sandmo, 1972, S. 330).



Trotz der empirischen Bestätigung beider Effekte in weiterführenden Studien, zeigte sich in diesen zur überwiegenden Mehrheit, dass die Steuerehrlichkeit bei hohen Steuerraten geringer ist (Kirchler et al., 2007, S. 9). Eine Isolierung dieses Faktors ist jedoch schwierig, da die Steuerhöhe stark mit der Höhe des Einkommens zusammenhängt, was klare Schlussfolgerungen erschwert (Andreoni, Erard & Feinstein, 1998, S. 838).

Zusammengefasst brachten die beiden Parameter Einkommen und Steuerrate im Modell von Allingham und Sandmo (1972, S. 330) keine eindeutigen Ergebnisse. Mit eindeutigen Resultaten sind jedoch die beiden anderen Parameter des Modells, die Prüfwahrscheinlichkeit und die Strafhöhe, hinterlegt. Das standardökonomische Modell geht davon aus, dass Individuen den Gewinn einer erfolgreichen Hinterziehung gegen das Risiko der Aufdeckung und der darauf folgenden Strafe abwägen. Der erwartete Wert der Hinterziehung hängt von der Prüfwahrscheinlichkeit und der Strafhöhe ab. Die Autoren kommen daher zu dem Schluss, dass eine Steigerung der Prüfwahrscheinlichkeit zu höherer Steuerehrlichkeit führt (Allingham & Sandmo, 1972, S. 332 f.).

#### 2.2.1.3 Prüfwahrscheinlichkeit

Die meisten Studien bestätigen, dass die Prüfwahrscheinlichkeit einen Einfluss auf die Steuerehrlichkeit hat (Kirchler et al., 2007, S. 10). Der Grund könnte darin liegen, dass die Prüfwahrscheinlichkeit oftmals überschätzt wird. Alm, McClelland und Schulze (1992, S. 36) fanden heraus, dass Steuerzahlerinnen und Steuerzahler die Prüfwahrscheinlichkeit nicht richtig abschätzen können und dazu neigen, das Auftreten einer möglichen Steuerprüfung subjektiv wesentlich höher einschätzen als diese in der Realität der Fall ist.

Die subjektiv wahrgenommene Wahrscheinlichkeit ist vermeintlich, zumindest teilweise, von der Erfahrung vorangegangener Prüfungen abhängig, wie Mittone (2006, S. 828 ff.) zeigen konnte. Im Rahmen eines Experiments mussten Personen 60 Mal Steuern zahlen. Die Steuerprüfungen fanden entweder nur während der ersten oder der letzten 30 Runden statt. Fanden die Prüfungen am Anfang statt, war die Steuerehrlichkeit über alle Runden konstant hoch, auch in den 30 Runden ohne Prüfung. Fanden die Steuerprüfungen jedoch nur in der zweiten Hälfte des Experiments statt, war die Steuerehrlichkeit niedriger und blieb auch während der zweiten Hälfte, in der geprüft wurde, auf diesem Niveau (Mittone, 2006, S. 828 ff.).

Im Gegensatz dazu konnte Mittone (2006, S. 824 f.) nach einer stattgefundenen Steuerprüfung jedoch auch eine starke Abnahme der Steuerehrlichkeit nachweisen. Die Teil-

nehmerinnen und Teilnehmer entschieden sich nach einer Steuerprüfung vermehrt zu hinterziehen, da sie es als unwahrscheinlich einschätzten, zweimal hintereinander kontrolliert zu werden. Diese Reaktion auf eine Steuerprüfung wird „Bomb-Crater-Effekt“ genannt. Dieser Begriff leitet sich aus dem Verhalten der Soldaten aus dem ersten Weltkrieg ab, da diese in Bombenkratern Schutz suchten, in dem Glauben, dass eine Bombe nicht zweimal an derselben Stelle einschlagen würde.

In Bezug auf die Steuerhinterziehung basiert der Bomb-Crater-Effekt vermutlich auf einer Fehlwahrnehmung von Prüfwahrscheinlichkeiten und auf dem Streben, einen Verlust wieder auszugleichen (Maciejovsky, Kirchler & Schwarzenberger, 2007, S. 679). In der wissenschaftlichen Literatur werden diese möglichen Gründe „Misperception of Chance“ und „Loss Repair“ bezeichnet. „Misperception of Chance“ ist die falsche Annahme, dass ein Ereignis wahrscheinlicher ist, wenn es schon lange Zeit nicht mehr aufgetreten ist oder, dass das Ereignis weniger wahrscheinlich ist, da es erst kürzlich stattgefunden hat. „Loss Repair“ beschreibt die Tendenz von Menschen, erlittene Verluste zu kompensieren, indem nach einer entdeckten Steuerhinterziehung und dafür auferlegten Strafe erst recht Steuern hinterzogen werden, um den Verlust wieder auszugleichen. Maciejovsky et al. (2007, S. 689) fanden heraus, dass „Misperception of Chance“ die Hauptdeterminante für den Bomb-Crater-Effekt ist. Ebenso konnten sie zeigen, dass Steuerehrlichkeit durch die Steuerprüfungen nicht erhöht wird, sondern die Steuerzahlerinnen und Steuerzahler die Wahrscheinlichkeit einer neuerlichen Prüfung als eher gering einschätzten.

Im Gegensatz dazu stehen die Ergebnisse von Alm et al. (1992, S. 36), die darauf hindeuten, dass einige Individuen übersensibel in Bezug auf eine Steuerprüfung reagieren oder die verhältnismäßig geringe Wahrscheinlichkeit einer Steuerprüfung überschätzen. Mit diesen Ergebnissen konnte kein bedeutender Einfluss auf die Steuerehrlichkeit nachgewiesen werden, jedoch konnten sie zeigen, dass einige Individuen bereit sind, ehrlich Steuern zu zahlen, weil sie die durch ihre Steuern finanzierten öffentlichen Güter wertschätzten und deshalb den Betrag ehrlich abführten.

Andreoni et al. (1998, S. 821) weisen darauf hin, dass die meisten Steuerzahlerinnen und Steuerzahler sich jedoch über die geringe Wahrscheinlichkeit einer Steuerprüfung und über die marginale Höhe der Strafen bewusst sind, was wiederum die Ergebnisse des Standardmodells in einem differenzierten Licht erscheinen lässt. Auch Kirchler und Maciejovsky (2002, S. 9) verweisen auf diese Schwäche des ökonomischen Standardmodells. Sie fügen hinzu, dass die Steuerhinterziehung weit höher sein müsste,

wenn die Steuerzahlerinnen und Steuerzahler ihre Steuerbereitschaft von diesen Faktoren abhängig machen würden, als dies der Fall ist.

#### 2.2.1.4 Strafhöhe

Neben der Prüfwahrscheinlichkeit bestimmt im ökonomischen Standardmodell die Höhe der Strafen die zu erwartende Steuerhinterziehung. Die Höhe der Strafen und die Prüfwahrscheinlichkeit stehen miteinander in einem Zusammenhang. Allingham und Sandmo (1972, S. 332) vermuten, dass dieser Zusammenhang zwischen Strafhöhe und Steuerehrlichkeit positiv ist.

Der abschreckende Effekt von Strafen, der nach Steuerprüfungen bei aufgedeckter Steuerhinterziehung zum Tragen kommt, konnte in anderen Studien nicht immer belegt werden. In einigen Studien hatten die Strafen gegenteilige Effekte und endeten in mehr Steuerhinterziehung (Kirchler et al., 2007, S. 14).

Blackwell (2007, S. 16) meint, dass kein Zweifel besteht, dass Steuerprüfungen und Strafen notwendig sind, um Steuern zu erheben, diese beiden Parameter jedoch nicht die einzigen sind, die zur ehrlichen Bezahlung der Steuern beitragen.

Andreoni et al. (1998, S. 842) resümieren, dass die Strafhöhe als auch die Prüfwahrscheinlichkeit einen abschreckenden Effekt haben, dass das Ausmaß dieser beiden Parameter auf die Steuerehrlichkeit jedoch unklar ist. Sie meinen, dass das ökonomische Modell um psychologische Faktoren erweitert werden müsste, um die Steuerehrlichkeit in ihrer Gesamtheit erforschen zu können (Andreoni et al., 1998, S. 855).

Diese Tatsache, dass die vier Parameter des standardökonomischen Modells nicht ausreichend sind, um die Komplexität des Steuerverhaltens im gesamten Kontext zu erfassen, ist auch Allingham und Sandmo bewusst. Sie empfehlen, zukünftig weitere Parameter in das Modell zu integrieren und es zu einem komplexeren Konstrukt zu erweitern (Allingham & Sandmo, 1972, S. 338).

Zu den jeweils beschriebenen Parametern des ökonomischen Standardmodells wurden im Anschluss jeweils Studien präsentiert, die mit wissenschaftlichen Ergebnissen die Standpunkte des ökonomischen Modells bekräftigten, vieles jedoch als unzureichend erscheinen ließen. Neben den unterschiedlichen Befunden, welche die rein durch ökonomische Parameter geprägten Studien aufweisen, werden generell die Grundannahmen des ökonomischen Modells im Zusammenhang mit der Steuerforschung in Frage gestellt. Die Kritik an diesem Modell besteht hauptsächlich darin, dass die erwähnten Parameter nicht ausreichen, um das komplexe Steuerverhalten ausreichend zu erklären. Sigala, Burgoyne und Webley (1999, S. 239) kritisieren, dass öko-

nomische Modelle die psychologische Sichtweise vollkommen außer Acht lassen und die einzelnen Steuerzahlerinnen und Steuerzahler nicht als Teil einer sozialen Gruppe betrachten, innerhalb der einzelne Individuen ihr Verhalten dem Interesse der Gruppe anpassen. Zu einem ähnlichen Schluss kommen Cullis und Lewis (1997, S. 319 f.), die betonen, dass ökonomische Theorien zwar einen wichtigen Beitrag geleistet haben, jedoch überarbeitet und um zusätzliche Faktoren ergänzt werden müssen, da sie sonst nicht die Realität in ihrer Vollständigkeit abbilden.

## **2.2.2 Demografische Faktoren**

### **2.2.2.1 Geschlecht**

Wie in vielen Studien zu beobachten, zeigt sich auch in der Studie von Kogler, Batrancea, Nichita, Pantya, Belianin und Kirchler (2013, S. 177), dass das Geschlecht Effekte auf das Steuerverhalten haben kann. In dieser Studie war die Einstellung zur Steuerehrlichkeit wie auch die Steuermoral bei Frauen höher als vergleichsweise bei den Männern. Selbige Erkenntnis bezogen auch Kastlunger, Dressler, Kirchler, Mittone und Voracek (2010, S. 549) aus ihrer Untersuchung. Nach Interpretation ihrer Ergebnisse sind die geschlechterspezifischen Differenzen in der Steuerehrlichkeit zurückzuführen auf Unterschiede in der Sozialisation, das Selbstverständnis sowie weibliche und männliche Wesenszüge.

Einen etwas anderen Vergleich unternahmen Hasseldine und Hite (2003, S. 528 f.), die Frauen und Männer hinsichtlich positiv und negativ wahrgenommener Nachrichten analysierten. Diese Nachrichten beinhalteten eine legale Sanktion zur Nichteinhaltung der Steuerpflicht, die sich in der Formulierung nur durch ein paar Wörter unterschied, um so eine positiv als auch negative Einfärbung zu erreichen. Es zeigte sich, dass Frauen bei positiv gefärbten Nachrichten eine höhere Steuerehrlichkeit aufwiesen und Männer hingegen bei der negativ formulierten Variante.

### **2.2.2.2 Alter**

Ebenso wie das Geschlecht, kann auch das Alter das Steuerverhalten beeinflussen. Kirchler (1999, S. 137) fand heraus, dass die Einstellung gegenüber Steuerhinterziehung mit dem Alter korreliert und jüngere der Steuerhinterziehung mehr zugetan sind als ältere Personen.

### **2.2.2.3 Berufsstand**

Kirchler (1998, S. 123 f.) zeigte im Rahmen einer Studie, dass unterschiedliche Berufsgruppen – in diesem Fall Selbständige, Arbeiterinnen und Arbeiter, unselbständig

angestellte Personen, Beamte sowie Studentinnen und Studenten – Steuern in verschiedener Art und Weise empfinden. Selbständige Unternehmerinnen und Unternehmer assoziieren mit dem Begriff „Steuer“ Bestrafung, Druck, komplexe Bürokratie, unklare Steuergesetze und Arbeitshemmnisse. Arbeiterinnen und Arbeiter verbinden mit dem Steuerbegriff Gelder, die von politisch aktiven Personen eingesetzt werden, um mit diesen Beiträgen ihre eigenen Ziele umzusetzen und aus diesem Grund verantwortlich für die hohen Schulden des Staates sind. Angestellte hingegen verbinden mit dem Begriff „Steuer“ soziale Sicherheit und Sozialhilfe, empfinden das Zahlen von Steuern dennoch als Verlust. Beamtinnen und Beamte verweisen auf die Umverteilung des Wohlstands und eine soziale Gerechtigkeit, der negative Beigeschmack des Begriffs „Steuern“ wird einzig mit den steuerunehrlichen Personen verbunden, die jedoch die öffentlichen Leistungen in Anspruch nehmen. Diese Assoziationen als Ergebnis dieser Befragung führt Kircher (1998, S. 125) auf die Reaktanztheorie (siehe Kapitel 2.2.4) zurück, da selbständig tätige Personen Steuern als persönlichen Verlust interpretieren und die restlichen Berufsgruppen damit öffentliche Güter, soziale Sicherheit und Gerechtigkeit verbinden.

Ebenso unterscheiden sich die Berufsgruppen in den Möglichkeiten zur Steuerhinterziehung. Während selbständig tätige Personen ihre Steuern selbst deklarieren müssen, haben nicht selbständig beschäftigte Personen kaum Möglichkeiten, die Steuerlast zu reduzieren (Kirchler, 2007, S. 201).

Alm (1999, S. 32) fasst zusammen, dass junge und alleinstehende sowie selbständig tätige Personen eine geringere Steuerehrlichkeit aufweisen. Die Effekte von anderen Faktoren wie Alter, Abstammung und Erziehung bewertet er als unsicher.

Ebenso wie die ökonomischen können auch die demografischen Parameter isoliert keine zufriedenstellenden Ergebnisse für das Steuerverhalten als Gesamtbild liefern. Wie sich zeigte, konnte mit Studien, die sich entweder auf ökonomische oder demografische Faktoren konzentrierten, nicht das Auslangen gefunden werden, um das komplexe Konstrukt des Steuerverhaltens abzubilden. Im Rahmen dieser Studien wurde die Erkenntnis gewonnen, dass es notwendig ist, psychologische Parameter vermehrt in die Steuerforschung zu integrieren.

### **2.2.3 Psychologische Faktoren**

Auf Basis der wissenschaftlichen Literatur kann geschlossen werden, dass ökonomische Faktoren, wie Strafhöhe und die Prüfwahrscheinlichkeit, das Steuerverhalten von Individuen nicht hinreichend erklären können. Somit rücken weitere Faktoren, denen

Einfluss auf die Steuerehrlichkeit und das resultierende Steuerverhalten zugeschrieben werden, in den Fokus. Hohe Bedeutung wird der Einstellung gegenüber Steuern und jenen psychologischen Faktoren, welche diese begründen, beigemessen. Die Wissenschaft konzentrierte sich bei der Erforschung der Steuerehrlichkeit nicht ausschließlich auf ökonomische Einflussfaktoren, sondern vermehrt auch zu einem großen Anteil auf psychologische Parameter, wie auf das Wissen über Steuern, soziale Normen, Gerechtigkeitsempfindungen oder Steuermoral.

#### 2.2.3.1 Wissen über Steuern

Mit dem Faktor Wissen über Steuern beschäftigten sich Eriksen und Fallan (1996, S. 398 f.). Sie stellen in einer Untersuchung fest, dass Menschen, die über Steuern und das Steuersystem unterrichtet wurden, ihre Einstellungen zur Steuerhinterziehung änderten und das Steuersystem fairer einschätzten.

Das mangelnde oder lückenhafte Wissen über Steuern ist, wie bereits im Zuge der Arbeit erwähnt, teilweise darauf zurückzuführen, dass die Steuergesetze übermäßig komplex ausgestaltet sind (Saad, 2014, S. 1074).

Ein gewisser Wissensstand im Bereich der Steuern ist unerlässlich, um sich mit rationalen und nutzenmaximierenden Überlegungen zu beschäftigen. Grundvoraussetzung bildet ein gewisses Verständnis des Steuerwesens, das notwendig ist, um die Gerechtigkeit des Systems und die Bereitschaft zum Zahlen der Steuern einschätzen zu können (Kirchler, 2007, S. 32 ff.).

#### 2.2.3.2 Fairness

Gerechtigkeitswahrnehmungen spielen im Kontext mit Steuern eine wichtige Rolle. Generell wird angenommen, dass Menschen ihre Steuern ehrlich bezahlen, wenn das System und die Steuerlast als gerecht empfunden werden (Andreoni et al., 1998, S. 851). Der Aspekt der Gerechtigkeit ist aber wesentlich weitreichender. Gerechtigkeitsempfindungen können im Vergleich zu anderen Steuerzahlerinnen und Steuerzahler oder im Vergleich zu den Leistungen des Staates auftreten.

Wenzel (2003, S. 48 ff.) unterscheidet, speziell im Zusammenhang mit der Steuerehrlichkeit, zwischen der distributiven, prozeduralen und retributiven Gerechtigkeit auf der einen Seite und der individuellen, gruppalen und gesellschaftlichen Analyseebene auf der anderen Seite. Die distributive Gerechtigkeit bezieht sich auf die Verteilung von Ressourcen, die prozedurale bezeichnet die Gerechtigkeit bei der Fällung von Entscheidungen und die retributive Gerechtigkeit beurteilt die Reaktion bei Regelverstößen als gerecht oder ungerecht. Die analytischen Ebenen der Gerechtigkeit hingegen

beziehen sich auf die Abstraktionsebene, die für die Beurteilung der Gerechtigkeit herangezogen wird. Auf der individuellen Ebene wird die Gerechtigkeit hinsichtlich der individuellen persönlichen Behandlung im Vergleich zu anderen Individuen betrachtet. Auf der Gruppenebene steht die Behandlung der Gruppe im Vergleich zu anderen Gruppen im Zentrum und auf der sozialen Ebene gilt es, die Behandlung des gesamten Kollektivs zu bewerten.

Die distributive Gerechtigkeit im Steuerkontext wurde von Wenzel (2003, S. 48 ff.) anhand von drei Arten von Ressourcen definiert, die sich aus der Steuerbelastung, den durch Steuern finanzierten staatlichen Leistungen und den Möglichkeiten zur Steuervermeidung beziehungsweise zur Steuerhinterziehung zusammensetzen. Beispielsweise vergleichen auf individueller Ebene die Steuerzahlerinnen und Steuerzahler ihre eigene Steuerbelastung mit jener der anderen Steuerzahlerinnen und Steuerzahler oder mit anderen Zeitpunkten ihrer bisherigen Steuerabgabepflicht. Im Gegensatz dazu werden auf der Gesellschaftsebene das Steuerniveau, die Aufteilung und der Anstieg in Betracht gezogen.

Im Rahmen der prozeduralen Gerechtigkeit identifizierte Wenzel vier Bereiche, die für deren Erforschung im Steuerkontext relevant sind. Dies sind die interaktionale Behandlung, die Prozess- und Entscheidungskontrolle, die Information und Erklärung sowie die Kosten zur Steuerehrlichkeit. Auf der individuellen Ebene beurteilen die Steuerzahlerinnen und Steuerzahler, inwieweit ihnen von der Steuerbehörde Respekt entgegengebracht wird, ob ihre Meinung in den Entscheidungsprozess einbezogen wird oder ob ihnen Erläuterungen oder Begründungen für die Entscheidungen zur Verfügung gestellt werden. Darüber hinaus wird beurteilt, ob die angewandten Prozesse und Verfahren effizient sind (Wenzel, 2003, S. 54 ff.).

Diese sogenannte prozedurale Gerechtigkeit ist von politischer Bedeutung, da viele Menschen eher bereit sind, unvorteilhafte Konsequenzen zu akzeptieren, wenn das zugrundeliegende Verfahren als fair und gerecht angesehen wird. Es ist zu erwarten, dass ein erhöhtes Maß an prozeduraler Gerechtigkeit sich positiv auf Steuermoral oder Freiwilligenarbeit auswirkt (Falk, 2001, S. 5).

Die retributive Gerechtigkeit bezieht sich auf die Reaktionen bei Regelverstößen und setzt sich im Steuerkontext durch die Ebenen Strafen und Prüfung zusammen. Steuerzahlerinnen und Steuerzahler könnten beispielsweise die Fairness, die ihnen bei einem vermuteten Verdacht der Steuerhinterziehung entgegengebracht wird, heranziehen. Ebenso können Strafen im Vergleich zum Vergehen als zu streng empfunden werden (Wenzel, 2003, S. 58 ff.).

Die drei Arten der Gerechtigkeit, die von Wenzel zusammengefasst wurden, sind für diese Arbeit deshalb von Bedeutung, weil sie zeigen, wie weitläufig die Auswirkungen von Handlungen sein können. Die unterschiedlichen Gerechtigkeitsempfindungen wirken auf das Steuerverhalten ein und sind vor allem in Zusammenhang zu setzen mit der Reziprozität, die ausführlich im Kapitel 2.2.4 behandelt wird.

### 2.2.3.3 Vertrauen

In Verbindung mit der Gerechtigkeit steht das Vertrauen, dass sich durch positiv beurteilte Gerechtigkeitsempfindungen auf den beschriebenen Ebenen bei den Steuerzahlerinnen und Steuerzahlern aufbauen kann. Auf Basis des Vertrauens entsteht ein psychologischer Vertrag zwischen den Steuerbehörden und den Steuerzahlerinnen und Steuerzahlern. Im Kontext mit Steuern wird dieser Vertrag als psychologischer Steuervertrag bezeichnet. Bezogen auf den psychologischen Vertrag ist Steuermoral eine Funktion aus dem fiskalischen Austausch, im Zuge dessen steuerzahlende Individuen öffentliche Leistungen für ihre Steuern erhalten, und den politischen Verfahren, die zu diesem Austausch führen, sowie die persönliche Beziehung zwischen den Steuerpflichtigen und den Steuerbehörden (Feld & Frey, 2007, S. 115 ff.). Ein solcher Steuervertrag regelt einerseits den gerechten Austausch, der stattfindet, wenn Steuerzahlerinnen und Steuerzahler öffentliche Güter im Austausch für ihre gezahlten Steuern erhalten, und andererseits faire und transparente Prozesse von Seiten der Steuerbehörden. Ein elementarer Bestandteil eines psychologischen Steuervertrags ist der respektvolle Umgang der Autoritäten mit den Steuerzahlerinnen und Steuerzahlern. Die steuerzahlenden Personen sehen ihre Steuerleistungen als Beiträge in einen Gemeinschaftstopf, der allen in gleicher Weise zur Verfügung steht. Solange der politische Prozess als fair und rechtmäßig empfunden wird, sind sie auch bereit, ihre Steuern ehrlich zu deklarieren (Feld & Frey, 2007, S. 115 ff.).

Untersuchungen zeigen, dass das Vertrauen in staatliche Instanzen durch die Teilnahme der Bürgerinnen und Bürger an politischen Prozessen erhöht werden kann. Feld und Frey (2002, S. 13 f.) zeigten, dass sich die Steuermoral erhöht, je mehr sich die betroffenen Personen an politischen Entscheidungen beteiligen konnten. Je stärker direkte Demokratie vorherrscht, desto seltener sind Steuerhinterziehungen. Dieser Umstand liegt darin begründet, dass Elemente einer direkten Demokratie Vertrauen und Respekt in die Steuerzahlerinnen und Steuerzahler voraussetzen und ihnen nicht von vornherein unterstellt wird, betrügen zu wollen. Der Interaktion zwischen der Steuerbehörde und den einzelnen steuerpflichtigen Individuen kommt somit für die Einhaltung des psychologischen Steuervertrags eine entscheidende Rolle zu.



#### 2.2.3.4 Soziale Normen

Interaktionen und Entscheidungen dürften von sozialen Normen, die im Kontext von Gruppen vorherrschen, beeinflusst werden. Die Existenz von sozialen Normen ist vereinbar mit einer Reihe anderer Zugangsweisen, wie jenen, die sich auf soziale Regeln, intrinsische Motivation, Steuermoral, Patriotismus, Gewissen oder Gefühle wie Altruismus, Moral, Schuld und Distanzierung beziehen. Zum Beispiel ist eine soziale Norm eng verknüpft mit der intrinsischen Motivation und der Steuermoral (Alm et al., 2012, S. 143).

Bobek, Hageman und Kelliher (2013, S. 453) greifen in ihrer Beschreibung der sozialen Norm auf die Definition von Cialdini und Trost zurück. Demnach sind soziale Normen Regeln und Standards, die innerhalb einer Gruppe als solche verstanden werden und die das soziale Verhalten der einzelnen Gruppenmitglieder ohne Zwang der Gesetze begleiten oder einschränken. Innerhalb der sozialen Normen werden mit injunktiven, deskriptiven, subjektiven und persönlichen vier Konstrukte unterschieden. Injunktive Normen spezifizieren, was im Rahmen der moralischen Regeln innerhalb der Gruppe getan werden sollte. Deskriptive Normen entwickeln sich aus der Beobachtung anderer Personen, wie sich diese in bestimmten Situationen verhalten. Subjektive Normen beziehen sich auf die Erwartungshaltung von wichtigen Bezugspersonen und persönliche Normen beinhalten die eigenen Erwartungen in Bezug auf ein Verhalten, das sich aus der Verinnerlichung der injunktiven Normen ergeben kann (Cialdini & Trost, 1998, S. 151 ff.).

Wenzel (2004, S. 214 ff.) hat sich ebenfalls mit der sozialen Norm im Zusammenhang mit dem Steuerverhalten beschäftigt. Deskriptive soziale Normen beschreiben seiner Meinung nach, wie sich Personen tatsächlich verhalten und welche Regeln und Werte sie aufweisen. Persönliche Normen werden als moralische Standards einer Person gesehen. Im Gegensatz dazu werden moralische Standards einer sozialen Gruppe als soziale Normen bezeichnet. Injunktive soziale Normen umschreibt er mit der vorherrschenden Meinung der Menschen, wie in Bezug auf das Steuerverhalten gehandelt werden sollte. Wenzel konnte bestätigen, dass soziale Normen einen Einfluss auf das Steuerverhalten haben (Wenzel, 2004, S. 224).

Nach Alm und Torgler (2011, S. 638) repräsentieren soziale Normen individuelle Verhaltensmuster, die von anderen Personen bewertet und teilweise durch deren Akzeptanz aufrechterhalten werden. Aus diesem Grund verhalten sich Individuen, wie sich andere in einer sozial akzeptierten Weise verhalten oder auch nicht verhalten. Diese

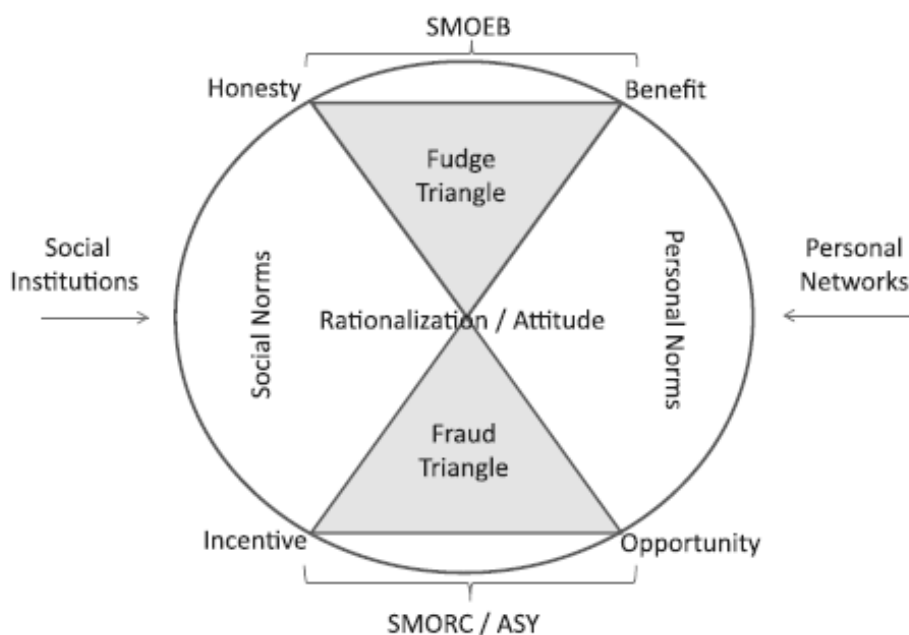
Zugangsweise zur Beschreibung von sozialen Normen wurde auch bereits von Alm, McClelland und Schulze (1999, S. 141) beschrieben.

Im Fokus der sozialen Normen beschreibt Torgler (2003, S. 124) vier Arten von Steuerzahlerinnen und Steuerzahlern; nämlich die sozialen, die intrinsischen und die ehrlichen steuerzahlenden Individuen sowie die Gruppe der steuerhinterziehenden Personen.

In Bezug auf Steuerhinterziehung werden soziale Normen einerseits durch die Verbreitung und Akzeptanz von Steuerhinterziehung in der Referenzgruppe bestimmt, andererseits wird wiederum die Auffassung sozialer Normen durch die Beteiligung an Steuerhinterziehung beeinflusst. Wenzel konnte jedoch zeigen, dass wahrgenommene soziale Normen die persönlichen Normen nur dann beeinflussen, wenn man sich mit der Referenzgruppe stark identifiziert (Wenzel, 2005, S. 504).

Anhand eines Modells von Pickhardt und Prinz (2014, S. 13) kann veranschaulicht werden, wie soziale und persönliche Normen das Steuerverhalten beeinflussen. Grundlage dieses Modells bildet die von Cressey (1953) entwickelte „Fraud Triangle“. Dieses Modell definiert anhand der Faktoren Motivation, Möglichkeit und Einstellung die Neigung zum Betrug. Das weiterentwickelte Modell, das von den Autoren als „integratives Modell zur Hinterziehung und Erfüllung der Steuer“ bezeichnet wurde und auf der Ökonomie sowie Psychologie beruht, weist zwei Dreiecke auf.

**Abbildung 3: Integratives Modell zur Steuerhinterziehung**



**Quelle: Pickhardt und Prinz (2014, S. 13)**

Wie in Abbildung 3 ersichtlich, besteht das erweiterte Modell aus dem Dreieck „Fraud“ und dem darüber kopfüber gespiegelten Dreieck „Fudge“. Das „Fraud-Dreieck“ geht davon aus, dass sich betrügerisches Verhalten aus einem Spannungsverhältnis zwischen dem Anreiz und der Möglichkeit ableiten, während hingegen im „Fudge-Dreieck“ das Schummeln von einem Konflikt zwischen der Ehrlichkeit und dem Gewinn bestimmt wird. Diese gegensätzlichen persönlichen Ziele werden durch Einstellung oder Rationalisierung als moderierende Variable in Balance gehalten. Diese beiden Dreiecke sind eingebettet in den normgebenden Rahmen eines Individuums, der wiederum von sozialen und persönlichen Normen bestimmt wird. Auf diesen wirken nun beispielsweise Steuergesetze oder Steuerbehörden als soziale Institutionen oder auch auf der anderen Seite persönliche Netzwerke (Pickhardt & Prinz, 2014, S. 12 f.).

Zusätzlich nehmen auf das individuelle Steuerverhalten auch gesellschaftliche und kulturelle Normen Einfluss. Alm und Torgler (2006, S. 242 f.) konnten Unterschiede bezüglich der Steuermoral zwischen verschiedenen Ländern aufzeigen. Das Gesamtbild ergab, dass die Steuermoral in den nordeuropäischen Ländern höher war als in den romanischen Staaten. Ebenso zeigte sich in einer Studie von Cummings, Martinez-Vazquez, McKee und Torgler (2004, S. 455) ein signifikanter Unterschied bezüglich der Steuerehrlichkeit zwischen den Ländern.

#### 2.2.3.5 Kulturelle Einflüsse

Durch den Vergleich verschiedener Länder und den dort vorherrschenden Kulturen deuten die Ergebnisse Unterschiede im Steuerverhalten an. Diese können auf ungleiche gesellschaftliche und kulturelle Normen zurückgeführt werden. Nach Sigala et al. (1999, S. 241) ist die Bereitschaft des angemessenen Verhaltens zur Steuerehrlichkeit bestimmt durch soziale, historische und kulturelle Faktoren. In Untersuchungen über Steuerkommunikation und sozialen Einfluss auf das Steuerverhalten fanden Sigala et al. (1999, S. 239) Hinweise darauf, dass soziale Normen die wichtigsten Prädiktoren für Steuerehrlichkeit darstellen.

Hofstede (1993, S. 18 ff.) postuliert Kultur als mentale Programmierung. Jeder Mensch trägt in sich Muster des Denkens, Fühlens und potentiellen Handelns, die im Laufe des Lebens erlernt werden. Diese angelernten Muster bezeichnet Hofstede als mentale Programme, deren Quellen im sozialen Umfeld liegen. Da diese Programmierung in unterschiedlichen Gebieten erfolgt, unterscheiden sich diese Programme so stark wie das jeweilige soziale Umfeld. Das bedeutet, dass Kultur erlernt ist und der Mensch als soziales Wesen agiert, dessen Ansichten und Handlungen vor allem von seinem Umfeld geprägt sind. Diese nationalen Unterschiede führt Hofstede (2016, online) auf sei-

ne sechs Kulturdimensionen Machtdistanz, Individualismus und Kollektivismus, Maskulinität versus Femininität, Ungewissheitsvermeidung, lang- oder kurzfristige Ausrichtung sowie Nachgiebigkeit und Beherrschung zurück.

Die Relevanz der Kulturdimensionen, wie von Hofstede beschrieben, für das unterschiedliche Steuerverhalten in verschiedenen Ländern konnte von Tsakumis, Curatola und Porcano (2007, S. 144) nachgewiesen werden. Einen hohen Einfluss auf das Steuerverhalten hat unter anderem die Dimension Maskulinität versus Femininität. Die Ergebnisse der Studie zeigen, dass eine niedrige Ausprägung der Dimension Maskulinität in Verbindung steht mit einer höheren Steuerhinterziehung. Ebenso konnte ein Zusammenhang zwischen Machtdistanz und Steuerhinterziehung nachgewiesen werden sowie ein direkter Zusammenhang zwischen Steuerhinterziehung und der Dimension Unsicherheitsvermeidung. Eine mögliche Erklärung für diesen Zusammenhang ist, dass diese Dimension negativ mit dem Vertrauen in die eigene Regierung korreliert. Länder mit niedriger Unsicherheitsvermeidung vertrauen ihren Regierungen tendenziell weniger. Torgler und Schneider (2006, S. 23) identifizieren im Rahmen von Länderstudien die Faktoren demokratische Einstellungen und Nationalstolz, die in allen Ländern der Steuerehrlichkeit zuträglich waren.

#### 2.2.3.6 Motivation

Ein weiterer wesentlicher Faktor, der ebenso von kulturellen Aspekten beeinflusst wird, ist die einem Individuum zu Grunde liegende Motivation, mit den Steuerbehörden zu kooperieren und die Steuern ehrlich abzuführen. Es wird davon ausgegangen, dass die Motivation der Steuerzahlerinnen und Steuerzahler, mit den Behörden zu kooperieren, zu einem großen Anteil mit sozialer Distanz zusammenhängt. Diese stellt das Ausmaß dar, zu welchem eine Person positive Einstellungen gegenüber der Steuerbehörde hegt (Braithwaite, 2003, S. 17 f.). Diese Einstellungen werden unter anderem von den bereits beschriebenen Parametern Wissen über Steuern, dem Steuerverhalten anderer Personen, den Gerechtigkeitswahrnehmungen und den Möglichkeiten der Hinterziehung beeinflusst. Die verschiedenen Einstellungen zur Motivation beschreibt Braithwaite als die fünf sogenannten motivationalen Grundhaltungen (Motivational Postures), die in Kapitel 2.4 behandelt werden.

Auch Frey (2002, S. 22) verweist auf die Motivation, die im Vordergrund des menschlichen Handelns steht. Individuen tun vieles einfach aus sich selbst heraus, handeln sozusagen nach der intrinsischen Motivation, und handeln nicht nur, weil sie externe Anreize erhalten. Die intrinsische Motivation unterscheidet sich in drei Ausformungen. Erstens kann eine Tätigkeit an sich Vergnügen bereiten, zweitens kann es sich um das

Einhalten von Normen handeln und drittens kann es um die Erreichung eines selbst gesetzten Zieles gehen. Die intrinsische und extrinsische Motivation sind unter bestimmten Bedingungen miteinander verknüpft und so kann zum Beispiel ein Anreiz, der von außen kommt, die intrinsische Motivation negativ beeinflussen.

Aus der intrinsischen Motivation und moralischen Verpflichtung speist sich ein Parameter, der erst in den letzten Jahren vermehrt in die Forschung einbezogen wurde. Dieser Faktor wird von Lubian und Zarri (2011, S. 242) als Glücksgefühl umschrieben. Nach ihnen sind Personen, die eine hohe Steuermoral aufweisen, glücklicher als Personen, bei denen die Steuermoral niedrig ausgeprägt ist.

Dieser Querschnitt der psychologischen Faktoren des Steuerverhaltens, der keinen Anspruch auf Vollständigkeit erhebt, zeigt, wie komplex und facettenreich die Einflussfaktoren auf das Steuerverhalten sind. Walsh (2012, S. 453 ff.) fasst die in der Literatur diskutierten und durch Studien erforschten Einflussfaktoren, die das Steuerverhalten bestimmen, zu fünf weit gefassten Parametern zusammen. Diese Einteilung beinhaltet die Determinanten Abschreckung, Normen, Fairness und Vertrauen, Komplexität des Steuersystems sowie die Rolle der Regierung und des ökonomischen Umfelds.

Das Verhalten und die Entscheidungsfindung können laut Cialdini (2001, S. 19 ff.) von sechs Prinzipien beeinflusst werden, die er benennt als Reziprozität, Verpflichtung und Beständigkeit, soziale Zustimmung, Vorliebe, Autorität und Knappheit. Walsh (2012, S. 460) erläutert diese Prinzipien und meint, dass Menschen sich verpflichtet fühlen, Gefallen zu erwidern; dass sie zu Expertinnen und Experten aufschauen, die ihnen den Weg weisen; dass sie konsistent mit ihren Vorstellungen handeln wollen, dass sie den knappen Ressourcen mehr Wert zollen; dass sie sich an anderen Menschen und deren Verhalten orientieren; und dass sie Ideen fördern, die sie selbst gut finden. Diese Prinzipien können mit den zuvor beschriebenen fünf Parametern des Steuerverhaltens in Zusammenhang gebracht werden. Reziprozität ist verbunden zu den Parametern Fairness, Vertrauen sowie Komplexität, die Autorität zu Komplexität und Abschreckung, die Verpflichtung und Beständigkeit zu persönlichen Normen, Fairness und Vertrauen, die Knappheit zu Abschreckung und Komplexität, die soziale Zustimmung zu sozialen Normen sowie die Vorliebe zu persönlichen Normen, Fairness und Vertrauen (Walsh, 2012, S. 460). Diese Verbindungen veranschaulichen, dass die einzelnen verhaltensbeeinflussenden Prinzipien jeweils auf mehrere Faktoren des Steuerverhaltens Einfluss nehmen und immer in Betracht gezogen werden muss, dass die Beeinflussung eines Faktors Auswirkungen auf weitere Faktoren haben kann.

Zusätzlich muss nochmals auf den Umstand hingewiesen werden, dass die ökonomischen, demografischen und psychologischen Faktoren, die in dieser Arbeit beschrieben wurden, sich teilweise gegenseitig bestimmen beziehungsweise beeinflussen. Daraus kann abgeleitet werden, dass diese Faktoren nicht isoliert betrachtet werden sollten. In zahlreichen Studien zum Steuerverhalten wird auf bereits vorhandene und gesicherte wirtschaftspsychologische Theorien verwiesen und darauf aufgebaut. Die bekanntesten und in diesem Zusammenhang wichtigsten Erkenntnisse liefern die im nächsten Kapitel beschriebenen Theorien.

#### **2.2.4 Einflüsse wirtschaftspsychologischer Theorien**

Die ökonomischen, demografischen und psychologischen Faktoren des Steuerverhaltens finden sich in einem Konnex zu zahlreichen wirtschaftspsychologischen Theorien. Die in diesen Zusammenhang wichtigsten Ansätze sind:

- die Theorie sozialer Vergleiche (Festinger, 1954),
- die Theorie der sozialen Identität (Tajfel & Turner, 1986),
- die Theorie des geplanten Verhaltens (Ajzen, 1985),
- die Theorie der kognitiven Dissonanz (Festinger, 1962),
- die Prospekttheorie (Kahneman & Tversky 1979),
- die Reaktanztheorie (Brehm, 1966) und
- die Theorie der Reziprozität (Gouldner, 1960)

Festinger (1954, S. 117 ff.) beschreibt in der **Theorie sozialer Vergleiche**, dass Menschen die eigenen Fähigkeiten und Meinungen bewerten, indem sie diese mit denen anderer Personen vergleichen. Meinungen können spontan geändert werden, hingegen erfolgt eine Anpassung der Fähigkeiten über einen gewissen Zeitraum. Je wichtiger eine Meinung oder eine Fähigkeit für eine Gruppe ist, desto stärker ist der Trend, diese innerhalb der Gruppe zu vereinheitlichen. Jene Personen, die sich zum Beispiel mit einer Meinung nahe am Gruppentrend befinden, tendieren stärker dazu, andere Individuen zu beeinflussen und ändern seltener die eigene Position. Besteht bezüglich einer bestimmten Meinung eines Individuums Unsicherheit, wird diese durch einen Vergleich mit anderen überprüft. Trifft diese nun in der Vergleichsgruppe auf einen anderen Standpunkt, gibt es somit keinen Nachweis dafür, dass die Einzelmeinung die Richtige ist, wodurch sich das Individuum der Meinung der Bezugsgruppe annähern wird. Das bedeutet, dass sich Personen, die sich mit ihrer Meinung eher am Gruppenrand befinden, leichter beeinflussen lassen und ihre Meinung hingehend zum Gruppentrend abändern.

