



universität
wien

Diplomarbeit

Titel der Arbeit

Reden ist Silber, Vertrauen ist Gold.

Über die Wirkung von Feedback, Vertrauensbrüchen und Kultur auf
die Steuerehrlichkeit.

Verfasser:

Thomas Sebastian Block

Angestrebter akademischer Grad

Magister der Naturwissenschaften (Mag. rer. nat.)

Wien, im Mai 2012

Studienkennzahl: 298

Studienrichtung: Psychologie

Betreuer: Mag. Dr. Christoph Kogler

Danksagungen

An dieser Stelle möchte ich mich bei all jenen bedanken, die mich während meines Studiums unterstützt und begleitet haben.

Ich danke meiner Mutter dafür, dass sie immer an mich geglaubt und mich bei allem stets bedingungslos unterstützt hat. Ich danke meinem Vater, auf dessen Beistand und Rückendeckung ich immer bauen konnte. Danke, dass ihr immer hinter mir standet!

Ich danke meiner Schwester Laura dafür, dass sie immer für mich da war und mir mit Rat und Tat zur Seite stand.

Besonderen Dank auch an Mag. Dr. Christoph Kogler, der mir die Möglichkeit gab, an diesem Experiment mitzuarbeiten. Danke für die konstruktive Zusammenarbeit und die Unterstützung beim Schreiben dieser Arbeit.

Abschließend noch vielen Dank an all meine Freunde, die mir immer beistanden und das Studium zu einer so schönen Zeit gemacht haben.

Inhalt

Einleitung	9
1. Theoretischer Teil	12
1.1 Steuerehrlichkeit in der Wissenschaft - Vom ökonomischen Modell zur Steuerpsychologie	12
1.1.1 Steuern als Gewinn oder Verlust.....	14
1.1.2 Bestrafung.....	15
1.1.3 Vertrauen und Gerechtigkeit	18
1.1.4 Geschlecht	20
1.1.5 Psychologische Modelle der Steuerehrlichkeit.....	21
1.2 Steuern als Soziales Dilemma	25
1.3 Steuerehrlichkeit im internationalen Kontext.....	29
1.3.1 Internationale Steuermoral.....	31
1.3.2 Kultur und Steuern	34
1.3.3 Experimentelle Daten zum Vergleich der Steuermentalität.....	36
1.3.4 Ein Land, eine Kultur?	39
2. Methode	41
2.1 Der Schock	43
2.2 Feedback.....	44
2.3 Land und Studium.....	45
2.4 Zusammenfassung	47
2.5 Durchführung	48
3. Ergebnisse	51
3.1 Stichprobe.....	51
3.2 Einleitende Beobachtungen	52
3.3 Einfluss der Feedback-Bedingung.....	55
3.4 Kulturvariablen.....	57

3.5 Der Schock	61
3.6 Versuch eines integrativen Modells	63
4. Diskussion	67
4.1 Feedback	67
4.2 Kultur.....	68
4.3 Der Schock	69
5.4 Einschränkungen und Ausblick	70
Literaturverzeichnis	72
Anhang A: Begrüßung und Anleitung für Versuchspersonen	81
Anhang B: Screenshots vom Experiment in englischer Sprache.....	83
Anhang C: Fragebogen	85
Eidesstattliche Erklärung	88
Zusammenfassung	90
Lebenslauf.....	92

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Das Slippery Slope Rahmenmodell (Kirchler et al., 2008).....	22
Abbildung 2 Modell der Steuererfüllung nach Schmolders & Strümpel (1968).....	29
Abbildung 3: Schattenwirtschaft und Steuermoral in den OECD-Staaten	30
Abbildung 4: Verlaufsdiagramm der Gesamtstichprobe	52
Abbildung 5: Verlaufsdiagramme der Feedback/ No-Feedback Gruppen	55
Abbildung 6: Verlaufsdiagramm nach Ländern	57
Abbildung 7: Verlaufsdiagramm der Schock und No-Schock-Gruppen.....	61

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1: Vergleichsdaten Italien und Österreich.....	45
Tabelle 2: Zusammensetzung der Gesamtstichprobe	51
Tabelle 3 ANOVA zur Berechnung des Bomb-Crater Effekts.....	53
Tabelle 4: MANCOVA zu Bestimmung des Kultureffektes	58
Tabelle 5: Varianzanalyse zur Berechnung des Schock-Effektes	62
Tabelle 6: Integrative Varianzanalyse	65

Im Dienste einer erleichterten Lesbarkeit wurde von einer geschlechtergerechten Sprache Abstand genommen. In allen Fällen gilt jeweils die weibliche und männliche Form.

Der verwendete Datensatz ist Grundlage für zwei weitere Diplomarbeiten, sodass es stellenweise zu Überschneidungen kommen kann. Jennifer Stark beschäftigte sich mit den Steuerzahlungen der österreichischen Stichprobe, Sebastian Beer mit dem Public Goods Game in Österreich.

Einleitung

Zum Zeitpunkt des Verfassens dieser Arbeit befindet sich Europa in einer schweren Krise. Zwar scheint die weltweite Finanzkrise von 2007 überwunden zu sein, ihre Nachwehen wirken sich jedoch stärker denn je auf die europäischen Finanzmärkte und Wirtschaftssysteme aus. Während einige europäische Staaten wie Österreich und Deutschland ihr Wirtschaftswachstum nach einer kurzen Rezession wieder ankurbeln konnten, wurde im April 2010 bekannt, dass mit Griechenland ausgerechnet ein Mitgliedsstaat der Eurozone ohne Hilfe von außen nicht mehr in der Lage ist, seine Kredite zurückzuzahlen (Der Spiegel, 2010). Eine Insolvenz eines Eurostaates galt als unüberschaubares Risiko für die vierzehn verbleibenden Staaten, mit denen Griechenland seine Währung teilt. Die düstersten Prognosen sagten eine Kettenreaktion voraus, die eine neue weltweite Wirtschaftskrise auslösen könnte (Die Presse, 2012). In Folge richteten neben den Staaten der Eurozone auch die Europäische Zentralbank (EZB) und der internationale Währungsfond (IWF) ihre volle Aufmerksamkeit auf die Staatsverschuldungen auf dem Kontinent. Griechenland erhielt 80 Milliarden Euro aus einem europäischen Rettungsschirm, schon bald folgten Irland und Portugal und beanspruchten Geld aus demselben Fond, um ihre Kreditwürdigkeit zu wahren. Weitere Länder, darunter Spanien und Italien, leiden unter einer andauernden Rezession mit nicht absehbaren Konsequenzen (Eurostat, 2012).

Die Ursachen für die missliche Lage vieler Staaten sind so vielfältig wie ihre Auswirkungen. Hier soll der Fokus besonders auf einen Faktor gelegt werden: Das Steuersystem. Steuern sind die Haupteinnahmequelle eines Staates. Das Geld für staatliche Sozialsysteme, Wirtschaftsprogramme, für Infrastruktur, Administration und Bildung stammt von den Steuerzahlern eines Landes. Eine hohe Steuerhinterziehung führt somit automatisch auch zu einer Verringerung des Budgets und der Handlungsfähigkeit eines Staates.

Diese Problematik trifft Griechenland besonders hart. Kaplanoglou und Rapanos (2012) konnten beobachten, dass die Steuereinnahmen gemessen am Bruttoinlandsprodukt in Griechenland signifikant geringer sind als in anderen EU-Staaten. Gleichzeitig beschreiben Buehl und Schneider (2012) die griechische Schattenwirtschaft als eine der größten der OECD. Ein Großteil der griechischen Wirtschaftsleistung wird also erst gar nicht versteuert und wandert an der Steuerbehörde vorbei in die Taschen der Unternehmer. Die Ursachen

für das hohe Haushaltsdefizit des Landes sehen Kaplanoglou und Rapanos in einem Versagen der Steuerbehörden und in einer ineffektiven Steuergesetzgebung. Diese fördere Bürokratie, verlangsame Prozesse bis zur Handlungsunfähigkeit und begünstige so soziale Ungerechtigkeit und Steuerhinterziehung. Gleichzeitig wird der Staat dabei von korrupten Strukturen unterwandert. Allein 2011 sind Schätzungen zufolge 554 Millionen Euro in Bestechungen geflossen (Handelsblatt, 2012). Mit der Krise wurde nun eine Abwärtsspirale in Gang gesetzt, die die Situation noch verschärft. Das Vertrauen in die eigene Regierung ist seit 2009 konstant geschrumpft (Wälti, 2012) und erreichte 2011 seinen vorläufigen Tiefpunkt. 82% der Griechen gaben 2011 an, ihrer Regierung nicht zu vertrauen (Europäische Kommission, 2011). Zum Vergleich: In Österreich sind es nur 33% der Befragten, die ihrer Regierung misstrauen. Die Skepsis der Griechen wirkt sich auch auf die Wahrnehmung der aktuellen Sparmaßnahmen aus. Wenn der Staat aber von der Seite des Volkes keine Zustimmung erfährt, befördert dies wiederum Strukturen abseits der Behörden, befeuert die ungünstige Ausgangslage weiter und gipfelt in Massenprotesten, wie sie in den letzten Jahren zu beobachten waren (Handelsblatt, 2012).

Statt also in Zeiten der wirtschaftlichen Bedrohung solidarisch zu handeln und ehrlich seine Steuern zu zahlen, lässt sich innerhalb der griechischen Bevölkerung ein ganz anderes Phänomen beobachten: Jene, die über größeres Vermögen verfügen, ziehen es ab, lagern es in Steueroasen oder investieren es in ausländische Unternehmen (Manager-Magazin, 2011). Dem Staat wird offensichtlich so sehr misstraut, dass sich Anleger nach vertrauenswürdigeren Anlagemöglichkeiten umschaufen und sie in ausländischen Banken finden. Diese Kapitalflucht verschärft dabei die brisante Lage für die griechische Wirtschaft.

Auf der anderen Seite lässt sich beobachten, dass die Debatte in Ländern, die die Krise gut überwunden haben, gänzlich anders verläuft. Auch in Deutschland und Österreich wurden Subventionen gekürzt und an sozialen Programmen gespart. Statt in Protesten gipfelte diese Politik in einer erhöhten Zahlungsbereitschaft. So scheiterte die wirtschaftsliberale Regierungspartei FDP in Deutschland mit ihrem Vorstoß, die Steuern in Zeiten wirtschaftlichen Aufschwungs großzügig zu senken (Handelsblatt, 2011). Eine Umfrage des Meinungsforschungsinstitutes Forsa ergab, dass sich 80% der Befragten in Deutschland dafür aussprechen, eventuelle Überschüsse lieber in den Schuldenabbau oder staatliche Projekte zu investieren, als die Steuern zu senken (Handelsblatt, 2011). Hier wird dem Staat offensichtlich zugetraut sinnvoll und effektiv mit dem Geld, das ihm

gegeben wird, umzugehen. Auf der anderen Seite steigt hier das Misstrauen in den privaten Sektor. Einer Umfrage des Humaninstituts (2012) zufolge, misstrauen 78% der österreichischen Befragten dem Bankensektor.

Die Wahrnehmung der Probleme in den von der Krise getroffenen Staaten ist in Österreich und Deutschland von starker Polemik geprägt. Auf dem Höhepunkt der emotionalen Debatte wurde die Forderung laut, die Eurozone solle in ein Europa der zwei Geschwindigkeiten geteilt werden (Henkel, 2011). Die Währungsunion müsse in eine Nord- und ein Süd-Eurozone gespalten werden. Hinter dieser Forderung steckt die Annahme, dass die vorhandenen Unterschiede zwischen den Ländern nicht durch Reformen zu beseitigen sind, dass sie sich in ihrer Wirtschaftsmentalität unterscheiden. Diese Stereotypen, welche sich in eine Einteilung Europas in einen leistungsschwachen und illoyalen Süden sowie einen fleißigen und staatstreuen Norden äußert, hat im deutschsprachigen Raum Tradition. Schmolders und Strümpel attestierten dem Kontinent bereits 1968 das soeben beschriebene Nord-Süd-Gefälle. Sie beobachteten, dass im Süden Europas Steuergesetze nicht eingehalten und Steuern generell wenig Bedeutung zugeschrieben werde. Auf der anderen Seite entpuppten sich die Nordeuropäer als vorbildliche Steuerzahler in einem vorbildlichen Steuersystem. Schmolders und Strümpel stellen in diesem Zusammenhang die entscheidende Kausalitätsfrage:

„Hier erhebt sich zuerst die Frage, ob die Durchsetzbarkeitslücken, wie sie in den südeuropäischen Ländern ins Auge fallen, Ausfluß der finanzpsychologischen Grundsituation sind oder ob umgekehrt die Steuermentalität als Konsequent der Steuertechnik anzusehen ist, die im Wesentlichen auf die Unvollkommenheit der Verwaltungspraxis zurückzuführen ist.“ (Schmolders & Strümpel, 1968, S. 149)

Die vorliegende Arbeit wird sich mit drei großen Themen beschäftigen und diese in einem umfangreichen Experiment überprüfen – Determinanten von Steuerhinterziehung, Steuerhinterziehung im internationalen Vergleich und das Dilemma sozialer Investitionen. Es soll beleuchtet werden, welchen Einfluss transparente Prozessen, das daraus resultierende Vertrauen und die Handlungsfähigkeit des Staates auf Steuerhinterziehungen haben. Angelehnt an die aktuelle Kapitalfluchtsituation soll außerdem ergründet werden, ob und unter welchen Umständen alternative Investitionsmöglichkeiten an Wert gewinnen, wenn der Staat als vertrauenswürdiger Empfänger von Geldern ausfällt. Dies geschieht in einem internationalen Kontext, so dass am Ende evaluiert werden kann, ob sich eine allgemeine Steuermentalität abzeichnet.