Ähnlich gelagert wie die Theorie sozialer Vergleiche ist die **Theorie der sozialen Identität**, die ebenfalls Effekte auf das Steuerverhalten einzelner Individuen sowie ganzer Gruppen aufweisen kann. Die Theorie der sozialen Identität (Tajfel & Turner, 1986, S. 33 ff.) beschäftigt sich mit der Frage, welche sozialpsychologischen Prozesse auf die Entstehung von Gruppenidentität einwirken und welche Auswirkungen sich dadurch auf das Verhalten innerhalb und zwischen Gruppen ergeben. Es gilt die Annahme, dass der Umstand, Teil einer bestimmten Gruppe zu sein, durch den Vergleich mit anderen sozialen Gruppen, sowohl negativ als auch positiv bewertet werden kann. Fällt dieser Vergleich positiv aus und die eigene Gruppe ist der Vergleichsgruppe überlegen, führt dies zur angestrebten positiven sozialen Identität. Bei einem negativen oder unzureichenden Vergleichsergebnis werden Personen entweder versuchen, die Gruppe zu verlassen oder als Gruppe an Überlegenheit zu gewinnen.

Diese Effekte des konformen Verhaltens und des Gruppenvergleichs könnten in Steuersituationen zum Tragen kommen. Gelingt es der Steuerbehörde ein positives Klima zu erzeugen, in dem die Bürgerinnen und Bürger ihren Beitrag aus Pflichtgefühl und Selbstverständlichkeit leisten, könnte dieses Gruppenverhalten auf einzelne steuerzahlende Personen positiv einwirken, da durch diesen Einfluss soziale Normen wirksam werden. Im anderen Extrem kann natürlich auch der Fall eintreten, dass eine Gruppe von steuerunehrlichen Personen negativen Einfluss auf das ehrliche Steuerverhalten einzelner Bürgerinnen und Bürger sowie ganzer Personengruppen nimmt.

Ein Phänomen, das unter dem Einfluss einer Gruppe sichtbar wird und unter Umständen Auswirkungen auf das Steuerverhalten haben könnte, wird von Banerjee (1992, S. 798 ff.) als das sogenannte „Herdenverhalten“ bezeichnet. Hiermit wird die Tendenz von Individuen beschrieben, bei einer anstehenden Entscheidung eher dem Verhalten anderer zu folgen, als eigene Informationen zu berücksichtigen.

Ein weiterer und mit dem Steuerverhalten ebenso in Zusammenhang stehender Effekt zeigt sich auch bei Studien zum sogenannten „sozialen Faulenzen“. Die Theorie des sozialen Faulenzens geht auf den Ringelmann-Effekt zurück. Die Bedeutung des Ringelmann-Effekts liegt in der Erkenntnis, dass Personen zusammengefasst zu einer Gruppe eine geringere physische Leistung erbringen, als das aufgrund der summierten Einzelleistungen zu erwarten wäre. Latané, Williams und Harkins (1979, S. 823 ff.) nahmen diese Ergebnisse auf und konnten zeigen, dass es in Gruppen zu einem Motivationsverlust einzelner Personen kommen kann, da der Beitrag der einzelnen Personen zu einer Gesamtleistung einer Gruppe nicht bekannt wird. Dieses Phänomen wurde als „Social Loafing“ bekannt und von Karau und Williams bestätigt (1993, S. 701).

Ebenso konnten sie aufzeigen, dass soziales Faulenzen in den westlichen Kulturen und bei Männern stärker ausgeprägt ist als bei Frauen und in den östlichen Kulturen.

In der **Theorie geplanten Verhaltens** (Ajzen, 1985, S. 10 ff.) gelten Einstellungen als Faktoren, die das Verhalten determinieren. Diese Theorie beschäftigt sich mit dem Zusammenhang zwischen Intention und Verhalten und der Vorhersage von bestimmten Verhaltensweisen, über deren Ausführung oder Nichtausführung eine Person reflektiert. Im Gegensatz zur Theorie des geplanten Handelns berücksichtigt die Theorie des geplanten Verhaltens neben der Einstellung und subjektiven Norm zusätzlich die wahrgenommene und tatsächliche Verhaltenskontrolle als Determinante des Verhaltens. Das Verhalten wird, wie zuvor erwähnt, von der Intention beeinflusst, welche gemäß der Theorie des geplanten Verhaltens von den drei Determinanten Einstellung, subjektive Norm und Verhaltenskontrolle, beeinflusst wird. Die Einstellung definiert, ob die Ausführung eines bestimmten Verhaltens von der handelnden Person befürwortet oder abgelehnt wird. Die subjektive Norm beschreibt, ob für die handelnde Person wichtige Bezugspersonen die Verhaltensausführung positiv oder negativ bewerten würden. Eine Person wird ein Verhalten dann ausführen, wenn sie überzeugt ist, dass die Verhaltensausführung zu überwiegend positiven Ergebnissen führt und wichtige Bezugspersonen das Verhalten befürworten.

Für Kirchler und Pitters (2006, S. 372) sind nach der Theorie des geplanten Verhaltens und der Theorie des überlegten Handelns die Einstellung gegenüber dieser Verhaltensweise, subjektive Normen und die Wahrnehmung, das Verhalten kontrollieren zu können, die besten Prädiktoren für das Auftreten einer geplanten freiwilligen Handlung, wie das Zahlen der Steuern im Optimalfall eine sein sollte. Die unterschiedlichen Ergebnisse in den verschiedenen Ländern geben einen Hinweis darauf, dass sowohl kulturelle Werte und soziale Normen als auch Moralvorstellungen die Deklarationshöhe beeinflussen können. Nach Kirchler und Pitters (2006, S. 372) müssen Normen auf unterschiedlichen Ebenen betrachtet werden. Auf der individuellen Ebene handelt es sich um internalisierte Standards, auf der sozialen Ebene beziehen sie sich auf Verhaltensweisen in sozialen Gruppen und auf kollektiver Ebene werden Normen zu kulturellen Standards, die sich in Traditionen oder Gesetzen widerspiegeln.

Wenn eine Person nun eine positive Einstellung zur Steuerhinterziehung hat, dann wird sie eher Steuern hinterziehen, als eine Person mit einer negativen Einstellung. Der direkte Zusammenhang zwischen Einstellungen und Verhalten stellte sich in verschiedenen Studien allerdings als eher schwach heraus (Kirchler et al., 2008, S. 217).



Marandu, Mbekomize und Ifezue (2014, S. 11 f.) benutzten die Theorie des geplanten Verhaltens, um verschiedene Determinanten des Steuerverhaltens zu klassifizieren. In diversen Studien konnten sie 70 Faktoren des Steuerverhaltens identifizieren, die auf Grund von Ähnlichkeiten letztendlich zu 55 Faktoren zusammengefasst wurden. Diese Faktoren wurden nach ihrem Konzept den Determinanten Einstellung (16), subjektiver Norm (7) und Verhaltenskontrolle (29) zugeteilt, die nach ihrer Auffassung die Funktion des Steuerverhaltens darstellen. Für drei Faktoren konnte keine Zuteilung vorgenommen werden und somit kein vollständiges Bild der Faktoren zum Steuerverhalten erstellt werden. Aus diesem Grund schlagen sie für ein erweitertes Modell des geplanten Verhaltens zum Steuerverhalten die Klassifizierung in vorangehende, moderator, mediator und folgende Determinanten vor.

Langham, Paulsen und Härtel (2012, S. 387) konzentrieren sich in ihrer Studie auf die Aussagen der Theorie des geplanten Verhaltens, das Verhalten durch Intention vorhergesagt werden kann. In ihrer Studie konnten sie bezüglich dieser Annahme zwei Diskrepanzen nachweisen. Einerseits haben Steuerzahlerinnen und Steuerzahler keine ausreichende Kontrolle über ihr Verhalten, um sicherzustellen, allen Steuerpflichten korrekt und vollständig nachzukommen und andererseits entspricht eine hohe Bereitschaft zur Befolgung nicht gleichzeitig der vollständigen Einhaltung.

Menschen haben verschiedene Kognitionen, worunter Festinger (1962, S. 1 ff.) im Rahmen seiner **Theorie kognitiver Dissonanz** insbesondere Wissen, Ansichten, Meinungen und Annahmen von Menschen über ihre Umwelt, sich selbst sowie das eigene Verhalten versteht. Diese Kognitionen bestehen aus Elementen, die zueinander in verschiedenen Beziehungen stehen. Sie können irrelevant, konsonant oder dissonant sein. Menschen erleben es als angenehm, wenn ihre Kognitionen widerspruchsfrei und miteinander im Einklang sind und streben daher stets nach einem solchen Zustand der kognitiven Konsonanz. Kognitionen, deren Elemente sich widersprechen und miteinander in Konflikt geraten, führen zu einem als negativ empfundenen Zustand, den Festinger (1962, S. 3) „kognitive Dissonanz“ benennt. Dissonanz und Konsonanz sind demnach Beziehungen, die zwischen Elementen von Kognitionen bestehen können. Dissonanz kann zum Beispiel entstehen durch logische Widersprüche, kulturelle Gegebenheiten, dem Widerspruch einer spezifischen Meinung zu generellen Einstellungen oder dem Nichtübereinstimmen eines Zustandes mit früheren Erfahrungen. Als Folge der empfundenen Dissonanz entsteht bei den betroffenen Menschen ein Druck, diese zu beheben, weshalb sie aktiv versuchen, den unangenehmen Zustand durch verschiedene Verhaltensweisen abzubauen. Es werden Sachverhalte vermieden, welche die

vorhandene Dissonanz erhöhen, oder ignoriert, um die Konsistenz der Kognitionen wieder herzustellen. Das Ausmaß dieser Bemühungen hängt dabei von der Stärke der empfundenen Dissonanz ab.

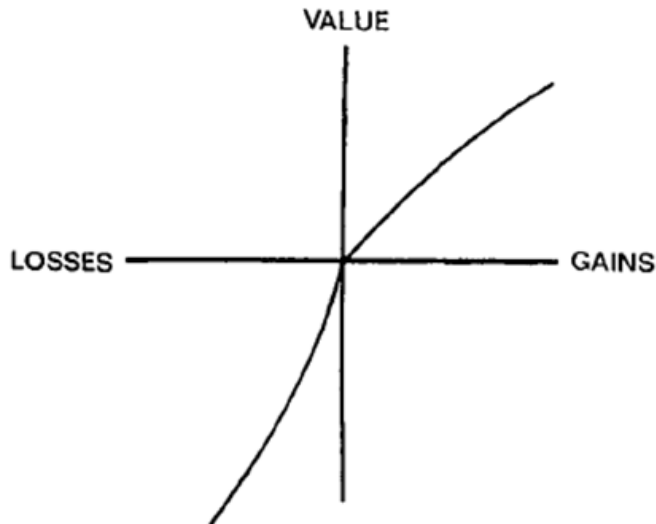
Im Rahmen des Steuerverhaltens könnte eine kognitive Dissonanz zustande kommen, indem bei einer Person exemplarisch die Meinungen „Gesetze sind wichtig“ und „Steuerhinterziehung ist nicht schlimm“ vorhanden sind. Diese zwei Elemente implizieren jeweils das Gegenteil der anderen Meinung und daraus folgert Dissonanz. Um diese Dissonanz zu verringern, könnte die Personen entweder die Meinung „Gesetze sind wichtig“ abändern in „Gesetze sind nicht wichtig“ oder die Meinung „Steuerhinterziehung ist nicht schlimm“ ändern in „Steuerhinterziehung ist schlimm“. Alternativ können auch weitere Relationen ergänzt werden, wie zum Beispiel „Steuerhinterziehung ist nur ein Kavaliersdelikt“, um die Dissonanz zu verringern.

Für die Analyse des Steuerverhaltens von besonderer Bedeutung ist die **Prospekttheorie**, die Muster im Entscheidungsverhalten beschreibt. Ausgangspunkt der Prospekttheorie waren das Modell des Homo Oeconomicus und die Erwartungsnutzentheorie, deren Annahmen in vielen Studien durch systematische Verletzungen entkräftet wurden. Aus diesen Verletzungen von Entscheidungsmustern, wie dem Sicherheitseffekt, dem Reflektionseffekt und dem Isolationseffekt, entwickelten Kahneman und Tversky die Annahmen der Prospekttheorie (Schmook, Bendrien, Frey & Wänke, 2002, S. 281 ff.). Im Rahmen dieser wird in zwei Phasen der Entscheidungsfindung unterschieden, in die Phase der Informationsaufbereitung und in die darauf folgende Phase der Bewertung. Die Bewertung erfolgt anhand der Wertefunktion, die erstens definiert ist durch die Abweichungen vom Referenzpunkt, zweitens im Bereich von Gewinnen konkav und im Verlustbereich konvex verläuft und drittens steiler für Verluste als für Gewinne ist (Kahneman & Tversky, 1979, S. 279).

Die Wertefunktion ist durch positive und negative Abweichungen in Form von Gewinnen und Verlusten von einem Referenzpunkt gekennzeichnet. Personen orientieren sich demnach im Denken an Gewinnen und Verlusten. Die Funktion verläuft im Bereich der Verluste steiler als im Bereich der Gewinne, wie Abbildung 4 zeigt. Personen bewerten Verluste somit höher als gleich hohe Gewinne. Der Wert von Gewinnen und Verlusten nimmt mit zunehmender Entfernung vom Referenzpunkt ab, das bedeutet, dass die Differenz von 100 und 200 Euro größer empfunden wird als von 1100 und 1200 Euro. Die Wertefunktion verläuft daher im Bereich der Gewinne konkav und im Bereich der Verluste konvex. Eine weitere wichtige Aussage der Prospekttheorie be-

zieht sich auf die unterschiedliche Risikoneigung im Bereich der Gewinne und Verluste (Schmook et al., 2002, S. 285 ff.).

**Abbildung 4: Prospekttheorie**



**Quelle: Kahneman und Tversky (1979, S. 279)**

Nach der Prospekttheorie (Kahneman & Tversky, 1979, S. 288 ff.) basiert eine Präferenzumkehr aufgrund von Framingeffekten bei riskanten Entscheidungen, auf einer Veränderung der subjektiven Aussichten auf Gewinn oder Verlust. Durch die entsprechende Informationsdarstellung oder Veränderung des Kontextes einer Entscheidung, kann eine objektiv identische Situation, deshalb relativ zum Referenzpunkt anders wahrgenommen werden und zu einem rational betrachtet inkonsistenten Entscheidungsverhalten führen.

Eine Analyse zum Steuerverhalten in den USA zeigte, dass Steuerzahlende, die eine zu niedrige Steuervorauszahlung leisteten, Steuern unehrlicher deklarierten als jene, die eine zu hohe Steuervorauszahlung an das Finanzamt abführten. Jene Steuerzahlerinnen und Steuerzahler, die im Voraus zu wenig bezahlten, mussten eine Steuernachzahlung an das Finanzamt entrichten und erlebten diese weitere Zahlung subjektiv als Verlust. Gegensätzlich dazu wurde die Steuerrefundierung des Finanzamtes von den Steuerzahlenden, die vorab einen zu hohen Betrag abgaben, subjektiv als Gewinn wahrgenommen (Clotfelter, 1983, 368 ff.).

In Verlustsituationen verhalten sich Menschen eher risikofreudig und in Gewinnsituationen eher risikoscheu. Daraus resultiert umgelegt auf das Steuerverhalten, dass Steuerzahlende, die einen subjektiven Verlust durch Strafen erleben, eher bestrebt sind,

diesen Verlust durch Steuerhinterziehung wieder auszugleichen und die damit verbundenen Risiken einzugehen.

Die Berücksichtigung von versunkenen Kosten ist ein Phänomen, das anhand der Prospekttheorie erklärt werden kann. Aus Sicht der Prospekttheorie lässt sich dies mit einer Nichtanpassung des Referenzpunktes erklären. Das Individuum akzeptiert die erlittenen Kosten nicht, und der Referenzpunkt verharrt folglich auf dem Ausgangswert, den das Individuum wieder zu erreichen versucht. Folglich wird die Risikofreude immer größer, je mehr Kosten angefallen sind (Thaler, 1980, S. 47 ff.).

Ein weiterer Ansatz, um das Entscheidungsverhalten zu erklären, ist das sogenannte „**Mental Accounting**“. Vergleichbar mit der realen Buchhaltung in Unternehmen, geht es beim Mental Accounting darum, durch die Führung unterschiedlicher Konten, auf welchen finanzielle Bewegungen dokumentiert werden, die Kontrolle über die eigenen Einnahmen und Ausgaben zu wahren. Nach Thaler (1999, S. 184 ff.) umfasst dieser Prozess die Wahrnehmung finanzieller Ereignisse, deren Zuordnung zu einem Konto sowie deren Beurteilung. Ebenso werden sämtliche damit verbundenen Auswirkungen auf das finanzielle Entscheidungsverhalten einbezogen. Die erste Komponente bezieht sich darauf, wie finanzielle Entscheidungen getroffen und evaluiert werden. Dabei spielt die Wahrnehmung von finanziellen Ergebnissen eine bedeutende Rolle, wobei Ergebnisse entsprechend der Wertefunktion der bereits beschriebenen Prospekttheorie wahrgenommen werden. Die zweite Komponente bezieht sich auf die Kategorisierung der Finanzen und wie diese auf verschiedene Konten verteilt werden. Die dritte Komponente zielt darauf ab, wie häufig mentale Konten evaluiert und ausgeglichen werden. Die Häufigkeit, mit der mentale Konten ausgeglichen werden, kann zwischen den Konten variieren und hängt davon ab, wie notwendig es ist, die eigenen Finanzen im Detail zu planen.

Im Steuerkontext ist nach der Mental Accounting-Theorie anzunehmen, dass die ehrliche Deklaration der Steuer davon abhängt, ob der Steuerbetrag als integraler Bestandteil des Einkommens wahrgenommen wird oder von selbigem getrennt gesehen wird. Wählt die steuerzahlende Person den Bruttobetrag als Referenzpunkt und verbucht sowohl das Einkommen als auch den davon abzuziehenden Steuerbetrag auf demselben mentalen Konto, erscheint die Zahlung subjektiv als Verlust. In diesem Fall ist nach der Prospekttheorie mit einer Verringerung der Steuerehrlichkeit zu rechnen. Geht der Steuerzahlende andererseits zu jedem Zeitpunkt davon aus, dass der Steuerbetrag dem Staat gehört und trennt folglich die zu zahlende Steuer mental vom Nettoeinkommen, sollte die Steuerehrlichkeit nicht negativ beeinflusst werden, da es zu

keinem subjektiven Verlust kommt. Des Weiteren könnte die Steuerehrlichkeit dadurch beeinflusst werden, dass in Abhängigkeit zur Art des Einkommens verschiedene Konten gebildet werden, die aus subjektiver Sicht nicht alle steuerpflichtig sein müssen (Thaler, 1999, S. 185 ff).

Kirchler, Mühlbacher, Hölzl und Webley (2009, S. 505) empfehlen, dass Steuerbehörden das Anspruchslevel des Nettoeinkommens von Steuerzahlerinnen und Steuerzahlern einkalkulieren sollen. Diese Empfehlung liegt in der Wahl des Referenzpunktes begründet, da nicht eindeutig feststeht, wie sich hoher Aufwand für das erzielte Einkommen auf die Steuerehrlichkeit auswirkt. Dazu nehmen sie ebenfalls die Medien in die Pflicht, die nach ihren Überlegungen das Anspruchsniveau der Individuen beeinflussen können und dieses auf einem moderaten Level halten können.

Laut Kirchler (1999, S. 133) schränken Steuern die individuelle Freiheit speziell von Personen ein, die selbständig ein Unternehmen betreiben. Während Personen, die sich in einem Angestelltenverhältnis befinden, ihr bereits um die Steuern bereinigtes Nettoeinkommen erhalten, müssen Selbstständige Steuern aus der „eigenen Tasche“ bezahlen. Dies ist ein Hinweis dafür, dass Selbstständige Steuern als Verlust ihres bereits verdienten Geldes wahrnehmen könnten und dadurch eine Einschränkung ihrer Freiheit, nicht selbst über ihre finanzielle Lage entscheiden zu können, empfinden. Ein erlebter Verlust in Bezug auf Steuern sollte daher bei Selbstständigen wesentlich stärker sein als bei angestellten Personen. Diese Annahme geht auch mit der von Kahneman und Tversky (1979, S. 263 ff.) entwickelten Prospekttheorie und dem Mental Accounting einher. Personen, die Einschränkungen oder einen Verlust ihrer Freiheit empfinden, reagieren häufig mit Handlungen, um die verlorene Freiheit wieder herzustellen. Die **Reaktanztheorie** (Brehm, 1966, S. 1 ff.) beschreibt einen motivationalen Erregungszustand, der durch die Restriktion freier Handlungsmöglichkeiten auftritt. Aus dieser Einschränkung resultiert das Verhalten zur Wiederherstellung dieser Freiheit. Personen treffen nach ihren Bedürfnissen Entscheidungen aus einem Set von möglichen, realistischen und freien Verhaltensweisen unter Abwägung von Gefahren und Vorteilen. Sobald diese persönliche Freiheit von äußeren Faktoren eingeschränkt wird, tritt ein innerer Erregungszustand auf, der als psychologische Reaktanz definiert ist. In Folge wird die Person bestrebt sein, die ursprüngliche Wahlfreiheit wiederherzustellen.

Die **Norm der Reziprozität** (Gouldner, 1960, S. 161 ff.) besagt, dass sowohl einzelne Personen als auch Gruppen, die von anderen Personen oder Gruppen etwas erhalten haben, sich zu einer Rückzahlung verpflichtet fühlen. Für die Beteiligten heißt das, dass sie wechselseitig Leistungen und Verpflichtungen austauschen. Reziprozität ist

eine allgemein gültige moralische Norm, die in allen Kulturen eingehalten wird und deren Missachtung geahndet wird. Die Reziprozitätsnorm kann unter zwei Umständen außer Kraft gesetzt werden. Erstens, wenn auf Grund von Machtunterschieden Leistungen erzwungen werden können und zweitens, wenn für die beteiligten Personen ein Angebot an alternativen Leistungen besteht, das die Leistungen des Gegenübers übersteigt.

Fehr und Falk (2002, S. 689) betonen, dass Reziprozität vom Verhalten des Gegenübers abhängt und bezeichnen sie deshalb als ungewisse soziale Präferenz. Reziprozität wird nicht angetrieben von zukünftigen Vorteilen, wie kooperatives oder vergeltendes Verhalten in wiederholten Interaktionen, sondern ist die Antwort auf ein Verhalten ohne die Erwartung von materiellen Gewinnen. Als Beispiel dazu nennen die Autoren das Verhältnis zwischen Arbeitgeberinnen und Arbeitgebern sowie diesen hierarchisch untergeordneten Personen. Verhält sich die vorgesetzte Person in den Augen der Arbeitnehmerin oder des Arbeitnehmers freundlich, so wird auch die Bezahlung durch die Arbeitgeberinnen und Arbeitgeber positiv bewertet. Werden die Handlungen der vorgesetzten Personen hingegen als unfreundlich wahrgenommen, so wird auch die Bezahlung negativ gewertet.

Bazart und Bonein (2014, S. 96) fanden heraus, dass Steuerzahlerinnen und Steuerzahler, die den durchschnittlichen Betrag der deklarierten Summe des Einkommens aller anderen Gruppenmitglieder kannten, ihr zukünftig deklariertes Einkommen an dem durchschnittlichen Wert, egal ob dazu mehr oder weniger Einkommen eingesetzt werden musste, der Gruppenmitglieder angepasst haben. Ebenso wurde im Rahmen dieser Untersuchung aufgezeigt, dass eine nachteilige Ungerechtigkeit in Steuerraten zu einer Abnahme der deklarierten Einkommen geführt hat, hingegen eine vorteilhafte Ungleichheit zu einer Abnahme des Hinterziehungslevels zur Folge hatte.

Dies kann auch im Sinne des Bedürfnisses nach Reziprozität gesehen werden. Vereinfacht ausgedrückt, verhält sich der Staat freundlich und fair, so will sich auch die Bürgerin oder der Bürger freundlich und fair verhalten. Wird ein gewisses Maß an Vertrauen in die Bürgerinnen und Bürger gesetzt, so wird durch dieses erzeugte Klima auch eine positive Reaktion im Sinne von Steuerehrlichkeit hervorgerufen. Im Gegensatz dazu kann die Ausübung hoher Macht Reaktanz und Steuerunehrlichkeit bewirken.

Umgelegt auf das Steuerverhalten scheint die Reaktanz-Theorie freundliche Handlungen der staatlichen Instanzen und dem zur Verfügung stellen von öffentlichen Gütern mit kooperativem und gutem Steuerverhalten zu belohnen, während auf feindliche Handlungen mit aggressivem Verhalten reagiert wird. Anscheinend wird von den Steu-

erzählerinnen und Steuerzahlern eine „Tit-For-Tat“-Strategie eingenommen und versucht, das Ungleichgewicht zwischen dem eigenen Steuerbeitrag und den erhaltenen staatlichen Leistungen durch Hinterziehung auszugleichen (Kirchler, 2007, S. 75).

Ein Modell, das sich dieser Interaktionen annimmt und speziell im Rahmen der Steuerforschung entwickelt wurde, ist das Slippery Slope Framework.

### **2.3 Slippery Slope Framework**

Das Slippery Slope Framework von Kirchler et al. (2008, S. 210 ff.) ist ein Modell, das die Bedeutung der Wahrnehmung der Steuerbehörden durch die Steuerzahlerinnen und Steuerzahler sowie die Interaktion dieser beiden Parteien in Betracht zieht. Dieses Modell umfasst sowohl ökonomische Annahmen als auch psychologische Aspekte zur Erklärung der Steuerehrlichkeit.

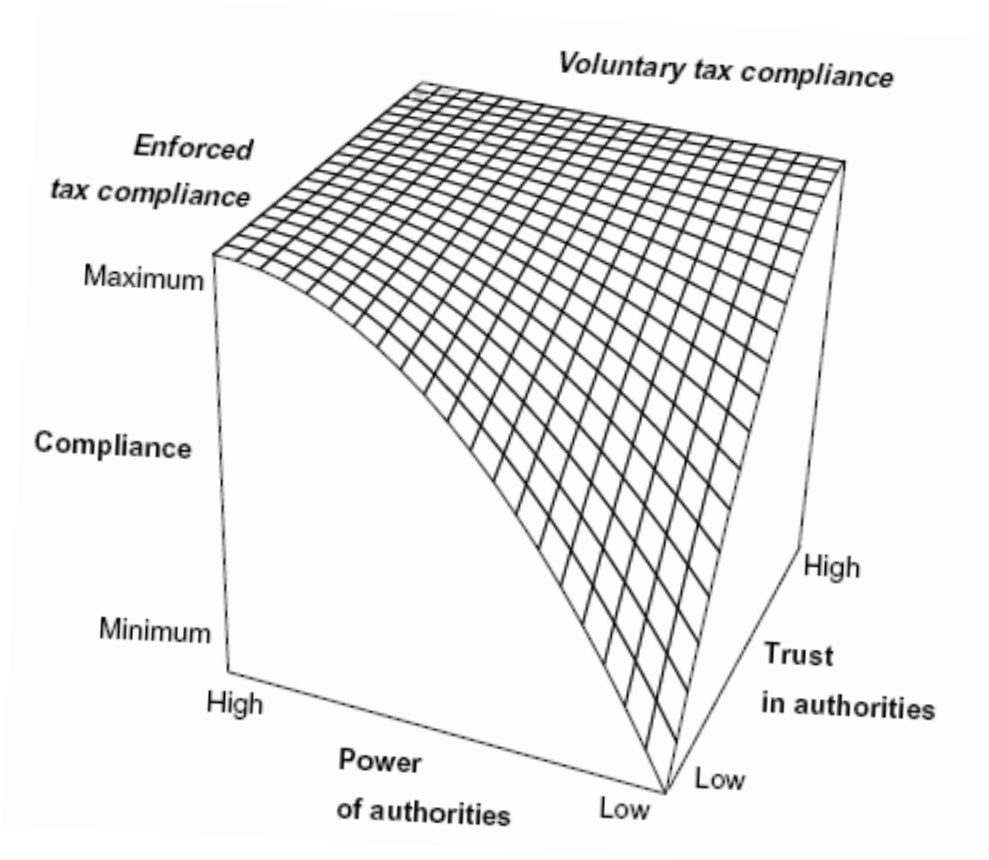
Die Grundannahme des Modells besteht darin, dass sich Steuerehrlichkeit entlang der Dimensionen „Macht der Behörden“ und „Vertrauen in die Behörden“ bewegt. Kooperationen können in diesem Zusammenhang freiwillig, durch Vertrauen in Autoritäten, oder erzwungen, durch Macht und Strafen, entstehen. Das Vertrauen in Autoritäten kann durch verschiedene psychologische Einflussfaktoren, wie die positive Einstellung zu Steuern oder die empfundene Gerechtigkeit des Steuersystems, erhöht werden. Die wahrgenommene Macht der Autoritäten bestimmt sich durch ökonomische Variablen, wie eine hohe Kontrollwahrscheinlichkeit und Strafen oder allgemein hohe Steuersätze (Kirchler et al., 2008, S. 210 ff.).

In der grafischen Darstellung, wie in Abbildung 5 ersichtlich, ist das Slippery Slope Framework dreidimensional und enthält die Dimensionen „Macht der Behörden“ (power of authorities), „Vertrauen in die Behörden“ (trust in authorities) und „Steuerehrlichkeit“ (compliance). Im Nullpunkt sind Staatsmacht und Vertrauen in den Staat minimal ausgeprägt bis nicht vorhanden. Daraus resultiert, dass nutzenmaximierendes Verhalten resultierend in Steuerunehrlichkeit in diesem Punkt der Darstellung vorherrscht. Begünstigt wird dieses Verhalten durch die fehlenden staatlichen Kontrollen. Die vom Nullpunkt aus gesehen linke Achse verweist auf die Macht des Staates und die erzwungene Kooperation, die sogenannte erzwungene Steuerehrlichkeit. Ist die Staatsmacht hoch und das Vertrauensklima schlecht, sollte sich daraus eine erzwungene Steuerehrlichkeit ergeben, mit der eine hohe Kooperation der Steuerzahlerinnen und Steuerzahler erreicht wird. Die Macht der Steuerbehörde wird als die wahrgenommene Fähigkeit der Steuerbehörde, Steuerhinterziehung aufzudecken und zu bestrafen definiert und kann von der Steuerbehörde durch Kontrollen und Bestrafung von Steuerhin-

terziehung durchgesetzt werden. Die Macht der Steuerbehörde ist von der Steuergesetzgebung und finanziellen Mitteln der Behörden abhängig. Auch Wissen und Einstellungen der Bevölkerung spielen eine große Rolle (Kirchler et al., 2008, S. 212). Die Achse ausgehend von der rechten Seite des Nullpunkts zeigt das Vertrauen in Behörden und in den Staat sowie die daraus resultierende freiwillige Steuerehrlichkeit. Die Bürgerinnen und Bürger handeln durch ihr Vertrauen in die Staatsmacht freiwillig und ehrlich. Die dritte Achse beschreibt die Art der Steuerehrlichkeit, die in der Abbildung durch die schraffierte Fläche gekennzeichnet ist. Die Art der Steuerehrlichkeit wird bestimmt durch das Zusammenspiel und die jeweilige Ausprägung von Macht und Vertrauen.

Steuerehrlichkeit kann also sowohl durch hohe Macht der Steuerbehörde als auch durch hohes Vertrauen in die Steuerbehörde entstehen, jedoch sind die Gründe für die Steuerehrlichkeit unterschiedlich. Das Slippery Slope Framework bildet somit die dynamische Interaktion zwischen der Macht der Behörde und dem Vertrauen in die Behörde und die daraus resultierende Steuerehrlichkeit ab.

**Abbildung 5: Slippery Slope Framework**



**Quelle: Kirchler et al. (2008, S. 212)**



Das Zusammenspiel der Parteien erfolgt entweder in einem antagonistischen Klima, das beschrieben werden kann wie die Stellung zwischen Räuber und Gendarm, oder in einem synergistisch geprägten Klima, das auch als Serviceklima bezeichnet werden kann (Kirchler & Mühlbacher, 2010, S.176).

Die Annahmen des Slippery Slope Framework konnten in empirischen Studien nachgewiesen werden. Wahl, Kastlunger und Kirchler (2010, 384 ff.) führten diesbezüglich zwei Experimente durch. Sie konnten anhand eines Laborexperiments sowie eines Onlineexperiments zeigen, dass freiwillige Kooperation durch Vertrauen verstärkt und durch Macht vermindert wird. Ebenso wurde die erzwungene Kooperation durch Macht verstärkt und durch Vertrauen vermindert. Zusätzlich konnte im Rahmen dieser Studie festgestellt werden, dass die Steuerehrlichkeit bei gleichzeitigem Anstieg von Macht und Vertrauen am höchsten war. Dieses Ergebnis lässt auf eine Wechselwirkung von Macht und Vertrauen im Zusammenhang mit Steuerehrlichkeit schließen (Wahl et al, 2010, S. 399). Ebenso zeigten Mühlbacher, Kirchler und Schwarzenberger (2011, S. 95 f.) in einer Onlinestudie, die sich aus einer Stichprobe von über 3.000 Steuerzahlerinnen und Steuerzahlern aus Österreich, Großbritannien und der Tschechischen Republik zusammensetzte, dass freiwillige Kooperation hauptsächlich vom Vertrauen in die Steuerbehörde abhängig ist, während erzwungene Kooperation in erster Linie durch die Macht der Steuerbehörde erreicht wird (Mühlbacher et al, 2011, S. 95 f.). Auch Kogler, Mühlbacher und Kirchler (2015, S. 137) konnten im Rahmen eines Experiments mit selbständig tätigen Personen das Slippery Slope Framework bestätigen.

Das Slippery Slope Framework dient als Grundlage für weiterführende Untersuchungen in diesem Bereich und wurde erweitert um eine Vielzahl psychologischer Theorien in den Themenbereichen Kognition, Leadership, soziales Klima, Erfüllungsmotivation, situative Einflüsse und individuelle Unterschiede (Gangl, Hofmann & Kirchler, 2015, S. 15).

In einer Erweiterung des Slippery Slope Frameworks durch Gangl, Hofmann, Pollai und Kirchler (2012) werden Macht und Vertrauen weiter differenziert und der Fokus wird verstärkt auf die Wechselwirkungen zwischen Macht und Vertrauen und die Auswirkungen auf die Steuerehrlichkeit gesetzt. Im erweiterten Slippery Slope Framework (Gangl et al., 2012, S. 6 f.) wird der Faktor Macht in zwingende und legitime Macht unterteilt. Die Grundlage für diese Aufteilung bietet die Theorie der sozialen Macht von French und Raven (1959, S. 155 ff.). In dieser Theorie werden sechs verschiedene Quellen der Macht differenziert in Bestrafungsmacht, Belohnungsmacht, legitime Macht, Expertenmacht, Referenzmacht und Informationsmacht. Diese Machtquellen

werden wiederum harten und weichen Machtformen zugeteilt. Zwingende Macht umfasst die Machtarten Bestrafungsmacht und Belohnungsmacht, legitime Macht beinhaltet die Machtarten legitime Macht, Expertenmacht, Informationsmacht und Referenzmacht. Im Rahmen des erweiterten Slippery Slope Framework beruht die zwingende Macht auf Zwang. Wenn Steuerzahlerinnen und Steuerzahler nicht kooperieren oder sich nicht den Regeln der Steuerbehörde entsprechend verhalten, werden sie bestraft. Die Strafe kann monetär, physisch, sozial oder psychologisch sein (Gangl et al., 2012, S. 7). Legitime Macht im erweiterten Slippery Slope Framework beruht hingegen auf freiwilliger Akzeptanz der Autorität und dem Gefühl, dass die machtausübende Instanz aus verschiedenen Gründen dazu berechtigt und legitimiert ist (Gangl et al., 2012, S. 8).

Der Parameter Vertrauen wird im erweiterten Slippery Slope Framework (Gangl et al., 2012, S. 9) ebenso differenziert wie der Parameter Macht. Die Unterteilung gliedert sich in rationales und impliziertes Vertrauen. Rationales Vertrauen basiert auf den Faktoren Zielerreichung, Abhängigkeit, internen und externen Attributionen. Hingegen ist das implizite Vertrauen eine automatische, unbeabsichtigte und intuitive Reaktion auf Stimuli, die häufig auf Erinnerungen oder Konditionierung basieren (Gangl et al., 2012, S. 10).

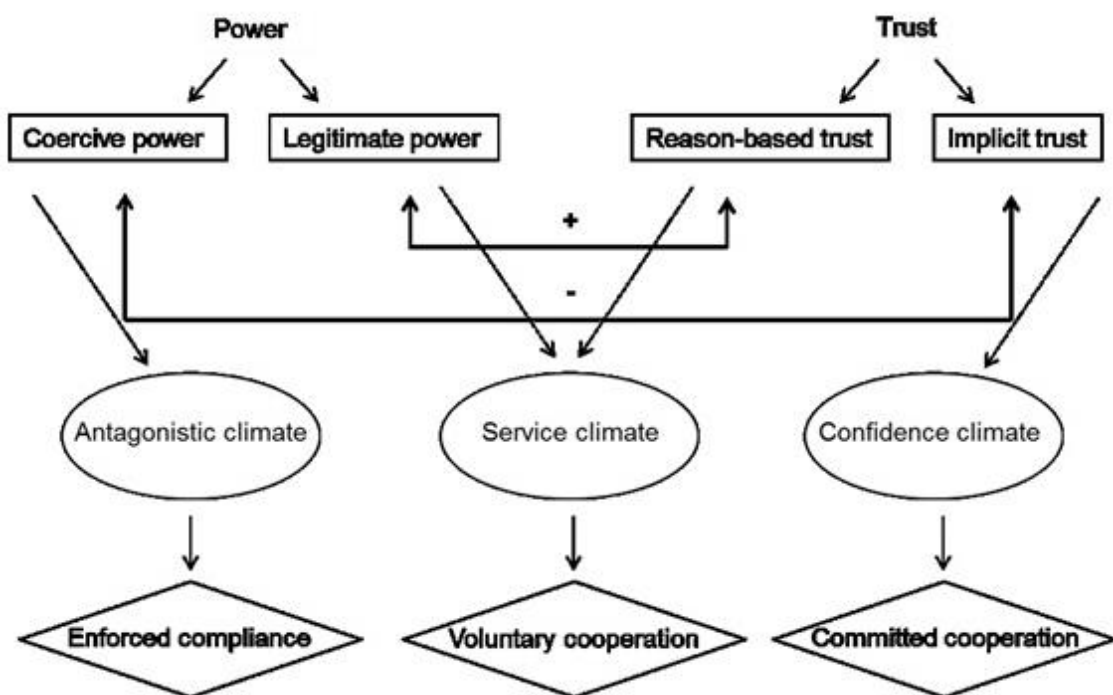
Das Zusammenspiel der Macht- und Vertrauensarten lässt in einer Gesellschaft verschiedene Steuerklimata entstehen (Gangl et al., 2012, S. 14 ff.). Durch die Dynamik von Macht und Vertrauen entsteht in einer Gesellschaft ein antagonistisches Klima, ein Serviceklima oder ein Vertrauensklima. Abhängig von dem jeweils vorherrschenden Klima ergeben sich durch verschiedene Interaktionsarten der Steuerbehörden verschiedene Arten der Kooperation, wie auch in Abbildung 6 ersichtlich.

Im antagonistischen Steuerklima geht von der Steuerbehörde hauptsächlich zwingende Macht aus, die charakterisiert ist durch harte Strafen und strenge Kontrollen. Es entsteht ein Klima voller Misstrauen und Feindseligkeit (Gangl et al., 2012, 18 f.).

In einem Serviceklima sind legitime Macht und rationales Vertrauen bestimmend. Der dort herrschende Umgang zwischen Steuerbehörde und Steuerzahlerinnen sowie Steuerzahlern ist respektvoll. Die Steuerbehörde arbeitet professionell und verhält sich wohlwollend gegenüber den steuerpflichtigen Personen, die sich im Gegenzug kooperativ zeigen. Die Steuerbehörde wird respektiert und die Steuerzahlerinnen und Steuerzahler sind bereit, zum Gemeinwohl beizutragen. Nachteilig ist der hohe bürokratische Aufwand, der in einem Serviceklima betrieben werden muss (Gangl et al., 2012, S. 19).

Charakteristisch für ein Vertrauensklima ist implizites Vertrauen, Steuerzahlerinnen und Steuerzahler sowie die Steuerbehörde teilen die gleichen Werte. Die Steuerbehörde agiert im Sinn der steuerzahlenden Personen und wirkt unterstützend, die Arbeit dieser Behörde wird als wichtig und positiv für die Gemeinschaft angesehen. Steuerzahlerinnen und Steuerzahler fühlen sich verantwortlich und sind intrinsisch motiviert, einen Beitrag zum Wohle der Gesellschaft zu leisten. Steuerehrlichkeit stellt eine automatische Norm dar, rationale Überlegungen zu möglicher Steuerhinterziehung werden nicht in Betracht gezogen (Gangl et al., 2012, S. 19).

**Abbildung 6: Steuerklimata in einer Gesellschaft**



**Quelle: Gangl et al. (2012, S. 15)**

Die in den beschriebenen Formen dargestellten Klimata sind Idealtypen, die in der Realität nicht in dieser Reinform vorkommen. Jedoch bietet das erweiterte Slippery Slope Framework mit seiner komplexen Darstellung des Steuerverhaltens eine eventuelle Optimierungsmöglichkeit und Strategie an, um ein Klima entstehen zu lassen, in dem Steuerzahlerinnen und Steuerzahler freiwillig kooperieren und Steuern zahlen.

Frey und Feld (2002, S. 23) bestätigen, dass sich die Steuermoral der Individuen erhöht, wenn die Steuerbehörde ihnen Respekt entgegenbringt und sie fair behandelt. Im Gegenzug kann festgehalten werden, dass die Steuerzahlerinnen und Steuerzahler zu Steuervermeidung tendieren, wenn sie sich nicht gut behandelt fühlen und nur dazu gedrängt werden, ihre Steuern zu zahlen.

Lisi (2015, S. 32) meint, dass die Steuerbehörden ihre Maßnahmen an die Steuermoral und Verhaltensweisen der unterschiedlichen Individuen anpassen müssen, um die höchsten Effekte in Bezug auf Steuerehrlichkeit zu erzielen.

Auch Alm und Torgler (2011, S. 645 ff.) präsentieren im Rahmen ihres „Multifaceted Approach“ mit einem Zwangsparadigma, einem Serviceparadigma und einem Vertrauensparadigma drei Zugangsweisen, die jenen des erweiterten Slippery Slope Framework ähneln. Jedes dieser Klimata hat eine eigene Auswirkung auf das Steuerverhalten. Im Zwangsparadigma werden Steuerzahlerinnen und Steuerzahler als potentielle Verbrecherinnen und Verbrecher gesehen, deren kriminelles Verhalten unter Kontrolle gehalten werden muss. Diese Ansicht ist vom standardökonomischen Modell von Allingham und Sandmo abgeleitet und würde Strategien wie vermehrte Kontrollen, härtere Strafen oder das Öffentlich-Machen von Steuervergehen in einem Zwangsparadigma vorsehen. Zwang wird auch im Serviceparadigma eingesetzt, jedoch wird verstärkt die Bedeutsamkeit von Dienstleistungen der Steuerbehörde gegenüber den Steuerzahlerinnen und Steuerzahlern betont. Mögliche Strategien in diesem Klima könnten die Vereinfachung von Steuerzahlungen und Steuerformularen oder ein verbesserter Service der Steuerbehörden sein (Alm & Torgler, 2011, S. 645 ff.). Eine wesentliche Bedeutung kommt dem von Alm und Torgler (2011) vorgeschlagenen Vertrauensparadigma zu. Die Rolle von Steuermoral und sozialen Normen wird in diesen Zusammenhang als sehr wichtig angesehen. Die Verbindung zwischen der bezahlten Steuer und dem Erhalt von Services vonseiten der Steuerbehörde sollte betont werden. Eine mögliche Kommunikationsform für diese Zwecke könnten die Massenmedien darstellen (Alm & Torgler, 2011, S. 645 ff.).

Die Behandlung der steuerpflichtigen Personen als Klientinnen und Klienten ist ebenso wichtig wie das zur Verfügung stellen von qualitativ hochwertigen Services. Homepage und Telefon scheinen die zwei meist frequentierten Kommunikationskanäle zu sein, über jene die Steuerzahlerinnen und Steuerzahler mit der Steuerbehörde in Kontakt treten. Durch Kompetenz und qualitativ hochwertigem Service werden die Steuerbehörden als unterstützende und vertrauenswürdige Partnerinnen und Partner angesehen (Gangl, Mühlbacher, de Groot, Goslonga, Hofmann, Kogler, Antonides & Kirchler, 2013, S. 23).

Für Steuerbehörden ist es von Vorteil, die steuerpflichtigen Individuen über Steuergesetze und allgemeine Steueragenden zu informieren. Für die allgemeine Kommunikation stellt die Briefform im Vergleich zu telefonischer Betreuung und persönlichen Besu-

chen die beste Variante unter Anbetracht der Kosten-Nutzen-Komponente dar (Kasonen & Rapponen, 2015, S. 20).

Neben dem Slippery Slope Framework und dem Multifaceted Approach gibt es noch weitere Modelle, die Motivationsklimata zur Erhöhung der Steuerehrlichkeit prolongieren. Ein wichtiger Ansatz ist das Konzept der Motivational Postures von Braithwaite (2003).

## **2.4 Motivationale Grundhaltungen**

Im Rahmen dieses Modells werden Einstellungen und Normen der Steuerzahlerinnen und Steuerzahler, Wissen über das Steuerrecht, Wahrnehmungen von Gerechtigkeit und Erwartungen gegenüber dem Staat vereint (Kirchler, 2007, S. 96).

Aufbauend auf der Theorie der sozialen Distanz von Bogardus (1982, zitiert nach Braithwaite, 2003, S. 18), der die soziale Distanz definiert mit dem Wunsch und der Bereitschaft der Individuen zu Nähe und zu Kontakt zu einer Autorität sowie der Intensität der Verbindung mit einer Autorität, beschreibt Braithwaite die fünf sogenannten Motivational Postures (motivationale Grundhaltungen).

Motivationale Grundhaltungen sind Konglomerate von Vorstellungen, Einstellungen, Vorlieben, Interessen und Gefühlen, die gemeinsam den Grad bestimmen, inwieweit ein Individuum die Agenda der regulativen Instanz akzeptiert (Braithwaite, Murphy & Reinhart, 2007, S. 138).

Braithwaite benennt mit Commitment (Verbindlichkeit), Capitulation (Kapitulation), Resistance (Widerstand), Disengagement (Abkoppelung) und Game Playing (Spielen) fünf verschiedene Ausprägungen motivationaler Haltungen der Individuen im Steuerkontext. Commitment und Capitulation können unter der Dimension Deference (Fügbarkeit) zusammengefasst werden und stehen für eine positive Haltung gegenüber der Steuerbehörde. Die Dimension Defiance (Missachtung) lässt auf eine negative Grundhaltung gegenüber der Steuerbehörde schließen und beinhaltet Resistance, Disengagement und Game Playing (Braithwaite, 2003, S. 18).

Steuerzahlerinnen und Steuerzahler mit der Grundhaltung Commitment fühlen sich moralisch verpflichtet, Steuern zu zahlen und dadurch zum Gemeinwohl beizutragen. Die Kooperation findet aus Überzeugung statt. Capitulation bedeutet hingegen, dass die Akzeptanz der Steuerbehörde als legitime Autorität vorherrscht, Steuern werden jedoch nicht aus Überzeugung gezahlt, sondern um Probleme mit den Behörden zu vermeiden. Die Erwartung einer guten Behandlung durch die Steuerbehörde besteht

solange, wie man als Steuerzahlerin oder Steuerzahler kooperiert (Braithwaite, 2003, S. 18).

Personen mit der Grundhaltung Resistance zweifeln am kooperativen und fairen Verhalten der Steuerbehörde. Dieser Zweifel führt zu dem Wunsch, gegen die Autoritäten vorzugehen. Es wird aktiv für die eigenen Rechte gekämpft. Disengagement lässt ebenfalls auf Widerstand schließen, es wird jedoch als sinnlos empfunden, sich zur Wehr zu setzen. Individuen wollen sich von der Steuerbehörde distanzieren und möglichst wenig Aufmerksamkeit auf sich ziehen. Game Playing beschreibt das Bedürfnis, die Steuerbehörde herauszufordern und die Grenzen des Gesetzes auszutesten. Die Einstellung gegenüber der Autorität muss nicht unbedingt negativ sein, viel mehr reizt das Ausnutzen von Grauzonen im Gesetz, das nicht als Vorschrift sondern als Empfehlung gesehen wird (Braithwaite, 2003, S. 18).

Individuen, die eine hohe Ausprägung in den Faktoren Commitment oder Capitulation aufweisen, sind eher steuerehrlich. Steuerzahlerinnen und Steuerzahler mit hohen Ausprägungen in Resistance, Disengagement oder Game Playing tendieren eher dazu, Steuern zu vermeiden oder zu hinterziehen. Je nach motivationaler Grundhaltung einer Person sind andere Strategien der Steuerbehörde angebracht, um die Steuerehrlichkeit zu erhöhen (Braithwaite, 2003, S. 35).

Die Verwendung dieser motivationalen Grundhaltungen zeigt sich im Responsive Regulation-Ansatz von Ayres und Braithwaite (1992). Der Responsive Regulation-Ansatz baut auf der Taxpayers' Charter (Australian Taxation Office, 1997) und dem ATO (Australian Taxation Office) Compliance Modell (Cash Economy Task Force, 1998) auf und gibt Empfehlungen für Strategien bezüglich der unterschiedlichen motivationalen Grundhaltungen (Braithwaite, 2003, S. 1 ff.).

Im Rahmen dieses Modells sollte je nach motivationaler Grundhaltung einer Person, wie auch bereits von Lisi (2015, S. 27 ff) angedeutet, eine an die Einstellung der Person angepasste Strategie angewendet werden. Das Modell der Responsive Regulation ist in Anlehnung an das ATO Compliance Modell in Pyramidenform aufgebaut. Am Boden der Pyramide, die in Abbildung 7 dargestellt ist, ist die motivationale Grundhaltung Commitment angesiedelt. Steuerzahlerinnen und Steuerzahler mit dieser Grundhaltung benötigen so gut wie nie Regulation, sollten jedoch in ihrer Selbstregulation unterstützt werden. Dies kann durch Weiterbildungsangebote oder Beratung erfolgen. Das in der Pyramide nächsthöhere Feld ist der Grundhaltung Capitulation zugeordnet. Personen mit hohen Ausprägungen in dieser motivationalen Grundhaltung sollten durch erzwungene Selbstregulation zur Kooperation motiviert werden. Dies kann zum Beispiel durch

gelegentliche Steuerprüfungen erfolgen. Ebenso ist die Bereitstellung von Wissen wichtig, da diese Kategorie auch Personen beinhaltet, die unabsichtlich Fehler in der Steuererklärung machen. Bei Resistance, der nächsten Stufe in der Motivationspyramide, sollte die Regulation diskret erfolgen. Steuerprüfungen können ohne folgende Strafe durchgeführt werden, um die Kooperation zu erhöhen. Die Grundhaltung Disengagement, die sich an der Spitze der Pyramide befindet, ist besonders problematisch. Personen mit dieser Grundhaltung muss die volle Härte der Gesetze entgegengebracht werden, um Steuerehrlichkeit zu erlangen.

**Abbildung 7: ATO Compliance Model**



**Quelle: Braithwaite (2003, S. 3)**

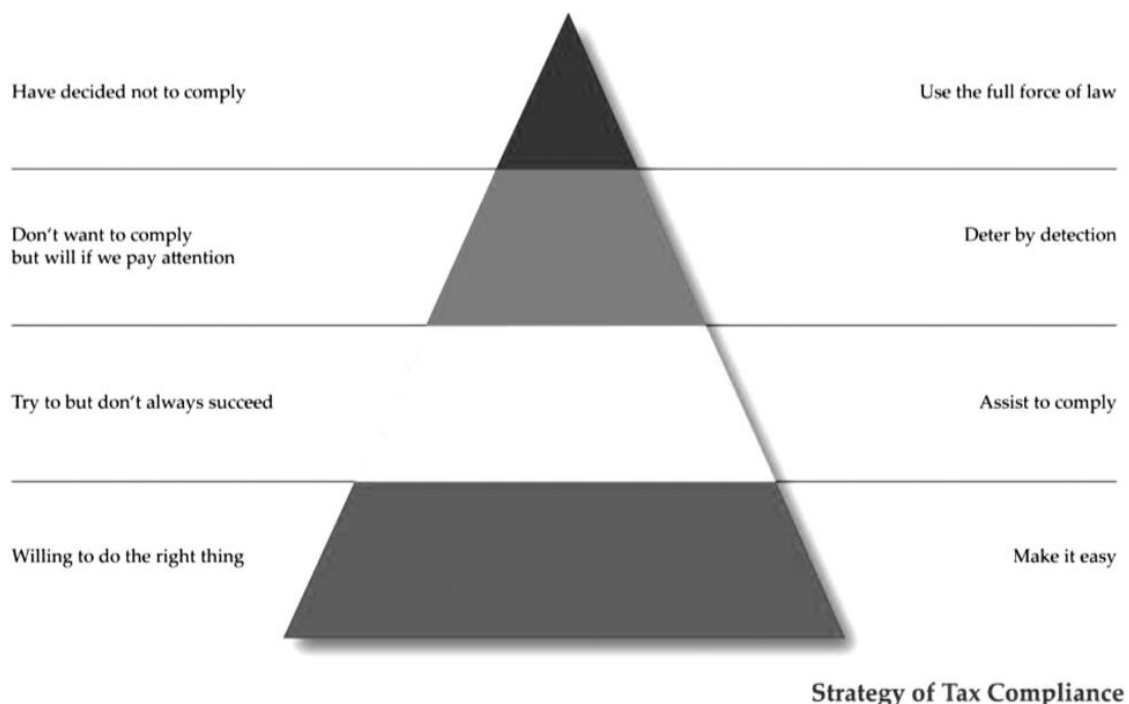
Für Personen, welche die Grundhaltung des Game Playing vertreten, gibt es keine Anweisungen. Durch diese Strategien des Responsive Regulation-Ansatzes soll freiwillige Steuerehrlichkeit gesteigert und erzwungene Kooperation nur bei Bedarf gezielt eingesetzt werden. Die soziale Distanz steigt mit der Höhe der Pyramide, daher soll mit zunehmender Höhe die Regulation immer stärker werden (Braithwaite, 2003, S. 3 ff.).

Der Responsive Regulation-Ansatz lässt sich mit den Annahmen des Slippery Slope Frameworks in Verbindung bringen. Beide Ansätze betonen, dass sowohl Macht als auch Vertrauen für das Verständnis von Steuerverhalten Bedeutung haben, und dass

nur der achtsame Einsatz von Macht und Vertrauen zu Steuerehrlichkeit führen kann (Kirchler et al., 2008, S. 221).

In genau diese Richtung zielte die am 20. und 21. September 2012 vom Bundesministerium für Finanzen und dem Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht der WU Wien organisierte und in Kooperation mit der Fakultät für Wirtschaftspsychologie der Universität Wien durchgeführte Veranstaltung „Tax Governance – The future role of tax administrations in a networking society“.

### Abbildung 8: Umgangsformen der Steuerbehörde



**Quelle: Lang, Müller, Staringer, Schrittwieser und Wakounig (2013, S. 135)**

Zielsetzung der Konferenz war der internationale Austausch von Erfahrungen sowie die Entwicklung neuer Ideen für die Gestaltung der Beziehungen zwischen den Steuerzahlerinnen und Steuerzahlern und der Steuerverwaltung. Die Erhöhung der Steuermoral soll durch den Ansatz einer verantwortungsvollen und ganzheitlichen Regierungs- und Verwaltungssteuerung, die angelehnt an das australische Modell der Steuerverwaltung in einer Pyramidenform abgebildet wurde, erreicht werden (Lang, Müller, Staringer, Schrittwieser & Wakounig, 2013).

Abbildung 8 zeigt, ähnlich wie die Pyramide zu den motivationalen Grundhaltungen von Braithwaite (2003, S. 3 ff.), unterschiedliche Umgangsformen der Behörden mit den Gruppen der Steuerzahlerinnen und Steuerzahler. Zum Beispiel soll Personen, welche gewillt sind, ihre Steuern zu bezahlen, der Vorgang des Steuerzahlens möglichst ein-



fach gemacht werden. Hingegen muss Personen, die nicht kooperieren wollen, die ganze Macht des Gesetzes entgegengebracht werden.

## **2.5 Spieltheorie**

Das Verständnis von Verhaltensweisen, wie zum Beispiel dem Steuerverhalten, oder Entscheidungsmustern liegt im Erkenntnisinteresse der Spieltheorie. Die Spieltheorie wird als interaktive Entscheidungstheorie bezeichnet und basiert auf der Beobachtung, dass es in den Verhaltens- und Entscheidungsmustern von sozial interagierenden oder miteinander konkurrierenden Individuen Ähnlichkeiten zu den Verhaltensmustern und Strategien von Spielerinnen und Spielern von Gesellschaftsspielen gibt. In erster Linie spielen die Parallelen in Verhandlungen, Reizen, Ankündigungen, Absprachen und Gewinnbeteiligungen eine wichtige Rolle. Die Spieltheorie geht mit dem Menschenbild des Homo Oeconomicus von den Annahmen des neoklassischen Modells über individuelles Verhalten aus und verwendet mathematische Formulierungen, die es ermöglichen, Interaktionen zwischen Individuen vereinfacht abzubilden. Dies impliziert die Beobachtung der einzelnen Aktionen der Individuen, die in das Spiel involviert sind. Begründet wurde die Spieltheorie von Johann von Neumann und Oskar Morgenstern mit ihrem Werk „Theory of Games and Economic Behavior“ im Jahr 1944 (Leininger & Aman, 2007, S. 2).

Wie alle anderen Disziplinen unterliegen auch die Wirtschaftswissenschaften einer ständigen Weiterentwicklung. Die Erkenntnisse aus der Spieltheorie hatten einen großen Einfluss auf die Wirtschaftsforschung und das bestehende Menschenbild des Homo Oeconomicus (Rost, 2008, S. 52).

### **2.5.1 Homo Oeconomicus versus Homo Reciprocans**

Lange Zeit war das Menschenbild des Homo Oeconomicus das neoklassische Standardmodell zur Erklärung individuellen Verhaltens von Personen in der Wirtschaftswissenschaft. Das Modell des Homo Oeconomicus war oftmals Ausgangspunkt vieler Studien und Untersuchungen, dennoch kann dieses vereinfachte Modell des typischen Akteurs im Wirtschaftsleben nicht alle Eigenschaften eines realen Individuums abbilden. Grundsätzlich geht das Modell davon aus, dass der Homo Oeconomicus aufgrund der gegebenen Ressourcenknappheit regelmäßig mit Entscheidungssituationen konfrontiert wird. Ausgehend von dieser Problemstellung soll das Modell als Orientierungshilfe dienen, um das Verhalten der Akteurin oder des Akteurs bestimmen und verstehen zu können. Die Präferenzen und Wertvorstellungen werden in diesem Mo-

dell konstant dargestellt, damit diese längerfristig bestehen bleiben und verschiedene Situationen mit den gleichen Grundsätzen bewertet werden können. Zusätzlich wird dem Homo Oeconomicus vollkommene Information unterstellt, das bedeutet, dass jede weitere Alternative bekannt ist und somit die getroffene Entscheidung vollkommen ist. Die Entscheidungen, die der Homo Oeconomicus trifft, werden unter Anbetracht der Vor- und Nachteile rational getroffen. Die beste Entscheidung aus Sicht des Homo Oeconomicus ist immer jene, durch die der persönliche Nutzen maximiert wird. Dieser Prototyp des wirtschaftlich handelnden Menschen bezieht in seine Entscheidungsfindung keine Überlegung über das Handeln oder Empfinden anderer Individuen mit ein (Frey & Benz, 2001, S. 2 ff.).

Das Modell des Homo Oeconomicus baut auf der Theorie der Erwartungsnutzenmaximierung und den von Neumann-Morgenstern-Axiomen<sup>5</sup> auf. Es erschien deshalb lange Zeit plausibel, dass sich Menschen entsprechend dieser Theorie verhalten. Im Laufe der Zeit haben diverse Studien jedoch gezeigt, dass das modellierte Menschenbild und das daraus abgeleitete Verhalten in einer Vielzahl von Fällen fern der Realität sind. Die Kritikpunkte am Modell des Homo Oeconomicus sind vielfältig und reichen von der Annahme der vollkommenen Information und der Maximierung des Eigennutzens bis hin zur Nichtbeachtung sozialer und psychologischer Faktoren (Frey & Benz, 2001, S. 12). Unterstützt wurde die Kritik von Studien, die zeigen konnten, dass die Abweichungen vom rationalen Verhalten systemisch und nicht zufällig verteilt waren. Besonders wichtige Anomalien in diesem Zusammenhang sind der Sunk-Costs-Effekt, der Opportunitätskosteneffekt<sup>6</sup>, der Besitzeffekt<sup>7</sup> und die Präferenzumkehr<sup>8</sup> (Frey & Benz, 2001, S. 13).

Individuen folgen in ihren Entscheidungen statt der Rationalität und der Maximierung des eigenen Nutzens vermehrt Normen der Fairness und Reziprozität. Beide Verhaltensweisen sind jedoch nicht mit dem Homo Oeconomicus vereinbar (Frey & Benz, 2001, S. 17 f.). Ein weiterer Parameter, der in den letzten Jahren vermehrt in die Forschung einbezogen wurde, sind Emotionen. Die Rolle von Emotionen im Entschei-

---

<sup>5</sup> *Anmerkung:* rationale Entscheidungsprämissen.

<sup>6</sup> *Anmerkung:* bei Entscheidungen werden Opportunitätskosten (= entgangene Erlöse einer nicht gewählten Handlungsmöglichkeit) systematisch tiefer bewertet als direkte Kosten gleicher Größe.

<sup>7</sup> *Anmerkung:* Menschen bewerten Dinge in ihrem Besitz höher als gleiche Objekte, die sie nicht besitzen.

<sup>8</sup> *Anmerkung:* bei der Wahl zwischen Alternativen wählen Individuen einmal die eine und einmal die andere Alternative, wenn die Entscheidungssituation absolut identisch ist, jedoch anders dargestellt.

dungsverhalten ist bereits mehrmals untersucht und bestätigt worden (Frey & Benz, 2001, S. 16). Auch Culp und Schumacher (2011, S. 349 f.) verweisen auf diesen Umbruch.

Im Rahmen der Spieltheorie wurden mit Spielen wie dem „Prisoner's Dilemma“, dem „Trust Game“, dem „Ultimatum Game“, dem „Dictator Game“ und dem „Public Good Game“ Verhaltensweisen beobachtet, die als uneigennützig, fair und reziprok beschrieben werden können. Die strategische Struktur des Public Good Game ist jener des Gefangenendilemmas, das eines der bekanntesten Spiele der Spieltheorie darstellt, sehr ähnlich. Das Dilemma in dieser Spielsituation besteht darin, dass sich beide gefangenen Personen entscheiden müssen, entweder zu leugnen oder zu gestehen, ohne die Entscheidung des Gegenübers zu kennen. Das letztlich verhängte Strafmaß richtet sich allerdings danach, wie die beiden Gefangenen zusammengenommen ausgesagt haben und hängt damit nicht nur von der eigenen Entscheidung, sondern auch von der Entscheidung der anderen Gefangenen oder des anderen Gefangenen ab (Falk & Fischbacher, 2006, S. 308).

In Spielsituationen des Diktator-Spieles konnte oftmals beobachtet werden, dass nur 40% der Diktatorinnen und Diktatoren den vollständigen Betrag für sich behielten. Die Mehrheit der Individuen bevorzugte, auch den anderen Personen einen Teil abzugeben. Daraus kann abgeleitet werden, dass sich Menschen um das Wohl anderer Menschen sorgen und für eine gerechtere Verteilung der Ressourcen eintreten. Guala und Mittone benennen diese Phänomene mit Altruismus und Fairness (Guala & Mittone, 2010, S. 579).

Aus dem Prinzip der Reziprozität leiten sich mögliche andere Menschenbilder ab, wie zum Beispiel das Menschenbild des Homo Reciprocans (Rost, 2008, S. 53). Im Gegensatz zum Homo Oeconomicus spielt es für den Homo Reciprocans eine wichtige Rolle, ob andere ihren Beitrag zu einem öffentlichen Gut leisten oder nicht. Wenn ein reziprokes Individuum den Eindruck hat, dass die Steuern ebenso von anderen bezahlt werden, wird es sich ebenso verhalten. Herrscht hingegen der Eindruck vor, dass die Steuern von den anderen Individuen nicht bezahlt werden, werden reziproke Steuerzahlerinnen und Steuerzahler ebenso eine geringere Steuermoral aufweisen (Falk, 2001, S. 14). Um reziprokes Verhalten zu analysieren, wird in der Wissenschaft am häufigsten der Ansatz der Spieltheorie eingesetzt (Culp & Schumacher, 2011, S. 349 f.).

## 2.5.2 Public Good Game

Soziale Dilemmata-Situationen, wie auch die Steuerentscheidung eine ist, werden oftmals versucht, mit dem sogenannten „Public Good Game“ (Öffentliches-Güter-Spiel) zu analysieren (Mühlbacher & Kirchler, 2009, S. 59).

Ein öffentliches Gut ist dadurch definiert, dass niemand von seinem Konsum ausgeschlossen werden kann, auch wenn eine Person nichts zu seiner Bereitstellung beigetragen hat. Eigennützige Individuen sind deshalb auch nicht bereit, einen Preis für den Konsum eines öffentlichen Gutes zu entrichten oder anderweitige Kosten für dessen Produktion auf sich zu nehmen (Frey & Benz, 2001, S. 20).

Das Öffentliche-Gut-Spiel ist eine Sonderform des Gefangenendilemmas und bringt durch die Art der Modellierung das Interesse der Einzelpersonen in Konflikt mit dem Gemeinwohl. Im Rahmen des Spiels müssen die Teilnehmerinnen und Teilnehmer entscheiden, ob sie in das öffentliche Gut investieren. Exemplarisch besteht das Spiel aus vier Personen, die zu Beginn jeweils 10.- Euro besitzen. Nun muss entschieden werden, ob und wenn wie viele Euro in das öffentliche Gut investiert werden. Werden vier Euro investiert, so wird dieser Betrag bei Einzahlung in den Gemeinschaftstopf verdoppelt. Am Ende wird dieser Gemeinschaftstopf auf alle Beteiligten aufgeteilt. Entscheidet sich nur ein Spieler zur Kooperation, so befinden sich am Ende acht Euro im Gemeinschaftstopf und an alle Teilnehmerinnen und Teilnehmer werden jeweils zwei Euro ausbezahlt. Im Endeffekt hat eine Person vier Euro investiert, jedoch nur zwei Euro erhalten und somit zwei Euro Verlust erlitten. Im Gegensatz dazu gewinnen die anderen Personen jeweils zwei Euro, obwohl sie keine Investition in das Gemeinschaftsgut getätigt haben. Das bedeutet, dass die Investition in ein öffentliches Gut sich erst rentiert, wenn sich daran alle Personen beteiligen. Vom besonderem Interesse im Zusammenhang mit dieser Spielanordnung ist, dass bei der eigenen Entscheidung die Investitionsentscheidung der anderen Personen miteinbezogen wird (Englerth, 2010, S. 162 f.).

Fischbacher, Gächter und Fehr (2001, S. 397 ff.) nehmen an, dass die Beiträge der einzelnen Personen zu öffentlichen Gütern auf eine sogenannte bedingte Kooperation zurückzuführen sind. Dabei beobachteten sie, dass Individuen bereit sind, mehr zu einem öffentlichen Gut beizutragen, je mehr auch die anderen beitragen. Diese Reaktion beruht auf Fairnesspräferenzen, wie zum Beispiel der Theorie der Reziprozität. Demnach ist es fair, ebenso viel zu einem Gut beizutragen, wie die anderen Steuerzahlerinnen und Steuerzahler.

Steuereinnahmen finanzieren die öffentlichen Güter, von denen die einzelnen Individuen in einem Staat als auch die Gemeinschaft profitieren. Steuerzahlerinnen und Steuerzahler erkennen oftmals an, dass ihre Beiträge für das Gemeinschaftswohl verwendet werden und erkennen die Sinnhaftigkeit der Steuerzahlungen. Demgegenüber steht allerdings der Zweifel, ob die Steuererträge effektiv zur Finanzierung öffentlicher Güter eingesetzt werden, und das Wissen, dass einige Individuen keine Steuerzahlungen und somit keinen Beitrag zu den öffentlichen Gütern leisten (Alm et al., 2012, S. 140).

Die Dynamik dieses Spiels wird in erster Linie durch die Interaktion der Akteurinnen und Akteure bestimmt, indem der Homo Oeconomicus und der Homo Reciprocans agieren. Das Verhalten während eines Spiels über mehrere Runden ist vom Verhalten der anderen Personen abhängig. Zu Beginn des Spiels werden häufig von den meisten Personen Investitionen in das öffentliche Gut getätigt, durch das Auftreten des Trittbrettfahrerphänomens ändern die anderen Personen jedoch auch ihr Verhalten und versuchen, das Verhalten der nicht beitragenden Minderheit zu sanktionieren (Englerth, 2010, S. 167 f.).

In diesem Zusammenhang weisen Fehr und Gächter (2000, S. 984 ff.) darauf hin, dass die Bestrafung von Trittbrettfahrerinnen und Trittbrettfahrern auch im realen Leben eine wichtige Komponente darstellt, da über diese Möglichkeit für die ehrlichen Steuerzahlerinnen und Steuerzahler wieder der Anschein der Gerechtigkeit hergestellt werden kann.

Ein Mittel zum Zweck stellt der Zwang dar, der ein wichtiger Faktor ist, um eine Handhabung gegenüber Trittbrettfahrerinnen und Trittbrettfahrern zu haben (Hofmann, Gangl, Kirchler & Stark, 2014, S. 310)

### **2.5.3 Trittbrettfahrer-Effekt**

Der Trittbrettfahrer-Effekt leitet sich aus der Theorie des sozialen Faulenzens ab und besagt, dass Nutzen aus öffentlichen Gütern bezogen wird, ohne sich an den entstehenden Kosten zur Bereitstellung dieser entsprechend zu beteiligen. Trittbrettfahrerverhalten kann auftreten, wenn gemeinsame Inanspruchnahme von Gütern möglich ist und niemand von der Nutzung ausgeschlossen werden kann.

In einer Spielmodellierung mit Bestrafungsmöglichkeit der Trittbrettfahrerinnen und Trittbrettfahrer, in der nach jeder Runde über die Beiträge der anderen Personen informiert wurde, zeigte sich, dass der Bestrafungsmechanismus für Verhalten gegen das Gemeinwohl häufig genutzt wurde (Englerth, 2010, S. 168). Fehr und Gächter

(2000, S. 984 ff.) zeigten, dass die Möglichkeit, nicht kooperierende Personen zu bestrafen, von den Teilnehmerinnen und Teilnehmern gezielt und systematisch genutzt wurde, um die Beitragshöhe für ein öffentliches Gut zu erhöhen. Dies gilt auch dann, wenn die Sanktionen mit Kosten für die Teilnehmerinnen und Teilnehmer verbunden waren. Sie konnten ebenso feststellen, dass die Bestrafung umso härter ausfiel, je mehr das unehrliche Verhalten vom ehrlichen Verhalten der Gruppe entfernt war.

Der Trittbrettfahrer-Effekt wurde in zahlreichen Experimenten untersucht. Es konnte beobachtet werden, dass in kleinen Gruppen, in denen die Personen miteinander kommunizierten, die Regeln bestimmten und Trittbrettfahrerverhalten öffentlich machen konnten, die Bereitschaft zur Zusammenarbeit gesteigert wurde (Alm et al., 2012, S. 140).

Casal und Mittone (2015, S. 11) zeigen in einem Experiment, dass die öffentliche Bekanntmachung von Personen, die Steuern hinterzogen haben, bei den betreffenden Personen ein unbehagliches Gefühl auslöst. Dieses geht sogar so weit, dass diese bereit sind, für die Geheimhaltung ihrer unehrlichen Taten zu bezahlen und dadurch diese nicht der Öffentlichkeit Preis geben zu müssen.

Dawes (1980, S. 187 f.) meint bezogen auf das Problem der Trittbrettfahrer, dass dieser Effekt begründet ist durch die negative Korrelation zwischen dem Wunsch zu kooperieren und Vertrauen in die anderen Personen, dass diese auch willig zu einer Kooperation sind. Ist der Punkt erreicht, an dem das Vertrauen in die anderen Personen nicht mehr gegeben ist, tritt der Trittbrettfahrereffekt auch bei zuvor ehrlichen Personen auf, die sich durch diese Verhaltensänderung selbst vor zu großen Verlusten schützen möchten. Hingegen kann das Verlangen „avoid being a sucker“ in einer positiven Korrelation resultieren.

Dieser Wunsch oder das Verlangen, sich selbst nicht als Schmarotzerin oder Schmarotzer zu sehen, kann durch Maßnahmen gefördert werden. Falk (2001, S. 14 f.) postuliert, dass dies mit Hilfe der Medien, zum Beispiel mit Anzeigen oder Fernsehspots, vermittelt werden kann. Es sollte verstärkt durch die Medien kommuniziert werden, dass die meisten Bürgerinnen und Bürger ihrer Steuerpflicht nachkommen und Steuerhinterziehung als unsozial, unfair und kriminell ablehnen. Ebenso könnte der Standpunkt dargelegt werden, welche Leistungen der Allgemeinheit aufgrund der Hinterziehung einzelner Personen entgehen. Generell sollte auch dem Irrglauben entgegen gewirkt werden, es gäbe ungestrafte Hinterziehung. Es darf nicht unterschätzt werden, welchen negativen Einfluss öffentlich bekannt gewordene und spektakuläre Fälle von Steuerhinterziehung auf die Steuermoral ausüben. Die daraus resultierende Frage lau-

tet nämlich, warum soll ich ehrlich sein, wenn selbst die bekannte Person Steuern hinterzieht. Hilfreich sind deshalb sowohl Strafen für Steuerhinterzieherinnen und Steuerhinterzieher sowie deren soziale Ächtung, die zum Beispiel durch öffentliche Kampagnen erreicht werden können. Letzteres ist vor allem deshalb von Bedeutung, da es die normative Übereinstimmung, dass Steuerhinterziehung ein gemeinschaftsfeindlicher Akt ist, verstärkt und emotional verankert.

Öffentliche Kampagnen können zur Steuerehrlichkeit beitragen, indem diese auf die Identifizierung und Kooperationsbereitschaft der einzelnen Individuen abzielen. Auf einen zu patriotischen Zugang sollte allerdings verzichtet werden, da dieser leicht in Nationalismus umschlagen kann, aber statt zum Beispiel der Verwendung von Nationalfahnen empfehlen Gangl, Torgler und Kirchler (2015, S. 12) die Verwendung von nationalen Errungenschaften oder Landschaftszügen.

## **2.6 Einfluss der Information und Kommunikation**

In einigen Studien wird bereits auf das Potential der Medien verwiesen, die Steuerehrlichkeit positiv zu beeinflussen. Sei es durch Maßnahmen, die das Wissen über Steuern erhöhen, die das Klima zwischen Steuerbehörde und Steuerzahlerinnen und Steuerzahlern verbessern oder die auf die positive Auswirkung der Steuern auf die Gesellschaft verweisen. Trotzdem finden sich Studien, die den Einfluss der Medien auf das Steuerverhalten der einzelnen Individuen untersuchen, aktuell nur in verschwindend geringer Anzahl.

Die diversen Medien können sowohl der Individualkommunikation als auch der Massenkommunikation dienen. Burkart bedient sich bei der Definition des Begriffs „Massenkommunikation“ dem Ansatz von Maletzke, für den Massenkommunikation eine Kommunikationsform ist, bei der Aussagen öffentlich, durch technische Verbreitungsmittel, indirekt und einseitig an ein disperses Publikum gemacht werden (Maletzke, 1963 zitiert nach Burkart, 2002, S. 168 ff.). Indirekt bedeutet in diesem Zusammenhang, dass Senderin und Sender sowie Empfängerin und Empfänger der Nachricht zeitlich und räumlich getrennt sein können. Zwischen diesen beiden Gruppen findet auch kein Rollenwechsel statt, daher verläuft die Kommunikation einseitig. Diese Kommunikation ist jedoch an ein disperses Publikum, das sich aus Individuen oder Gruppen zusammensetzen kann, gerichtet. Die Medien der Massenkommunikation sind Printmedien, wie zum Beispiel Zeitschriften oder Plakate, audiovisuelle Medien wie Film, Hörfunk und Fernsehen, massenhaft verbreitete Speichermedien und Webseiten im Internet (Habscheid, 2005, S. 51).

Im Gegensatz zur Massenkommunikation findet Individualkommunikation zwischen einzelnen Individuen statt, die miteinander kommunizieren. Der Kommunikationsprozess verläuft nicht wie bei den Massenmedien einseitig, sondern zweiseitig in beide Richtungen. Die Teilnehmerinnen und Teilnehmer der Kommunikation sind zugleich Senderinnen und Sender sowie Empfängerinnen und Empfänger (Burkart, 2002, S. 431). Die Medien der Individualkommunikation sind zum Beispiel Briefe, Telefone, Chats sowie E-Mails.

Diese Unterscheidung ist von Bedeutung, da im Rahmen bereits erfolgten Studien unterschiedliche Effekte der Kommunikationsformen auf das Steuerverhalten nachgewiesen werden konnten.

Auch Conway und Schaller (2005, S. 320 ff.) beschäftigten sich mit den Einflüssen von Kommunikation, speziell im Kontext Massenkommunikation und personalisierte Kommunikation sowie die unterschiedliche Wirkung der verschiedenen Kommunikationsstrategien. Die Kommunikation mit den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern wurde mithilfe von Szenarien variiert. Die eine Hälfte erhielt eine massenkommunikative Manipulation für die gesamte Gruppe, die andere Hälfte eine personalisierte Manipulation. Die Ergebnisse zeigen, dass, wenn die Aufforderung persönlich an ein Individuum gerichtet wurde, im Sinne dieser Aufforderung entschieden wurde. Diese Studie hatte zwar keine Verbindung zum Thema Steuern, jedoch lassen die Ergebnisse darauf schließen, dass die Unterscheidung zwischen einem massenkommunikativen und einem personalisierten Ansatz auch im Steuerkontext von Interesse sein könnte. Möglicherweise könnte ein massenkommunikativer als auch personalisierter Zugang zu unterschiedlicher Kooperation der Steuerzahlerinnen und Steuerzahlern mit den Steuerbehörden führen sowie neue Erkenntnisse zur Verbesserung der Steuerehrlichkeit liefern.

Kasper, Kogler und Kirchler (2015, S. 61) untersuchten anhand von manipulierten Informationen in Bezug auf die Vertrauenswürdigkeit und Macht von Steuerbehörden, die in Zeitungen lanciert wurden, den Einfluss von medialen Berichten auf die Steuerehrlichkeit. Die Ergebnisse zeigen den Einfluss der Medien, da Personen, die mit manipulierten Artikeln zu hoher Macht und Vertrauen konfrontiert wurden, die Vertrauenswürdigkeit der Steuerbehörden höher einschätzten.

Abgesehen von dieser Studie findet die mediale Komponente noch bei Maciejovsky, Schwarzenberger und Kirchler (2012, S. 339 ff.), die den Einfluss von Emotionen auf die Steuermoral untersuchten, Erwähnung. Maciejovsky et al. (2012, S. 347) verweisen in ihrer Untersuchung auf die Auswirkungen von Medien, die diese im Zuge von Berichterstattungen über Steuerangelegenheiten mit sich bringen. Besonders könnten die



Gefühle von Personen in Bezug auf gerechte Bestrafung und retributive Gerechtigkeit beeinflusst werden. Das berichtete Verhalten über Steuerhinterziehung und Geldstrafen scheint in Bezug auf ein ehrliches Steuerverhalten nicht optimal, da Menschen eine oftmalige Berichterstattung dieser Sachverhalte als normal empfinden könnten. Sinnvoller erscheint, die Berichterstattung auf positive Beispiele zu lenken und über öffentliche Güter zu berichten, die durch Steuereinnahmen finanziert wurden. Sie resümieren, dass die mediale Darstellung von Steuerhinterziehungsfällen zu mehr Steuerhinterziehung führen könnte, da über die Medien das Bild vermittelt wird, dass ein solches Verhalten der Normalität entspreche.

Berichte über negatives Steuerverhalten müssen jedoch nicht zu negative Auswirkungen auf das individuelle Steuerverhalten führen. Kleissner (2014, S. 74 f.) berichtet von einem gegenteiligen Trend und spricht von einem Abschreckungseffekt, der von der medialen Darstellung ausgehen könnte.

Eine Untersuchung, in deren Rahmen positive Informationen Grundlage für die Erforschung der Steuerehrlichkeit waren, wurde von Dörrenberg und Schmitz (2015, S. 3 ff.) durchgeführt. Im Zentrum ihrer Studie standen kleine Unternehmen, die mit Hilfe von Briefen erinnert wurden, ihre Steuern zu zahlen und wie wichtig Steuern für den Erhalt von Schulen, der Infrastruktur und dem Gesundheitswesen sind. Zusätzlich wurde noch die Information ergänzt, dass 10% der Unternehmen in der Region eine Steuerprüfung bevorstehen wird. Diese Briefe wurden entweder postalisch zugestellt oder direkt von Personen, die sich als Angestellte der Steuerbehörde vorstellten. Eine Erkenntnis aus diesem Experiment ist, dass die Erinnerung der Steuerzahlerinnen und Steuerzahler an ihre zivile Verantwortung und die Information einer eventuellen Steuerprüfung dazu beitragen, die Steuerehrlichkeit zu erhöhen. Bezogen auf die Erhöhung der Steuerehrlichkeit hatte jener Brief, der persönlich übergeben wurde, eine weit stärkere Auswirkung als der per Post zugesandte. Daraus kann geschlossen werden, dass eine gesteigerte und persönliche Kommunikation zwischen Steuerbehörde und steuerpflichtigen Personen der Steuerehrlichkeit zuträglich ist (Dörrenberg & Schmitz, 2015, S. 16).

Alam, Campbell und Lucas (2011, S. 1008 f.) zeigen anhand einer Untersuchung der Facebook-Seite der australischen Steuerbehörde auf, dass eine Social-Media-Seite den Bedürfnissen der Userinnen und User angepasst sein muss und dass das betriebene Format für den bestimmten Sinn und Zweck der Behörde passend gewählt werden muss. Beim Einsatz von sozialen Medien muss den Kommunikationswegen große Bedeutung beigemessen werden, sodass eine informative und interaktive Plattform

geschaffen werden sollte, die von den Userinnen und Usern unkompliziert genutzt werden kann.

Diese Ergebnisse, wie auch jene von Dörrenberg & Schmitz, korrespondieren mit den in dieser Arbeit bereits behandelten Ansätzen von Braithwaite (2003, S. 3 ff.) sowie von Alm und Torgler (2011, S. 635 ff.), die in einem Serviceklima beziehungsweise Service-Paradigma eine bessere Interaktion zwischen diesen beiden Parteien monieren.