1. Theoretischer Teil

1.1 Steuerehrlichkeit in der Wissenschaft - Vom ökonomischen Modell zur Steuerpsychologie

Mit jeder Steuererklärung steht insbesondere jeder selbstständige Steuerzahler einmal im Jahr vor einer finanziellen Entscheidung. Mit einer ehrlichen Steuererklärung erfüllt er seinen Sold, seinen von ihm geforderten finanziellen Beitrag zur Gesellschaft, in der er lebt. Schulen und Krankenhäuser werden mit diesem Geld finanziert, Straßen gebaut und soziale Auffangnetze handlungsfähig. Ohne Steuereinnahmen kann ein Staat nicht überleben. Gleichzeitig bedeutet diese ehrliche Steuererklärung aber auch einen Einschnitt in die persönlichen Finanzen des Steuerzahlers.

Wie tragend dabei eine Entscheidung für den eigenen Geldbeutel sein kann, wie schwer Steuerhinterziehung für ein Land wiegt, zeigt, wie in der Einleitung bereits angesprochen, das Beispiel Griechenland – Rund 30 Milliarden gehen dem griechischen Staat jährlich durch Steuerhinterziehung verloren (Handelsblatt, 2009). Die mangelnde Steuerehrlichkeit der Bürger wurde in diesem Fall ein zentraler Sargnagel des griechischen Staatshaushaltes.

Im Laufe der letzten fünfzig Jahre wurde viel im Bereich der Steuerehrlichkeit geforscht (für einen Überblick siehe Kirchler, 2007; Kirchler, Muehlbacher, Kastlunger & Wahl, 2007; Braithwaite, 2003). Es wurde die Frage gestellt, unter welchen Bedingungen Individuen Steuern hinterziehen und warum. Die bis heute bekannteste Antwort auf diese Frage kam aus der Volkswirtschaftslehre. Allingham und Sandmo (1972) sowie Srinivasan (1973) postulierten einen mathematischen Ansatz basierend auf einer simplen Annahme: Menschen hinterziehen Steuern, weil es rational ist.

Hinter dieser Annahme steht ein in der Wirtschaftslehre weit verbreitetes Menschenbild. Der Homo Oeconomicus richtet seine Aktivitäten generell nach dem Gesichtspunkt der Nutzenmaximierung aus. Aus jeder wirtschaftlichen Situation versucht er für sich selbst den höchsten Gewinn rauszuschlagen. Im Modell von Allingham und Sandmo bedeutet dies folgendes: Steuererklärungen lassen sich als Verhalten in unsicheren Situationen klassifizieren. Ein Steuerzahler muss sich bei der Entscheidung, wie viele Steuern er tatsächlich abführt, deshalb auf die ihm zur Verfügung stehenden Parameter beziehen. Wie hoch ist mein Einkommen, wie hoch der Steuersatz? Wie wahrscheinlich ist es, erwischt zu werden und wie viel kostet mich dann eine Steuerprüfung? Diese Faktoren, Einkommen, Steuersatz, Steuerprüfung und Höhe der Strafe werden in eine mentale

Erwartungswertfunktion integriert. Durch die Anpassung der auch darin enthaltenen Variable X (tatsächliche Abgabe) wird nun versucht den Erwartungswert zu maximieren.

Aus diesem Modell resultieren klare Implikationen für die Handlungen einer Steuerbehörde. So wirken sich die Höhe der Strafe und die Wahrscheinlichkeit einer Überprüfung eindeutig positiv auf die Steuerehrlichkeit in einem Land aus. Menschen mit hohem Einkommen werden eher Steuern hinterziehen, ein hoher Steuersatz macht Steuerehrlichkeit unrentabler.

Dass diese Variablen aber nicht das ganze Spektrum menschlicher Entscheidungsfindung im Steuerkontext abbilden können, vermuteten bereits Allingham und Sandmo selbst. Sie schreiben:

“This is a very simple theory, and it may perhaps be criticized for giving too little attention to nonpecuniary factors in the taxpayer's decision whether or not to evade taxes. I need hardly be stressed that in addition to the income loss there may be other factors affecting utility if one's attempt at tax evasion is detected.”

(Allingham & Sandmo, 1972, S. 326)

Damit schließen die Autoren weitere Faktoren nicht aus. Es wird aber auch deutlich, dass sie bei aller Eigenkritik unumstößlich am Nutzenmodell festhalten. Jede weitere Variable muss unter der Prämisse der Nützlichkeit untersucht und integriert werden.

Kritik gab es dann auch tatsächlich an dem Modell. Als chauvinistisches Modell, unmenschlich und realitätsfremd (Cullis & Lewis, 1997; Alm, 2010) wurde es beschrieben. Neuere Studien behandeln es meist nur zusammen mit dem Vorsatz, es in der eigenen Studie zu widerlegen (Alm, 1999; Cullis, Jones & Lewis, 2005; Feld & Frey, 2002; Henrich, Boyd, Bowles, Camerer, Fehr & Gintis, 2001).

Dass der Mensch kein vorwiegend rational handelndes Wesen ist, stellte sich bald in einer Vielzahl von Studien heraus. Irritiert von der Tatsache, dass trotz niedriger Strafen und einer geringen Überprüfungswahrscheinlichkeit trotzdem ein Großteil der Amerikaner ehrlich Steuern abführt, initiierten Alm, McClelland und Schulze (1992) ein Steuerexperiment. Sie stellten fest, dass manche Menschen ihre Steuern auch bei einer Überprüfungswahrscheinlichkeit von 0% ehrlich zahlen. Dem Ansatz von Allingham und Sandmo folgend ist das irrational. Bei einer Garantie nicht erwischt zu werden, wird der Erwartungswert mit völliger Hinterziehung maximiert.