Generell können Social-Media-Seiten, wie auch alle anderen Medien, Inhalte oder Informationen vermitteln, die auf das Steuerverhalten der einzelnen Individuen sowohl positiv als auch negativ wirken. Der große Unterschied zu Medien wie Zeitungen, Radio oder Fernsehen ist, dass im Social-Web alle registrierten Personen, Vereine oder Institutionen Informationen für ein relativ breites Publikum leicht zugänglich machen können und die Informationen vor Veröffentlichung nicht auf deren Wahrheitsgehalt von Redaktionen oder Journalistinnen und Journalisten geprüft werden. Ein Beitrag betreffend Steuern wurde vom „Tax Justice Network“ in Facebook am 15.03.2016 veröffentlicht. In diesem Video von „Channel 4 News“ wird die Information transportiert, dass die englische Steuerbehörde mehr Geld für Werbung betreffend Steuerehrlichkeit auf Facebook ausgibt als Facebook selbst in diesem Land an Steuern zahlt.

### **Abbildung 9: Tax Justice Network Social Media Beitrag**



**Quelle: Channel 4 News (2016, online)**

Facebook gelangte in die Schlagzeilen, da im Jahr 2014 nach einem Bericht angeblich nur £4.327, das sind umgerechnet mit dem Umrechnungskurs vom 16. März 2016 circa 5.500.- Euro, Unternehmenssteuern bezahlt werden mussten (Independent, 2016, online). Im Vergleich dazu zahlt eine unselbständig beschäftigte Person in Österreich mit einem Bruttomonatsgehalt von exemplarisch 2.700.- Euro auf ein Jahr gerechnet einen doppelt so hohen Betrag an Steuern, die sich aus Sozialversicherungsbeitrag und Lohnsteuer zusammensetzen. Die eingespielte Information (siehe Abbildung 9) von

„HM Revenue & Customs“, der englischen Steuerbehörde, am Ende des Videos wirft vor den vorweg erklärten Tatsachen kein gutes Bild auf die Steuerbehörde. Dieses Beispiel ist nur eines von vielen, das sich in den sozialen Medien findet. Die Frage, die sich in diesem Zusammenhang stellt, ist, ob sich diese medialen Informationen auf das Steuerverhalten von einzelnen Individuen auswirken.

Wie diese Studien und Befunde in den Ansätzen bereits andeuten, sind die Einsatzmöglichkeiten der Medien im Bereich des Steuerkomplexes vielfältig und facettenreich. Nach Meinung des Autors kann der Einfluss der Medien im Steuerkontext in die zwei grundsätzlichen Gruppen „steuerbeeinflussend“ und „steuerunterstützend“ eingeteilt werden. Die Gruppe der steuerunterstützenden Einflüsse würden alle Methoden und Erkenntnisse zusammenfassen, die ein besseres Klima zwischen den Steuerautoritäten und den Steuerzahlerinnen und Steuerzahlern beeinflussen. In der steuerbeeinflussenden Gruppe wären alle Einflüsse, Möglichkeiten und Wirkungen vereint, die einen direkten Output auf die psychologischen Faktoren des Steuerverhaltens haben.

Die Wirkungen der Medien wurden in vielen und unterschiedlichen Bereichen bereits in zahlreichen Studien behandelt und sind auch für diese Arbeit von Bedeutung, da ein Bezug zum Einfluss der Medien auf das Steuerverhalten, wie anhand der erwähnten Untersuchungen gezeigt, abgeleitet werden kann. Aus diesem Grund werden im nächsten Kapitel die zentralen Theorien der Medienwirkungsforschung aufgezeigt, die in Verbindung mit dem Steuerverhalten gebracht werden können.

### **2.6.1 Theorien der Medienwirkungsforschung**

Eines der bekanntesten Modelle der Kommunikationsforschung wurde bereits zur Hälfte des 20. Jahrhunderts von Lasswell (1948 zitiert nach Burkart, 2002, S. 492) entwickelt, der mit dem Satz „wer sagt was in welchem Kanal zu wem mit welcher Wirkung“ die Forschung prägte.

In den Anfängen der massenkommunikativen Wirkungsforschung gliedert sich diese in die psychologisch und soziologisch konzentrierte Wirkungsforschung. Für die psychologisch orientierte Wirkungsforschung seien exemplarisch die konsistenztheoretischen Ansätze erwähnt, die sich auf die Theorie der kognitiven Dissonanz beziehen. Im Rahmen der Wirkungsforschung wurde der Fokus darauf gelegt, wie massenmedial vermittelte Aussagen konsistente Zustände herbeiführen oder stören. Die soziologisch konzentrierte Wirkungsforschung ging zunächst von einer uniformen Wirkung massenmedial vermittelter Inhalte aus. Dieser Ansatz wurde jedoch von der Erkenntnis abgelöst, dass in der modernen Gesellschaft Kleingruppen existieren, auf die Medien-

inhalte unterschiedlich wirken. Beispielhaft soll in diesem Bereich die Zwei-Stufen-Hypothese genannt werden, die davon ausgeht, dass die Massenmedien einen Großteil der Menschen nicht direkt erreichen, sondern zuerst auf eine Gruppe von Meinungsführerinnen und Meinungsführern treffen und erst dann durch diese zu den weniger aktiven Rezipientinnen und Rezipienten gelangen (Burkart, 2002, S. 197 ff).

Aus diesen beiden Richtungen entwickelte sich die moderne Kommunikationsforschung, die eine Vielzahl von Theorien hervorgebracht hat. Die wichtigsten im Zusammenhang mit dem Thema dieser Arbeit sind die Schweigespirale, die Kultivierungshypothese, die Wissensklufthypothese, die Agenda-Setting-Hypothese sowie das Medienframing und –priming.

Ein Modell zur Änderung der öffentlichen Meinung wird von Noelle-Neumann mit der Schweigespirale beschrieben. Demnach hängt die Bereitschaft vieler Menschen, sich öffentlich zu ihrer Meinung zu bekennen, von der Einschätzung des Meinungsklimas ab. Widerspricht die eigene Meinung der als vorherrschend betrachteten Meinung, so gibt es Hemmungen, sie zu äußern. Je ausgeprägter der Gegensatz ist, umso sicherer wird die eigene Meinung verschwiegen. Hingegen wird die eigene Meinung verstärkt und öffentlich gemacht, wenn diese mit der allgemein herrschenden Meinung einhergeht (Noelle-Neumann, Schulz & Wilke, 2002, S. 403 f.).

Starke Wirkungen der Medien postuliert die Kultivierungshypothese, die besagt, dass die Wirklichkeitskonstruktion von Vielseherinnen und Vielsehern von den im Fernsehen vermittelten Inhalten beeinflusst wird. Kritisch wird darauf hingewiesen, dass die Erziehung nicht mehr in der Kompetenz der Familie liegt, sondern in den Händen von Medienunternehmen (Schmidt & Zurstiege, 2007, S. 83). Die zu verarbeitenden Inhalte sind abhängig vom Bildungsstand der Menschen. Die Wissensklufthypothese besagt, dass der Input der Massenmedien in ein Sozialsystem das Wissen bildungsaffiner Bevölkerungssegmente schneller ansteigen lässt als das bildungsferner Schichten. Demnach haben formal gebildete Menschen eine bessere Chance, ihr Wissen zu vermehren, als weniger gebildete Menschen (Schmidt & Zurstiege, 2007, S. 83).

Die Agenda-Setting-Hypothese postuliert, dass die Massenmedien nicht so sehr beeinflussen, was wir denken, sondern eher bestimmen, worüber wir nachzudenken haben (Burkart, 2002, S. 248 f.). McCombs und Shaw (1968, S. 176 ff.) fanden in einer Untersuchung heraus, dass die in den Medien behandelten Themen während der Präsidentschaftswahl 1968 in den USA eine hohe Korrelation zu den thematischen Prioritäten der Wählerinnen und Wähler aufwiesen. Ihre Ergebnisse fassten sie so zusammen, dass die Medien zwar nur geringen Einfluss auf die Einstellungen ausüben, je-

doch die Agenda für politische Kampagnen festlegen (McCombs & Shaw, 1968, S. 177). Eine Erweiterung dieses Ansatzes stellt das Medien-Priming dar. Im Unterschied zum Agenda-Setting-Effekt wird bei Studien über Medien-Priming allerdings nicht der kognitive Einfluss der Medienagenda untersucht, sondern der affektive Einfluss auf die Veränderung von Einstellungen und Entscheidungen.

Christian und Alm (2014, S. 72) bestätigen, dass Priming einen positiven und signifikanten Effekt auf die Steuerehrlichkeit hat.

Im Gegensatz dazu sind „Frames“ emotional und normativ besetzte, überwiegend unbewusst vermittelte Basisvorstellungen vom Menschen oder der Gesellschaft. Durch eine gewisse Betonung bestimmter Merkmale wird eine Thematik den Rezipientinnen und Rezipienten auf eine bestimmte Art und Weise vermittelt. Unterschiedliche Formulierungen einer Botschaft mit gleichem Inhalt kann das Verhalten der Empfängerinnen und Empfänger unterschiedlich beeinflussen.

Tversky und Kahneman veranschaulichten dies anhand des Asian Disease-Problems, bei welchem die Teilnehmenden in objektiv identischen Entscheidungssituationen zweimal zwischen einer sicheren und einer riskanten Alternative wählen mussten. Dabei veränderten sich die Entscheidungsverhalten in Abhängigkeit dazu, ob die Aufmerksamkeit auf einen Gewinn, indem Leute gerettet werden, oder einen Verlust, indem Personen sterben werden, gerichtet wurde. Im Rahmen des Versuchs sollten sich die Personen vorstellen, dass eine ungewöhnliche asiatische Krankheit bevorsteht, durch die 600 Menschen sterben werden. Die Programme zur Bekämpfung dieser Krankheit wurden positiv als auch negativ umrahmt. Während 72 % der Teilnehmenden beim Gewinnframing die sichere Alternative wählten, waren es beim Verlustframing lediglich 22 %. Erklärbar im Rahmen der Prospekttheorie ist dieses Verhalten mit der Präferenzverschiebung zwischen der Wahl von sicheren und riskanten Alternativen (Schmook et al., 2002, S. 289 ff.).

Levin, Schneider und Gaeth (1998, S. 150 ff.) unterscheiden bei der Operationalisierung von Frames speziell im Hinblick auf die Steuerforschung die drei Varianten „Risky Choice Framing“, „Attribute Framing“ und „Goal Framing“. Risky Choice Framing beeinflusst das Risikoverhalten der Personen und entsteht, wenn der Wille, das Risiko einzugehen davon abhängig ist, ob die potentiellen Ergebnisse positiv oder negativ dargestellt werden, wie im Falle des Asian-Disease-Problems. Attribute Framing zielt auf ein einzelnes Attribut in einem bestimmten Zusammenhang, das anschließend bewertet werden soll. Goal Framing hingegen beeinflusst die Bereitschaft zu einem Verhal-

ten, indem die Konsequenz einer Handlung entweder nur positiv oder ausschließlich negativ dargestellt wird.

## **2.6.2 Nudging**

Seit einigen Jahren hat in die Forschung der liberale Paternalismus Einzug gefunden, der von Thaler und Sunstein durch die Vorstellung von „Nudges“ (dt.: Schubsern) einer breiteren Öffentlichkeit zugänglich wurde. Unter einem „Nudge“ wird eine Methode verstanden, die das Verhalten von Menschen auf vorhersagbare Weise beeinflusst, ohne jedoch dabei auf Verbote oder Gebote zurückzugreifen (Schnellenbach, 2012, S. 266; Schnellenbach & Schubert, 2015, S. 411). Ein bekanntes Beispiel für einen Nudge, das Thaler und Sunstein (2008, S. 4) auch in ihrem Buch erwähnen, wäre die abgebildete Fliege in einem Urinal, welche die Treffsicherheit der Männer um 80% steigert.

In England wurde im Jahr 2010 das „Behavioural Insight Team“, die auch den Beinamen „the Nudge Unit“ bekommen hat, gegründet. Bereits ein Jahr davor wurde in Amerika eine ähnliche Institution installiert, die sich damit beschäftigt, die „Nudge-Theorie“ in die Praxis umzusetzen (Lawton, 2013, S. 35).

Das Ziel von vielen Nudges ist es, das Leben einfacher zu machen beziehungsweise es einfacher für die Menschen zu machen, durch das Leben zu navigieren. Sie dürfen Menschen nicht in ihrer Entscheidungsfreiheit einschränken und keinesfalls einen Zwang ausüben, auch wenn einige Nudges versuchen, Personen in eine vorgegebene Richtung zu lenken.

Nudges können eine Vielzahl von Formen und Mustern einnehmen und das Spektrum wird laufend erweitert. Sunstein (2014, S. 3 ff.) fasst die bekanntesten und bereits umgesetzten Nudges zusammen, die sich zum Beispiel sozialer Normen, wie „die meisten Personen haben ihre Steuern bereits ehrlich bezahlt“, oder Bildern und Hinweisen, wie zum Beispiel den Bildern auf den Zigarettenpackungen, bedienen.

Der Nudge-Ansatz basiert auf Schlüsselementen aus der kognitiven Psychologie und Verhaltensökonomie, die von Moseley und Stoker (2013, S. 5 ff.) anhand von drei Pfaden in der wissenschaftlichen Literatur zusammengefasst werden. Die kognitiven Pfade umfassen Einflüsse von Entscheidungstheorien, die abgesteckt sind mit der Prospekttheorie, der psychologischen Diskontierung, dem Beibehalten des aktuellen Status und der kognitiven Konsistenz. Ein zweiter Strang der Literatur bezieht sich auf den sozialen Kontext, der aus dem Grund wichtig ist, Richtlinien für akzeptiertes oder erwartetes Verhalten zu liefern. Am meisten Einfluss üben Personen aus, denen vertraut wird, die glaubhaft erscheinen und mit denen eine Identifikation erfolgt. Ebenso wichtig

ist das Verhalten innerhalb einer Gruppe, wie dies zum Beispiel die Theorie der sozialen Identität andeutet. Zusätzlich werden Personen noch von ihrem unmittelbaren sozialen Netzwerk beeinflusst, das untermauert ist von Vertrauen, Reziprozität und Wechselseitigkeit. Der dritte Strang bezieht sich auf moralische Überzeugungen (Moseley & Stoker, 2013, S. 5 ff.).

Der Nudging-Ansatz wurde bereits in einigen Ländern verwendet, um die Steuerehrlichkeit zu unterstützen. Dazu wurden Informationen mit der Nachricht „To pay your taxes is the right thing to do“ versendet. Diese Nachricht soll bei Steuerhinterzieherinnen und Steuerhinterziehern ein schlechtes Gewissen auslösen und dadurch die Motivation zum Bezahlen der Steuern anheben (Sunstein, 2015, S. 5).

Hallsworth, List, Metcalfe und Vlaev (2014, S. 1 ff.) zeigten in einem Feldexperiment, dass Nachrichten, die sich auf soziale Normen und öffentliche Güter beziehen, die Wahrscheinlichkeit erhöhen, dass Individuen ihrer Steuerverpflichtung nachkommen. Im Rahmen ihres Experiments untersuchten sie Steuerzahlerinnen und Steuerzahler, die zwar bereits ihrer Steuererklärung nachgekommen sind, jedoch noch mit der Zahlung säumig waren. Diesen ließen sie fünf unterschiedlich formulierte Nachrichten zukommen, von denen drei auf unterschiedliche soziale Normen abzielten und zwei sich auf öffentliche Güter bezogen. Die exakten Formulierungen lauteten (Hallsworth et al., 2014, S. 4):

- “Nine out of ten people pay their tax on time”.
- “Nine out of ten people in the UK pay their tax on time”.
- “Nine out of ten people in the UK pay their tax on time. You are currently in the very small minority of people who have not paid us yet”.
- “Paying tax means we all gain from vital public services like the NHS<sup>9</sup>, roads, and schools”.
- “Not paying tax means we all lose out on vital public services like the NHS, roads, and schools”.

Die Ergebnisse zeigen im Detail, dass die kategorisierten Formulierungen unterschiedlich intensive Effekte erzielten, generell jedoch immer ein positiver Effekt aufgetreten ist. Daraus muss abgeleitet werden, dass Nudges in Form von Nachrichten für das weiterführende Verhalten von Bedeutung sind.

---

<sup>9</sup> Anmerkung: National Health System

Ein ähnlicher Ansatz, der teilweise mit dem der Nudges überlappt, ist das „MINDSCAPE“-Konzept. MINDSCAPE fasst die Anfangsbuchstaben jener neun Effekte zusammen, die einen hohen Einfluss auf das menschliche Verhalten haben. MINDSCAPE steht für „Messenger“, „Incentives“, „Norms“, „Defaults“, „Salience“, „Priming“, „Affect“, „Commitment“ and „Ego“ (Dolan, Hallsworth, Halpern, King, Metcalfe & Vlaev, 2012, S. 266).

Das Konzept der Nudges als auch der MINDSCAPE-Ansatz zeigen, dass die Wissenschaft seit Aufdeckung der Limitierung des ökonomischen Ansatzes große Schritte unternommen hat, um das Verhalten des Menschen zu analysieren. Das in diesem Kapitel eingangs beschriebene Steuerverhalten wird jedoch nicht nur durch Ansätze wie dem Nudging beeinflusst, sondern von ökonomischen, demografischen als auch psychologischen Faktoren. Einflussnehmende Faktoren sind unter anderem die Strafhöhe, der Berufsstand, soziale Normen, das Wissen über Steuern sowie das Vertrauen in die Behörden. Die aus dem Vertrauen in die Behörde resultierende freiwillige Steuerehrlichkeit sowie die durch die Macht der Behörden erzwungene Steuerehrlichkeit kann anhand des Slippery Slope Frameworks abgebildet werden. Weitere wichtige theoretische Implikationen, die auch in diesem Kapitel beschrieben und für die Fragestellung dieser Arbeit von Bedeutung sind, sind das Menschenbild des Homo Reciprocans und die Motivational Postures. In diesem theoretischen Rahmen soll untersucht werden, wie sich gesteuerte Informationen, die einerseits die eigene Verantwortung und andererseits das Verhalten der Mitmenschen zum Inhalt haben, auf die Steuerehrlichkeit auswirken. Konkret sollen mit Hilfe des empirischen Teils der Arbeit die Wirkung medialer Informationen auf die freiwillige und erzwungene Steuerehrlichkeit entsprechend der Annahmen des Slippery Slope Modells sowie die Auswirkungen von Informationen über das Steuerverhalten anderer Personen geprüft werden.



### 3 Empirischer Teil

Die im sozialen Dilemma herrschenden Variablen und andere ausschlaggebende Faktoren, welche die Steuerehrlichkeit und Steuermoral beeinflussen, sind schon lange Bestandteil der Steuerforschung. Im Zusammenhang mit der Steuerhinterziehung wäre für einen Homo Oeconomicus das primäre Ziel, das eigene Einkommen zu erhöhen und sich dafür eines dementsprechenden Steuerverhaltens zu bedienen (Kirchler, 2011, S. 748).

Das Verhalten der Menschen ist jedoch nicht nur auf Eigennutz und Egoismus ausgelegt, wie die Grundannahme des ökonomischen Standardmodells impliziert, sondern häufig von anderen Parametern beeinflusst (Alm & Torgler, 2011, S. 647 f.). Durch die Grenzen des ökonomischen Standardmodells fanden mit der Zeit vermehrt psychologische Faktoren Einzug in die Steuerforschung. Ein in diesem Zusammenhang konzipiertes Modell ist das Slippery Slope Framework (Kirchler et al., 2008, S. 210 ff.), das postuliert, dass neben den ökonomischen auch die psychologischen Faktoren die Ehrlichkeit in Bezug auf Steuerverhalten beeinflussen. Die Wechselwirkungen in diesem Modell zwischen den autoritären Mächten und den zu Steuerzahlungen verpflichteten Personen, sowie die anderen Interaktionen in einem Steuerklima, sind weitere Faktoren, die bei der Analyse der Steuerehrlichkeit nicht außer Acht gelassen werden dürfen.

Dies wird von Bazart und Bonein (2014, S. 83 f.) bestätigt, die darauf hinweisen, dass sowohl die vertikale als auch die horizontale Beziehungsebene Beachtung finden muss. Die horizontale Ebene wird von den Beziehungen der einzelnen Steuerpflichtigen untereinander gebildet, die vertikale bilden der öffentliche Sektor und die Steuerzahlerinnen und Steuerzahler. Diese Beziehungen werden beeinflusst von den motivationalen Grundhaltungen der einzelnen Akteurinnen und Akteure. Braithwaite (2003, S. 15 ff.) beschreibt mit dem Konzept der Motivational Postures fünf verschiedene Ausprägungen motivationaler Haltungen im Steuerkontext.

Diese Zugangsweise der experimentellen Wirtschaftsforschung, dass das Verhalten der anderen in Betracht gezogen wird und faires oder unfaires Verhalten anderer Menschen in Entscheidungen miteinbezogen wird, hat das Menschenbild des Homo Reciprocans hervorgebracht. Der Homo Reciprocans zeigt ein gegenüber dem Homo Oeconomicus weiterentwickeltes Verhalten, weil dieses Menschenbild vor Entscheidungen das Verhalten und die möglichen Optionen anderer Individuen mit ins Kalkül

zieht und insbesondere auch die Gegenseitigkeit und Wechselbeziehungen berücksichtigt (Fehr & Gächter, 1998, S. 845 ff.).

Der Einflussnahme auf diese Wechselbeziehungen, die von vielen Akteurinnen und Akteuren in relativ einfacher Weise mit Hilfe der Medien ausgelöst werden kann, wurde bisher im Zusammenhang mit der Steuerehrlichkeit wenig Beachtung geschenkt, obwohl Bobek et al. (2013, S. 466) eine Beeinflussung der Normen und Einstellungen durch Medien verifizieren konnten. In diesem Zusammenhang impliziert das Menschenbild des Homo Reciprocans im Rahmen der Steuerforschung die Medien als einen weiteren Faktor, dem in der heutigen Gesellschaft enormer Einfluss zugeschrieben werden muss.

Der Einfluss der Medien auf die Gesellschaft ist unbestritten und kann auch für eine positive Wirkung eingesetzt werden. Die sanfte Beeinflussung der Werte und Normen durch die Medien hat sich in den letzten Jahren in einigen Bereichen bewährt und wird in einigen Ländern, wie zum Beispiel Großbritannien, auch zur Erhöhung der Steuerehrlichkeit eingesetzt. Diese Kommunikationsmethode, die eine Information mit einer bestimmten Lenkungsabsicht konstruiert und bewusst einsetzt, um Menschen ohne Befehle oder Verbote im Entscheidungsverhalten zu beeinflussen, wird als Nudging bezeichnet (Thaler & Sunstein, 2008, S. 1 ff.).

### **3.1 Hypothesen**

Wie bereits dargelegt, spielen psychologische Variablen und soziale Normen eine bedeutende Rolle in Bezug auf Steuerehrlichkeit. Alm und Torgler (2011, S. 638) beschreiben, dass moralische Appelle des Staates die Steuermoral erhöhen können. Hallsworth et al. (2014, S. 4) zeigen, dass bereits einzelne durch Kommunikationsmedien übermittelte Sätze, die an die Steuermoral der Steuerzahlerinnen und Steuerzahler appellieren, die Steuerehrlichkeit fördern. Besondere Wirkung wird dabei den Informations- und Kommunikationsmedien zugeschrieben, die wie bereits erwähnt sogar effizienter erscheinen als beispielsweise Kontrollen und Strafen.

Daraus abgeleitet ergibt sich Hypothese 1 (H1):

**(H1) Die Steuerehrlichkeit ist nach Übermittlung zielgerichteter medialer Informationen höher als ohne mediale Informationen.**

Halla (2010, S. 10) dokumentiert, dass sich die Steuermoral direkt auf das reale Steuerverhalten auswirkt und somit moralische Appelle direkten Einfluss auf Steuerehrlich-

keit haben können. Aus den Annahmen des Slippery Slope Frameworks (Kirchler et al., 2008, S 210 ff.) resultieren folgende Unterpunkte zu H1:

**(H1a) Positive, direkt an Personen gerichtete Informationen erhöhen die freiwillige Steuerehrlichkeit stärker als unpersönliche, positive Informationen.**

**(H1b) Sanktionierende, direkt an Personen gerichtete Informationen erhöhen die erzwungene Steuerehrlichkeit stärker als unpersönliche, negative Informationen.**

Thaler und Sunstein (2008) preisen sanftes Schubsen zu einem positiven Entscheidungsverhalten und Lisi (2014, S. 31) liefert Evidenz dafür, dass vertrauensbildende Maßnahmen besser auf die Steuerehrlichkeit wirken als abschreckende. Daraus folgt Hypothese 2 (H2):

**(H2) Nudging erhöht die Einstellung zu freiwilliger Steuerehrlichkeit.**

Ein ausschlaggebender Faktor zur Wirkung von Nudging kann die motivationale Grundhaltung sein. Nach Braithwaite (2003, S. 18 ff.) existieren fünf Gruppen mit verschiedenen Grundhaltungen zum Thema Steuern. Daraus ergibt sich Hypothese 3 (H3).

**(H3) Nudging forciert bei jenen Personen mit einer positiven Grundhaltung die freiwillige Steuerehrlichkeit stärker als bei Personen mit einer negativen Grundhaltung.**

Fischbacher et al. (2001, S. 397 ff.) postulieren, dass Personen mehr zu einem öffentlichen Gut beitragen, wenn sich daran auch die anderen Personen in gleicher Weise beteiligen. Daraus ergibt sich die Problemstellung, wie sich das Steuerverhalten ändert, wenn Fairnessnormen von anderen Personen verletzt werden. Das von Fehr und Gächter (1998, S. 845 ff.) beschriebene Verhalten des Homo Reciprocans führt zu Hypothese 4 (H4):

**(H4) Informationen über das negative Steuerverhalten anderer Personen verringern die Steuerehrlichkeit.**

## **3.2 Material/Instrumente**

Wie im Zuge der Arbeit dargestellt, gibt es zu dem erforschenden Thema „Wirkung und Einfluss auf die Steuerehrlichkeit“ schon zahlreiche Studien, vorhandene Kenntnisse und bereits entwickelte Instrumente. Für die vorliegende Arbeit sind speziell die Ansätze der Motivational Postures von Braithwaite (2003, S. 18) und das Slippery Slope Framework von Kirchler et al. (2008, S. 210 ff.) von Relevanz, anhand derer bereits

zahlreiche explanative Studien zu diesem Thema durchgeführt wurden. Daher wird auch der vorliegenden Studie eine hypothesenprüfende Untersuchung zu Grunde gelegt. Zur Prüfung der aufgestellten Hypothesen wird eine randomisierte Fragebogenstudie mit einem Experimental-Kontrollgruppen-Design herangezogen (Bortz & Döring, 2006, S. 49 ff.).

Für die Prüfung der Hypothesen wurden drei Fragebogenvarianten erstellt, die in weiterer Folge benannt werden als Kontrollgruppe (KG), Experimentalgruppe E-Mail (EM) und Experimentalgruppe Social-Media (SM). Die Unterschiede der einzelnen Fragebogenvarianten werden detailliert in Kapitel 3.5 behandelt.

Das Befragungsinstrument, das im Anhang abgebildet ist, wurde mit dem kostenfreien Softwarepaket SoSci Survey<sup>10</sup> erstellt. Auf der Startseite des konstruierten Fragebogens wurden die potentiellen Teilnehmerinnen und Teilnehmer willkommen geheißen und das Thema der Untersuchung mit den Worten „Einfluss verschiedener Variablen auf das Steuerverhalten“ umschrieben, damit keine Schlussfolgerung auf die wissenschaftliche Fragestellung gezogen werden konnte. Es wurde darauf hingewiesen, dass die Teilnahme anonymisiert stattfindet, keine Rückschlüsse auf einzelne Personen gezogen werden können und die erhobenen Daten ausschließlich für wissenschaftliche Zwecke verwendet werden. Ebenso wurde interessierten Personen die Möglichkeit gegeben, sich über die Ergebnisse nach Fertigstellung der Arbeit informieren zu lassen. Diese Option wurde von zwei Personen in Anspruch genommen.

Die Kontrollfrage der ersten Fragebogenseite bezog sich auf die Dauer der Berufserfahrung. Diese sollte mindestens zwei Jahre umfassen, sodass ein Bezug zum Thema Steuern gewährleistet werden konnte.

Der auf die Kontrollfrage folgende Fragenblock umfasste die Indikatoren zur Klassifizierung der motivationalen Grundhaltungen, die dem Fragebogen zur Studie SIT-Tax: (Duale) soziale Identität, Gerechtigkeit, Normen und Steuern (Rechberger, Hartner, & Kirchler, 2009, S. 34) entnommen wurden. Diese ausgewählten 18 Items, wie zum Beispiel das Item MP01\_01 „Wenn ich meine Steuern bezahle, nützt das letztendlich allen“, spiegeln die identifizierten Statements von Braithwaite (2003, S. 20) zu den fünf Grundhaltungen der Steuerzahlerinnen und Steuerzahler. Anhand einer 5-stufigen Ratingskala sollten die Teilnehmerinnen und Teilnehmer nach den motivationalen Grundhaltungen klassifiziert werden, deren Antwortformat von 1 = „trifft überhaupt nicht zu“ bis 5 = „trifft voll und ganz zu“ reichte.

---

<sup>10</sup> Anmerkung: <https://www.soscisurvey.de/>

Im Anschluss an die motivationalen Grundhaltungen wurde das Szenario beschrieben, in das sich die Teilnehmerinnen und Teilnehmer hineinversetzen sollten. Das Szenario wurde nur in den Fragebogenvarianten EM und SM eingespielt und wird ausführlich im Kapitel 3.5 beschrieben.

Nach dem Szenario folgten die Fragen zur Erhebung der freiwilligen und erzwungenen Steuerehrlichkeit nach Vorlage des Slippery Slope Frameworks, die Kircher und Wahl (2010, S. 344 f.) entnommen wurden. Die freiwillige Steuerehrlichkeit bestand aus fünf, die erzwungene Steuerehrlichkeit aus sechs Items. Exemplarisch seien das Item SE01\_01 „Wenn ich meine Steuern vorschriftsmäßig zahle, dann tue ich dass, weil es für mich selbstverständlich ist“ für die freiwillige Steuerehrlichkeit und das Item SE02\_01 „Wenn ich meine Steuern vorschriftsmäßig zahle, dann tue ich dass, weil viele Steuerprüfungen stattfinden“ für die erzwungene Steuerehrlichkeit angeführt. Das Antwortformat war 5-stufig von 1 = „trifft gar nicht zu“ bis 5 = „trifft voll und ganz zu“. Diese beiden Blöcke des Fragebogens sind von hoher Bedeutung, da auf Grund von diesen ein Rückschluss auf die Steuerehrlichkeit gezogen werden sollte.

Vor dem demografischen Frageblock wurden noch Fragen zur Einstellung gegenüber dem fiktiven Staat und der fiktiven Steuerbehörde, über reale Erfahrungen mit dem Einfluss von Nachrichten/Informationen und anderer Personen auf die eigene Steuerehrlichkeit und über Erfahrungen mit den Steuerbehörden des tatsächlichen Herkunftslandes gestellt. Abgeschlossen wurde diese Fragebogenseite mit einem offenen Textfeld, um generelle Meinungen zum Thema Steuern anmerken zu können. Die Frage zur Einstellung gegenüber dem fiktiven Staat und der fiktiven Steuerbehörde konnte wiederum anhand einer 5-stufigen Skala beantwortet werden, allerdings war das Minimum dieses Mal in „negativ“ und das Maximum in „positiv“ benannt. Ebenso wie die drei Items der Erfahrungen mit den Steuerbehörden des tatsächlichen Herkunftslandes. Die sechs Items der realen Erfahrungen mit dem Einfluss von Nachrichten/Informationen und anderer Personen auf die eigene Steuerehrlichkeit wiesen zur Beantwortung auch eine 5-stufige Antwortskala auf, wobei das Minimum mit „kein Einfluss“ und das Maximum mit „hoher Einfluss“ bezeichnet war.

Der demografische Fragebogenteil sammelte Informationen zum Geschlecht, Alter, Wohnort, Beruf, Bildungsabschluss und der Höhe des monatlichen Nettoeinkommens.

Beim Geschlecht konnte zwischen den Antwortmöglichkeiten weiblich und männlich gewählt werden. Das Alter konnte mittels Drop-Down-Menü gewählt werden, indem sich vorgegebene Altersklassen in Fünfjahresschritten beginnend mit jünger als 15 Jahre und endend mit älter als 65 Jahre als Auswahlmöglichkeiten befanden. Als Woh-

nort konnte Deutschland, Österreich oder die Schweiz ausgewählt werden. Optional stand noch ein offenes Texteingabefeld zur Verfügung, falls der Wohnort nicht in einem der drei Länder anzusiedeln war. Im Rahmen des Berufs konnte zwischen Schülerin und Schüler, in Ausbildung, Studentin und Student, Angestellte und Angestellter, Arbeiterin und Arbeiter, Beamtin und Beamter, selbstständig, arbeitslos/Arbeit suchend und alternativ einem offenen Textfeld ausgewählt werden. Die Wahl des Bildungsabschlusses erfolgt über die Items ohne Abschluss, Pflichtschule, Lehrabschluss (Berufsschule), berufsbildende mittlere Schule, allgemeinbildende höhere Schule (AHS), berufsbildende höhere Schule, Fachhochschule, Universität sowie ein anderer Abschluss unter der selbständigen Angabe der Bezeichnung. Beendet wurde dieser Fragebogenblock mit der Höhe des Nettoeinkommens. Dazu standen die Wahlmöglichkeiten zwischen weniger als 1.500.- Euro, 1.500.- bis unter 2.500.- Euro, 2.500.- und mehr Euro sowie die alternative Option „ich will darauf nicht antworten“ zur Verfügung.

Die letzte Seite des Fragebogens beinhaltete den Dank an die Teilnehmerinnen und Teilnehmer für die vollständige Beantwortung der Befragung.

### **3.3 Weiterführende Analysen**

In einer ersten Analyse erfolgte eine Untersuchung der Daten mit Methoden der deskriptiven Statistik. Es wurden Häufigkeiten ausgezählt, Kreuztabellen und Histogramme zur Veranschaulichung erstellt. Aufbauend auf dieser Basis erfolgte eine weiterführende und tiefergehende Analyse. Zu diesem Zweck wurden die Daten der konfirmatorischen Faktorenanalyse sowie der Reliabilitätsanalyse (siehe Anhang) unterzogen, da die Items bereits im Rahmen der SIT-Tax (Rechberger et al., 2009, S. 4 ff.) und TAX-I (Kirchler & Wahl, 2010, S. 331 ff.) Studien getestet wurden.

Im nächsten Schritt wurden die 11 Items der Steuerehrlichkeit zu den Mittelwertskalen „freiwillige Steuerehrlichkeit“ und „erzwungene Steuerehrlichkeit“ verdichtet und die Korrelationen, Mittelwerte und Standardabweichungen berechnet (siehe Anhang). Ebenso wurde aus den zwei Skalen eine Mittelwertskala „Steuerehrlichkeit gesamt“ berechnet.

Die Steuerehrlichkeit wurde durch zwei Skalen erhoben, die aus der freiwilligen Steuerehrlichkeit (5 Items; Cronbach's  $\alpha = .879$ ) sowie der erzwungenen Steuerehrlichkeit (6 Items; Cronbach's  $\alpha = .846$ ) besteht.

Die motivationalen Grundhaltungen wurden ursprünglich durch 18 Items erhoben und zu fünf Skalen zusammengefasst, die sich gliedern in Commitment (5 Items; Cron-

bach's  $\alpha = .31$ ), Capitulation (4 Items; Cronbach's  $\alpha = .71$ ), Resitance (4 Items; Cronbach's  $\alpha = .68$ ), Disengagement (3 Items; Cronbach's  $\alpha = .46$ ) sowie Game Playing (2 Items; Cronbach's  $\alpha = .79$ ). Da die Werte von den Skalen Commitment und Disengagement im Wertebereich von kleiner 0.5 lagen und somit aus wissenschaftlicher Sicht nicht akzeptabel waren, wurde eine explorative Faktorenanalyse durchgeführt. Diese Analyse zeigte, basierend auf einem Eigenwert größer als 1, dass fünf Skalen gebildet werden können und diese eine kumulative Abdeckung der Varianz von 65% erreichen. Bei Betrachtung des Scree Plot, der auch im Anhang abgebildet ist, kann abgelesen werden, dass eine Reduzierung der Skalen zu nur zwei durchaus sinnvoll wäre. Eine erneute Durchführung der konfirmatorischen Faktorenanalyse hatte zur Folge, dass ein Item (MP01\_04 Ich ärgere mich meine Steuern zahlen zu müssen) ausgeschlossen werden musste, da dieses nicht auf dem ihm zugeschriebenen Faktor lud.

Die motivationalen Grundhaltungen setzen sich somit im Rahmen dieser Arbeit aus 17 Items zusammen, die sich gliedern in Commitment (4 Items; Cronbach's  $\alpha = .80$ ), Capitulation (4 Items; Cronbach's  $\alpha = .71$ ), Resitance (4 Items; Cronbach's  $\alpha = .68$ ), Disengagement (3 Items; Cronbach's  $\alpha = .46$ ) sowie Game Playing (2 Items; Cronbach's  $\alpha = .79$ ). Der niedrige Wert der Skala Disengagement wurde akzeptiert, da eine Itemreduktion keine Steigerung der Alpha-Werte zur Folge hatte und diese fünf Skalen bereits in wissenschaftlichen Publikationen zur Anwendung gekommen sind.

Werden diese Items weiter zusammengefasst in die zwei Skalen positive Grundeinstellung sowie negative Grundeinstellung gegenüber Steuern, so besteht die Skala Deference aus 8 Items (Cronbach's  $\alpha = .81$ ) und die Skala Defiance aus 9 Items (Cronbach's  $\alpha = .74$ ).

### **3.4 Untersuchungsteilnehmerinnen/Stichprobe**

Insgesamt wurden 209 Personen registriert, die den Fragebogen aufgerufen haben und mit der Beantwortung begonnen haben. Vollständig abgeschlossen wurde der Fragebogen von 135 Teilnehmerinnen und Teilnehmer. Diese Personen sind die Stichprobe von einer Grundgesamtheit, die sich aus allen Personen in Österreich, Deutschland und der Schweiz zusammengesetzt hat, die mehr als zwei Jahre berufstätig waren. Von diesen 135 Datensätzen wurde keiner ausgeschlossen.

Eine Übersicht der Stichprobe nach demografischen Merkmalen ist in der Tabelle 1 ersichtlich.

**Tabelle 1: Stichprobe nach demographischen Merkmalen**

Geschlecht	Häufigkeit	%	% kumulativ
weiblich	70	51,9	51,9
männlich	65	48,1	100,0
Total	135	100,0	
Alter	Häufigkeit	%	% kumulativ
20 - 24	6	4,4	4,4
25 - 29	25	18,5	23,0
30 - 34	33	24,4	47,4
35 - 39	17	12,6	60,0
40 - 44	20	14,8	74,8
45 - 49	17	12,6	87,4
50 - 54	8	5,9	93,3
55 - 59	7	5,2	98,5
60 - 64	1	,7	99,3
65 oder älter	1	,7	100,0
Total	135	100,0	
Land	Häufigkeit	%	% kumulativ
Deutschland	4	3,0	3,0
Österreich	131	97,0	100,0
Total	135	100,0	
Ausbildung	Häufigkeit	%	% kumulativ
Lehrabschluss	13	9,6	9,6
berufsbildende mittlere Schule	6	4,4	14,1
AHS	21	15,6	29,6
berufsbildende höhere Schule	22	16,3	45,9
Fachhochschule	49	36,3	82,2
Universität	23	17,0	99,3
anderer Abschluss	1	,7	100,0
Total	135	100,0	
Beruf	Häufigkeit	%	% kumulativ
in Ausbildung	1	,7	,7
Student/in	9	6,7	7,4
Angestellte/r	100	74,1	81,5
Beamte/r	5	3,7	85,2
Selbständig	11	8,1	93,3
Arbeitslos/Arbeit suchend	2	1,5	94,8
Sonstiges	2	1,5	96,3
Arbeiter/in	5	3,7	100,0
Total	135	100,0	

**Quelle: eigene Darstellung der erhobenen Daten**



Die Stichprobe setzt sich zu 51,9% aus weiblichen und zu 48,1% aus männlichen Personen zusammen. Die Aufteilung nach Altersklassen zeigt, dass 80% der Teilnehmerinnen und Teilnehmer zwischen 25 und 49 Jahren alt waren, von denen die überwiegende Mehrheit den Altersklassen „25-29“ (18,5%) und „30-34“ (24,4%) zugeordnet wurde. 97% der Teilnehmerinnen und Teilnehmer haben ihren Wohnsitz in Österreich, lediglich 3% in Deutschland. Aus der Schweiz nahm keine Person teil. Die meisten Teilnehmerinnen und Teilnehmer gaben als höchste abgeschlossene Ausbildung die Fachhochschule an (36,3%), gefolgt von der Universität (17,0%), der berufsbildenden höheren Schule (16,3%) und der AHS (15,6%). Beinahe drei Viertel (74,1%) der teilnehmenden Personen sind als Angestellte oder Angestellter beruflich tätig, selbständig sind hingegen lediglich 8,1%.

Die randomisierte Zuweisung der einzelnen Teilnehmerinnen und Teilnehmer zu den drei Untersuchungsgruppen zeigt mit 46 Personen zur KG, 44 zur EM und 45 zur SM ein ausgewogenes Verhältnis. Die Aufteilung der weiblichen und männlichen Personen in den einzelnen Gruppen weist in der Gruppe KG eine relative Häufigkeit von 47,8% zu 52,2% auf, in der Gruppe EM von 59,1% zu 40,9% und in der Gruppe SM von 48,9% zu 51,1%. Eine detaillierte Übersicht mit den bereits für die gesamte Stichprobe beschriebenen Variablen befindet sich im Anhang.

### **3.5 Durchführung der empirischen Untersuchung**

Vor der Befragung wurde der erstellte Fragebogen einem Pretest unterzogen, um die Verständlichkeit und Qualität des Fragebogens zu steigern. Dieser Pretest war vor allem in Bezug auf das erstellte Szenario wichtig, um die Verständlichkeit für die Teilnehmerinnen und Teilnehmer zu testen.