Die Autoren sehen die Ursachen für dieses Verhalten in einer Überschätzung der Prüfungswahrscheinlichkeit oder in der damit erworbenen Leistung. Einen weiteren Erklärungsansatz aus dem Bereich der Wirtschaftslehre bieten Schmidtchen und Kirstein (1997). Sie postulieren Steuerehrlichkeit als Ergebnis eines *Imperfect Decision Making* Prozesses. Steuerzahler seien kognitiv einfach nicht in der Lage, alle Faktoren korrekt abzuwägen. Diese Limitierung hält sie von einer optimalen Lösung der Erwartungswertgleichung ab.

Tatsächlich haben Psychologen und Ökonomen in den letzten Jahrzehnte eine Bandbreite an Einflussfaktoren auf Steuerehrlichkeit ausgemacht, die über die Begrenzungen der Nutzenmaximierung hinausgehen (Andreoni, Erard & Feinstein, 1998; Hofmann, Hoelzl & Kirchler, 2008; Kirchler, et al., 2007). Einige sollen exemplarisch kurz dargestellt werden. Am Ende des Kapitels folgt die Darstellung psychologischer Modelle zur Steuerhinterziehung.

1.1.1 Steuern als Gewinn oder Verlust

Ein beeindruckendes Beispiel für die Irrationalität des Steuerzahlers aus wirtschaftswissenschaftlicher Perspektive ist der Einfluss des Rahmens, in welchem Steuern bezahlt werden.

Die Prospect Theory von Kahnemann und Tversky (1979) beschreibt, dass Verhalten in wirtschaftlichen Situationen unter anderem auch davon abhängt, ob diese Situationen als Gewinn oder Verlust wahrgenommen werden. In Gewinnsituationen sind Individuen tendenziell eher risikoavers und versuchen den sicheren Gewinn nicht wieder zu verlieren. In Verlustsituationen hingegen handeln Individuen tendenziell risikoaffin und versuchen so, den erwarteten Verlust noch abzuwenden. Die Deutung einer Situation als Verlust oder Gewinn entspricht dabei nicht immer den ökonomischen Prinzipien. Subjektive Evaluationen spielen in den Bewertungsprozess mit hinein und beeinflussen die darauf folgende Handlung. Studien konnten nachweisen, dass dieses *Framing* einer Situation als Gewinn oder Verlust auch auf den Steuerkontext angewendet werden kann (Chan, Nichols & Schulz, 1987; Cullis, Jones & Lewis, 2006; Kirchler & Maciejovsky, 2001; Lewis, Carrera, Cullis & Jones, 2009). Eine mögliche Rückzahlung der Steuerbehörde wird so im Experiment als Gewinnsituation gewertet, eine mögliche Nachzahlung als Verlustsituation. Selbst wenn am Ende derselbe Betrag herauskommt, die Versuchspersonen im Experiment

also nach der Rück- oder Nachzahlung dieselben Steuern gezahlt haben, wird in der Verlustsituation signifikant mehr hinterzogen, als in der Gewinnsituation (Kirchler & Maciejovsky, 2001).

Diese Erkenntnisse sind ein deutlicher Hinweis darauf, dass Steuerzahler nicht ausschließlich rational handeln. Steuererklärungen haben einen subjektiven Anteil, welcher der Deutung des Zahlenden und nicht dem mathematischen Erwartungswert obliegt. Erst in der Verlustsituation, also bereits bei einer negativen Deutung, greift das ökonomische Modell von Allingham und Sandmo.

1.1.2 Bestrafung

Strafen haben eine präventive Wirkung in Bezug auf die jährliche Steuererklärung. Viele Studien haben sich mit der Wirkung der wahrgenommenen Überprüfungswahrscheinlichkeit und somit mit der Wahrscheinlichkeit einer Strafe in Bezug auf Steuerhinterziehung beschäftigt. Einige fanden Zusammenhänge im Sinne Allingham und Sandmos (Fjeldstad & Semboja, 2001; Pommerehne & Weck-Hannemann, 1996; Slemrod, Blumenthal & Christian, 2001), andere fanden, dass sich die Ankündigung von Strafen negativ auf die Kooperationsbereitschaft auswirkt (Fjeldstad, 2004; Van Prooijen, Galluci & Toeset, 2008).

Recht beeindruckend haben Slemrod et al. (2001) die Wirkung einer erhöhten Prüfungswahrscheinlichkeit nachgewiesen. Sie sendeten Briefe im Namen der Steuerbehörde an eine Versuchsgruppe, in denen sie ankündigten, dass die Steuererklärung der Versuchspersonen in diesem Jahr besonders gründlich geprüft werden würde. Die subjektive Überprüfungswahrscheinlichkeit wurde mit dieser Ankündigung erhöht. Überraschenderweise fanden sie, dass die Manipulation nur bei niedrigeren Einkommen wirkte. Sie zahlten signifikant mehr Steuern als die Kontrollgruppe, welche keinen solchen Brief erhielt. Versuchspersonen mit höherem Einkommen hingegen zahlten sogar signifikant weniger als die Kontrollgruppe. Slemrod et al. vermuten, dass Versuchspersonen mit höherem Einkommen versucht haben, nicht durch verdächtige Steigerungen der Steuerabgaben Aufmerksamkeit auf sich zu ziehen und so eine rückwirkende Prüfung abzuwenden. Die Autoren resümierten, dass besonders bei niedrigen und mittleren Einkommen, die Erhöhung der Prüfungswahrscheinlichkeit einen signifikant positiven Einfluss auf die Steuerehrlichkeit hat.

Die Erkenntnis, dass die Ankündigung von Strafen einen positiven Effekt auf die Ehrlichkeit der Steuerzahler hat, ist sehr intuitiv. Anders verhält es sich allerdings, wenn man die Wirkung tatsächlicher Strafen genauer betrachtet. Hier dreht sich der Effekt um. Im Experiment wurde beobachtet, dass nach einer Steuerprüfung und der damit verbundenen Strafe die Steuerzahlungen stark absackten (Guala & Mittone, 2005; Kastlunger, Kirchler, Mittone & Pitters, 2009; Mittone, 2006; Pogarsky & Piquero, 2003). Anstatt nach einer Überprüfung ehrlicher Steuern zu zahlen, wurde sogar noch mehr hinterzogen. Offensichtlich schätzten die Teilnehmer in den entsprechenden Experimenten die Wahrscheinlichkeit zweimal hintereinander kontrolliert zu werden so gering ein, dass sie sich sicher genug fühlten zu hinterziehen. Bezeichnet wurde diese Beobachtung als *Bomb Crater Effect* (Guala & Mittone, 2005). Der Name bezieht sich auf Soldaten im ersten Weltkrieg, die bei einem Bombenangriff Zuflucht in einem Bombenkrater suchten. Sie schätzten die Wahrscheinlichkeit, dass eine zweite Bombe an genau derselben Stelle einschlagen würde als so gering ein, dass der Bombenkrater ein sicherer Ort wurde.

Kastlunger et al. (2009) führten ein Steuerexperiment mit 60 Durchläufen durch und konnten den Bomb-Crater Effekt nach jeder Kontrolle beobachten. Gleichzeitig stellten sie aber auch fest, dass der Zeitpunkt der Kontrollen eine wichtige Rolle für den weiteren Verlauf spielt. Wenn die Teilnehmer des Experiments erst eine lange Periode ohne Kontrollen erleben, kommt es nach der ersten Prüfung zu ausgeprägten Bomb-Crater Effekten. Über mehrere Runden wird nach einer Strafe versucht, das verlorene Geld wieder zurückzugewinnen. Positive Änderungen im Zahlungsverhalten sind sehr kurzfristig. Finden jedoch Kontrollen am Anfang des Experimentes statt, kommt es zu einer durchgehend höheren Steuerehrlichkeit. Die Autoren beschreiben diese Beobachtung als *Echo Effekt*. Der Akt der Steuerhinterziehung wird mit diesen Effekten in einer Steuerkarriere verankert. Eine einzige Hinterziehung kann nicht isoliert betrachtet werden, sie ist Teil eines Lernprozesses, den ein Individuum in seinem Leben durchläuft (Antonides & Robben, 1995).

Guala und Mittone (2005) warnen dabei vor einer geringen externen Validität des Bomb-Crater Effektes. Die Ergebnisse der Experimente ließen sich nicht ohne Weiteres auf reale Situationen übertragen. In der Realität würden einmal bekannte Steuerhinterzieher oft sehr viel genauer beobachtet. Die vorherige Kontrollwahrscheinlichkeit gelte für einmal erwischte Steuersünder daher nicht mehr und da sie genau dies wissen, würde der Bomb-Crater Effekt in der Realität keine Bestätigung finden. Anderes berichtet hingegen

Bergmann (2005). Er konnte auch an realen Steuererklärungen nachweisen, dass Steuerprüfungen in Argentinien und Chile zu einem Absinken der Steuerehrlichkeit führten.

Studien belegen generell, dass die reine Anwesenheit von Strafen die Kooperationsbereitschaft von Steuerzahlern senken kann (Fjeldstad, 2004; Van Prooijen, 2008). Van Prooijen et al. (2008) konnten nachweisen, dass ihre Versuchspersonen sich nach der Ankündigung von Strafen signifikant weniger kooperativ zeigten als die Kontrollgruppe ohne Strafen. Bei der Ankündigung von Strafen kam es zudem noch darauf an, wie diese gestaltet waren. Inkonsistente Strafen führten noch einmal zu einer geringeren Kooperationsbereitschaft als konsistente Strafen. Die Autoren folgerten, dass Strafen nur effektiv sind, wenn sie als fair wahrgenommen werden. Auch hier belegen Feldstudien wieder die Validität der Ergebnisse. Fjeldstad (2004) fand, dass hohe Strafen zu Widerstand seitens der Steuerzahler führen. Als ungerecht wahrgenommene Strafen resultieren in Südafrika so in höherer Steuerhinterziehung als moderate, fair wahrgenommene Strafen. Im folgenden Abschnitt (1.1.4) wird noch gründlicher auf diese Thematik eingegangen.

Aufgrund dieser ambivalenten Wirkung von Strafen wird in der Literatur vor allem auch das Thema der Belohnung diskutiert. Alm et al. (1992) konnten beobachten, dass nach einer Steuerrückzahlung signifikant mehr Steuern gezahlt wurden. Es wurde angenommen, dass Rückerstattungen wie Belohnung in einem operanten Konditionierungsprozess wirken, mit dem ehrliches Steuerverhalten gesteigert werden kann (Kastlunger et al., 2009). In einem Experiment testeten Kastlunger, Muehlbacher, Kirchler und Mittone (2011) genau diese Annahme und fanden, dass die Anwesenheit von Belohnungen nicht automatisch zu einer höheren Steuerehrlichkeit führt. Zwar zahlten jene, die für ihre Steuerehrlichkeit belohnt wurden infolge auch mehr als jene, die nicht für ihre Steuerehrlichkeit belohnt wurden. Insgesamt gesehen führte die Anwesenheit von Belohnungen allerdings zu einer Radikalisierung der Zahlungstaktiken. Die Versuchspersonen zeigten verstärkt „alles oder nichts“-Verhaltensweisen (Kastlunger et al., 2011).

Ähnlich wie beim Einsatz von Bestrafungen wird auch bei Belohnungen die Form der Anerkennung von Steuerehrlichkeit eine wichtige Rolle spielen. Forschungen zu diesem Thema stehen aber noch aus.

1.1.3 Vertrauen und Gerechtigkeit

Während seines Aufenthaltes in Armenien machte der Wirtschaftswissenschaftler Rober W. McGee (1999) eine für ihn irritierende Beobachtung. Niemand in dem Land zahle korrekt seine Steuern, schreibt er, manche hinterzögen sogar regelmäßig alle Abgaben (McGee, 1999, S. 408). Tatsächlich wurden zum Zeitpunkt seines Aufenthaltes nur knapp mehr als die Hälfte der Wirtschaftsleistung versteuert, die Schattenwirtschaft des Landes machte 46,3% aus (Schneider, 2005). Auf der Suche nach Gründen führte McGee Interviews in Armenien durch und fragte die Menschen, warum sie Steuern hinterziehen. Er stellte fest, dass alle Antworten, die er erhielt, auf die Beschaffenheit des Staates abzielten. Dieser sei korrupt, ungerecht, gebe für das Steuergeld keinerlei Gegenleistungen und investiere in Strukturen, die dem Steuerzahler mehr schaden als nützen. McGee resümiert: *„People do not pay taxes because of the widespread feeling that the government does not deserve the fruits of people's labour.“* (McGee, 1999, S. 410)

Die Beobachtung, die McGee in seinen Interviews machte, spiegelt einen großen Schwerpunkt der steuerpsychologischen Forschung wider – jenen, der sich mit den Themen Gerechtigkeit und Vertrauen beschäftigt. Dass es sich bei Vertrauen um einen wichtigen Einflussfaktor handelt, macht bereits die Struktur des modernen Sozialstaates deutlich. Steuern sind auch ein Instrument der Umverteilung. Der progressive Steuersatz in Ländern wie Österreich und Italien erhebt mehr Steuern von wohlhabenden Bürgern, um sie der Allgemeinheit in Form von öffentlichen Gütern und sozialen Auffangsystemen zugänglich zu machen (Kirchler, 2007). Studien konnten so belegen, dass die Steuermoral eines Menschen mit dem Vertrauen einhergeht, welches er dem Staat, also dem Empfänger seiner Steuern, entgegenbringt (Henrich et al., 2001; Marien & Hooghe, 2011; Torgler & Schneider, 2004). So fanden Marien und Hooghe (2011), dass diese Verbindung zwischen Vertrauen und Gesetzeskonformität nur in zwei Teilen Europas keinen Bestand hatte – in Bulgarien und Ostdeutschland. Hier ging wider den Erwartungen geringes Vertrauen mit hoher Gesetzestreue einher.