Die Befragung wurde mit dem Online-Tool SoSci Survey durchgeführt und erfolgte ausschließlich mittels des erstellten Online-Fragebogens. Der Befragungszeitraum erstreckte sich vom 12. Dezember 2015 bis einschließlich 20. Jänner 2016. Der Link zum Online-Fragebogen wurde per Mail versendet und über die Social-Media-Seite Facebook und das FernFH-Forum beworben. Eine Erinnerung mit der Bitte um Beantwortung des Fragebogens wurde am 13. Jänner 2016 versendet. Die Beantwortung des Fragebogens nahm circa 10 bis 15 Minuten in Anspruch.

Den Teilnehmerinnen und Teilnehmern wurde nach Aufruf des Links zum Fragebogen eine der drei Fragebogenvariante KG, EM oder SM zufällig zugewiesen. Jede dieser Variante beinhaltete die unter Punkt 3.2 beschriebenen Fragen. Der Unterschied dieser Fragebogenvarianten bezog sich rein auf das fiktive Szenario, das nur in den Fragebo-

genvarianten EM und SM zum Einsatz kam und nochmals zwischen diesen beiden Gruppen differenziert wurde. Das Szenario in der Gruppe EM simulierte die persönliche Kommunikation, hingegen wurde in der Gruppe SM die öffentliche und unpersönliche Massenkommunikation nachgestellt.

Das Szenario wurde nach der Befragung zu den motivationalen Grundhaltungen in den Fragebogenvarianten EM und SM angezeigt und war wie folgt beschrieben:

*Sie sind wohnhaft und beruflich selbständig tätig im fiktiven Staat "Iksypsilon"; offizielles Zahlungsmittel ist die Geldeinheit (GE). Der Steuersatz in diesem fiktiven Staat beträgt einheitlich 40%. Da Sie Ihre Steuererklärung eigenständig ausfüllen, bestimmen Sie, welchen Betrag Sie nach Ablauf einer Periode deklarieren wollen. Wenn Sie in der Steuererklärung weniger Geld angeben, als sie tatsächlich eingenommen haben, erhöhen Sie ihr Nettoeinkommen.*

*Anhand von Beispielen soll dieser Vorgang verdeutlicht werden: Einnahmen Periode= 10.000.- GE. Wenn Sie 0% ihrer Einnahmen deklarieren, fallen keine Steuern an; Ihnen bleiben 10.000.- GE. Wenn Sie 50% ihrer Einnahmen deklarieren, fallen 2.000.- GE Steuern an; Ihnen bleiben 8.000.- GE. Wenn Sie 100% ihrer Einnahmen deklarieren, fallen 4.000.- GE Steuern an; Ihnen bleiben 6.000.- GE*

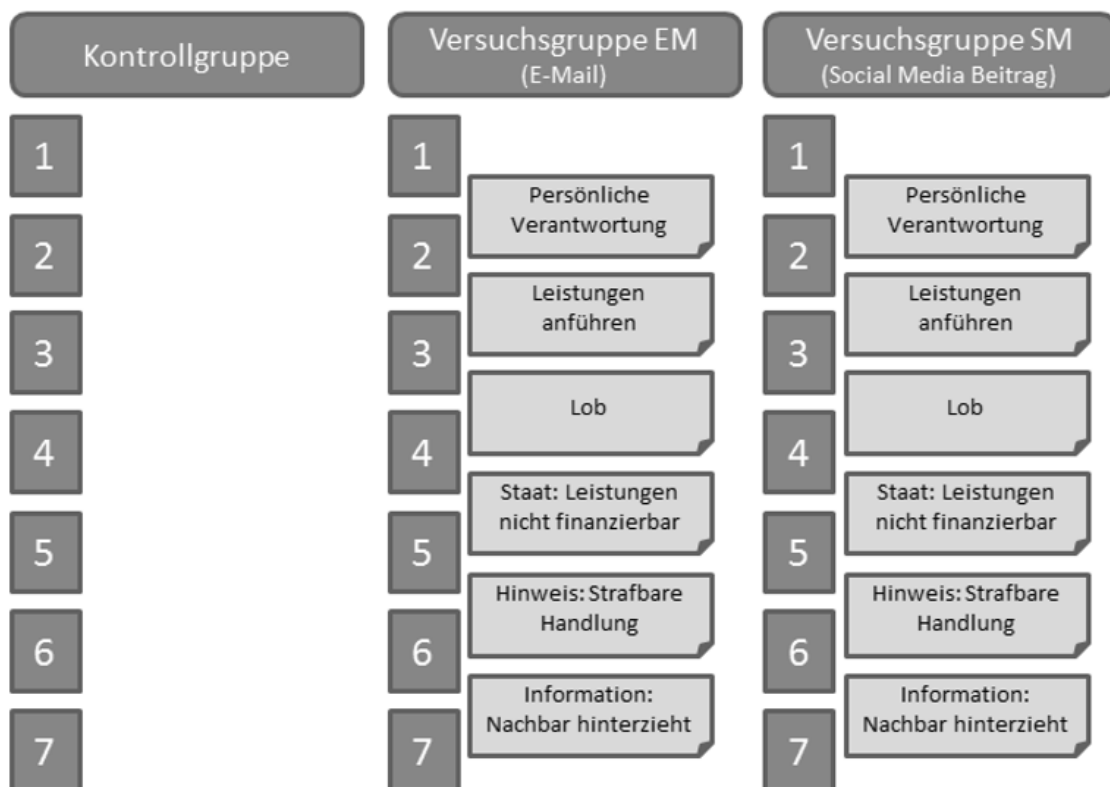
*Natürlich gibt es im fiktiven Staat auch eine Steuerbehörde. Im Falle einer Steuerprüfung müssen die hinterzogenen Steuern und eine gleichhohe Strafgebühr entrichtet werden.*

*Anhand eines Beispiels soll dieser Vorgang verdeutlicht werden: Einnahmen pro Periode = 10.000.- GE. Wenn Sie nur 50% Ihrer Einnahmen deklarieren und es erfolgt eine Steuerprüfung, so müssen Sie 2.000.- GE an Steuergeldern nachzahlen und denselben Betrag (2.000.- GE) als Strafe abführen, insgesamt 4.000.- GE.*

Zu Beginn der Runden wurden die jeweils erzielten Einnahmen eingeblendet, die für jede Runde vorweg fiktiv festgelegt waren und die es in Prozent mittels eines Schiebereglers zu deklarieren galt. In Runde eins wurde keine Nachricht eingeblendet, sondern hier musste nur das erzielte Einkommen deklariert werden. Ab Runde zwei wurde jeweils eine Nachricht eingeblendet und anschließend erfolgte die Deklaration des Einkommens. Insgesamt gab es sieben Runden, die von sechs Nachrichten begleitet wurden. In den jeweiligen Gruppen EM und SM wurde der Inhalt der Nachrichten mit Hilfe unterschiedlicher Formulierungen dem Zweck angepasst, um einerseits in der EM

Gruppe ein persönliches Klima und andererseits in der SM Gruppe ein unpersönliches Klima zu erzeugen. Die Nachrichten der beiden Gruppen wichen zwar in der Formulierung voneinander ab, enthielten aber denselben Inhalt. Nachricht eins zielte auf die persönlichen Verantwortung, Nachricht zwei erwähnte die vom Staat durch die Steuereinnahmen erbrachten Leistungen, Nachricht drei beinhaltete Lob und Dank für ehrliches Steuerverhalten, Nachricht vier beschrieb die Folgen ausbleibender Steuereinnahmen und Nachricht fünf beinhaltete den Hinweis, dass Steuerhinterziehung eine strafbare Handlung ist.

**Abbildung 10: Ablaufplan Szenario**



**Quelle: eigene Darstellung**

Ausschließlich die letzte Information war für beide Gruppen ident, welche die Botschaft enthielt, dass sich eine ihnen bekannte Person auf Grund nicht ehrlicher Deklaration des Einkommens einen Gewinn „erschummelt“ hatte. Auf Grund von technischen Limitationen des Fragebogens wurde die Reihenfolge der Nachrichten konstant gehalten sowie in der eben beschrieben und in Abbildung 10 dargestellten Reihenfolge durchgeführt. Die einzelnen Nachrichten der jeweiligen Gruppen befinden sich im Anhang.

## 4 Ergebnisse

Zur statistischen Auswertung wurde das Programm IBM SPSS Statistics 23 verwendet. Folgend werden jeweils die einzelnen Hypothesen und die zur Prüfung der Hypothese herangezogene Methode sowie die unabhängige und die abhängige Variable beschrieben.

**Hypothese H1** besagt, dass die Steuerehrlichkeit nach Übermittlung zielgerichteter medialer Informationen höher ist als ohne mediale Informationen. Da keine Normalverteilung der Daten vorlag, wurde zur Testung der Hypothese mit dem Mann-Whitney Test ein nicht parametrisches Verfahren herangezogen. Beim Mann-Whitney Test handelt es sich um einen Rangsummentest, im Rahmen dessen ein Vergleich von zwei Rangreihen stattfindet und so die Mittelwertunterschiede von einer Experimental- und einer Kontrollgruppe untersucht werden können.

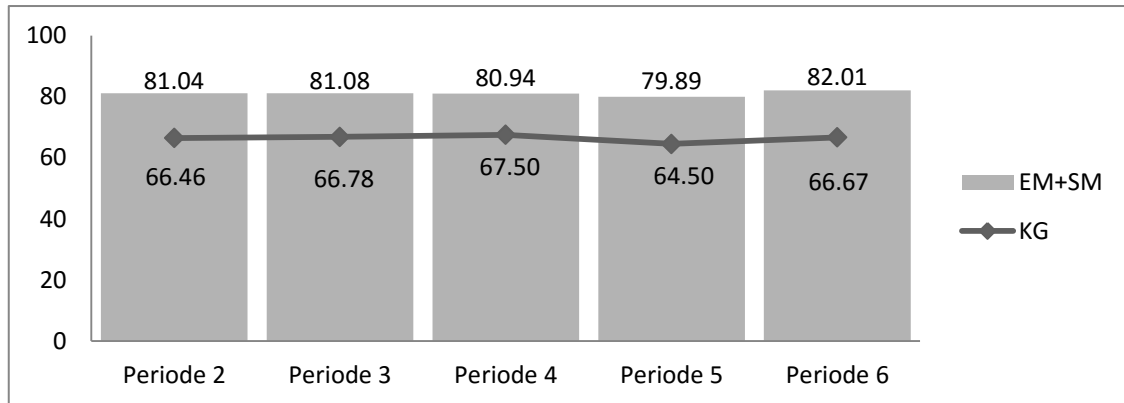
Die Gegenüberstellung der Experimentalgruppen mit der Kontrollgruppe wurde als unabhängige Variable definiert. Die abhängige Variable stellt die Steuerehrlichkeit dar, die sich aus der freiwilligen und erzwungenen Steuerehrlichkeit zusammensetzt.

Bei Überprüfung dieser Hypothese zeigt sich, dass nach Übermittlung zielgerichteter Informationen in den Gruppen EM und SM die Steuerehrlichkeit höher ist als in der Gruppe KG ohne mediale Information ( $U = 1470.50$ ,  $z = -2.68$ ,  $p < 0.01$ ). Anhand der mittleren Ränge kann erkannt werden, dass die Experimentalgruppen ( $MR = 74.48$ ) signifikant höhere Ränge aufweisen als die Kontrollgruppe ( $MR = 55.47$ ).

Ergänzend wurden anhand eines t-Test die Mittelwerte verglichen und die Unterschiede in der Deklarationshöhe innerhalb der einzelnen Perioden zwischen den Gruppen analysiert. Die Testung erfolgte ab Periode 2, da erst vor dieser Periode die erste Informationen in das Szenario eingespielt wurde und umfasste alle Perioden bis inklusive Periode 6. Periode 7 wurde nicht betrachtet, da in der letzten Runde keine klassische Nachricht geschaltet wurde, sondern eine Information zum Steuerverhalten vertrauter Personen. Die Ergebnisse zeigen Unterschiede für jede Periode (Periode 2:  $t(133) = -3.29$ ,  $p < 0.01$ ; Periode 3:  $t(133) = -3.08$ ,  $p < 0.01$ ; Periode 4:  $t(133) = -3.00$ ,  $p < 0.01$ , Periode 5:  $t(133) = -3.26$ ,  $p < 0.01$  und Periode 6:  $t(133) = -3.40$ ,  $p < 0.01$ ). Die konstant höhere Steuerehrlichkeit in den Experimentalgruppen zeigt sich auch anhand der Mittelwerte. Nach Einspielung der Nachricht mit der persönlichen Verantwortung ist die Bereitschaft zur ehrlichen Deklaration des Einkommens in der Gruppe EM+SM ( $M = 81.04$ ,  $SD = 23.53$ ) wesentlich höher als in der Gruppe KG ( $M = 66.46$ ,  $SD = 26.11$ ), die keine Nachrichten erhielt. Dieses Niveau in den Unterschieden zwischen den ein-

zelen Gruppen zeigt sich relativ stabil über alle Runden, wie in Abbildung 11 dargestellt. In Periode 6 ist die Steuerehrlichkeit in der Gruppe KG (M = 66.67, SD = 27.34) ähnlich niedrig und in der Gruppe EM+SM (M = 82.01, SD = 23.45) ähnlich hoch wie zu Beginn der Testperiode.

**Abbildung 11: Übersicht Mittelwerte Perioden 2 bis 6**



**Quelle: eigene Darstellung**

Die Hypothesen H1a und H1b bilden Unterhypothesen zur Hypothese H1. **Hypothese H1a** behauptet, dass positive, direkt an Personen gerichtete Informationen die freiwillige Steuerehrlichkeit stärker erhöhen als unpersönliche, positive Informationen. **Hypothese H1b** drückt aus, dass sanktionierende, direkt an Personen gerichtete Informationen die erzwungene Steuerehrlichkeit stärker erhöhen als unpersönliche, negative Informationen. Die Überprüfung dieser beiden Hypothesen wurde wie bei Hypothese 1 mit Hilfe des Mann-Whitney Test durchgeführt. Als unabhängige Variable wurden die Experimentalgruppen definiert und als abhängige Variable die freiwillige beziehungsweise die erzwungene Steuerehrlichkeit.

Die Ergebnisse des Mann-Whitney Test ( $U = 865.00$ ,  $z = -1.03$ ,  $p = 0.30$ ) zeigen für die Hypothese H1a, dass die freiwillige Steuerehrlichkeit nach Konfrontation mit einer direkten, positiven Information nicht höher ist als bei Konfrontation mit einer unpersönlichen, positiven Nachricht. Jedoch kann bei Interpretation der Mittelwertränge festgestellt werden, dass die freiwillige Steuerehrlichkeit in der Experimentalgruppe SM (47.18) höher ist als in der Experimentalgruppe EM (42.16), allerdings nicht signifikant.

Ebenso wie die Ergebnisse der Beeinflussung durch positive Nachrichten auf die freiwillige Steuerehrlichkeit zeigen die Ergebnisse der Beeinflussung durch negative Informationen auf die erzwungene Steuerehrlichkeit keine signifikanten Ergebnisse. Die Überprüfung der Hypothese H1b zeigt nach den Ergebnissen des Mann-Whitney Test ( $U = 943.00$ ,  $z = -.386$ ,  $p = 0.70$ ) keine Signifikanz. Die mittleren Ränge weisen der

Experimentalgruppe EM (46.07) leicht höhere Werte zu als der Experimentalgruppe SM (43.96).

**Hypothese H2** besagt, dass Nudging die Einstellung zu freiwilliger Steuerehrlichkeit erhöht. Die Überprüfung dieser Behauptung wurde ebenfalls mit dem Mann-Whitney Test durchgeführt. Die kumulierten Experimentalgruppen und die Kontrollgruppe wurden als unabhängige Variable gegenübergestellt und als abhängige Variable wurde die freiwillige Steuerehrlichkeit festgelegt.

Die Testung der Hypothese H2 zeigt, dass die Methode des Nudging die Einstellung zu freiwilliger Steuerehrlichkeit erhöht ( $U = 1512.00$ ,  $z = -2.49$ ,  $p < 0.01$ ). Die mittleren Ränge der Kontrollgruppe (56.37) weisen einen signifikanten Unterschied zu den mittleren Rängen der Experimentalgruppen EM und SM (74.01) auf.

Die Methode des Nudging stand auch in der **Hypothese H3** im Mittelpunkt. Diese Hypothese postuliert, dass Nudging bei jenen Personen mit einer positiven Grundhaltung die freiwillige Steuerehrlichkeit stärker forciert als bei Personen mit einer negativen Grundhaltung. Zur Testung der Hypothese H3 wurde, wie auch bereits bei den Hypothesen davor, der Mann-Whitney Test eingesetzt. Als unabhängige Variable wurden die Experimentalgruppen, die nach den motivationalen Grundhaltungen definiert wurden, herangezogen. Als abhängige Variable wurde die freiwillige Steuerehrlichkeit festgelegt.

Die Ergebnisse des Mann-Whitney Test ( $U = 467.00$ ,  $z = -4.26$ ,  $p < 0.01$ ) zeigen bei der Überprüfung der Hypothese H3, dass Nudging bei jenen Personen mit einer positiven Grundhaltung gegenüber Steuern die freiwillige Steuerehrlichkeit stärker erhöht als bei Personen mit einer negativen Grundeinstellung. Es kann ebenso festgestellt werden, dass die Mittelwertränge in der Gruppe mit der positiven Einstellung (55.47) deutlich höher sind als in der Gruppe mit negativer Einstellung (32.18).

Wird die Überprüfung nach den fünf Kategorien der motivationalen Grundhaltungen durchgeführt, so ergibt sich nach dem Kruskal-Wallis Test ein ähnliches Bild. Der Kruskal-Wallis Test basiert ähnlich wie der Mann-Whitney Test auf Rangsummen, allerdings kann er für den Vergleich von mehr als zwei Gruppen angewendet werden. In der Kategorie freiwillige Steuerehrlichkeit zeigen die beiden positiven Untergruppen „Commitment“ (88.31) und „Capitulation“ (89.98) im Vergleich zu den negativen Grundhaltungen „Resistance“ (45.16), „Disengagement“ (59.33) und „Game Playing“ (40.63) weitaus höhere mittlere Ränge. In der Kategorie erzwungene Steuerehrlichkeit dreht sich dieses Bild und die höheren mittleren Ränge werden von den Untergruppen

„Resistance“ (78.37), „Disengagement“ (64.25) und „Game Playing“ (76.59) eingenommen.

Die Zuordnung der einzelnen Personen zu der positiven oder negativen Grundhaltung erfolgte über gebildete Mittelwerte in den fünf Untergruppen der motivationalen Grundhaltungen. Die Personen wurden jener der fünf Gruppen zugeordnet, in der im Rahmen der Auswertung der höchste Mittelwert errechnet wurde. Jene Personen mit den Grundhaltungen Commitment und Capitulation wurden folgend der positiven Grundhaltung zugerechnet, die Personen mit den höchsten Mittelwerten in einer der drei anderen Gruppen wurden der negativen Grundhaltung zugeteilt.

**Hypothese H4** besagt, dass Informationen über das negative Steuerverhalten anderer Personen die Steuerehrlichkeit verringern. Zur Testung der Hypothese wurde die zweifaktoriellen Varianzanalyse, die als alternative Form zum t-test aufgrund der Prüfung von mehr als zwei Gruppen notwendig wurde, mit Messwiederholung herangezogen. Die kumulierten Experimentalgruppen sowie die Kontrollgruppe bildeten die unabhängige Variable und als abhängige Variable wurden die Perioden 6 und 7 festgelegt.

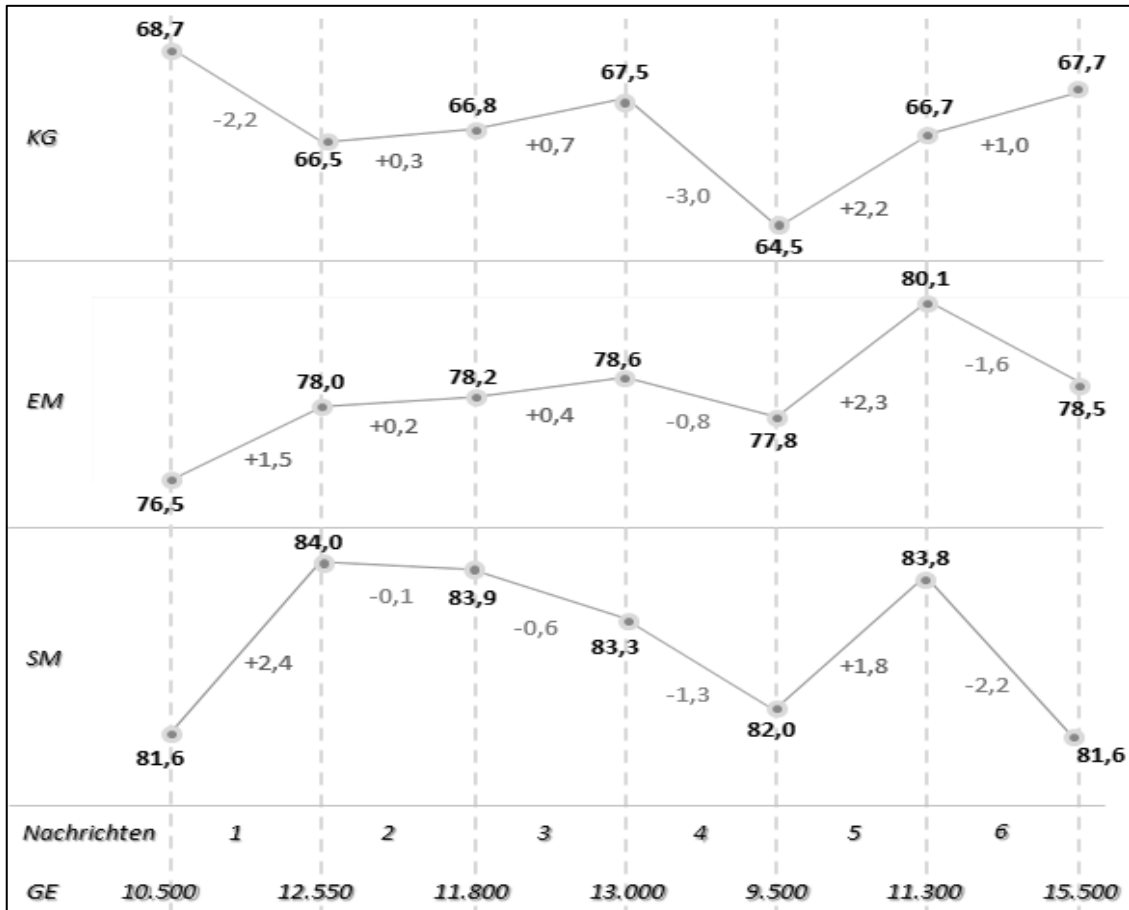
Die Testung dieser Hypothese mittels zweifaktorieller Varianzanalyse mit Messwiederholung konnte jedoch kein signifikantes Ergebnis ( $p = 0.44$ ) liefern und zeigt, dass Informationen über das negative Steuerverhalten anderer Personen die Steuerehrlichkeit nicht verringern.

Wird statt der Steuerehrlichkeit die motivationale Grundhaltung zur Testung herangezogen, so zeigen sich beim Vergleich der Mittelwerte in den Perioden 6 und 7 in der positiven Gruppe ein leichter Anstieg (82.73 zu 82.99) und in der negativen Gruppe ein leichter Abfall (70.38 zu 68.09), jedoch tritt kein signifikanter Unterschied ( $p = 0.10$ ) innerhalb der Gruppen auf.

Im Vergleich der Mittelwerte lässt sich, wie in Abbildung 12 ersichtlich, für jede Gruppe eine Trendlinie ziehen, wie viele Prozent des Einkommens in jeder der sieben Perioden im Durchschnitt deklariert wurden. Die Experimentalgruppen EM (78.22) und SM (82.90) zeigen im Vergleich der Mittelwerte zur Kontrollgruppe (66.90) eine höhere Bereitschaft, das Einkommen vollständiger zu deklarieren. Auffallend ist in den Gruppen EM und SM der Anstieg der Deklarationshöhe nach Einspielung der ersten und fünften Information sowie der Abfall nach Information 6. Information 1 bezog sich auf die persönliche Verantwortung und Information 5 auf die Strafbarkeit von Steuerhinterziehung. Information 6 simulierte die Information der Nachbarin oder des Nachbarn, sich durch niedrige und unehrliche Angaben der Einnahmen einen Gewinnbetrag er-

spart zu haben. Die Trendlinien der Deklarationshöhe der Einzeldatensätze befinden sich aufgeschlüsselt im Anhang.

**Abbildung 12: Tendenzen**



**Quelle: eigene Darstellung**

Die Ergebnisse der Hypothesenüberprüfung zeigen, dass nach der Übermittlung medialer Informationen die Steuerehrlichkeit höher ist als in der Gruppe ohne mediale Information. Ebenso erhöht Nudging die Einstellung zu freiwilliger Steuerehrlichkeit stärker im Vergleich zur Gruppe ohne Nudging-Einfluss. Des Weiteren forciert Nudging bei jenen Personen mit einer positiven Grundhaltung die freiwillige Steuerehrlichkeit stärker als bei Personen mit einer negativen Grundhaltung.

### **Weitere Ergebnisse**

Der Kruskal-Wallis Test zeigt in detaillierter Form, dass bei einem Vergleich der drei Gruppen KG, EM und SM in den Gruppen mit informativer Beeinflussung signifikante Unterschiede ( $p < 0.05$ ) zur Gruppe ohne Beeinflussung bestehen.

Die höchste Steuerehrlichkeit, wenn für die Beurteilung die mittleren Ränge herangezogen werden, herrscht in der Gruppe SM (MR = 75.79).



Im Folgenden wurde die Steuerehrlichkeit in ihrer Gesamtheit, die freiwillige sowie erzwungene Steuerehrlichkeit einem Vergleich zwischen den verschiedenen Gruppen unterzogen. Tabelle 2 gibt einen Überblick über die Mittelwerte der erhobenen Variablen zur Steuerehrlichkeit in ihren verschiedenen Ausprägungen.

**Tabelle 2: Steuerehrlichkeit – Mittelwertvergleich der Untergruppen**

Untergruppen	N	Kategorien Steuerehrlichkeit		
		Gesamt	Freiwillige	Erzwungene
<b>Geschlecht</b>				
Weiblich	70	3.46*	3.73	3.24
Männlich	65	3.24*	3.56	2.98
<b>Alter</b>				
bis 34	64	3.53*	3.65	3.43
ab 35	71	3.20*	3.64	2.84
<b>Land</b>				
Deutschland	4	3.02	2.90	3.13
Österreich	131	3.37	3.67	3.12
<b>Bildung</b>				
Lehrabschluss (Berufsschule)	13	3.67	3.86	3.51
Berufsbildende mittlere Schule	6	3.30	3.53	3.11
Allgemeinbildende höhere Schule (AHS)	21	3.29	3.45	3.16
Berufsbildende höhere Schule	22	3.29	3.25	3.33
Fachhochschule	49	3.33	3.82	2.92
Universität	23	3.35	3.75	3.01
anderer Abschluss	1	4.18	3.60	4.67
<b>Beruf</b>				
In Ausbildung	1	2.82*	5.00	1.00*
Student/in	9	3.64*	3.56	3.70*
Angestellte/r	100	3.38*	3.67	3.14*
Beamte/r	5	2.96*	3.60	2.43*
Selbstständig	11	3.14*	3.67	2.70*
Arbeitslos/Arbeit suchend	2	3.91*	3.90	3.92*
Sonstiges	2	2.14*	1.90	2.33*
Arbeiter/in	5	3.58*	3.56	3.60*
<b>Einkommen</b>				
weniger als 1.500 €	20	3.54*	3.86	3.27*
1.500 € bis unter 2.500 €	59	3.26*	3.49	3.08*
2.500 € und mehr	41	3.28*	3.74	2.90*
ich will darauf nicht antworten	10	3.92*	4.06	3.80*

\* bedeuten signifikante Unterschiede auf dem 5% Niveau innerhalb einer Untergruppe und Kategorie

**Quelle: eigene Darstellung der erhobenen Daten**

Der Vergleich der Mittelwerte (t-Test) zwischen Frauen und Männern brachte signifikante Unterschiede ( $t(133) = 2.22; p < 0.05$ ) innerhalb der Kategorie Steuerehrlichkeit (Gesamt). Frauen sind in jeder Hinsicht steuerehrlicher. Bei der freiwilligen Steuerehrlichkeit liegen die Mittelwerte wesentlich enger beieinander als bei der erzwungenen Steuerehrlichkeit.

Für den Vergleich der Mittelwerte der anderen Untergruppen wurden einfaktorielle Varianzanalysen herangezogen. Im Vergleich der Altersgruppen zeigen sich signifikante Unterschiede ( $F(1, 134) = 11.45, p < 0.01$ ) in der Kategorie Steuerehrlichkeit. Ebenso der Vergleich der Berufsgruppen weist in der Kategorie Steuerehrlichkeit ( $F(7, 134) = 2.88, p < 0.01$ ) und in der Kategorie erzwungene Steuerehrlichkeit ( $F(7, 134) = 2.23, p < 0.01$ ) signifikante Unterschiede auf. Beim Vergleich der Einkommensgruppen zeigen sich signifikante Unterschiede ( $F(3, 129) = 4.91, p < 0.01$ ) in der Kategorie Steuerehrlichkeit sowie in der Kategorie erzwungene Steuerehrlichkeit ( $F(7, 134) = 2.60, p < 0.05$ ). Die Untergruppe Bildung weist keine signifikanten Unterschiede in einer Kategorie auf.

Der angegebene „Einfluss“ verschiedener Einflussfaktoren wurde anhand von Mittelwertvergleichen analysiert. Demnach wird der meiste Einfluss Familienmitgliedern und Freunden ( $M = 3.36, SD = 1.36$ ) sowie persönlich adressierten Nachrichten ( $M = 3.14, SD = 1.40$ ) attestiert. Danach folgen informelle Nachrichten ( $M = 3.36, SD = 1.36$ ) und der Einfluss von Nachbarn und Arbeitskolleginnen und Arbeitskollegen ( $M = 2.70, SD = 1.31$ ). Nur geringer Einfluss wird Politikerinnen und Politikern ( $M = 1.76, SD = 1.19$ ) sowie berühmten Persönlichkeiten ( $M = 1.59, SD = 1.06$ ) zugeschrieben. Die Mittelwerte zeigen sowohl nach dem Geschlecht, dem Alter als auch nach den motivationalen Grundhaltungen eine idente Zuweisung der Verteilung der Einflussstärke, wie auch in Tabelle 3 ersichtlich.

**Tabelle 3: Einfluss – Mittelwertvergleich ausgewählter Untergruppen**

Einfluss:		Informelle Nachrichten	Persönlich an Sie adressierte Nachrichten	Familienmitglieder und Freunde	Nachbarn und ArbeitskollegInnen	Berühmte Persönlichkeiten	PolitikerInnen
<b>Geschlecht</b>							
weiblich	Mean	2.66	3.16	3.39	2.70	1.61	1.66
	N	70	70	70	70	70	70
	SD	1.48	1.41	1.25	1.27	.89	.92
männlich	Mean	2.58	3.12	3.34	2.71	1.57	1.86
	N	65	65	65	65	65	65
	SD	1.22	1.40	1.47	1.37	1.22	1.42

Total	Mean	2.62	3.14	3.36	2.70	1.59	1.76
	N	135	135	135	135	135	135
	SD	1.36	1.40	1.36	1.31	1.06	1.19
<b>Alter</b>							
bis 34	Mean	2.67	3.30	3.80	3.05	1.67	1.81
	N	64	64	64	64	64	64
	SD	1.38	1.39	1.12	1.23	.89	1.07
ab 35	Mean	2.58	3.00	2.97	2.39	1.52	1.70
	N	71	71	71	71	71	71
	SD	1.35	1.40	1.44	1.32	1.19	1.29
Total	Mean	2.62	3.14	3.36	2.70	1.59	1.76
	N	135	135	135	135	135	135
	SD	1.36	1.40	1.36	1.31	1.06	1.19
<b>Motivationale Grundhaltungen</b>							
positiv	Mean	2.47	2.99	3.34	2.61	1.54	1.67
	N	70	70	70	70	70	70
	SD	1.33	1.49	1.37	1.33	.97	1.10
negativ	Mean	2.78	3.31	3.38	2.80	1.65	1.85
	N	65	65	65	65	65	65
	SD	1.39	1.29	1.35	1.29	1.15	1.28
Total	Mean	2.62	3.14	3.36	2.70	1.59	1.76
	N	135	135	135	135	135	135
	SD	1.36	1.40	1.36	1.31	1.06	1.19

Mean = Mittelwert; SD = Standardabweichung

**Quelle: eigene Darstellung der erhobenen Daten**

Für die Kategorie „reale Einschätzung“ zeigt die Tabelle 4 ein leicht differenziertes Bild nach den einzelnen Untergruppen. Im Vergleich der Mittelwerte nach dem Geschlecht weisen die Männer eine positivere Einschätzung als die Frauen in den Kategorien Kompetenz der Behörde (Männer:  $M = 3.32$ ,  $SD = 1.27$ ; Frauen:  $M = 2.88$ ,  $SD = 1.57$ ), Vertrauen in die Behörde (Männer:  $M = 3.16$ ,  $SD = 1.19$ ; Frauen:  $M = 3.02$ ,  $SD = 1.36$ ) und Erfahrungen insgesamt (Männer:  $M = 3.31$ ,  $SD = 1.11$ ; Frauen:  $M = 3.18$ ,  $SD = 1.24$ ) auf. Ebenso bewerten Personen bis 34 Jahre sowohl die Kompetenz der Behörde ( $M = 2.85$ ,  $SD = 1.45$ ), das Vertrauen in die Behörde ( $M = 2.83$ ,  $SD = 1.28$ ) als auch die Erfahrungen insgesamt ( $M = 3.00$ ,  $SD = 1.07$ ) negativer als die Personengruppe ab 35 Jahren ( $M = 3.31$ ,  $SD = 1.40$ ;  $M = 3.30$ ,  $SD = 1.23$ ;  $M = 3.43$ ,  $SD = 1.22$ ).

Im Rahmen der motivationalen Grundhaltungen zeigt sich im Vergleich in Tabelle 4 zwischen den Untergruppen mit positiven und negativen Grundeinstellungen ein größerer Unterschied als nach dem Geschlecht und dem Alter. Die Gruppe mit der positiven Grundeinstellung weist sowohl in der Kategorie „Kompetenz der Behörde“ ( $M = 3.30$ ,  $SD = 1.42$ ), „Vertrauen in die Behörde“ ( $M = 3.44$ ,  $SD = 1.09$ ) als auch in der Kategorie

„Erfahrungen insgesamt“ (M = 3.56, SD = 1.04) höhere Werte auf. Die Personen mit einer negativen Grundeinstellung erreichen in keiner der drei Kategorien (M = 2.90, SD = 1.42; M = 2.73, SD = 1.35; M = 2.91, SD = 1.22) einen Mittelwert über 3.

**Tabelle 4: Reale Einschätzung – Mittelwertvergleich ausgewählter Untergruppen**

Reale Einschätzung:		Kompetenz der Behörde	Vertrauen in die Behörde	Erfahrungen insgesamt
<b>Geschlecht</b>				
weiblich	Mean	2.88	3.02	3.18
	N	59	58	57
	SD	1.57	1.36	1.24
männlich	Mean	3.32	3.16	3.31
	N	62	62	62
	SD	1.27	1.19	1.11
Total	Mean	3.11	3.09	3.24
	N	121	120	119
	SD	1.43	1.27	1.17
<b>Alter</b>				
bis 34	Mean	2.85	2.83	3.00
	N	53	53	52
	SD	1.45	1.28	1.07
ab 35	Mean	3.31	3.30	3.43
	N	68	67	67
	SD	1.40	1.23	1.22
Total	Mean	3.11	3.09	3.24
	N	121	120	119
	SD	1.43	1.27	1.17
<b>Motivationale Grundhaltungen</b>				
positiv	Mean	3.30	3.44	3.56
	N	63	61	61
	SD	1.42	1.09	1.04
negativ	Mean	2.90	2.73	2.91
	N	58	59	58
	SD	1.42	1.40	1.22
Total	Mean	3.11	3.09	3.24
	N	121	120	119
	SD	1.43	1.27	1.17

Mean = Mittelwert; SD = Standardabweichung

**Quelle: eigene Darstellung der erhobenen Daten**

## 5 Diskussion und Ausblick

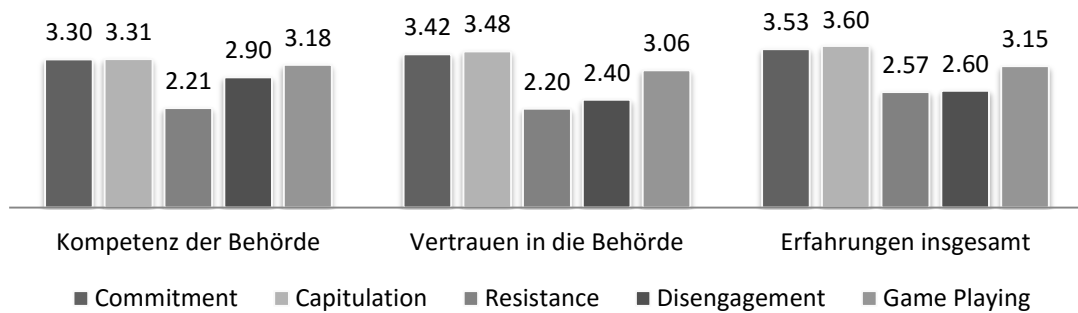
Diese Arbeit versucht ausgehend vom sozialen Dilemma der Steuerehrlichkeit im Rahmen eines fiktiven Szenarios zu beleuchten, welchen Einfluss die zielgerichtete Informationsverbreitung und das Steuerverhalten anderer Personen auf die Steuerehrlichkeit ausüben. Theoretischer Ausgangspunkt dieser Untersuchung ist das Slippery Slope Framework, welches um die Theorie der Reziprozität, das Menschenbild des Homo Reciprocans und die Motivational Postures ergänzt wurde. In diesem theoretischen Rahmen wurde mit Hilfe eines erstellten Szenarios und einer Fragebogenstudie untersucht, wie sich gesteuerte Informationen, die einerseits die eigene Verantwortung und andererseits das Verhalten der Mitmenschen zum Inhalt haben, auf die Steuerehrlichkeit auswirken. Die Wirkung verschiedener Informationskanäle und Kommunikationsformen, die sich im Rahmen dieser Arbeit auf die Medien E-Mail und Social-Media-Kanäle beschränken und inhaltlich Informationen zur Steuerehrlichkeit und Steuerhinterziehung transportieren, wurden zu diesem Zweck analysiert.

Die Ergebnisse der vorliegenden Untersuchung deuten darauf hin, dass medial übermittelte Nachrichten und Informationen die Steuerehrlichkeit von Personen beeinflussen können. Im Rahmen dieser Arbeit wurde die höchste Steuerehrlichkeit in der Gruppe mit medialer Beeinflussung durch soziale Medien gemessen.

Im Fokus der bisherigen Steuerforschung standen vor allem ökonomische Variablen der Steuerehrlichkeit wie das Einkommen, die Kontrollwahrscheinlichkeit, die Steuerrate oder das Strafausmaß, die im klassischen Standardmodell nach Allingham und Sandmo (1972, S. 232 ff.) beschrieben sind. Diese Variablen wurden um psychologische Faktoren, wie das Wissen über Steuern, soziale Normen und Gerechtigkeit, erweitert, um das Steuerverhalten in der Realität besser abbilden zu können. Der Einfluss von den Medien beziehungsweise die Wirkungen der medialen Darstellung von Steuerverhalten auf die Steuerehrlichkeit wurde bisher kaum untersucht. Es war jedoch auf Grundlage der in dieser Arbeit vorgestellten Erkenntnisse, speziell im Bereich der psychologischen Faktoren, zu erwarten, dass die Steuerehrlichkeit durch medial übermittelte Informationen beeinflussbar ist.

Ebenso weisen die beschriebenen Motivational Postures eine grundlegende Funktion in Bezug auf das Steuerverhalten auf, da die Grundhaltung den Grad der Beeinflussung zu bestimmen scheint. Wie die Untersuchung gezeigt hat, fördert Nudging bei Personen mit einer positiven Grundhaltung die freiwillige Steuerehrlichkeit stärker als bei Personen mit einer negativen Grundhaltung.

**Abbildung 13: Reale Einschätzung nach Grundhaltungen**



**Quelle: eigene Darstellung**

Bezogen auf die Motivational Postures konnte gezeigt werden, dass Steuerzahlerinnen und Steuerzahler ein differenziertes Bild der Steuerbehörde haben und deswegen verschiedene Methoden der Steuerbehörde angewendet werden müssen. Die realen Einschätzungen zeigen in den fünf motivationalen Grundhaltungen unterschiedliche Ergebnisse in Bezug auf die Kompetenz der Behörden und das Vertrauen in die Behörden. Personen mit den Grundhaltungen Commitment und Capitulation attestieren den Behörden wesentlich mehr Kompetenz als Personen mit den Grundhaltungen Resistance und Disengagement, wie auch in Abbildung 13 ersichtlich. Ebenso ist das Vertrauen jener Personen, die eine positive Grundeinstellung angeben, in die Behörden größer als das von den Personen, die eine negative Grundhaltung aufweisen. Daraus kann abgeleitet werden, wie bereits von Braithwaite (2003, S. 3 ff.) vorgeschlagen, dass von Steuerbehörden mit Personen verschiedener Grundhaltungen ein unterschiedlicher Umgang gepflegt werden muss.

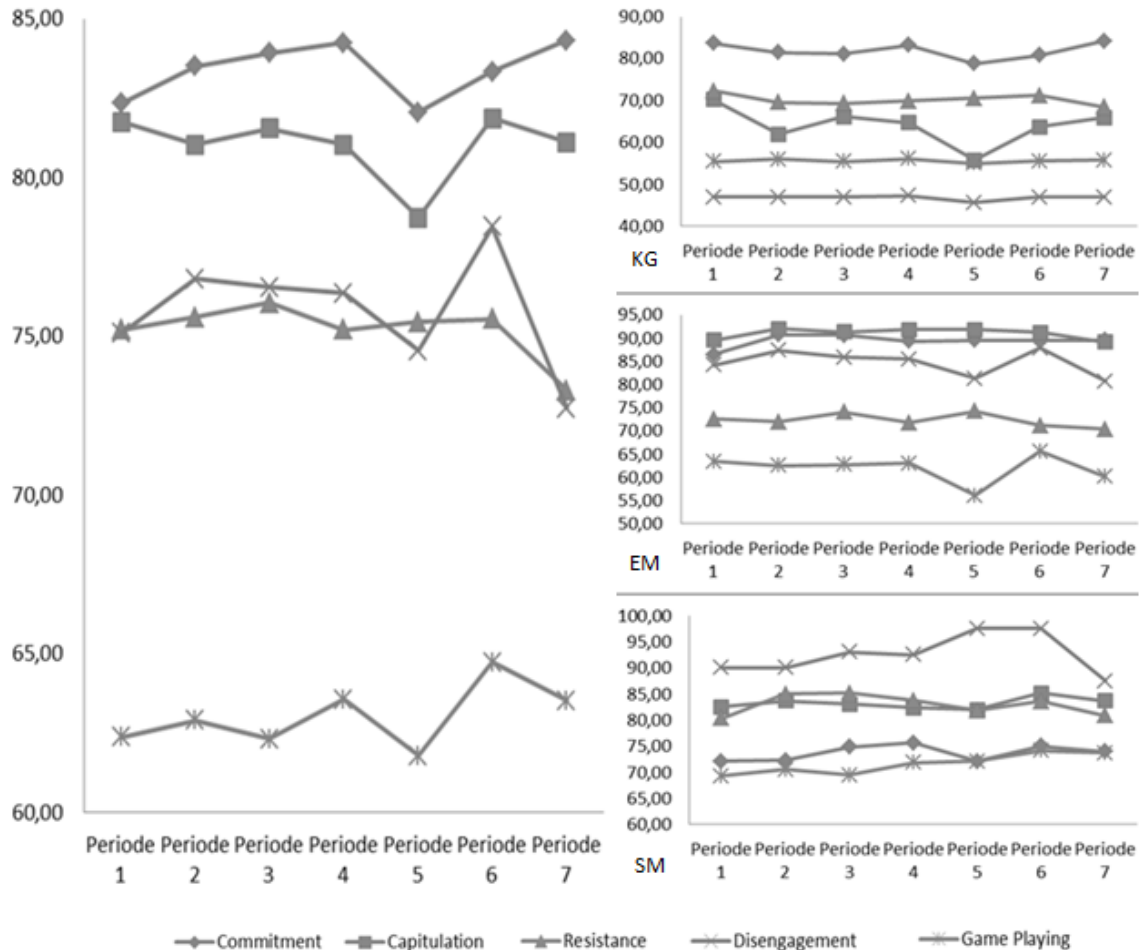
Alm und Torgler (2011, S. 638) beschreiben, dass moralische Appelle des Staates die Steuermoral erhöhen können. Die Ergebnisse dieser Untersuchung bestätigen, dass medial übermittelte Informationen und Nachrichten das Steuerverhalten positiv beeinflussen können. In dieselbe Richtung bewegen sich auch die Erkenntnisse aus einer Studie von Hallsworth et al. (2014, S. 1 ff.), in deren Rahmen gezeigt werden konnte, dass Nachrichten, die sich auf soziale Normen beziehen, die Wahrscheinlichkeit erhöhen, dass Individuen ihrer Steuerverpflichtung nachkommen.

Wie wichtig die differenzierte Behandlung der einzelnen Steuerzahlerinnen und Steuerzahler ist, zeigt auch die in Abbildung 14 veranschaulichte Deklaration des Einkommens nach den motivationalen Grundhaltungen gesamt sowie aufgesplittert nach der Kontrollgruppe und den einzelnen Experimentalgruppen E-Mail und Social-Media.

Personen mit positiven motivationalen Grundhaltungen weisen nicht nur eine generell höhere Bereitschaft auf, ihr Einkommen ehrlicher zu deklarieren, sondern sind auch für

eine externe Beeinflussung, zum Beispiel durch die Nachbarin oder den Nachbarn zwischen Periode 6 und 7 im Rahmen dieser Studie, weniger empfänglich.

**Abbildung 14: Motivationale Grundhaltungen nach Perioden**



**Quelle: eigene Darstellung**

Wie in einigen Studien (Kasper et al., 2015, S. 58 ff.; Hallsworth et al., 2014, S. 1 ff.) bereits angedeutet, wirken sich Informationen und Nachrichten auf das Steuerverhalten aus. Im Rahmen dieser Arbeit wurde versucht, Nachrichten zu formulieren, die auf unterschiedliche Normen wirken. Jene Nachricht, welche die persönliche Verantwortung zum Thema machte, konnte die Bereitschaft zur ehrlichen Deklaration um 3.9 Prozentpunkte steigern. Hingegen weist jene Nachricht, in welcher die durch Steuern finanzierten Leistungen angeführt wurden, nur eine geringe Steigerung von 0.1 Prozentpunkten auf. Die Nachrichten, in denen einerseits Lob für die ehrliche Abgabe der Steuern und andererseits das Ausbleiben von staatlichen Leistungen durch geringe Steuerehrlichkeit angeführt wurden, zeigen eine Abnahme der Bereitschaft im Vergleich zur Kontrollgruppe. Eine größere Auswirkung hatte hingegen jene Nachricht, in der Steuerhinterziehung als strafbare Handlung titulierte wurde. In diesem Fall konnte die größte Stei-

gerung der Bereitschaft der ehrlichen Deklaration des Einkommens verzeichnet werden, wie auch Abbildung 15 veranschaulicht.

**Abbildung 15: Wirkung unterschiedlicher Nachrichten**

		KG	EM	SM	EM:SM
1	Persönliche Verantwortung	-2,2%	+1,5%	+2,4%	<b>+3,9%</b>
2	Leistungen anführen	+0,3%	+0,2%	-0,1%	<b>+0,1%</b>
3	Lob	+0,7%	+0,4%	-0,6%	<b>-0,2%</b>
4	Staat: Leistungen nicht finanzierbar	-3,0%	-0,8%	-1,3%	<b>-2,1%</b>
5	Hinweis: Strafbare Handlung	+2,2%	+2,3%	+1,8%	<b>+4,1%</b>
6	Information: Nachbar hinterzieht	+1,0%	-1,6%	-2,2%	<b>-3,8%</b>
7					

**Quelle: eigene Darstellung**

Aus diesen Ergebnissen kann abgeleitet werden, dass sowohl Nachrichten, welche die persönliche Verantwortung der einzelnen Individuen zum Thema machen, als auch jene Nachrichten, die als Steuerhinterziehung in Verbindung mit einer strafbaren Handlung bringen, den meisten Einfluss auf Personen und deren Steuerverhalten ausüben können.

Der Abfall der Deklarationshöhe in der letzten Periode kann mit reziproken Verhalten in Verbindung gebracht werden. Die Information über die mangelnde Steuerbereitschaft des Nachbarn oder der Nachbarin scheint Auslöser für einen Rückgang der eigenen Deklarationsbereitschaft zu sein. Die Teilnehmerinnen und Teilnehmer der beiden Experimentalgruppen zeigen Verhaltensweisen des Homo Reciprocans, der in seine Entscheidungen auch das Verhalten anderer Personen einbezieht.

Nach Maciejovsky et al. (2012, S. 347) könnte die mediale Darstellung von schweren Fällen von Steuerhinterziehung und die daraus resultierende Bestrafung zu mehr Steuerhinterziehung in der Bevölkerung führen. Berichte über negatives Steuerverhalten müssen jedoch nicht verstärkt negative Auswirkungen auf das individuelle Steuer-



verhalten haben. Kleissner (2014, S. 74 f.) berichtet hingegen von einem gegenteiligen Trend und spricht von einem Abschreckungseffekt, der von der medialen Darstellung ausgehen könnte.

Trotz einiger möglicher Schwächen, die folgend beschrieben werden, liefert die Arbeit interessante Ergebnisse zu weiteren Einflussfaktoren des Steuerverhaltens, welche Erkenntnisse bereits vorhandener Studien bestätigen als auch differenzieren. Signifikante Effekte der Steuerehrlichkeit fanden sich in dieser Arbeit für das Geschlecht, das Alter und das Einkommen. Das sind vor allem jene Faktoren, denen bereits in anderen Studien (Kastlunger et al., 2010, S. 542 ff.; Wahl et al., 2010, S. 383 ff.; Kirchler et al., 2007, S. 1 ff.) Auswirkungen auf das Steuerverhalten nachgewiesen werden konnten.

Generell muss festgehalten werden, dass die Steuerforschung, und speziell im Rahmen dieser der Einsatz von Laborexperimenten, kritisch hinterfragt werden sollte. Mühlbacher und Kirchler (2016, S. 8 ff.) fassen die wichtigsten Kritikpunkte zusammen und beziehen sich dabei vor allem auf die geringe externe Validität, die Minimierung der wichtigen Faktoren, den Spielcharakter der Steuerexperimente und die Überrepräsentanz von Studentinnen und Studenten in diesen Studien.

Durch zufällige Zuweisung der Teilnehmerinnen und Teilnehmer zur Kontrollgruppe oder einer der beiden Untersuchungsgruppen, wie im Rahmen dieser Untersuchung, entsteht ein experimentelles Forschungsdesign und die Randomisierung gewährleistet eine hohe interne Validität (Bortz & Döring, 2006, S. 54 ff.). Aufgrund der künstlichen Untersuchungsbedingung, dass die fiktiven Steuerentscheidungen direkt nach dem Erhalt der Nachrichten getroffen werden sollten, verringert sich im Gegenzug jedoch die externe Validität der Untersuchung (Bortz & Döring, 2006, S. 53).

Es ist auch nicht auszuschließen, dass die Teilnehmerinnen und Teilnehmer aufgrund der Sensibilität des Themas Steuerehrlichkeit erhöhte Bedenken gegenüber der wahrheitsgemäßen Beantwortung der Fragen hatten. Aus diesem Grund könnte es auch zu Verfälschungen der Ergebnisse gekommen sein, da Teilnehmerinnen und Teilnehmer aufgrund des sensiblen Themas sozial erwünschte Antworten gegeben haben könnten (Kirchler, 2011, S. 762).

Das Untersuchungsdesign der dieser Arbeit zugrunde liegenden Befragung weist vereinzelt Schwächen auf, die auch zu einer Verzerrung der Ergebnisse geführt haben könnten. Die Stichprobe weist im Vergleich zur Anzahl der Berufsgruppe der selbständigen Personen (8,1%) einen hohen Anteil der Berufsgruppe der angestellten Personen (74,1%) auf. Abgesehen von den unterschiedlichen Möglichkeiten, die diesen bei-

den Berufsgruppen zur Hinterziehung der Steuern zur Verfügung stehen, weisen diese beiden Gruppen nach Kirchler (1999, S. 133) auch unterschiedliche Wahrnehmungen in Bezug auf die Steuern auf.

Eine weitere mögliche Schwäche liegt in der technischen Umsetzung der Befragung, da die im Szenario präsentierten Nachrichten nicht zufällig zugewiesen werden konnten. Somit wird das Szenario wie in Abbildung 10 durchlaufen und es findet keine Durchmischung der Nachrichten statt. Aus diesem Grund wurde nach dem Szenario sowohl die freiwillige als auch die erzwungene Steuerehrlichkeit abgefragt. In diesem Zusammenhang ist nicht klar, wie sehr diese Abfolge die Ergebnisse verzerrt.

Die Bildung der Skalen war vor allem im Bereich der Motivational Postures bei zwei Grundhaltungen problematisch. Durch Ausschluss eines Items konnte bei der Skala Commitment ein zufriedenstellender Alpha-Wert erreicht werden, bei der Skala Disengagement war dies hingegen nicht möglich. Einen Hinweis auf den geringen Wert der Skala Disengagement könnte die Sensibilität der Cronbach's Alpha geben, da die Anzahl der Variablen in diesem Zusammenhang ein beeinflussender Faktor ist. Die Skala Disengagement wurde in weiterer Folge dennoch verwendet, da diese bereits in anderen wissenschaftlichen Publikationen zum Einsatz gekommen ist.

Die zukünftige Steuerforschung müsste nach Meinung des Autors vermehrt den Einfluss der Medien miteinbeziehen. Medien können Wissen über Steuern vermitteln, auf soziale Normen wirken und Personen positiv als auch negativ in ihrem Steuerverhalten beeinflussen. Die Problematik, die sich im Zusammenhang mit der Steuerforschung stellt, ist die Komplexität des Steuerverhaltens. Wie in der Arbeit dargelegt, wirken auf das Steuerverhalten zahlreiche Einflussfaktoren, die in ökonomische, demografische und psychologische Faktoren eingeteilt werden können, sich jedoch gegenseitig beeinflussen. Aus diesem Grund ist eine Abgrenzung einzelner Einflussfaktoren schwierig und es müssen für ein möglichst vollständiges Bild viele Eventualitäten berücksichtigt werden. Zu diesen gehören nicht nur die Wirkungen der Medien, sondern auch die Ansätzen der wirtschaftspsychologischen Theorien, die verstärkt mit der Steuerforschung in Verbindung gebracht werden müssen, um die Wirkungen auf das Steuerverhalten realitätsnäher abbilden zu können.

Die Erkenntnisse dieser Arbeit, die sich vorrangig auf das Steuerverhalten innerhalb des erstellten Szenarios beziehen, sollten anhand echter Steuermeldungen überprüft werden. Es besteht ein grundlegender Unterschied im Verhalten, wenn Entscheidungen einen Gewinn, Verlust oder Strafe in der Realität zur Folge haben als nur auf fiktiven Kriterien ohne reale Konsequenzen beruhen. Ebenso könnte eine neuerliche Un-

tersuchung mit einer Stichprobe, die den Fokus mehr auf die selbständig Beschäftigten legt, die Ergebnisse dieser Arbeit unterstreichen beziehungsweise differenzieren, da sich den Selbständigen in der Realität mehr Möglichkeiten zur Steuerhinterziehung bieten.

Ein weiterer interessanter Aspekt für die zukünftige Steuerforschung wäre eine detaillierte Untersuchung der Wirkung der sozialen Medien auf das Steuerverhalten. Diese können, wie die vorliegende Arbeit gezeigt hat, kostengünstig genutzt werden, um die Steuerehrlichkeit zu erhöhen. Diese wären daher für die Steuerbehörden ein effizientes Instrument, die Kommunikation mit den Steuerzahlerinnen und Steuerzahlern zu forcieren und den Informationsgehalt für die Zielgruppen zu intensivieren.

Die sozialen Medien wären in der heutigen Zeit für die Steuerbehörden ein wichtiger Baustein im Umgang mit den Steuerzahlerinnen und Steuerzahlern. Dieser Umgang im Zusammenhang mit den Motivational Postures wäre für die Steuerforschung ebenfalls ein interessantes Gebiet, das weiterer Forschung bedarf. Speziell sollte der übermittelte Informationsfluss, der Steuerehrlichkeit verstärkt oder Steuerunehrlichkeit vermindert, untersucht werden. Mit dem Nudging hat in die Nachrichtengestaltung und Informationsvermittlung eine relativ neue Form der Einflussnahme Einzug gefunden und muss daher, speziell im Kontext mit der Wirkung auf die Steuerehrlichkeit und unter Anbetracht der Ergebnisse dieser Arbeit, in der Steuerforschung vermehrt berücksichtigt werden.

## Literaturverzeichnis

- Ajzen, Icek (1985). From intentions to actions: A theory of planned behavior. In Julius Kuhl/Jürgen Beckman (Hrsg.). Action control: From cognition to behavior (S. 11-39). Berlin: Springer.
- Alam, Sultana/Campbell, John/Lucas, Richard (2011). Using Social Media in Government: The Australian Taxation Office e-Tax Facebook Page. 165 Conference: IEEE Ninth International Conference on Dependable, Autonomic and Secure Computing, DASC 2011, 12-14 December 2011.
- Allingham, Michael/Sandmo, Agnar (1972). Income tax evasion: A theoretical analysis. *Journal of Public Economics*, 1 (3-4), 323-338.
- Alm, James (1998). Compliance Costs and the Tax Avoidance-Tax Evasion Decision. *Public Finance Quarterly*, 16 (1), 31-66.
- Alm, James (1999). Tax Compliance and Administration. Online: [https://www.researchgate.net/profile/James\\_Alm/publication/247699437\\_Tax\\_Compliance\\_and\\_Administration/links/54ac05e80cf2bce6aa1de74a.pdf](https://www.researchgate.net/profile/James_Alm/publication/247699437_Tax_Compliance_and_Administration/links/54ac05e80cf2bce6aa1de74a.pdf) [Abruf am 27.03.2016].
- Alm, James (2012). Measuring, Explaining, and Controlling Tax Evasion: Lessons from Theory, Experiments, and Field Studies. Working Paper No. 1213, Tulane University.
- Alm, James/Kirchler, Erich/Mühlbacher (2012). Combining Psychology and Economics in the Analysis of Compliance: From Enforcement to Cooperation. *Economic Analysis & Policy*, 42 (2), 133-151.
- Alm, James/McClelland, Gary H./Schulze, William D. (1992). Why do people pay taxes? *Journal of Public Economics*, 48, 21-38.
- Alm, James/McClelland, Gary H./Schulze, William D. (1999). Changing the Social Norm of Tax Compliance by Voting. *KYKLOS*, 52 (2), 141-171.
- Alm, James/Torgler, Benno (2006). Culture differences and tax morale in the United States and in Europe. *Journal of Economic Psychology*, 27, 224-246.

- Alm, James/Torgler, Benno (2011). Do Ethics Matter? Tax Compliance and Morality. *Journal of Business Ethics*, 101, 635-651.
- Andreoni, James/Erard, Brian/Feinstein, Jonathan (1998). Tax Compliance. *Journal of Economic Literature*, 36, 818-860.
- Austrian Economics (2015). Austrian Tax Freedom Day. Online: <http://www.austrian-center.com/events/event/austria-tax-freedom-day/> [Abruf am 13.03.2016].
- Banerjee, Abhijit V. (1992). A simple model of herd behavior. *Quarterly Journal of Economics*, 107 (3), 797-817.
- Bazart, Cecile/Bonein, Aurelie (2014). Reciprocal relationships in tax compliance decisions. *Journal of Economic Psychology*, 40, 83-102.
- Beiser, Reinhold (2014): *Steuern: Ein systematischer Grundriss* (12. Auflage). Wien: Facultas.
- Blackwell, Calvin (2007). A meta-analysis of tax compliance experiments. *International Studies, Working Paper No. 07-24*. Andrew Young School of Policy Studies, Georgia State University.
- Bobek, Donna D./Hageman, Amy M./Kelliher, Charles F. (2013). Analyzing the Role of Social Norms in Tax Compliance Behavior. *Journal of Business Ethics*, 115 (3), 451-468.
- Bohley, Peter (2003): *Die öffentliche Finanzierung: Steuern, Gebühren, und öffentliche Kreditaufnahme*, München: Oldenbourg.
- Bortz, Jürgen/Döring, Nina (2006). *Forschungsmethoden und Evaluation. Für Human- und Sozialwissenschaftler* (4. Auflage). Berlin: Springer.
- Braithwaite, Valerie (2003). Dancing with tax authorities: Motivational postures and non-compliant actions. In Valerie Braithwaite (Ed). *Taxing Democracy: Understanding Tax Avoidance and Evasion* (S. 15-39). Aldershot: Ashgate.
- Braithwaite, Valerie/Ahmed, Eliza (2005). A threat to tax morale: The case of Australian higher education policy. *Journal of Economic Psychology*, 26, 523-540.

- Braithwaite, Valerie/Murphy, Kristina/Reinhart, Monika (2007). Taxation Threat, Motivational Postures, and Responsive Regulation. *Law & Policy*, 29 (1), 137-158.
- Brehm, Jack W. (1966). A theory of psychological reactance. In Leon Festinger/Stanley Schachter (Hrsg.). *Social Psychology: A series of monographs, treatises, and texts* (S. 1-16). New York: Academic Press.
- Burkart, Roland (2002). *Kommunikationswissenschaft* (4. Auflage). Wien: Böhlau Verlag.
- Casal, Sandro/Mittone, Luigi (2015). Social esteem versus social stigma: The role of anonymity in an income reporting game. *Journal of Economic Behavior & Organization*, article in press.
- Channel 4 News (2016). Facebook HMRC tax earnings. Online: [https://fbcdn-video-c-a.akamaihd.net/hvideo-ak-xpa1/v/t43.1792-2/12749274\\_686182078151769\\_809020922\\_n.mp4?efg=eyJybjHliOjE1MDAsInJsYSI6MTAyNCwidmVuY29kZV90YWciOiJzdmVfaGQifQ%3D%3D&rl=1500&vabr=272&oh=749f3b308235e795cf8e1c241728ef34&oe=57119744&\\_\\_gda\\_\\_=1460768827\\_8721c90b61b40d4966f1612d4402f545](https://fbcdn-video-c-a.akamaihd.net/hvideo-ak-xpa1/v/t43.1792-2/12749274_686182078151769_809020922_n.mp4?efg=eyJybjHliOjE1MDAsInJsYSI6MTAyNCwidmVuY29kZV90YWciOiJzdmVfaGQifQ%3D%3D&rl=1500&vabr=272&oh=749f3b308235e795cf8e1c241728ef34&oe=57119744&__gda__=1460768827_8721c90b61b40d4966f1612d4402f545) [Abruf am 15.03.2016]
- Christian, Roberta Calvet/Alm, James (2014). Empathy, sympathy, and tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 40, 62-82.
- Cialdini, Robert (2001). *Influence: Science and Practice* (4. Auflage). Boston: Allyn and Bacon.
- Cialdini, Robert/Trost, Melanie (1998). Social influence: Social norms, conformity and compliance. In Daniel Gilbert/Susan Fiske/Lindzey Gardner (Ed). *The handbook of social psychology* (S. 151-192). New York: McGraw-Hill.
- Clotfelter, Charles T. (1983). Tax evasion and tax rates: an analysis of individual returns. *Review of Economics and Statistics*, 65, 363-373.
- Conway, Lucian/Schaller, Mark (2005). When authorities' commands backfire: Attributions about consensus and effects on deviant decision making. *Journal of Personality and Social Psychology*, 89 (3), 311-326.

- Cullis, John G./Lewis, Alan (1997). Why people pay taxes: From a conventional economic model to a model of social convention. *Journal of Economic Psychology*, 18, 305-321.
- Culp, Julian/Schumacher, Heiner (2011). Reciprocity in Economic Games. *Analyse & Kritik*, 01, 349-364.
- Cummings, Ronald G./Martinez-Vazquez, Jorge/McKee, Michael/Torgler, Benno (2004). Tax morale affects tax compliance: Evidence from surveys and an artefactual field experiment. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 70, 447-457.
- Dawes, Robyn (1980). Social dilemmas. *Annual Review of Psychology*, 31, 169-193.
- Dörrenberg, Philipp/Schmitz, Jan (2015). Tax Compliance and Information Provision: A Field Experiment with Small Firms. Discussion Paper No. 9013, IZA Bonn.
- Dolan, Paul/Hallsworth, Michael/Halpern, David/King, Dominic/Metcalfe, Robert/Vlaev, Ivo (2012). Influencing behaviour: The mindscape way. *Journal of Economic Psychology*, 33, 264-277.
- Doralt, Werner (2011). *Steuerrecht 2011/12: Ein systematischer Überblick* (13. Auflage). Wien: Manz.
- Englerth, Markus (2010). *Der beschränkt rationale Verbrecher: Behavioral Economics in der Kriminologie*. Berlin: LIT Verlag.
- Eriksen, Knut/Fallan, Lars (1996). Tax knowledge and attitudes towards taxation; A report on a quasi experiment. *Journal of Economic Psychology*, 17, 387-402.
- Europäische Kommission (2012). Aktionsplan zur Verstärkung der Bekämpfung von Steuerbetrug und Steuerhinterziehung. Online: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/tax\\_fraud\\_evasion/com\\_2012\\_722\\_de.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/tax_fraud_evasion/com_2012_722_de.pdf) [Abruf am 05.02.2016].
- Falk, Armin (2001). Homo Oeconomicus Versus Homo Reciprocans: Ansätze für ein Neues Wirtschaftspolitisches Leitbild? Working Paper No. 79, Universität Zürich.
- Falk, Armin/Fischbacher, Urs (2006). A theory of reciprocity. *Games and Economic Behavior*, 54, 293-315.

- Fehr, Ernst/Falk, Armin (2002). Psychological foundations of incentives. *European Economic Review* 46, 687-724.
- Fehr, Ernst/Gächter, Simon (1998). Reciprocity and economics: The economic implications of Homo Reciprocans. *European Economic Review* 42, 845-859.
- Fehr, Ernst/Gächter, Simon (2000). Cooperation and Punishment in Public Goods Experiments. *The American Economic Review*, 90 (4), 980-994.
- Feld, Lars P./Frey, Bruno S. (2002). Trust breeds trust: How taxpayers are treated. Working Paper No. 32, Australian National University.
- Feld, Lars P./Frey, Bruno S. (2007). Tax Compliance as the Result of a Psychological Tax Contract: The Role of Incentives and Responsive Regulation. *Law & Policy*, 29 (1), 102-120.
- Festinger, Leon (1954). A theory of social comparison processes. *Human Relations*, 7 (2), 117-140.
- Festinger, Leon (1962). *A theory of cognitive dissonance* (2. Auflage). London: Tavistock Publications.
- Fischbacher, Urs/Gächter, Simon/Fehr, Ernst (2001). Are people conditionally cooperative? Evidence from a public goods experiment. *Economic Letters*, 71, 397-404.
- French, John R. P./Raven, Bertram (1959). The bases of social power. Online: [http://web.mit.edu/curhan/www/docs/Articles/15341\\_Readings/Power/French\\_&\\_Raven\\_Studies\\_Social\\_Power\\_ch9\\_pp150-167.pdf](http://web.mit.edu/curhan/www/docs/Articles/15341_Readings/Power/French_&_Raven_Studies_Social_Power_ch9_pp150-167.pdf) [Abruf am 21.01.2016].
- Frey, Bruno (2002). Die Grenzen ökonomischer Anreize. In Ernst Fehr/Gerhard Schwarz (2002). *Psychologische Grundlagen der Ökonomie. Über Vernunft und Eigennutz hinaus* (S. 21-26). Zürich: Neue Züricher Zeitung.
- Frey, Bruno/Benz, Matthias (2001). Ökonomie und Psychologie: eine Übersicht. In Dieter Frey/Lutz von Rosenstiel (Hrsg.). *Enzyklopädie der Psychologie. Wirtschaftspsychologie*. Online: <https://papers.econ.mpg.de/esi/discussionpapers/2002-18.pdf> [Abruf am 02.09.2015].
- Frey, Bruno/Feld, Lars (2002). Deterrence and Morale in Taxation: An Empirical Analysis. Working Paper No. 760, Leibniz-Informationszentrum Wirtschaft.



- Gangl, Katharina/Hofmann, Eva/Kirchler, Erich (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, Katharina/Hofmann, Eva/Pollai, Maria/Kirchler, Erich (2012). The Dynamics of Power and Trust in the 'Slippery Slope Framework' and its Impact on the Tax Climate. Online: [http://papers.ssrn.com/sol3/Delivery.cfm/SSRN\\_ID2024946\\_code1807855.pdf?abstractid=2024946&mirid=1](http://papers.ssrn.com/sol3/Delivery.cfm/SSRN_ID2024946_code1807855.pdf?abstractid=2024946&mirid=1) [Abruf am 23.01.2016].
- Gangl, Katharina/Mühlbacher, Stephan/de Groot, Manon/Goslinga, Sjoerd/Hofmann, Eva/Kogler, Christoph/Antonides, Gerrit/Kirchler, Erich (2013). "How can I help you?" Perceived service orientation of tax authorities and tax compliance. WU International Taxation Research Paper Series No. 2013-02.
- Gangl, Katharina/Torgler, Benno/Kirchler, Erich (2015). Patriotism's Impact on Cooperation with the State: An Experimental Study on Tax Compliance. *Political Psychology*, 1-15.
- Gouldner, Alvin (1960). The norm of reciprocity: A preliminary statement. *American Sociological Review*, 25 (2), 161-178.
- Guala, Francesco/Mittone, Luigi (2010). Paradigmatic experiments: The Dictator Game. *The Journal of Socio-Economics*, 39, 578-584.
- Habscheid Stephan (2005). Das Internet – ein Massenmedium? In Torsten Siever/Peter Schlobinski/Jens Runkehl (Hrsg). *Websprache.net. Sprache und Kommunikation im Internet* (S. 46-66). Berlin: Walter de Gruyter.
- Hacke, Constanze (2012). Steuern und Finanzen. Der Zehnte – ein Streifzug durch die Steuergeschichte. *Informationen zur politischen Bildung*, 288, 12-21.
- Halla, Martin (2010). Tax morale and compliance behavior: First evidence on a causal link. Discussion paper series. Forschungsinstitut zur Zukunft der Arbeit, IZA Discussion Paper No. 4918.
- Hallsworth, Michael/List, John A./Metcalfe, Robert D./Vlaev, Ivo (2014). The Behavioralist As Tax Collector: Using Natural Field Experiments to Enhance Tax Compliance. Online: <http://s3.amazonaws.com/fieldexperiments-papers/papers/00391.pdf> [Abruf am 02.02.2016].

- Hasseldine, John/Hite, Peggy (2003). Framing, gender and tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 24, 517-533.
- Hilber, Klaus (2012). *ABC der Steuern im Privat- und Unternehmensbereich* (8. Auflage). Wien: Linde Verlag.
- Hofmann, Eva/Gangl, Katherina/Kirchler, Erich/Stark, Jennifer (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.
- Hofstede, Geert (1993). *Interkulturelle Zusammenarbeit: Kulturen – Organisationen – Management*. Wiesbaden: Gabler.
- Hofstede, Geert (2016). National Culture. Online: <http://geert-hofstede.com/national-culture.html> [Abruf am 22.01.2016].
- Independent (2016). Facebook to award staff £280m in bonuses by the end of 2018 to cut tax bill. Online: <http://www.independent.co.uk/news/business/news/facebook-tax-bill-hmrc-280m-staff-bonus-2018-george-osborne-a6916676.html> [Abruf am 16.03.2016].
- James, Simon/Alley, Clinton (2002). Tax compliance, self-assessment and tax administration. *Journal of Finance and Management in Public Services*, 2 (2), 27-42.
- Kahneman, Daniel/Tversky, Amos (1979). Prospect Theory: An Analysis of Decision under Risk. *Econometrica*, 47 (2), 263-291.
- Karau, Steven/Williams, Kipling (1993). Social loafing: A Meta-Analytic Review and Theoretical Integration. *Journal of Personality and Social Psychology*, 65 (4), 681-706.
- Kasonen, Tuomas/Ropponen, Olli (2015). The role of information in tax compliance: Evidence from a natural field experiment. *Economics Letters*, 129, 18-21.
- Kasper, Matthias/Kogler, Christoph/Kirchler, Erich (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, Barbara/Dressler, Stefan G./Kirchler, Erich/Mittone, Luigi/Voracek, Martin (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.
- Kirchler, Erich (1988). Differential Representations of Taxes: Analysis of Free Associations and Judgments of Five Employment Groups. *Journal of Socio-Economics*, Volume 27 (1), 117-131.
- Kirchler, Erich (1999). Reactance to taxation: Employers' attitudes towards taxes. *Journal of Socio-Economics*, 28, 131-138.
- Kirchler, Erich (2007). *The Economic Psychology of Tax Behaviour*. UK: Cambridge University Press.
- Kirchler, Erich (2011). *Wirtschaftspsychologie. Individuen, Gruppen, Märkte, Staat* (4. Auflage). Hogrefe: Göttingen.
- Kirchler, Erich/Hölzl, Erik/Wahl, Ingrid (2008). Enforced Versus Voluntary Tax Compliance: The 'Slippery Slope' Framework. *Journal of Economic Psychology*, 29, 210-225.
- Kirchler, Erich/Kastlunger, Barbara/Mühlbacher, Stephan/Wahl, Ingrid (2007). *Why Pay Taxes? A Review of Tax Compliance Decisions*. Working Paper No. 07-30, Georgia State University.
- Kirchler, Erich/Maciejovsky, Boris (2002). Steuermoral und Steuerhinterziehung. In Dieter Frey/Lutz von Rosenstiel (Hrsg.). *Enzyklopädie der Psychologie. Wirtschaftspsychologie*. Online: <https://papers.econ.mpg.de/esi/discussionpapers/2002-18.pdf> [Abruf am 10.09.2015].
- Kirchler, Erich/Maciejovsky, Boris/Schneider, Friedrich (2001). Everyday representations of tax avoidance, tax evasion, and tax flight: Do legal differences matter? Working Paper No. 43, Interdisciplinary Research Project 373: Quantification and Simulation of Economic Processes.
- Kirchler, Erich/Mühlbacher, Stephan (2010). Das Slippery Slope Framework des Steuerverhaltens – Zum Einfluss von Macht und Vertrauen auf erzwungene und freiwillige Kooperation. Online: <https://www.researchgate.net/profile/Ste->

phan\_Mühlbacher/publication/266318175\_Das\_Slippery\_Slope\_Framework\_de\_s\_Steuerverhaltens\_-\_Zum\_Einfluss\_von\_Macht\_und\_Vertrauen\_auf\_erzwungene\_und\_freiwillige\_Kooperation/links/561cc53208ae044edbb4f791.pdf [Abruf am 22.01.2016].

Kirchler, Erich/Mühlbacher, Stephan/Hölzl, Erik/Webley, Paul (2009). Effort and Aspirations in Tax Evasion: Experimental Evidence. *Applied Psychology: An International Review*, 58 (3), 488-507.

Kirchler, Erich/Pitters, Julia (2006). Kontraproduktives Verhalten durch Schädigung öffentlicher Güter. In Klaus Moser (Hrsg.). *Wirtschaftspsychologie* (358-378). Berlin: Springer Verlag.

Kirchler, Erich/Wahl, Ingrid (2010). Tax Compliance Inventory TAX-I: Designing an Inventory for Surveys of Tax Compliance. *Journal of Economic Psychology*, 31, 331-46.

Kleissner, Verena (2015): Uli Hoeneß: Der Einfluss eines Medienprozesses auf das Steuerverhalten. Masterarbeit am Studiengang „Betriebswirtschaft & Wirtschaftspsychologie“ an der Ferdinand Porsche FernFH.

Kogler, Christoph/Batrancea, Larissa/Nichita, Anca/Pantya, Jozsef/Belianin, Alexis/Kirchler, Erich (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, Christoph/Mühlbacher, Stephan/Kirchler, Erich (2015). Testing the „slippery slope framework among self-employed taxpayers. *Economics of Governance*, 16, 125-142.

Kornhauser, Marjorie E. (2007). Normative and Cognitive Aspects of Taxpayer Compliance: Literature Review and Recommendations for the IRS Regarding Individual Taxpayers. *Taxpayer Advocate Service*, 2, 138-180.

Lang, Michael/Müller, Eduard/Staringer, Claus/Schrittwieser, Eva Maria/Wakounig, Marian (2013). Tax Governance (Teil 1) Die Rolle von Steuerverwaltungen in einer vernetzten Gesellschaft. *ÖStZ*, 6, 134-137.

- Langham, Jo Anne/Paulsen, Neil/Härtel, Charmine E.J. (2012). Improving tax compliance strategies: Can the theory of planned behaviour predict business compliance? *eJournal of Tax Research*, 10 (2), 364-402.
- Latané, Bibb/Williams, Kipling/Harkins, Stephen (1979). Many hands make light the work: The causes and consequences of social loafing. *Journal of Personality and Social Psychology*, 37 (6), 822-832.
- Lawton, Graham (2013). Nudge in the right direction. *New Scientist*, 22.06.2013, 33-36.
- Leininger, Wolfgang/Amann, Erwin (2007). Einführung in die Spieltheorie. Online: [http://www.wiso.tu-dortmund.de/wiso/mik/Medienpool/de/materialien/spieltheorie\\_1/spiele1\\_ws07\\_08\\_skript.pdf](http://www.wiso.tu-dortmund.de/wiso/mik/Medienpool/de/materialien/spieltheorie_1/spiele1_ws07_08_skript.pdf) [Abruf am 29.12.2015].
- Levin, Irwin/Schneider, Sandra L./Gaeth, Gary J. (1998). All Frames Are Not Created Equal: A Typology and Critical Analysis of Framing Effects. *Organizational Behaviour and Human Decision Processes*, 76 (2), 149-188.
- Lisi, Gaetano (2014). The interaction between trust and power: Effects on tax compliance and macroeconomic implications. *Journal of Behavioral and Experimental Economics*, Volume 53, 24-33.
- Lisi, Gaetano (2015). Tax morale, tax compliance and the optimal tax policy. *Economic Analysis and Policy* 45, 27-32.
- Lubian, Diego/Zarri, Luca (2011). Happiness and tax morale: An empirical analysis. *Journal of Economic Behaviour & Organization*, 80, 223-243.
- Maciejovsky, Boris/Kirchler, Erich/Schwarzenberger, Herbert (2007). Misperception of chance and loss repair: On the dynamics of tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 28, 678-691.
- Maciejovsky, Boris/Schwarzenberger, Herbert/Kirchler, Erich (2012). Rationality versus emotions: The case of tax ethics and compliance. *Journal of Business Ethics*, 109, 339-350.
- Marandu, Edward E./Mbekomize, Christian/Ifezue, Alex (2014). Determinants of Tax Compliance: A Review of Factors and Conceptualizations. *Proceedings of the First Middle East Conference on Global Business, Economics, Finance and Banking*, Dubai, 10. bis 12. Oktober 2014.

- McBarnet, Doreen (2001). When compliance is not the solution but the problem: From changes in law to changes in attitude. Working Paper No. 18, Australian National University.
- McCombs, Maxwell E./Shaw, Donald L. (1972). The Agenda-Setting Function of Mass Media. *Public Opinion Quarterly*, 36, 176-187.
- Mittone, Luigi (2006). Dynamic behaviour in tax evasion: An experimental approach. *Journal of Socio-Economics*, 35 (5), 813-835.
- Moseley, Alice/Stoker, Gerry (2013). Nudging citizens? Prospects and pitfalls confronting a new heuristic. *Resources, Conservation and Recycling*, 79, 4-10.
- Mühlbacher, Stephan/Kirchler, Erich (2008). Arbeitsaufwand, Anspruchsniveau und Steuerehrlichkeit. *Zeitschrift für Arbeits- und Organisationspsychologie*, 52 (2), 91-96.
- Mühlbacher, Stephan/Kirchler, Erich (2009). Origin of Endowments in Public Good Games: The Impact of Effort on Contributions. *Journal of Neuroscience, Psychology, and Economics*, 2 (1), 59-67.
- Mühlbacher, Stephan/Kirchler, Erich (2016). Taxperiments. About the external validity of laboratory experiments in tax compliance research. *Die Betriebswirtschaft*, 76, 7-19.
- Mühlbacher, Stephan/Kirchler, Erich/Schwarzenberger, Herbert (2011). Voluntary versus enforced tax compliance: empirical evidence for the “slippery slope” framework. *Eur J Law Econ*, 32, 89-97.
- Murphy, Kristina (2004). The role of trust in nurturing compliance: A study of accused tax avoiders. Working Paper 49, Australian National University.
- Noelle-Neumann, Elisabeth/Schulz, Winfried/Wilke, Jürgen (2002). *Publizistik Massenkommunikation*. Frankfurt am Main: Fischer Verlag.
- Pickhardt, Michael/Prinz, Aloys (2014). Behavioral dynamics of tax evasion – A survey. *Journal of Economic Psychology*, 40, 1-19.

- Rechberger, Silvia/Hartner, Martina/Kirchler, Erich (2009). SIT-Tax: Duale soziale Identität, Gerechtigkeit, Normen und Steuern: Fragebogen, Datenerhebung und Stichprobe. Working Paper No. 2, Universität Wien.
- Rost, Norbert (2008). Der Homo Oeconomicus – Eine Fiktion der Standardökonomie. *Zeitschrift für Sozialökonomie*, 45, 50-58.
- Saad, Natrah (2014). Tax Knowledge, Tax Complexity and Tax Compliance: Taxpayers' View. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 109, 1069-1075.
- Schlee, Walter (2004). Einführung in die Spieltheorie. Wiesbaden: Springer Fachmedien.
- Schmid, Sabine (2012). Steuern, Wahrnehmung und Entscheidungsprozesse. Eine interdisziplinäre Analyse der Wirkungen menschlicher Informationsverarbeitung auf Steuersysteme. Wiesbaden: Gabler Verlag.
- Schmidt, Siegfried/Zurstiege, Guido (2007). Kommunikationswissenschaft. Systematik und Ziele. Hamburg: Rowohlt Verlag.
- Schmiel, Ute (2012). Warum Steuermoral? – Zur Explikation, Relevanz und Vorteilhaftigkeit von Steuermoral. *Zeitschrift für Betriebswirtschaft*, 82, 59-79.
- Schmook, Renate/Bendrien, Jörg/Frey, Dieter/Wänke, Michaela (2002). Prospekttheorie. In Dieter Frey/Martin Irle (Hrsg.). *Theorien der Sozialpsychologie: Band III* (S. 279-311). Bern: Huber.
- Schnellenbach, Jan (2012). Nudges and norms: On the political economy of soft paternalism. *European Journal of Political Economy*, 28, 266-277.
- Schnellenbach, Jan/Schubert, Christian (2015). Behavioral political economy: A survey. *European Journal of Political Economy*, 40, 395-417.
- Seewald, Berthold (2013). So drückte man sich im alten Rom vor der Steuer. Online: <http://www.welt.de/geschichte/article115595421/So-drueckte-man-sich-im-alten-Rom-vor-der-Steuer.html> [Abruf am 08.02.2015].
- Sigala, Maria/Burgoyne, Carole B./Webley, Paul (1999). Tax Communication and Social Influence: Evidence from a British Sample. *Journal of Community & Applied Social Psychology*, 9, 237-241.