Fjeldstad (2004) fand auf seiner Suche nach Gründen für Steuerhinterziehung in Südafrika drei Determinanten, die Einfluss auf die Steuerehrlichkeit hatten. Zum einen das Vertrauen in die Regierung, mit dem Geld, das ihr gegeben wird, vernünftig umzugehen. Zum anderen spielen, eine Ebene darunter, das Vertrauen in die Behörde, faire Abläufe beim Einfordern der Steuern zu garantieren und das Vertrauen in die eigenen Mitbürger, ebenfalls ehrlich ihre Steuern zu zahlen, eine wichtige Rolle. Wohl eher unbeabsichtigt hat

Fjeldstad mit diesen Ergebnissen eine in der Sozialpsychologie gängige Einteilung von Gerechtigkeit beschrieben (Tyler, Boeckmann, Smith & Huo, 1997), die auch in der Steuerpsychologie bereits Anwendung fand (Wenzel, 2003). Hier wurde zwischen drei für den Steuerzahler relevanten Gerechtigkeitsebenen unterschieden: der distributiven, retributiven und prozeduralen Gerechtigkeit.

Entscheidend für die *distributive Gerechtigkeit* ist die gerechte Verteilung von Ressourcen (Wenzel, 2003). Hier spielt das Verhältnis zwischen der Steuerabgabe und der daraus resultierenden Leistung eine entscheidende Rolle. Fühlen sich Individuen in der Verteilung der Güter ungerecht behandelt, können sie versuchen, diese Ungerechtigkeit durch Steuerhinterziehung wieder auszugleichen. So konnten zum Beispiel Braithwaite und Ahmed (2005) nachweisen, dass Studenten, die mit ihrem Studium unzufrieden waren, eine signifikant geringere Steuermoral aufwiesen als jene, die mit ihrem Studium zufrieden waren. Sie schlossen, dass die erhaltene Leistung während des Studiums ausschlaggebend für die spätere Steuerehrlichkeit war. Steuern wurden so zu einem Mittel, schlechte Leistungen durch den Entzug von finanziellen Mitteln wieder auszugleichen. Auch die Schilderungen armenischer Zustände von McGee (1999) am Anfang des Kapitels sind auf eine Verletzung der distributiven Gerechtigkeit zurückzuführen.

Retributive Gerechtigkeit umschreibt die Gerechtigkeit von Strafen nach einer Verletzung von Regeln. Diese Form der Gerechtigkeit spielt aus zwei Gründen eine wichtige Rolle (Wenzel, 2003). Zum einen wollen ehrliche Steuerzahler sehen, dass jene, die sich nicht an die Gesetze halten, angemessen bestraft werden. Der Umstand, dass man sich selbst an Regeln hält, während andere einen persönlichen Gewinn daraus ziehen, diese Regeln zu verletzen, wird als ungerecht wahrgenommen und wirkt sich negativ auf die Steuerehrlichkeit aus (Wenzel 2003). Zum anderen kann aber auch die Strafe an sich als ungerecht betrachtet werden, sodass der Bestrafte hinterher eine niedrigere Steuermoral zeigt (van Prooijen, 2008).

Die *prozedurale Gerechtigkeit* bezieht sich auf die Gerechtigkeit in der Durchführung von Prozessen. Dazu gehört sowohl die Aufforderung zu Steuerzahlungen als auch die Durchführung von Strafen. Wenzel (2003) weist hier auf eine Schnittstelle zwischen der prozeduralen und der retributiven Gerechtigkeit hin. Der prozeduralen Gerechtigkeit wird dabei eine besondere Rolle in der Entstehung und Aufrechterhaltung von Steuerehrlichkeit zugeschrieben (Braithwaite et al., 2005), schließt sie doch die Interaktion zwischen Behörde und Steuerzahler mit ein (Van Dijke & Verboon, 2010). Wie einfach die

Wahrnehmung von prozeduraler Gerechtigkeit manipuliert werden kann, zeigt Wenzel (2006) in einem Feldexperiment. Er veränderte die Anschreiben, mit denen Steuerzahler an die Abgabe ihrer Steuererklärung erinnert werden. Dabei konnte er nachweisen, dass die Formulierung dieser Briefe einen signifikanten Einfluss auf die Steuerehrlichkeit hat. Briefe, in denen erklärt wird, warum die Behörde auf Steuerzahlungen bestehen muss, sowie Briefe, in denen sensibel auf persönlicher Ebene an den Steuerzahler appelliert wird, ziehen höhere Steuerzahlungen nach sich als bürokratisch kurz formulierte Schreiben (Wenzel, 2006). Der Umgang mit dem Steuerzahler hat nachweislich einen Einfluss auf die Steuerehrlichkeit des selbigen. Darauf berufen sich auch Braithwaite, Murphy und Reinhart (2007). Sie postulieren, dass ein respektvoller und fairer Umgang der beste und effektivste Weg zu einer Erhöhung der Steuerehrlichkeit ist. Die Verantwortung für eine hohe Steuerehrlichkeit liegt damit beim Staat und seinen Behörden. Es sei an ihnen ein Klima zu schaffen, in welchem der Steuerzahler als gesellschaftlicher Partner respektiert und als solcher behandelt wird. Feld und Frey (2002) sowie Bergman (2002) sprechen von einem sozialen Vertrag, der zwischen dem Staat und dem Steuerzahler geschlossen wird. Dieser Vertrag basiere auf gegenseitigem Vertrauen und könne nur durch vertrauensstärkende Maßnahmen gefestigt werden.