- Slemrod, Joel/Blumenthal, Marsha/Christian, Charles (2001). Taxpayer response to an increased probability of audit: evidence from a controlled experiment in Minnesota. *Journal of Public Economics* 79, 455-483.
- Srinivasan, Thirukodikaval N. (1973). Tax evasion: A model. *Journal of Public Economics*, 2(4), 339-346.
- Statistik Austria (2015). Staatsausgaben nach Aufgabenbereichen. Online: [https://www.statistik.at/web\\_de/statistiken/wirtschaft/oeffentliche\\_finanzen\\_und\\_steuern/oeffentliche\\_finanzen/staatsausgaben\\_nach\\_aufgabenbereichen/index.html](https://www.statistik.at/web_de/statistiken/wirtschaft/oeffentliche_finanzen_und_steuern/oeffentliche_finanzen/staatsausgaben_nach_aufgabenbereichen/index.html) [Abruf am 13.03.2016].
- Sunstein, Cass (2014). Nudging: A very short guide. Online: [https://dash.harvard.edu/bitstream/handle/1/16205305/shortguide9\\_22.pdf?sequence=4](https://dash.harvard.edu/bitstream/handle/1/16205305/shortguide9_22.pdf?sequence=4). [Abruf am 15.01. 2016].
- Sunstein, Cass (2015). Nudges, Agency, Navigability, and Abstraction: A Reply to Critics. *Review of Philosophy and Psychology*, Special Issue on Nudges, Forthcoming.
- Tajfel, Henri/Turner, John C. (1986). The social identity theory of intergroup behavior. In Stephen Worchel/William G. Austin (Hrsg.). *Psychology of Intergroup Relations* (2. Auflage) (S. 33-47). Monterey: Brooks-Cole.
- Thaler, Richard H. (1980). Toward a Positive Theory of Consumer Choice. *Journal of Economic Behavior and Organization*, 39-60.
- Thaler, Richard H. (1999). Mental Accounting Matters. *Journal of Behavioral Decision Making*, 12, 183-206.
- Thaler, Richard/Sunstein, Cass (2008). *Nudge: Improving Decisions about Health, Wealth, and Happiness*. Yale University Press.
- Torgler, Benno (2002). Speaking to theorists and searching for facts: Tax morale and tax compliance in experiments. *Journal of Economic Surveys*, 16 (5), 657-683.
- Torgler, Benno (2003). Tax Morale, Rule-Governed Behaviour and Trust. *Constitutional Political Economy*, 14, 119-140.



- Torgler, Benno (2007). Tax Compliance and Tax Morale: A Theoretical and Empirical Analysis. Cheltenham: Edward Elgar Publishing.
- Torgler, Benno/Schneider, Friedrich (2006). What Shapes Attitudes Toward Paying Taxes? Evidence from Multicultural European Countries. Discussion Paper No. 2117, Forschungsinstitut zur Zukunft der Arbeit.
- Tsakumis, George T./Curatola, Anthony P./Porcano, Thomas M. (2007). The relation between national cultural dimensions and tax evasion. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation* 16, 131-147.
- Wahl, Ingrid/Kastlunger, Barbara/Kirchler, Erich (2010). Trust in Authorities and Power to Enforce Tax Compliance: An Empirical Analysis of the “Slippery Slope Framework”. *Law & Policy*, 32 (4), 383-406.
- Walsh, Keith (2012). Understanding taxpayer behaviour – New opportunities for tax administration. *The Economic and Social Review*, 43, 451-475.
- Wenzel, Michael (2003). Tax compliance and the psychology of justice: mapping the field. In Valerie Braithwaite (Ed). *Taxing Democracy: Understanding Tax Avoidance and Evasion* (S. 41-49). Aldershot: Ashgate.
- Wenzel, Michael (2004). An analysis of norm processes in tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 25, 213-228.
- Wenzel, Michael (2005). Motivation or rationalisation? Causal relations between ethics, norms and tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 26, 491-508.
- Wirtschaftsblatt (2012): EU-Kommissar Semeta: Österreich begünstigt Steuerhinterziehung. Online: [http://wirtschaftsblatt.at/home/nachrichten/oesterreich/1314062/EUKommissar-Semeta\\_Oesterreich-beguenstigt-Steuerhinterziehung](http://wirtschaftsblatt.at/home/nachrichten/oesterreich/1314062/EUKommissar-Semeta_Oesterreich-beguenstigt-Steuerhinterziehung) [Abruf am 10.10.2015].
- Zeelenberg, Marcel/van Dijk, Eric (1997). A reverse sunk cost effect in risky decision making: Sometimes we have too much invested to gamble. *Journal of Economic Psychology*, 18, 677-691.

## Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Tax Freedom Day Österreich.....	9
Abbildung 2: Steuerklima.....	11
Abbildung 3: Integratives Modell zur Steuerhinterziehung .....	29
Abbildung 4: Prospekttheorie .....	38
Abbildung 5: Slippery Slope Framework.....	43
Abbildung 6: Steuerklimata in einer Gesellschaft.....	46
Abbildung 7: ATO Compliance Model.....	50
Abbildung 8: Umgangsformen der Steuerbehörde.....	51
Abbildung 9: Tax Justice Network Social Media Beitrag .....	61
Abbildung 10: Ablaufplan Szenario.....	78
Abbildung 11: Übersicht Mittelwerte Perioden 2 bis 6.....	80
Abbildung 12: Tendenzen.....	83
Abbildung 13: Reale Einschätzung nach Grundhaltungen .....	89
Abbildung 14: Motivationale Grundhaltungen nach Perioden .....	90
Abbildung 15: Wirkung unterschiedlicher Nachrichten .....	91

## **Tabellenverzeichnis**

Tabelle 1: Stichprobe nach demographischen Merkmalen .....	75
Tabelle 2: Steuerehrlichkeit – Mittelwertvergleich der Untergruppen .....	84
Tabelle 3: Einfluss – Mittelwertvergleich ausgewählter Untergruppen .....	85
Tabelle 4: Reale Einschätzung – Mittelwertvergleich ausgewählter Untergruppen .....	87

# Anhang

## Anhang (1): Online Fragebogen und eingespielte Informationen



0% ausgefüllt

Liebe Teilnehmerin, lieber Teilnehmer!

Herzlichen Dank, dass Sie an der Befragung teilnehmen.

Diese Erhebung wird im Rahmen meiner Masterarbeit im Studiengang Betriebswirtschaft & Wirtschaftspsychologie durchgeführt und untersucht den Einfluss verschiedener Variablen auf das Steuerverhalten.

Das Ausfüllen des Fragebogens wird in etwa 10 Minuten Ihrer Zeit in Anspruch nehmen. Sie bleiben bei Ihrer Teilnahme völlig anonym, Rückschlüsse auf Ihre Person sind zu keiner Zeit möglich. Die Daten werden selbstverständlich vertraulich behandelt und dienen ausschließlich wissenschaftlichen Zwecken.

Wenn Sie Fragen zur Erhebung haben, können Sie sich gerne per [E-Mail](#) an mich wenden. Bei Interesse informiere ich Sie gerne über die Ergebnisse!

Vielen Dank für Ihre Unterstützung!

Weiter

6% ausgefüllt

### 1. Ich verfüge über mindestens zwei Jahre Berufserfahrung.

- ja
- nein

Zurück

Weiter

## 2. Inwieweit treffen die folgenden Aussagen für Sie zu?

	trifft überhaupt nicht zu	trifft voll und ganz zu
Wenn ich mit der Steuerbehörde kooperiere, wird sie auch bereit sein, mir zu helfen.	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>
Alles in allem zahle ich gerne meine Steuern.	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>
Die beste Strategie ist immer mit der Steuerbehörde zu kooperieren, egal ob diese kooperativ ist oder nicht.	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>
Steuern zahlen hilft der Regierung sinnvolle Dinge zu tun.	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>
Ich ärgere mich meine Steuern zahlen zu müssen.	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>
Wenn die Steuerbehörde härter mit mir umgeht, werde ich weniger kooperieren.	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>
Es gehört sich, seine Steuern zu bezahlen.	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>
Wenn ich meine Steuern bezahle, nützt das letztendlich allen.	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>
Mir ist egal, wenn ich das nicht mache, was die Steuerbehörde von mir verlangt.	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>
Wenn ich bemerke, dass ich nicht exakt das tue, was die Steuerbehörde von mir erwartet, bereitet mir das keine schlaflosen Nächte.	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>
Wenn mich die Steuerbehörde einmal als SteuersünderIn eingestuft hat, wird sie ihre Meinung nicht mehr ändern.	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>
Die Steuerbehörde hilft jenen, die ohne Absicht ihre Steuererklärung falsch abgeben.	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>
Als Gesellschaft brauchen wir mehr Menschen die sich gegen die Steuerbehörde zur Wehr setzen.	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>
Auch wenn die Steuerbehörde herausfindet, dass ich etwas falsch gemacht habe, wird sie mich respektieren, solange ich meinen Fehler eingestehe.	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>
Es ist unmöglich, die Steuerbehörde vollkommen zufrieden zu stellen.	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>
Die Steuerbehörde ist eher daran interessiert, mich zu ertappen, wenn ich etwas falsch gemacht habe, als mich dabei zu unterstützen, alles richtig zu machen.	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>
Ich finde Vergnügen daran, einen Weg zu finden, wie ich meine Steuerzahlungen minimieren kann.	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>
Es macht mir Spaß, die Lücken und Grauzonen des Steuerrechts herauszufinden.	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>	<input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/> <input type="radio"/>

Für die Teilnahme an dieser Befragung ist es notwendig, dass Sie sich gedanklich auf das folgend beschriebene Szenario einlassen.

## **Szenario**

**Sie sind wohnhaft und beruflich selbständig tätig im fiktiven Staat "Iksypsilon";  
offizielles Zahlungsmittel ist die Geldeinheit (GE).**

**Der Steuersatz in diesem fiktiven Staat beträgt einheitlich 40%.**

**Da Sie Ihre Steuererklärung eigenständig ausfüllen, bestimmen Sie, welchen Betrag Sie nach Ablauf einer Periode deklarieren wollen. Wenn Sie in der Steuererklärung weniger Geld angeben, als sie tatsächlich eingenommen haben, erhöhen Sie ihr Nettoeinkommen.**

Anhand von Beispielen soll dieser Vorgang verdeutlicht werden: Einnahmen Periode= 10.000.- GE  
Wenn Sie 0% ihrer Einnahmen deklarieren, fallen keine Steuern an; Ihnen bleiben 10.000.- GE  
Wenn Sie 50% ihrer Einnahmen deklarieren, fallen 2.000.- GE Steuern an; Ihnen bleiben 8.000.- GE  
Wenn Sie 100% ihrer Einnahmen deklarieren, fallen 4.000.- GE Steuern an; Ihnen bleiben 6.000.- GE

**Natürlich gibt es im fiktiven Staat auch eine Steuerbehörde.  
Im Falle einer Steuerprüfung müssen die hinterzogenen Steuern und eine  
gleichhohe Strafgebühr entrichtet werden.**

Anhand eines Beispiels soll dieser Vorgang verdeutlicht werden:  
Einnahmen pro Periode = 10.000.- GE.  
Wenn Sie nur 50% Ihrer Einnahmen deklarieren und es erfolgt eine Steuerprüfung, so müssen Sie 2.000.- GE an Steuergeldern nachzahlen und denselben Betrag (2.000.- GE) als Strafe abführen, insgesamt 4.000.- GE.

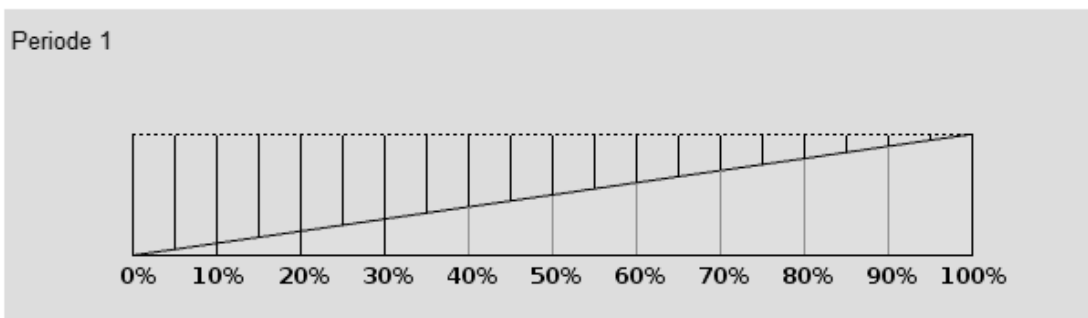
Zurück

Weiter

## **Periode 1 | Einnahmen: 10.500.- Geldeinheiten**

**Wie viel % Ihrer Einnahmen möchten Sie deklarieren?**

Bitte klicken Sie mit der linken Maustaste in die Periode und bewegen Sie den Schieberegler zum ausgewählten Prozentsatz.



Zurück

Weiter

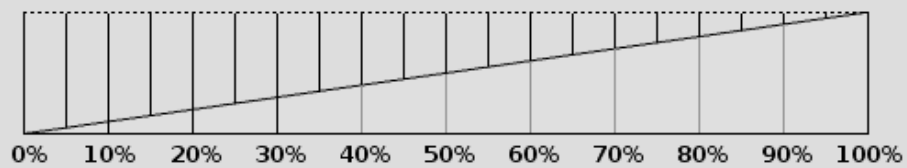
33% ausgefüllt

## Periode 2 | Einnahmen: 12.550.- Geldeinheiten

Wie viel % Ihrer Einnahmen möchten Sie deklarieren?

Bitte klicken Sie mit der linken Maustaste in die Periode und bewegen Sie den Schieberegler zum ausgewählten Prozentsatz.

Periode 2



Zurück

Weiter

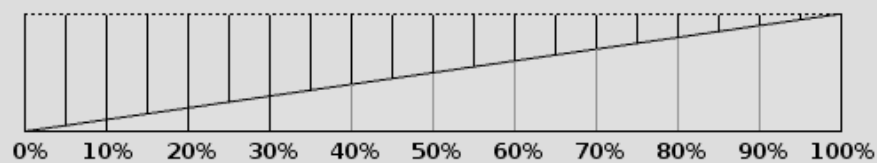
40% ausgefüllt

## Periode 3 | Einnahmen: 11.800.- Geldeinheiten

Wie viel % Ihrer Einnahmen möchten Sie deklarieren?

Bitte klicken Sie mit der linken Maustaste in die Periode und bewegen Sie den Schieberegler zum ausgewählten Prozentsatz.

Periode 3



Zurück

Weiter

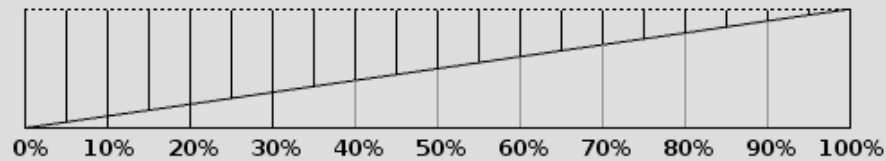
46% ausgefüllt

## Periode 4 | Einnahmen: 13.000.- Geldeinheiten

Wie viel % Ihrer Einnahmen möchten Sie deklarieren?

Bitte klicken Sie mit der linken Maustaste in die Periode und bewegen Sie den Schieberegler zum ausgewählten Prozentsatz.

Periode 4



Zurück

Weiter

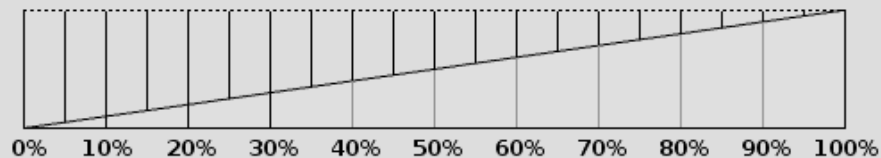
53% ausgefüllt

## Periode 5 | Einnahmen: 9.500.- Geldeinheiten

3. Wie viel % Ihrer Einnahmen möchten Sie deklarieren?

Bitte klicken Sie mit der linken Maustaste in die Periode und bewegen Sie den Schieberegler zum ausgewählten Prozentsatz.

Periode 5



Zurück

Weiter



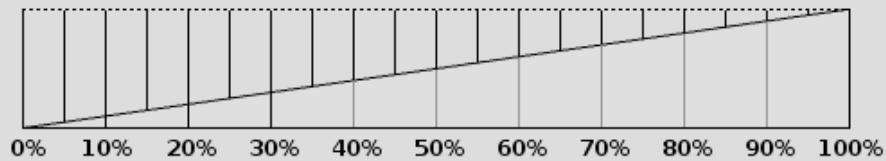
60% ausgefüllt

## Periode 6 | Einnahmen: 11.500.- Geldeinheiten

### 4. Wie viel % Ihrer Einnahmen möchten Sie deklarieren?

Bitte klicken Sie mit der linken Maustaste in die Periode und bewegen Sie den Schieberegler zum ausgewählten Prozentsatz.

Periode 6



Zurück

Weiter

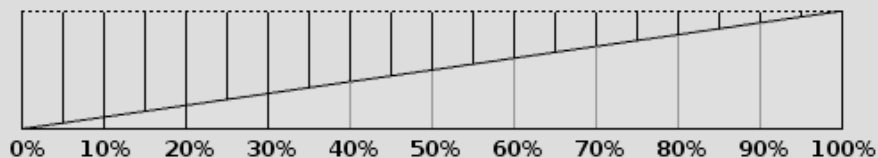
67% ausgefüllt

## Periode 7 | Einnahmen: 15.500.- Geldeinheiten

### 5. Wie viel % Ihrer Einnahmen möchten Sie deklarieren?

Bitte klicken Sie mit der linken Maustaste in die Periode und bewegen Sie den Schieberegler zum ausgewählten Prozentsatz.

Periode 7



Zurück

Weiter

73% ausgefüllt

### 6. Wenn ich meine Steuern vorschriftsmäßig zahle, dann tue ich das, ...

	trifft gar nicht zu	trifft voll und ganz zu
... weil ich es als meine Pflicht als BürgerIn ansehe.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
... weil es für mich ganz natürlich ist.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
... weil ich gerne zum Wohl Aller beitrage.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
... weil es für mich selbstverständlich ist.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
... um den Staat und andere BürgerInnen zu unterstützen.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Zurück

Weiter

80% ausgefüllt

### 7. Wenn ich meine Steuern vorschriftsmäßig zahle, dann tue ich das, ...

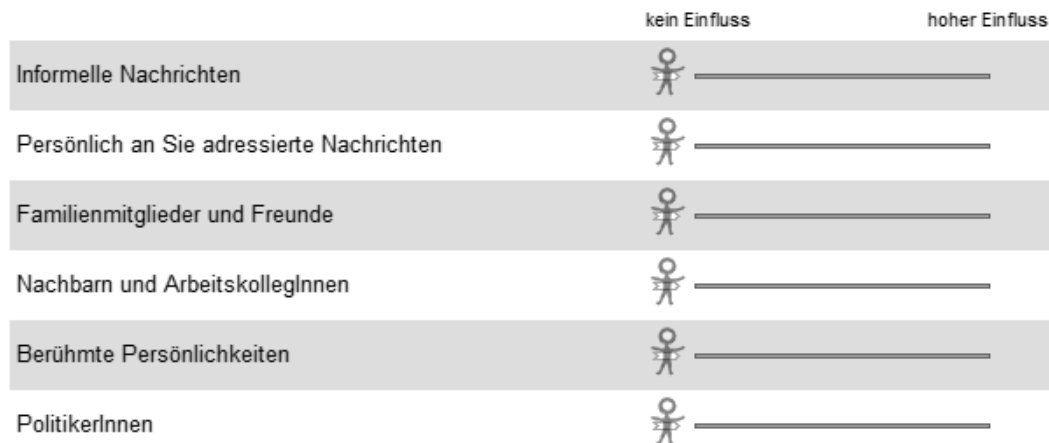
	trifft gar nicht zu	trifft voll und ganz zu
... weil ich weiß, dass ich kontrolliert werde.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
... weil Hinterziehung sehr streng bestraft wird.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
... weil viele Steuerprüfungen stattfinden.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
... weil die Steuerbehörde häufig kontrolliert.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
... weil ich nicht genau weiß, wie ich Steuern unauffällig hinterziehen kann.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
... obwohl ich am liebsten gar keine Steuern zahlen würde.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Zurück

Weiter

## Reale Erfahrungen

8. Wie würden Sie den Einfluss von Nachrichten/Informationen und anderer Personen auf Ihre Steuerehrlichkeit einschätzen?



9. Haben Sie Erfahrungen mit den Steuerbehörden Ihres tatsächlichen Herkunftslandes gemacht? Wenn „ja“, wie würden Sie die unten angeführten Punkte nach Ihren Erfahrungen bewerten?



10. Wenn Sie noch etwas zum Thema Steuern oder Steuerehrlichkeit sagen möchten, haben Sie hier die Möglichkeit.

**11. Welches Geschlecht haben Sie?**

- weiblich
- männlich

**12. Wie alt sind Sie?**

[Bitte auswählen] ▾

**13. In welchem Land leben Sie derzeit?**

- Deutschland
- Österreich
- Schweiz
- anderes Land:

**14. Was machen Sie beruflich?**

- Schüler/in
- In Ausbildung
- Student/in
- Angestellte/r
- Arbeiter/in
- Beamte/r
- Selbstständig
- Arbeitslos/Arbeit suchend
- Sonstiges:

**15. Welchen Bildungsabschluss haben Sie?**

Bitte wählen Sie den höchsten Bildungsabschluss, den Sie bisher erreicht haben.

- ohne Abschluss
- Pflichtschule
- Lehrabschluss (Berufsschule)
- Berufsbildende mittlere Schule
- Allgemeinbildende höhere Schule (AHS)
- Berufsbildende höhere Schule
- Fachhochschule
- Universität
- Anderer Abschluss, und zwar:

**16. Wie hoch ist ungefähr Ihr monatliches Nettoeinkommen?**

Gemeint ist der Betrag, der sich aus allen Einkünften zusammensetzt und nach Abzug der Steuern und Sozialversicherungen übrig bleibt.

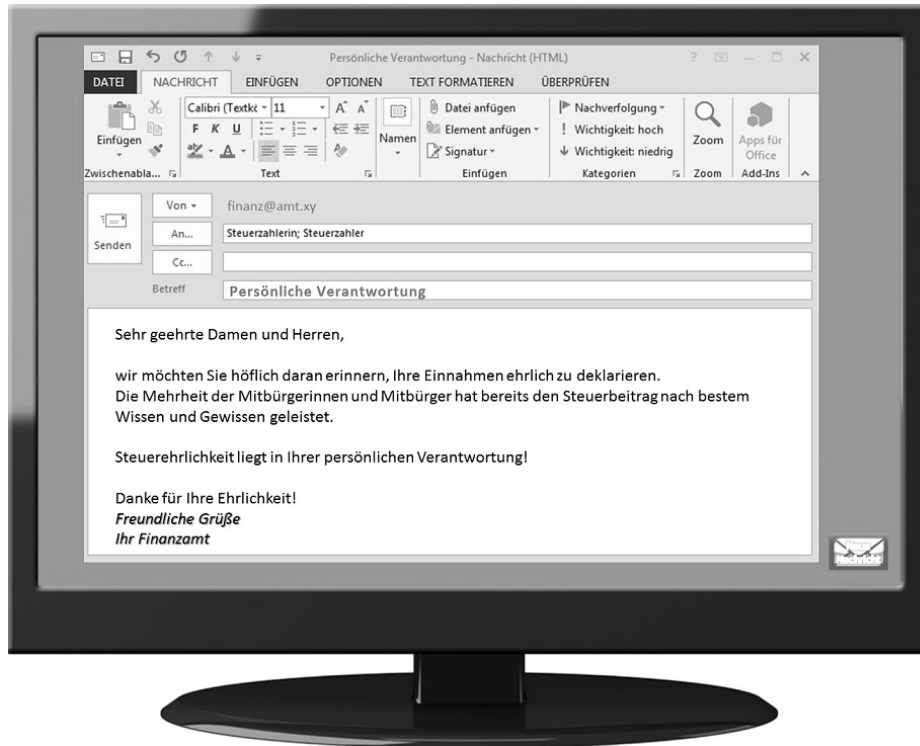
Zurück

Weiter

---

## Eingespielte Nachrichten:

### Information 1 EM



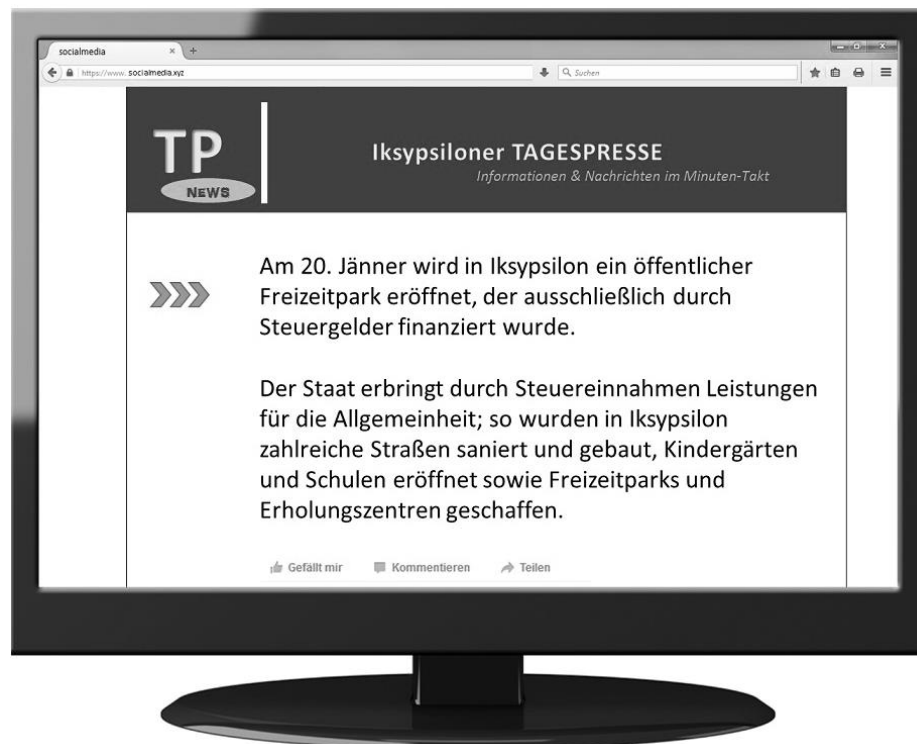
### Information 1 SM



## Information 2 EM



## Information 2 SM



### Information 3 EM



### Information 3 SM

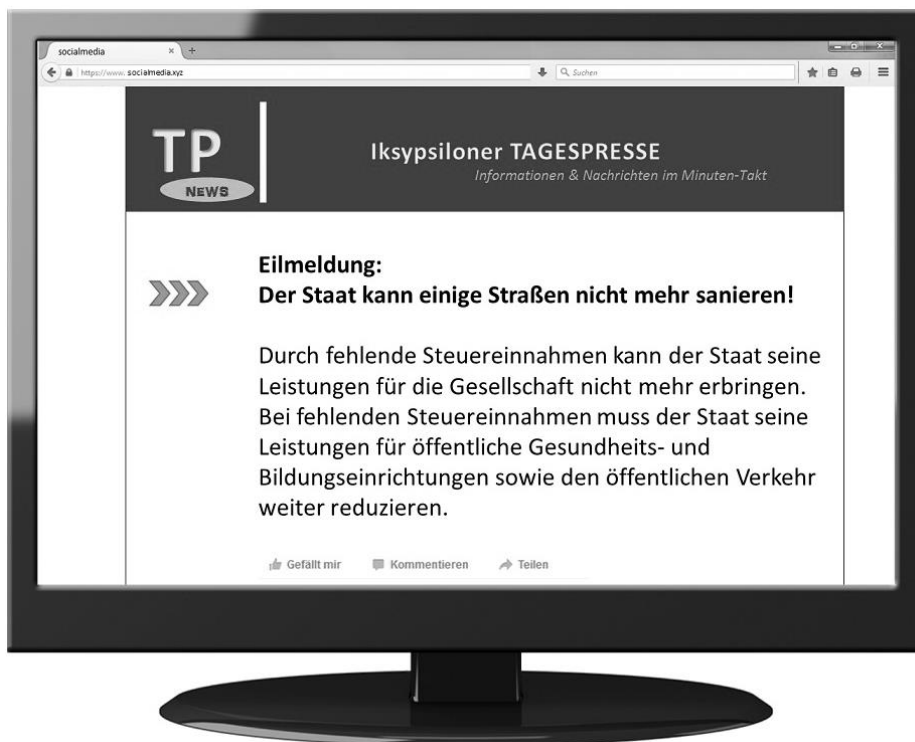




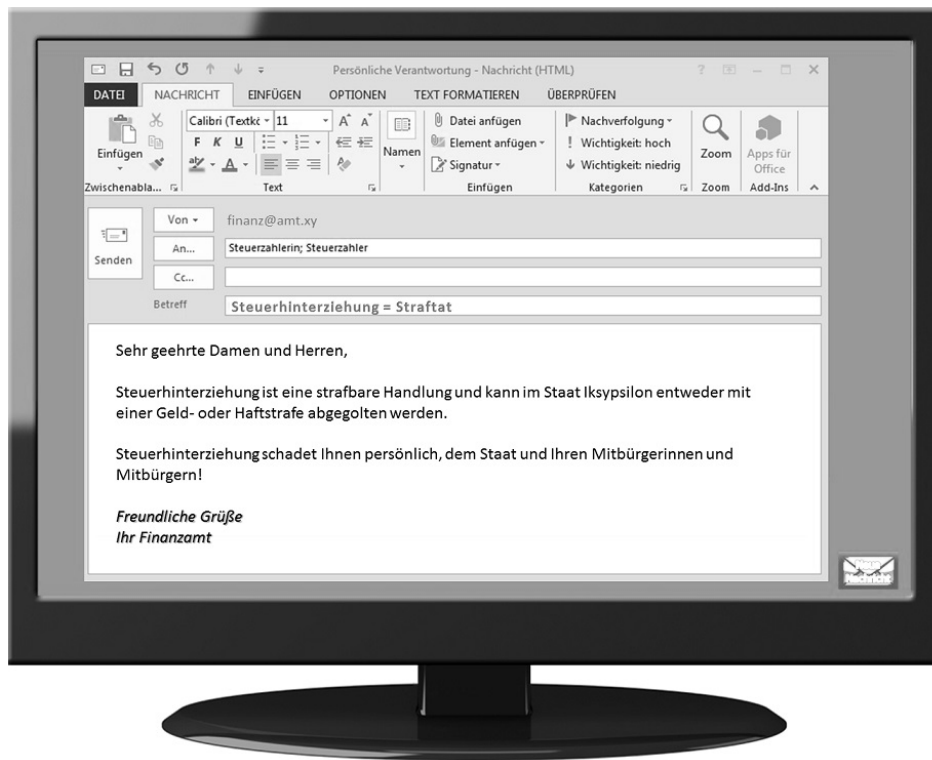
## Information 4 EM



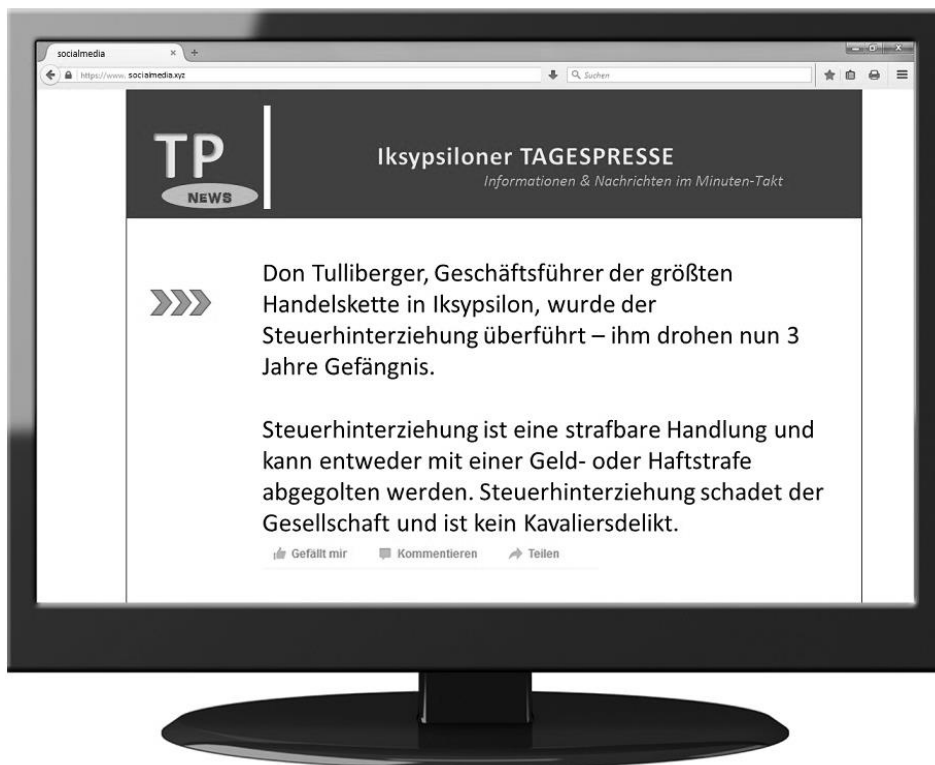
## Information 4 SM



## Information 5 EM



## Information 5 SM



## Information 6



Am Wochenende sind Sie bei Freunden zum Essen eingeladen. Zu späterer Stunde und nach ein paar Gläsern Wein erwähnt Ihr langjähriger Freund in einem Nebensatz, dass er die Küche ausschließlich aus Geldern finanziert hat, die er sich durch die nicht vollständige Deklaration seiner Einnahmen sparen konnte.

## Anhang (2): Codebuch

Steuerehrlichkeit	
SE01	"Wenn ich meine Steuern vorschriftsmäßig zahle, dann tue ich das, ..."
SE01_01 ... weil es für mich selbstverständlich ist. SE01_02 ... um den Staat und andere BürgerInnen zu unterstützen. SE01_03 ... weil ich gerne zum Wohl Aller beitrage. SE01_04 ... weil es für mich ganz natürlich ist. SE01_05 ... weil ich es als meine Pflicht als BürgerIn ansehe.	Skala von 1 bis 5: 1 = trifft gar nicht zu 5 = trifft voll und ganz zu
SE02	
SE02_01 ... weil viele Steuerprüfungen stattfinden. SE02_02 ... obwohl ich am liebsten gar keine Steuern zahlen würde. SE02_03 ... weil die Steuerbehörde häufig kontrolliert. SE02_04 ... weil ich weiß, dass ich kontrolliert werde. SE02_05 ... weil Hinterziehung sehr streng bestraft wird. SE02_06 ... weil ich nicht genau weiß, wie ich Steuern unauffällig hinterziehen kann.	

Motivationale Grundhaltungen	
MP01	"Inwieweit treffen die folgenden Aussagen für Sie zu?"
MP01_01 Wenn ich meine Steuern bezahle, nützt das letztendlich allen. MP01_16 Alles in allem zahle ich gerne meine Steuern. MP01_02 Steuern zahlen hilft der Regierung sinnvolle Dinge zu tun. MP01_03 Es gehört sich, seine Steuern zu bezahlen. MP01_04 Ich ärgere mich meine Steuern zahlen zu müssen. MP01_05 Wenn ich mit der Steuerbehörde kooperiere, wird sie auch bereit sein, mir zu helfen. MP01_17 Auch wenn die Steuerbehörde herausfindet, dass ich etwas falsch gemacht habe, wird sie mich respektieren, solange ich meinen Fehler eingestehe. MP01_06 Die beste Strategie ist immer mit der Steuerbehörde zu kooperieren, egal ob diese kooperativ ist oder nicht. MP01_07 Die Steuerbehörde hilft jenen, die ohne Absicht ihre Steuererklärung falsch abgeben. MP01_08 Die Steuerbehörde ist eher daran interessiert, mich zu ertappen, wenn ich etwas falsch gemacht habe, als mich dabei zu unterstützen, alles richtig zu machen. MP01_11 Wenn ich bemerke, dass ich nicht exakt das tue, was die Steuerbehörde von mir erwartet, bereitet mir das keine schlaflosen Nächte. MP01_09 Wenn mich die Steuerbehörde einmal als SteuersünderIn eingestuft hat, wird sie ihre Meinung nicht mehr ändern. MP01_18 Als Gesellschaft brauchen wir mehr Menschen die sich gegen die Steuerbehörde zur Wehr setzen. MP01_10 Es ist unmöglich, die Steuerbehörde vollkommen zufrieden zu stellen. MP01_15 Ich finde Vergnügen daran, einen Weg zu finden, wie ich meine Steuerzahlungen minimieren kann. MP01_12 Mir ist egal, wenn ich das nicht mache, was die Steuerbehörde von mir verlangt. MP01_13 Wenn die Steuerbehörde härter mit mir umgeht, werde ich weniger kooperieren. MP01_14 Es macht mir Spaß, die Lücken und Grauzonen des Steuerrechts herauszufinden.	Skala von 1 bis 5: 1 = trifft überhaupt nicht zu 5 = trifft voll und ganz zu

Szenario		
<b>SZ01 - SZ07</b>	"Wie viel % Ihrer Einnahmen möchten Sie deklarieren?"	Schieberegler in % 0 - 100

Demografische Daten		
<b>SD01</b>	"Welches Geschlecht haben Sie?"	1 = weiblich 2 = männlich
<b>SD03</b>	"Wie alt sind Sie?"	1 = jünger als 15 Jahre 2 = 15 bis 19 Jahre 3 = 20 bis 24 Jahre 4 = 25 bis 29 Jahre 5 = 30 bis 34 Jahre 6 = 35 bis 39 Jahre 7 = 40 bis 44 Jahre 8 = 45 bis 49 Jahre 9 = 50 bis 54 Jahre 10 = 55 bis 59 Jahre 11 = 60 bis 64 Jahre 12 = 65 Jahre oder älter
<b>SD07</b>	"In welchem Land leben Sie derzeit?"	1 = Deutschland 2 = Österreich 3 = Schweiz 4 = anderes Land
SD07_04 anderes Land		
<b>SD11</b>	"Welchen Bildungsabschluss haben Sie?"	1 = ohne Abschluss 9 = Pflichtschule 3 = Lehrabschluss (Berufsschule) 4 = Berufsbildende mittlere Schule 5 = Allgemeinbildende höhere Schule (AHS) 6 = Berufsbildende höhere Schule 7 = Fachhochschule 8 = Universität 10 = Anderer Abschluss, und zwar:
SD11_10 Anderer Abschluss, und zwar		
<b>SD14</b>	"Was machen Sie beruflich?"	1 = Schüler/in 2 = In Ausbildung 3 = Student/in 4 = Angestellte/r 9 = Arbeiter/in 5 = Beamte/r 6 = Selbstständig 7 = Arbeitslos/Arbeit suchend 8 = Sonstiges:
SD14_08 Sonstiges		

<b>SD17</b>	"Wie hoch ist ungefähr Ihr monatliches Nettoeinkommen?"	1 = weniger als 1.500 € 2 = 1.500 € bis unter 2.500 € 3 = 2.500 € und mehr 10 = ich will darauf nicht antworte
-------------	---	--

<b>Zusätzliche Fragen</b>		
<b>SD19</b>	"Wie würden Sie Ihre Einstellung gegenüber dem „fiktiven Staat“ und der "Steuerbehörde Iksypilon" beschreiben?"	Skala von 1 bis 5: 1 = negativ 5 = positiv
<b>SD19_01</b>	Staat Iksypilon	
<b>SD22</b>	"Wie würden Sie den Einfluss von Nachrichten/Informationen und anderer Personen auf Ihre Steuerehrlichkeit ei..."	Skala von 1 bis 5: 1 = kein Einfluss 5 = hoher Einfluss -1 = weiß nicht/trifft
<b>SD22_01</b>	Informelle Nachrichten	
<b>SD20</b>	"Haben Sie Erfahrungen mit den Steuerbehörden Ihres tatsächlichen Herkunftslandes gemacht? Wenn "ja", wie wür..."	Skala von 1 bis 5: 1 = negativ 5 = positiv -1 = weiß nicht/trifft
<b>SD20_01</b>	Kompetenz der Behörde	

### Anhang (3): Rohdaten

Nr.	Freiwillige Steuerehrlichkeit					Erzwungene Steuerehrlichkeit					
	SE01_01	SE01_02	SE01_03	SE01_04	SE01_05	SE02_01	SE02_02	SE02_03	SE02_04	SE02_05	SE02_06
1	4	3	3	4	3	3	2	3	4	3	2
2	2	2	2	2	2	5	3	5	5	5	5
3	5	4	4	5	5	3	5	3	3	4	4
4	5	4	4	5	5	1	1	1	1	1	1
5	3	3	2	3	3	3	3	3	3	3	3
6	5	5	1	5	5	1	5	2	1	2	1
7	4	5	4	4	5	1	2	2	4	4	1
8	4	2	2	4	1	2	4	1	1	2	3
9	3	3	3	3	3	4	3	4	4	4	4
10	4	5	4	4	4	1	2	1	1	3	1
11	3	2	2	3	4	4	2	3	5	2	5
12	4	4	2	4	4	5	5	5	5	5	5
13	5	5	5	5	5	1	2	1	4	1	1
14	2	2	2	2	4	4	4	4	4	5	4
15	3	4	4	3	5	2	2	1	3	4	1
16	1	1	1	1	1	1	3	1	1	1	3
17	2	1	2	2	2	2	4	3	2	5	3
18	5	5	5	5	5	2	1	3	2	4	2
19	5	5	3	5	5	3	5	3	3	3	3
20	3	2	1	3	1	3	4	4	4	4	3
21	4	4	4	4	4	2	4	1	4	2	3
22	5	3	3	4	5	2	5	2	1	4	2
23	3	3	1	3	4	3	2	1	1	2	3
24	5	5	5	5	5	2	1	2	2	2	1
25	4	2	3	4	4	3	4	3	4	3	3
26	3	1	3	3	4	3	5	3	3	5	3
27	3	3	3	3	4	4	3	4	4	4	4
28	1	1	1	1	1	4	4	5	4	5	5
29	1	1	3	1	4	5	5	2	4	2	4
30	1	1	1	1	1	1	5	2	1	1	1
31	5	4	4	4	4	3	5	3	4	5	5
32	4	4	4	4	4	3	4	3	2	4	1
33	4	1	1	4	1	5	5	4	4	5	5
34	4	4	5	4	4	3	2	3	3	2	2
35	2	2	3	2	4	4	3	5	5	5	2
36	5	3	3	5	5	3	4	3	4	5	3
37	5	5	4	5	5	2	4	2	1	5	1
38	2	1	2	2	4	4	5	4	4	4	4
39	3	4	4	2	5	1	1	1	1	1	2
40	5	3	3	5	5	3	1	3	3	3	3
41	3	4	4	3	3	4	4	4	4	3	3
42	4	3	3	4	3	2	3	3	3	2	3
43	1	2	2	1	1	2	5	3	4	4	5
44	4	4	3	4	4	4	5	4	4	3	4
45	5	2	3	5	5	3	5	3	2	3	1
46	2	2	2	2	2	3	5	3	3	3	3
47	3	3	3	3	3	3	4	3	3	3	1
48	5	4	4	2	5	3	5	1	3	3	1
49	4	3	3	4	4	2	3	2	2	3	2