1.1.4 Geschlecht

Studien haben ergeben, dass Frauen signifikant mehr Steuern zahlen als Männer (Akerlof & Kranton, 2000; Kastlunger, Dressler, Kirchler, Mittone & Voracek, 2010; Frank, Gilovich & Regan, 1993). Geschlecht scheint einen signifikanten Einfluss auf kooperatives Verhalten im Steuerkontext zu haben. Kastlunger et al. konnten dabei feststellen, dass dieser Einfluss sich auch mit der Geschlechterrollenorientierung in Verbindung bringen lässt. Weibliche Identifikationsmuster führen demnach zu mehr Steuerehrlichkeit.

Während die meisten Studien bei Männern ein eher rigides Steuerzahlverhalten feststellen, reagieren Frauen eher auf Manipulationen in Steuerexperimenten. Hasseldine und Hite (2003) fanden, dass der weibliche Teil ihrer Stichprobe auf ihre Framing Manipulation reagierte, während der männliche Teil der Stichprobe seiner Strategie treu blieb – unabhängig davon, ob die Steuerzahlungen als Gewinn oder Verlust dargestellt wurden. Chung und Trivedi (2003) mussten sich ebenfalls auf den weiblichen Teil ihrer Versuchspersonen beschränken, um die positiven Effekte von freundlicher Persuasion auf Steuerehrlichkeit zu bestätigen. Auch scheint Wissen über den Sinn und Zweck von

Steuern nur bei Frauen einen positiven Einfluss auf die Steuerehrlichkeit zu haben. Fallan (1999) konnte jedenfalls keinen positiven Effekt bei den männlichen Teilnehmern seines Experimentes nachweisen.

Obwohl fast jedes Steuerexperiment Geschlechtereffekte zum Vorschein bringt, wurde bis jetzt nur sehr wenig erforscht, wo diese Unterschiede ihren Ursprung haben - ganz so, als sei Steuerhinterziehung eine Ausprägung eines sich auf dem Y-Chromosom befindenden Anti-Kooperations-Gens.

Gërxxhani (2007) verglich Männer und Frauen ihrer albanischen Stichprobe auf der Suche nach Ursachen für den vermeintlichen Geschlechtereffekt. Obwohl auch in ihrem Experiment Männer und Frauen unterschiedlich viele Steuern zahlten, fand sie keinen Unterschied in der Steuermoral. Dafür fand sie heraus, dass überproportional viele Frauen in ihrer Stichprobe einen Beruf als Beamtin nachgingen, während viele Männer ihr Geld im New Business Sektor und der Schattenwirtschaft verdienten. Es ließe sich daraus schließen, dass zumindest ein Teil der Unterschiede durch die Rollen erklärt werden kann, die eine Gesellschaft mit den Geschlechtern verbindet. Wenn Frauen kooperationsbasierte Arbeiten im staatlichen Sektor und Männern riskante Geschäfte auf dem freien Markt oder im Untergrund zugeordnet werden, dann könnte dies durchaus einen Einfluss auf die Haltung zu Steuern und eigennützigem Verhalten haben.

1.1.5 Psychologische Modelle der Steuerehrlichkeit

Wie gerade dargelegt wurde, haben eine Reihe von Faktoren Einfluss auf die Steuerehrlichkeit eines Individuums. Ökonomische Modelle setzen bei ihrer Analyse einen universellen Willen zur Nutzenmaximierung voraus. Mit dieser Annahme können Einflussfaktoren ausschließlich external bestimmt und numerisch greifbar gemacht werden. Wie gezeigt wurde, verhalten sich Individuen aber nicht immer nach diesen Einflussfaktoren. Überprüfungswahrscheinlichkeiten werden überschätzt, Strafen führen zu einer schlechteren Kooperationsbereitschaft und Frauen zahlen ohne Anlass mehr Steuern als Männer.

Psychologische Modelle setzen bei ihrer Analyse einen anderen Fokus. Sie sehen Steuerehrlichkeit nicht als Ergebnis einer mathematischen Gleichung sondern als Zusammenspiel subjektiver Evaluationen. Zwei Modelle sollen im Folgenden vorgestellt werden.

1.1.5.1 Das Slippery Slope Framework

Das Slippery Slope Framework (Kirchler, Hoelzl & Wahl, 2008) organisiert die Ergebnisse der bisherigen Forschung anhand eines dreidimensionalen Modells. Die Autoren unterscheiden in ihrem Modell zwischen freiwilliger und erzwungener Steuerehrlichkeit, die von den beiden Dimensionen *Macht* eines Staates und *Vertrauen* in einen Staat bzw. seinen Behörden beeinflusst wird.

Macht wird auf der y-Achse und Vertrauen auf der x-Achse beschrieben. Steuerehrlichkeit befindet sich auf einer z-Achse. Das Modell geht nun davon aus, dass sowohl Macht als auch Vertrauen Steuerehrlichkeit bewirken können. Sind sowohl Macht als auch Vertrauen gering, wird die Steuerehrlichkeit ebenfalls minimal sein, was an der unteren Spitze des Modells dargestellt wird. Folgt man nun einer der beiden Achsen bis zum Maximum, ist also entweder Macht oder Vertrauen absolut, resultiert dies in einer maximalen Steuerehrlichkeit. Ein Staat mit rigorosen Steuerkontrollen und harten Strafen, denen niemand entgeht, erhält von seinen Bürgern genauso viele Steuern wie ein Staat, dem seitens der Bevölkerung bedingungslos vertraut wird. Der Unterschied liegt jedoch in der Art der Steuerehrlichkeit. Ein mächtiger Staat, dem nicht vertraut wird, provoziert erzwungene Konformität und ein antagonistisches Steuerklima. In diesem Klima behandeln sich Behörden und Steuerzahler wie Feinde, wie Räuber und Gendarm. Kirchler et al. betonen, dass der Steuerzahler in diesem Steuerklima versuchen wird, nutzenmaximierend zu handeln. In gewisser Weise treffen die Vorhersagen von Allingham

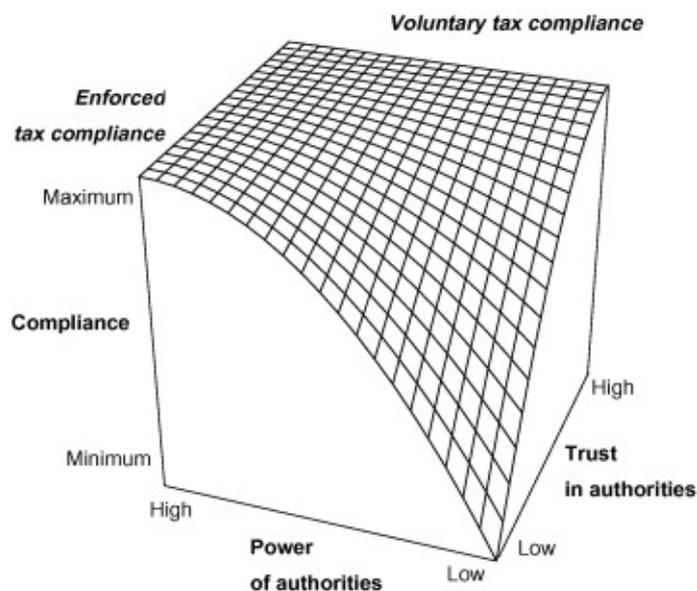


Abbildung 1: Das Slippery Slope Rahmenmodell (Kirchler et al., 2008)

und Sandmo (1972) aus der Perspektive des Slippery Slope Rahmenmodells also nur zu, wenn die Steuerehrlichkeit in einem Klima der Ablehnung erzwungen wird.