50	4	4	2	3	2	3	3	2	4	4	5
51	5	3	3	5	4	3	4	3	2	4	4
52	4	4	2	3	4	2	5	3	3	2	2
53	5	4	4	4	5	2	5	2	1	5	5
54	3	4	5	5	5	5	5	5	5	5	4
55	5	4	4	5	5	4	3	4	5	4	5
56	4	2	1	3	4	3	5	3	4	4	2
57	4	4	4	4	4	2	2	2	2	2	2
58	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3
59	4	4	5	4	4	3	5	2	3	4	4
60	4	4	4	4	4	4	4	5	4	4	4
61	4	4	4	4	5	2	2	2	2	1	2
62	4	4	4	4	4	4	3	4	4	5	3
63	5	2	2	5	5	5	4	5	5	5	3
64	3	4	3	3	2	4	3	4	3	4	3
65	4	3	3	3	4	2	3	2	2	2	2
66	5	3	3	5	3	3	1	3	1	1	3
67	4	4	4	4	4	3	2	3	4	3	4
68	4	3	4	4	3	4	4	4	4	5	5
69	5	3	3	5	4	1	4	1	1	2	4
70	5	5	5	5	5	4	4	3	5	5	1
71	3	2	3	4	4	4	4	3	5	5	3
72	3	3	3	3	3	4	5	4	3	3	4
73	3	2	2	2	2	3	5	2	2	2	2
74	5	4	3	5	5	1	4	2	2	2	1
75	5	3	3	4	4	5	5	5	5	5	2
76	5	3	2	4	4	3	4	3	3	4	5
77	1	2	2	2	2	1	5	1	3	3	1
78	5	5	5	5	5	3	5	3	5	5	5
79	5	5	5	4	5	2	3	3	1	2	1
80	5	4	2	5	5	1	2	1	2	1	1
81	5	5	5	5	5	3	1	3	3	5	1
82	5	3	4	5	4	1	3	2	2	3	2
83	3	3	3	3	4	4	5	4	4	4	3
84	4	4	1	4	5	5	5	5	5	5	3
85	3	1	1	3	3	3	4	4	4	3	5
86	5	3	3	5	5	3	1	4	3	4	4
87	5	1	1	5	5	5	5	5	5	5	1
88	3	2	2	3	4	1	4	2	2	3	1
89	5	4	4	5	5	3	2	3	3	3	2
90	4	4	5	4	4	2	3	4	4	4	3
91	3	3	3	5	5	5	5	5	3	5	1
92	2	3	2	2	2	3	3	3	3	3	3
93	4	4	3	4	4	3	4	3	2	2	4
94	3	4	2	3	4	4	2	4	4	3	4
95	5	2	5	5	5	1	4	1	1	1	1
96	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4
97	4	4	4	4	4	5	5	5	5	5	4
98	4	4	4	4	4	3	4	2	5	2	4
99	4	4	4	4	4	1	3	2	2	2	2
100	4	3	3	3	3	3	5	3	3	4	3
101	5	4	5	5	5	3	3	3	2	4	3
102	5	3	3	5	4	2	2	1	4	4	4
103	5	4	4	5	5	1	3	1	1	1	1



104	5	4	4	5	4	3	4	3	3	2	2
105	3	2	1	4	4	3	5	2	5	5	5
106	5	5	5	5	5	1	1	1	1	1	1
107	3	2	2	2	3	4	5	5	5	5	3
108	4	4	4	4	4	1	5	1	3	5	5
109	5	3	5	5	5	3	1	1	1	3	5
110	3	3	3	3	3	4	3	4	3	3	5
111	4	4	4	4	4	1	4	1	2	1	2
112	5	5	3	4	5	4	5	4	4	5	5
113	3	2	2	4	4	4	4	4	4	4	4
114	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3
115	5	4	5	3	3	1	1	1	1	1	1
116	4	2	4	4	4	5	4	5	5	5	5
117	4	4	4	4	5	2	3	2	2	2	3
118	4	3	3	4	4	3	3	4	4	5	4
119	5	5	4	4	4	2	4	1	2	2	1
120	4	5	5	4	5	2	2	2	3	2	3
121	4	3	3	3	5	4	2	4	4	3	4
122	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	1
123	4	4	4	4	4	4	3	3	4	5	3
124	5	5	4	5	5	3	2	3	4	4	2
125	5	3	2	5	4	2	4	2	4	4	3
126	3	3	4	3	4	2	4	2	2	3	5
127	4	2	2	4	5	3	5	3	2	4	3
128	5	4	4	5	3	4	4	5	5	5	4
129	4	5	5	4	5	2	1	3	1	4	1
130	5	3	3	5	4	3	2	3	4	3	4
131	4	4	4	4	4	4	3	4	4	3	3
132	2	4	4	4	4	4	5	5	4	4	3
133	5	5	5	5	5	2	3	2	2	2	1
134	3	4	3	2	3	3	3	3	3	2	4
135	5	5	5	5	5	3	3	3	1	1	1

Nr.	Perioden						
	SZ01_01	SZ02_01	SZ03_01	SZ04_01	SZ05_01	SZ06_01	SZ07_01
1	51	60	55	60	71	55	50
2	100	100	99	100	99	100	99
3	93	95	95	90	99	96	91
4	100	66	69	71	70	69	68
5	71	70	70	70	71	70	71
6	80	80	79	80	81	79	80
7	51	50	31	38	21	26	50
8	51	50	50	51	51	51	51
9	51	51	51	51	51	51	51
10	100	100	100	100	100	100	98
11	80	70	69	70	51	71	69
12	30	23	30	32	20	22	29
13	100	100	100	100	100	100	100
14	25	26	26	26	21	26	26
15	100	100	100	100	100	100	100
16	1	1	1	1	1	1	1
17	80	71	75	71	90	75	61
18	84	73	71	71	70	69	75
19	100	100	100	100	100	100	100
20	69	66	68	64	64	68	62
21	100	100	100	100	100	100	100
22	100	100	100	100	100	100	100
23	51	51	51	50	51	51	51
24	100	100	100	100	100	100	100
25	74	68	70	66	52	70	70
26	100	100	100	100	100	100	100
27	51	56	46	60	40	45	65
28	51	51	50	50	51	51	50
29	63	56	60	51	36	50	51
30	80	80	80	80	80	80	80
31	80	80	80	81	71	80	89
32	45	49	47	47	42	47	49
33	21	19	15	20	26	23	21
34	81	85	81	88	77	82	89
35	16	25	16	23	9	22	30
36	73	71	72	71	51	71	61
37	100	58	100	97	99	100	99
38	40	40	40	41	36	40	40
39	51	55	64	70	50	61	70
40	51	51	51	50	51	50	51
41	60	61	60	59	60	61	61
42	80	80	79	78	80	80	80
43	62	58	62	64	61	62	61
44	93	95	95	95	95	95	95
45	98	95	93	97	97	96	97
46	21	21	21	21	21	21	20
47	52	54	51	54	52	52	52
48	100	100	100	100	100	100	100
49	51	66	65	66	51	65	65
50	53	57	72	38	80	67	50

51	100	100	100	100	100	100	100
52	85	70	60	85	85	85	80
53	19	31	13	15	19	29	42
54	90	90	95	100	85	95	76
55	87	88	90	90	95	95	90
56	80	88	85	81	92	80	80
57	100	88	93	88	97	96	93
58	42	64	54	78	46	60	56
59	70	80	90	90	100	100	91
60	61	62	64	64	67	71	58
61	33	33	33	32	33	33	32
62	70	70	70	70	90	90	90
63	100	100	100	100	100	100	100
64	80	80	80	81	81	75	80
65	79	79	80	81	74	81	81
66	100	100	100	100	100	100	100
67	50	55	57	61	48	55	70
68	21	21	20	21	21	40	32
69	95	100	100	100	100	100	100
70	35	36	31	39	40	40	36
71	85	93	93	90	90	95	85
72	90	90	91	90	100	100	80
73	100	100	100	100	100	100	100
74	100	100	100	100	100	100	100
75	20	21	21	21	26	21	21
76	85	85	86	85	90	85	80
77	100	100	100	100	100	100	100
78	79	78	68	57	49	77	75
79	100	100	100	100	100	100	100
80	100	100	100	100	100	100	100
81	100	100	100	100	100	100	100
82	100	100	100	100	100	100	100
83	51	51	51	51	51	51	51
84	100	100	100	100	100	100	100
85	100	100	100	100	90	89	90
86	100	100	100	100	100	100	100
87	51	51	70	75	41	70	85
88	82	81	77	80	57	63	75
89	90	90	95	95	95	95	95
90	79	79	84	79	76	71	62
91	51	53	52	51	56	51	51
92	51	50	50	50	46	55	51
93	71	71	70	70	70	70	70
94	80	80	80	80	85	91	80
95	100	100	100	100	100	100	100
96	31	50	40	40	41	41	41
97	100	100	100	100	100	100	100
98	90	91	94	92	89	89	90
99	90	90	90	90	90	90	90
100	82	76	89	86	75	90	84
101	100	100	100	100	100	100	100
102	100	100	100	100	100	100	100
103	100	100	100	100	100	100	100
104	100	100	100	100	100	100	100

105	83	79	91	81	80	81	73
106	100	100	100	100	100	100	100
107	100	100	100	100	100	100	100
108	100	100	100	100	100	100	100
109	100	100	100	100	100	100	100
110	51	51	51	51	61	51	50
111	99	99	100	100	100	100	100
112	89	90	89	88	91	86	90
113	90	100	91	90	71	100	60
114	54	58	61	67	66	65	71
115	100	100	100	100	100	100	100
116	90	91	89	90	76	91	70
117	41	41	40	40	40	40	41
118	80	100	99	100	99	100	100
119	100	100	100	100	100	100	100
120	50	90	100	76	81	80	89
121	81	85	80	75	70	81	73
122	100	100	100	100	100	100	100
123	84	100	97	100	100	100	90
124	100	100	100	100	100	100	100
125	90	90	93	91	91	91	90
126	20	20	20	21	21	21	21
127	100	100	100	100	80	100	100
128	100	100	100	100	100	100	100
129	90	91	90	90	90	90	90
130	100	100	100	100	100	100	100
131	40	40	39	39	39	38	39
132	75	75	71	75	71	70	51
133	100	100	100	100	100	100	100
134	21	21	11	14	10	11	15
135	100	100	100	100	100	100	100

Motivationale Grundhaltungen MP01_																		
Nr.	_01	_16	_02	_03	_04	_05	_17	_06	_07	_08	_09	_18	_10	_11	_12	_13	_14	_15
1	4	4	3	4	2	2	3	3	3	3	4	3	3	2	2	4	4	4
2	3	2	2	2	4	2	4	2	2	4	5	4	5	3	4	2	1	3
3	4	3	3	5	2	1	2	3	3	4	4	2	4	2	2	3	1	1
4	5	4	4	5	1	4	4	3	3	3	1	1	1	3	1	1	1	1
5	4	1	2	5	4	2	4	4	3	5	4	2	1	2	1	3	3	5
6	5	1	5	5	2	4	4	5	5	2	2	1	2	4	2	1	3	2
7	4	3	4	2	3	5	5	3	4	5	3	4	5	1	1	3	1	3
8	1	2	2	3	4	4	4	3	3	3	2	1	4	5	3	4	4	5
9	4	2	4	5	3	2	4	4	3	1	1	2	2	4	1	2	1	2
10	5	4	5	5	1	4	3	4	2	4	2	1	3	3	1	3	2	1
11	3	1	2	3	3	3	4	3	2	5	4	5	5	5	2	4	5	5
12	3	2	2	5	5	2	1	2	1	2	2	5	1	3	3	3	2	5
13	4	4	5	5	2	2	1	4	1	4	4	1	3	2	2	4	1	1
14	2	1	2	3	4	3	2	3	2	3	3	2	3	3	3	3	4	4
15	5	5	4	5	1	3	4	4	3	3	3	2	3	3	2	2	3	3
16	1	1	1	1	5	1	1	1	1	5	5	5	5	5	5	5	5	5
17	1	2	1	4	5	5	5	1	2	5	3	5	5	1	4	5	2	1
18	5	4	4	5	2	3	4	4	3	2	5	1	2	2	1	2	2	2
19	4	1	5	5	5	3	1	3	1	3	4	3	1	3	1	3	4	3
20	2	2	2	3	3	4	4	3	3	3	2	2	2	4	2	4	4	4
21	4	3	3	4	4	4	4	3	2	2	2	3	4	4	1	2	3	5
22	5	1	3	5	3	5	3	3	3	1	5	1	2	5	2	5	4	5
23	4	4	2	5	2	3	3	4	3	3	4	2	1	5	3	2	4	4
24	5	3	5	5	1	5	5	4	4	1	2	2	1	5	1	4	4	4
25	2	3	4	2	3	2	3	4	3	3	2	3	3	2	2	2	2	2
26	3	1	1	4	5	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	2	2
27	4	3	4	4	3	3	3	4	1	4	4	1	2	4	4	1	1	4
28	1	3	2	4	3	5	1	4	1	3	5	1	3	5	1	1	1	5
29	4	3	4	5	3	5	3	4	4	2	3	2	1	2	1	4	3	3
30	3	1	1	3	4	1	1	3	1	3	4	2	3	4	3	5	5	5
31	4	2	4	5	3	4	2	4	2	5	3	2	4	4	3	3	3	4
32	4	1	3	5	3	3	1	4	2	3	4	2	4	3	2	3	1	1
33	3	1	2	4	4	2	1	4	1	5	5	4	4	5	1	4	1	3
34	4	3	3	4	2	3	3	3	2	3	3	2	4	4	2	2	2	2
35	4	1	3	4	4	3	3	4	3	4	4	2	3	2	1	4	3	4
36	2	2	3	4	2	3	5	4	4	5	2	2	5	5	1	1	2	2
37	5	2	4	5	2	4	4	4	4	4	3	4	1	2	1	3	2	2
38	3	2	4	3	4	2	1	1	1	5	4	2	5	5	4	4	3	4
39	4	5	5	5	2	4	2	5	4	3	4	2	3	2	1	4	2	5
40	5	4	5	5	1	5	4	5	5	1	2	1	1	3	1	2	1	1
41	4	2	3	3	4	2	3	2	2	4	2	2	4	1	4	4	4	2
42	3	3	2	4	3	3	3	2	3	2	3	1	2	2	1	4	2	2
43	2	1	1	2	5	2	3	3	2	5	5	5	5	4	5	5	4	5
44	5	2	4	4	3	4	3	2	2	3	3	2	4	3	3	4	2	4
45	3	2	2	5	4	3	3	5	3	3	4	3	4	3	1	3	2	3
46	2	2	1	3	5	2	2	2	1	5	3	3	5	5	4	2	5	4
47	1	1	1	4	3	3	2	2	1	3	3	1	3	1	3	1	2	3
48	2	1	3	3	2	1	2	3	2	5	5	1	4	4	1	5	1	2
49	2	2	2	4	2	3	2	3	2	4	4	2	3	4	2	2	3	4
50	3	3	4	4	2	3	3	5	3	5	2	5	5	3	1	4	2	3

51	3	2	3	4	2	2	2	4	3	4	4	2	4	2	2	2	1	1
52	1	1	1	4	5	3	4	4	1	2	2	3	4	1	3	4	4	4
53	5	2	3	4	3	4	4	3	3	4	3	2	4	4	2	4	2	3
54	1	3	5	4	2	3	4	5	4	1	4	2	1	5	1	2	3	3
55	5	4	5	5	2	4	3	4	3	4	3	1	4	4	2	4	1	4
56	4	3	2	4	3	4	4	4	1	3	2	3	4	5	2	4	5	5
57	4	3	4	4	2	4	4	4	2	3	3	1	4	3	2	4	2	2
58	2	2	2	2	2	2	2	2	1	2	3	2	2	1	2	1	1	1
59	2	2	4	3	4	4	3	4	3	3	3	3	1	2	1	4	2	4
60	5	2	4	4	4	3	3	3	2	4	2	3	1	2	2	3	4	4
61	5	4	4	5	1	4	3	4	4	1	3	1	1	4	2	1	1	2
62	5	4	5	5	2	5	5	5	4	3	1	1	3	5	1	1	5	5
63	4	2	4	4	3	2	3	5	2	3	3	3	2	2	2	4	3	4
64	4	2	3	4	3	2	1	3	1	2	2	2	2	4	4	3	4	4
65	4	4	4	3	2	3	4	4	2	3	3	2	3	5	3	2	3	3
66	5	5	5	5	1	5	5	5	3	3	3	1	1	3	1	1	1	1
67	5	4	2	5	2	3	1	5	5	3	2	3	3	4	2	5	4	5
68	3	3	3	4	4	4	3	4	3	4	3	3	4	2	2	4	3	5
69	4	2	2	5	2	4	3	4	3	2	2	2	3	4	2	4	1	2
70	5	3	4	5	2	3	3	4	1	5	1	1	1	1	1	1	1	1
71	3	1	1	2	4	2	3	4	3	4	3	3	4	3	2	3	2	4
72	4	3	3	3	3	2	1	1	2	4	4	2	3	4	3	4	2	2
73	2	2	2	4	4	1	4	3	3	4	5	4	5	2	3	3	4	4
74	4	3	3	4	4	4	4	4	2	2	4	1	3	4	2	3	5	4
75	4	1	2	4	5	4	3	5	3	2	1	5	1	3	3	2	3	4
76	3	2	4	4	3	4	3	3	1	4	3	2	2	3	2	2	1	5
77	4	3	4	5	3	5	4	4	2	4	4	4	4	4	1	3	5	5
78	4	3	4	4	3	4	4	4	4	3	2	3	3	1	2	3	3	4
79	4	2	4	4	3	4	4	3	3	2	2	1	1	2	1	1	2	3
80	4	3	4	4	2	4	4	4	4	2	2	2	2	4	2	4	2	2
81	5	5	4	5	1	4	4	5	4	3	4	3	3	4	1	3	3	2
82	4	4	4	4	3	5	3	4	2	2	3	1	1	3	2	2	3	3
83	5	3	4	4	2	4	3	4	2	2	4	1	1	4	2	4	4	4
84	5	3	5	5	3	4	4	5	3	3	2	3	3	4	1	3	4	4
85	3	2	3	4	3	4	3	3	3	3	3	3	2	4	2	3	2	2
86	5	3	4	5	4	5	5	5	3	1	3	1	1	1	1	1	4	3
87	5	5	4	5	1	5	5	3	3	3	3	1	5	5	1	1	1	1
88	4	1	3	4	5	1	3	4	1	5	4	4	4	3	4	4	1	3
89	5	3	2	3	2	4	3	4	3	5	3	2	3	5	3	5	4	4
90	4	4	5	5	2	2	2	4	1	5	4	3	3	3	3	4	1	2
91	4	4	4	5	2	5	5	4	5	4	4	1	2	3	1	2	4	5
92	2	1	2	3	4	3	3	3	2	3	3	4	3	3	3	4	3	4
93	4	3	4	4	2	2	1	4	2	4	4	2	2	4	2	3	1	3
94	3	1	4	4	4	3	1	3	3	4	2	4	4	4	2	5	5	4
95	2	2	2	5	2	4	2	4	2	1	3	1	1	2	1	1	3	1
96	4	3	4	4	3	4	3	3	4	2	2	2	3	4	2	4	3	3
97	4	3	3	4	4	2	3	4	3	2	2	3	2	1	1	2	1	1
98	4	4	4	4	2	3	2	3	3	3	3	1	2	4	3	2	2	3
99	5	4	4	5	2	2	3	4	3	4	2	2	3	3	1	3	2	3
100	4	1	4	5	2	3	3	3	2	3	3	2	1	4	2	4	3	5
101	5	4	5	5	2	4	2	3	3	3	4	2	2	2	1	1	2	2
102	5	3	4	5	1	5	4	5	4	1	2	2	1	4	2	1	1	5
103	5	3	5	5	3	3	1	5	4	3	3	3	1	3	1	1	3	3
104	4	2	5	5	2	2	3	4	3	3	3	1	1	2	1	3	1	1

105	2	1	1	4	4	2	2	4	2	5	4	5	4	3	2	3	4	4
106	5	3	5	5	1	5	5	5	1	1	3	1	1	3	3	3	1	1
107	3	1	1	4	4	3	3	4	3	5	4	3	4	3	2	4	3	3
108	5	1	4	3	5	5	5	5	3	1	2	2	5	1	2	2	1	1
109	2	2	4	5	3	4	1	5	3	4	3	5	2	5	3	5	5	5
110	3	3	1	4	3	1	4	1	2	5	5	3	4	4	3	5	3	3
111	5	3	5	4	2	3	3	3	3	3	2	1	2	4	2	2	2	2
112	4	2	3	5	3	2	2	4	2	4	3	4	4	4	3	3	2	1
113	2	1	4	4	4	4	4	3	2	4	2	3	2	4	4	4	4	4
114	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3
115	5	4	4	5	2	3	3	4	3	3	3	1	1	2	1	3	1	2
116	4	2	4	4	4	1	3	4	2	4	4	4	2	4	2	2	3	5
117	5	3	5	4	1	3	3	3	3	4	2	1	2	3	2	4	2	2
118	4	3	3	4	3	4	4	3	3	3	3	3	3	3	1	2	2	2
119	4	4	4	3	2	5	2	2	1	3	2	1	2	2	2	4	2	2
120	5	3	5	5	2	3	1	5	2	5	4	1	1	2	1	4	2	2
121	2	1	1	4	3	1	1	1	2	5	4	2	2	5	4	5	4	4
122	5	2	3	5	3	5	5	5	5	1	3	1	3	1	1	1	1	4
123	4	2	5	4	3	3	2	4	2	2	4	4	1	5	4	5	4	3
124	5	3	5	5	1	2	4	4	2	4	4	2	4	4	3	3	2	2
125	4	3	3	5	2	3	1	2	1	3	4	2	3	5	3	4	2	4
126	4	3	3	5	2	3	3	4	3	5	5	5	4	5	1	1	5	5
127	3	2	2	4	4	3	4	2	3	4	2	3	4	1	2	2	5	4
128	5	3	5	5	3	4	3	4	1	3	4	1	2	2	2	2	2	2
129	5	5	5	5	1	5	5	4	3	3	1	1	1	5	4	4	4	5
130	5	3	3	5	3	3	3	4	3	3	2	1	1	4	1	2	1	1
131	5	2	4	4	2	3	4	4	2	5	4	2	4	4	1	2	1	1
132	4	4	3	4	3	5	4	5	4	4	4	3	3	2	2	3	4	5
133	5	4	4	4	2	5	5	3	4	2	1	2	1	5	2	4	3	4
134	3	3	5	4	3	3	1	5	1	5	3	4	5	3	2	3	4	5
135	5	3	5	5	3	3	5	5	3	2	3	3	1	1	5	1	1	1

Nr.	Geschlecht   SD01		Alter   SD03		Land   SD07		Bildung   SD11		Beschäftigung   SD14		Einkommen   SD17		Erfahrungen   SD 19		Einfluss   SD22					Reale Einschätzung   SD20		
	SD01	SD03	SD07	SD11	SD14	_08	SD17	_01	_02	_01	_06	_02	_04	_05	_07	_01	_02	_03				
1	2	5	2	7	4		2			3	4	4	4	2	2	2	2	2				
2	1	5	2	7	4		1			4	5	5	4	2	2	4	4	4				
3	1	4	2	7	4		2			4	4	4	3	3	2	3	3	3				
4	1	4	2	7	9		1			-1	1	1	1	1	1	4	4	3				
5	2	10	2	4	8		3			4	4	5	4	1	1	4	3	3				
6	2	7	2	8	5		3			1	1	1	1	1	1	4	4	4				
7	1	10	2	5	4		3			2	4	2	2	-1	2	2	3	5				
8	2	6	2	5	4		3			1	1	2	1	1	3	1	3	2				

9	1	4	2	6	3		1		1	1	1	1	1	1	2	2	2
10	2	7	2	8	4		2		2	3	4	3	3	4	4	4	4
11	1	9	2	5	6		3		3	4	1	2	1	1	3	2	3
12	1	3	2	3	4		2		2	3	4	4	1	1	2	3	2
13	1	4	2	5	4		2		4	1	5	4	1	1	2	3	3
14	2	4	2	6	4		2		4	5	4	3	1	1	5	5	5
15	2	4	2	7	4		2		3	3	4	4	1	1	3	4	4
16	2	11	2	5	8		2		-1	-1	-1	-1	-1	-1	-1	-1	-1
17	2	10	2	6	6		2		5	5	1	1	1	5	1	1	1
18	2	4	2	7	4		2		2	5	5	5	2	4	4	4	4
19	1	8	2	6	4		10		1	1	1	1	1	1	2	2	2
20	2	5	2	7	4		3		3	4	1	2	1	1	3	2	2
21	1	7	2	7	4		3		4	5	4	2	2	1	4	3	4
22	2	7	2	7	6		3		2	2	2	2	-1	2	4	4	4
23	2	6	2	7	4		2		2	5	3	2	-1	2	5	5	5
24	2	9	2	7	4		3		2	4	3	3	2	2	5	4	4
25	2	12	2	7	6		2		2	2	3	2	1	1	2	2	3
26	1	5	2	3	4		2		2	1	4	3	1	1	-9	-9	-9
27	1	5	2	7	4		-9		3	5	4	2	1	1	3	3	3
28	1	5	2	6	9		2		1	5	5	4	1	2	3	5	4
29	1	7	2	6	4		2		5	4	4	2	1	1	5	4	5
30	2	6	1	8	4		2		4	4	3	1	-1	-1	3	2	4
31	2	4	2	8	3		1		3	2	5	5	2	4	3	3	4
32	1	5	2	5	4		1		-1	3	4	-1	-1	-1	-1	3	3
33	1	5	2	5	4		2		2	4	4	2	2	1	3	3	3
34	1	5	2	8	4		2		2	2	3	3	1	1	-9	-9	-9
35	2	6	2	8	6		-9		2	3	3	3	2	3	2	2	2
36	1	5	2	3	9		2		4	1	4	2	3	3	-1	-1	-1
37	2	7	2	5	4		3		3	4	5	3	4	5	4	5	4
38	2	5	2	4	4		2		2	2	3	2	1	1	1	1	2
39	1	6	2	6	4		3		2	3	3	2	1	1	4	4	5
40	1	5	2	7	4		1		2	2	2	2	1	1	1	1	2
41	2	7	2	5	4		3		3	4	4	3	2	1	3	3	3
42	2	6	2	8	4		3		3	4	3	4	1	1	4	4	4
43	2	6	2	5	4		3		4	2	1	4	1	2	1	1	1
44	1	7	2	7	4		2		3	4	3	1	1	1	3	3	3
45	1	8	2	8	6		3		2	3	2	1	2	1	2	2	2
46	2	7	2	6	4		3		3	2	4	3	2	1	1	1	1
47	1	5	2	8	4		10	3	3	3	3	3	3	3	2	3	3
48	1	4	2	7	4		2	3	3	3	3	2	1	1	-9	-9	-9
49	1	5	2	6	4		2	3	3	3	4	4	3	2	3	3	3
50	2	6	2	7	4		10	3	2	3	4	2	4	3	5	-9	-9
51	1	5	2	7	4		3	5	5	4	5	4	4	2	2	-9	-9
52	2	7	2	3	4		3	4	3	1	2	2	1	1	3	4	2
53	1	3	2	6	4		2	3	3	1	1	3	2	1	2	1	1
54	2	6	2	8	4		3	4	4	2	1	1	4	4	5	3	4
55	1	5	1	5	4		2	4	3	1	4	4	4	4	3	4	4
56	1	4	2	7	4		2	3	4	4	5	5	3	2	1	1	2
57	1	5	2	7	4		2	2	2	2	3	3	3	2	3	4	3
58	1	4	2	8	4		2	3	2	2	2	2	3	3	3	2	3
59	1	8	2	8	4		10	3	4	4	5	5	4	2	3	3	3
60	1	8	2	7	4		-9	4	4	4	4	4	4	3	3	4	4
61	2	5	2	3	4		2	3	3	3	3	4	3	3	2	3	4
62	2	8	2	4	3		2	4	4	4	4	4	3	3	3	4	4



63	1	8	2	6	5		2	3	3	1	3	1	1	1	1	4	4	4
64	1	7	1	7	4		3	2	2	4	4	3	2	2	2	3	3	3
65	2	8	2	5	4		-9	4	3	1	2	1	-1	-1	-1	2	2	3
66	1	7	2	7	4		2	5	5	1	1	1	1	1	1	5	5	5
67	1	7	2	6	4		1	3	4	4	3	4	4	1	1	4	4	4
68	2	5	2	3	9		2	3	4	3	3	3	3	3	4	3	2	3
69	2	6	2	7	4		2	3	3	1	2	3	3	1	1	2	4	3
70	1	4	2	8	4		2	5	3	4	5	5	1	1	1	-9	-9	-9
71	2	3	2	6	4		2	4	3	2	3	4	3	2	1	-9	-9	-9
72	1	5	2	8	4		2	4	2	2	2	4	4	2	2	2	2	2
73	2	7	2	6	4		-9	3	3	2	2	2	2	1	1	2	2	2
74	2	6	2	3	4		3	5	3	5	5	5	5	5	5	3	2	3
75	2	6	2	3	4		3	3	3	3	4	5	4	3	2	5	4	3
76	1	4	2	5	3		1	4	2	4	2	4	3	2	2	3	3	3
77	2	8	2	6	5		2	3	3	2	2	2	2	2	2	5	4	5
78	1	5	2	7	4		1	3	3	1	1	1	1	1	1	3	3	3
79	1	7	2	8	6		2	4	3	1	1	1	1	1	1	5	5	4
80	2	7	2	7	5		2	4	4	3	5	3	2	1	1	4	4	4
81	2	9	2	4	4		3	5	5	3	5	5	3	1	1	4	4	4
82	2	4	2	8	4		2	4	3	2	3	4	2	1	1	3	3	3
83	2	10	2	7	4		3	5	4	2	3	4	3	2	2	4	4	4
84	2	9	2	10	7		1	3	2	3	3	3	2	1	1	4	4	4
85	1	5	2	7	4		2	3	3	1	4	3	2	1	1	-9	-9	-9
86	1	4	2	7	7		1	5	5	5	5	5	5	2	2	5	5	5
87	1	4	2	6	4		1	4	4	2	5	4	4	1	1	4	3	4
88	1	7	2	7	6		3	3	3	4	4	4	3	2	1	2	2	2
89	1	8	2	6	6		10	4	3	3	3	4	2	2	1	3	3	2
90	1	5	2	7	4		2	3	3	2	3	4	3	1	1	3	3	3
91	1	3	2	3	3		2	5	5	1	1	3	3	2	1	4	4	4
92	1	9	2	4	4		2	4	3	-1	2	2	2	2	1	2	1	2
93	1	5	2	8	4		2	4	4	2	4	3	3	2	3	2	2	3
94	2	8	2	5	4		3	3	3	3	4	5	2	1	2	3	4	3
95	2	5	2	6	3		1	4	4	5	5	4	3	2	2	4	4	4
96	2	6	2	6	4		10	4	4	4	4	5	5	2	1	4	4	4
97	1	5	2	5	4		1	4	3	4	4	4	4	1	1	-1	-9	-9
98	2	5	2	8	4		3	4	3	1	5	4	1	1	1	4	3	3
99	1	10	2	8	5		3	4	3	3	1	3	1	1	1	4	4	4
100	2	10	2	7	4		3	4	4	4	5	5	4	3	2	3	4	4
101	1	6	2	7	4		2	4	3	3	3	4	4	3	3	4	4	4
102	1	9	2	7	4		2	5	5	5	5	5	4	1	1	5	5	5
103	2	10	2	7	6		3	5	5	1	1	1	1	1	1	5	5	5
104	2	7	2	7	4		3	4	4	1	1	2	2	1	1	4	4	4
105	1	4	2	8	4		2	3	3	4	2	4	3	2	3	-9	-1	-9
106	1	8	2	7	2		1	5	5	5	4	4	3	2	2	5	5	5
107	2	4	2	5	3		1	4	3	2	5	4	3	1	1	-9	-9	-9
108	1	9	2	3	4		2	5	5	1	1	1	1	1	1	-1	-9	-9
109	2	3	2	5	4		1	5	3	1	2	5	5	2	4	5	4	4
110	1	4	2	7	4		1	3	1	5	5	5	5	2	3	1	1	1
111	2	8	2	7	4		3	3	3	3	3	4	4	1	1	3	3	3
112	2	5	2	7	9		10	3	3	4	4	4	3	4	4	3	2	3
113	2	5	2	7	4		2	3	3	4	5	5	5	3	1	4	2	3
114	1	4	1	5	3		1	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3
115	1	7	2	7	4		2	4	4	1	1	2	1	1	1	-9	-9	-9
116	1	4	2	7	3		10	3	3	2	3	4	3	1	1	5	4	4

117	2	8	2	7	4		3	4	4	1	1	2	1	1	1	3	3	4
118	1	6	2	6	4		2	3	2	3	4	4	4	3	3	-9	-9	-9
119	2	5	2	7	4		3	4	4	3	3	5	2	1	2	4	4	4
120	1	4	2	8	4		2	3	3	4	4	5	4	3	4	-9	-9	-9
121	1	4	2	8	4		2	3	2	5	4	4	3	1	2	2	1	2
122	1	5	2	6	4		10	3	3	2	5	5	5	2	2	-9	-9	-9
123	2	6	2	8	4		3	4	4	2	4	5	2	3	2	3	3	3
124	2	6	2	3	4		3	4	4	3	3	4	2	1	1	2	3	3
125	2	5	2	5	4		2	4	4	1	1	1	1	1	1	5	4	4
126	2	5	2	3	4		2	5	2	2	3	5	4	1	1	4	2	3
127	2	4	2	7	4		3	4	4	4	2	5	4	1	1	3	3	3
128	2	4	2	3	4		10	4	4	5	4	5	4	1	2	4	4	4
129	1	8	2	5	4		2	2	3	4	4	5	5	1	1	5	5	5
130	2	7	2	7	4		3	3	3	1	1	1	1	1	1	3	3	3
131	1	8	2	7	4		3	4	3	2	2	2	2	2	2	5	5	5
132	1	3	2	5	4		3	5	3	4	5	4	4	2	2	3	3	3
133	2	9	2	7	4		3	5	3	3	4	4	2	2	2	5	4	5
134	1	8	2	6	4		2	3	3	3	3	3	3	3	3	2	2	2
135	2	8	2	4	6		1	5	3	3	3	3	3	3	1	5	4	4

**Anhang (4): Trendlinien der Einzeldatensätze nach Gruppen**

KGruppe	Tendenz	EMGruppe	Tendenz	SMGruppe	Tendenz
1		1		1	
2		2		2	
3		3		3	
4		4		4	
5		5		5	
6		6		6	
7		7		7	
8		8		8	
9		9		9	
10		10		10	
11		11		11	
12		12		12	
13		13		13	
14		14		14	
15		15		15	
16		16		16	
17		17		17	
18		18		18	
19		19		19	
20		20		20	
21		21		21	
22		22		22	
23		23		23	
24		24		24	
25		25		25	
26		26		26	
27		27		27	
28		28		28	
29		29		29	
30		30		30	
31		31		31	
32		32		32	
33		33		33	
34		34		34	
35		35		35	
36		36		36	
37		37		37	
38		38		38	
39		39		39	
40		40		40	
41		41		41	
42		42		42	
43		43		43	
44		44		44	
45				45	
46					

## Anhang (5): Faktorenanalyse

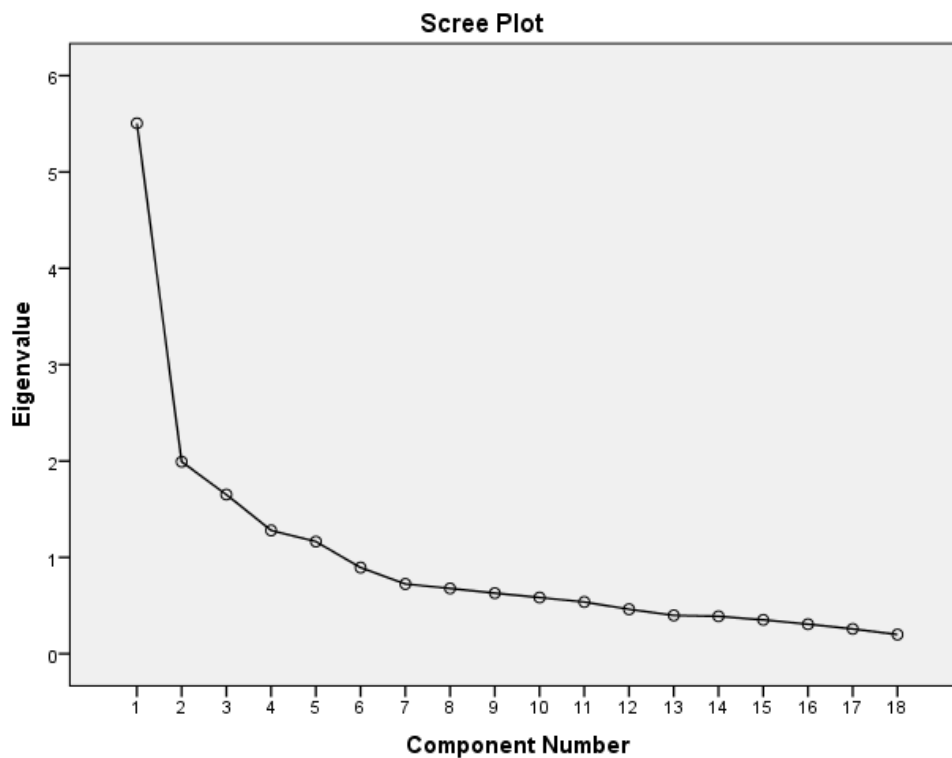
### Konfirmatorische Faktorenanalyse Steuerehrlichkeit

Rotated Component Matrix <sup>a</sup>		
	Component	
	1	2
Freiwillige Steuerehrlichkeit 1	-,097	<b>,859</b>
Freiwillige Steuerehrlichkeit 2	-,189	<b>,781</b>
Freiwillige Steuerehrlichkeit 3	-,176	<b>,738</b>
Freiwillige Steuerehrlichkeit 4	,014	<b>,867</b>
Freiwillige Steuerehrlichkeit 5	-,028	<b>,822</b>
Erzwungene Steuerehrlichkeit 1	<b>,895</b>	-,060
Erzwungene Steuerehrlichkeit 2	<b>,449</b>	-,304
Erzwungene Steuerehrlichkeit 3	<b>,870</b>	-,053
Erzwungene Steuerehrlichkeit 4	<b>,845</b>	-,051
Erzwungene Steuerehrlichkeit 5	<b>,821</b>	,034
Erzwungene Steuerehrlichkeit 6	<b>,566</b>	-,272

Extraction Method: Principal Component Analysis.  
Rotation Method: Varimax with Kaiser Normalization.

a. Rotation converged in 3 iterations.

### Scree Plot Motivational Postures



## Anhang (6): Reliabilitätsanalyse

Reliability Statistics				
Cronbach's Alpha		N of Items		
,879		5		
Item-Total Statistics				
	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Freiwillige Steuerehrlichkeit 1	14,33	13,746	,769	,839
Freiwillige Steuerehrlichkeit 2	14,88	13,941	,697	,856
Freiwillige Steuerehrlichkeit 3	14,99	14,179	,637	,871
Freiwillige Steuerehrlichkeit 4	14,43	13,904	,755	,843
Freiwillige Steuerehrlichkeit 5	14,29	14,252	,704	,855

Reliability Statistics				
Cronbach's Alpha		N of Items		
,846		6		
Item-Total Statistics				
	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Erzwungene Steuerehrlichkeit 1	15,79	23,136	,792	,790
Erzwungene Steuerehrlichkeit 2	15,18	26,968	,374	,866
Erzwungene Steuerehrlichkeit 3	15,78	23,204	,743	,798
Erzwungene Steuerehrlichkeit 4	15,59	22,840	,731	,799
Erzwungene Steuerehrlichkeit 5	15,35	23,064	,697	,806
Erzwungene Steuerehrlichkeit 6	15,79	25,181	,474	,851

### Anhang (7): Mittelwertskalen - Korrelationen, Mittelwerte, Standardabweichung

Descriptive Statistics			
	Mean	Std. Deviation	N
MWS_Freiwillige	3,6459	,92169	135
MWS_Erzwangene	3,1160	,96632	135
MWS_Steuerehrlichkeit	3,3569	,58047	135

Correlations				
		MWS_Freiwillige	MWS_Erwungene	MWS_Steuerehrlichkeit
MWS_Freiwillige	Pearson Correlation	1	-,264**	,482**
	Sig. (2-tailed)		,002	,000
	N	135	135	135
MWS_Erzwangene	Pearson Correlation	-,264**	1	,718**
	Sig. (2-tailed)	,002		,000
	N	135	135	135
MWS_Steuerehrlichkeit	Pearson Correlation	,482**	,718**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	
	N	135	135	135

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).