Ein hohes Vertrauen in den Staat bei niedriger Macht, führt zu einer hohen freiwilligen Steuerehrlichkeit und so zu einem synergistischen Steuerklima. In diesem Klima dominiere die Idee, dass Steuerbehörde und Steuerzahler Teil derselben Gesellschaft seien. Die Steuerbehörde werde dabei als Dienstleister für diese Gesellschaft betrachtet, mit dem man prinzipiell zusammenarbeitet. In diesem synergistischen Klima sind ökonomische Regeln abgeschwächt. Gewinn wird nicht durch finanzielle Faktoren maximiert, sondern durch die öffentlichen Güter, die hinter der Zahlung stehen.

Kirchler et al. (2008) und später Gangl, Hofmann, Pollai und Kirchler (2012) betonen dabei die Interaktion der beiden Dimensionen Macht und Vertrauen. Machtausübung kann, wie in der Studie von van Prooijen et al. (2008) gezeigt wurde, bei bereits bestehendem Vertrauen zu einer Reduktion der Steuerehrlichkeit führen und es kann eine Abwärtsspirale entstehen (Kirchler et al., 2008). Staaten, die das Vertrauen ihrer Bürger verlieren, müssen härtere Maßnahmen ergreifen, um die Steuerzahlungen aufrecht zu erhalten. Diese Maßnahmen führen zu einem weiteren Vertrauensverlust, der wiederum härtere Strafen nach sich zieht usw. Eine Aufwärtsspirale sei zwar auch möglich, aber schwieriger in Gang zu setzen – Vertrauen sei leichter verspielt als gewonnen (Kirchler et al., 2008).

Bestätigt wurden die Annahmen des Modells von Wahl, Kastlunger und Kirchler (2010). Sie führten Experimente durch, in denen ein fiktiver Staat Varosia in seiner Beschreibung auf den Dimensionen Vertrauen und Macht variiert wurde. Es zeigte sich die bereits beschriebene Interaktion von Macht und Vertrauen. Beide Variablen hatten einen positiven Einfluss auf die Steuerzahlungen. In der low wie auch in der high-trust Bedingung wirkte Machtausübung positiv auf die Steuerehrlichkeit. In der high-trust Bedingung wirkten sich verstärkte Kontrollen ebenfalls negativ auf das Vertrauen der Versuchspersonen aus.

1.1.5.2 Fischers Modell der Steuerehrlichkeit

Das Modell von Fischer, Wartick und Mark (1992) sieht vier Faktoren vor, die sich gegenseitig beeinflussen und Steuerehrlichkeit beeinflussen. Das Modell ist das Ergebnis einer umfassenden Literaturrecherche, nach welcher alle Ergebnisse zu den folgenden Faktoren zusammengefasst wurden.

Im Zentrum des Modells stehen mit **Einstellungen und Wahrnehmungen** zwei zentrale psychologische Variablen. Sie haben einen direkten Einfluss auf die Steuerehrlichkeit einer Person. Die Variablen betonen die Subjektivität, mit der Steuerehrlichkeit verbunden ist und umfassen einen Großteil der besprochenen Faktoren. Die Wahrnehmung von Gerechtigkeit und der Macht des Staates, Werte und Normen sind Bestandteil dieses Punktes. Einstellungen und Wahrnehmungen werden dabei von drei Faktoren beeinflusst.

Demographische Variablen, wie Alter Geschlecht und Bildung haben einen direkten Einfluss auf die Einstellungen und Wahrnehmungen einer Person und somit einen indirekten Einfluss auf das steuerbezogene Verhalten.

Ökonomische Faktoren wurden in zwei weiteren Punkten zusammengefasst. Die **Möglichkeit zur Hinterziehung** umfasst das Einkommen und die Anstellung einer Person. Das **Steuersystem** bzw. die Steuerstruktur beschreibt die Komplexität des Steuerapparates, die Prüfungswahrscheinlichkeit und den Steuersatz. Beide Faktoren wirken sich sowohl auf die Einstellungen und Wahrnehmungen einer Person als auch direkt auf das Steuerverhalten aus.

Das Modell von Fischer et al. hat den Vorteil, dass es psychologische, ökonomische und soziologische Ansätze in ein Modell integriert (Chau & Leung, 2009). Die ökonomische Nutzentheorie, die individuelle Wahrnehmung von äußeren Umständen, demographische Variablen und die Beschaffenheit des Steuersystems werden miteinander verknüpft. Drei Faktoren haben direkten Einfluss auf die Steuerehrlichkeit und erklären somit eventuelle Widersprüche in der Steuerliteratur.

Chan, Troutman und O'Bryan (2000) testeten das Modell in Hongkong und den USA. Sie konnten alle Bestandteile des Modells bestätigen, fanden allerdings noch einen weiteren Faktor: Kultur. Sie beobachteten, dass die Versuchspersonen in den USA höhere moralische Standards vertreten, dem Steuersystem positiver gegenüberstehen und ehrlicher ihre Steuern zahlten als die Versuchspersonen in Hongkong. Diese Unterschiede waren dabei nicht durch die Wahrnehmung des Steuersystems zu erklären. Die Autoren schlossen daraus, dass ein eigenständiger Faktor Kultur in das Modell integriert werden muss.

1.2 Steuern als Soziales Dilemma

Ein soziales Dilemma beschreibt eine Situation, in der rationales Handeln auf der individuellen Ebene zu Irrationalität auf der kollektiven Ebene führt (Dawes, 1980). Besonders deutlich wird dies in Situationen, in denen es um öffentliche Güter geht. Diese Situationen begegnen uns jeden Tag. Es ist ökonomisch rational keinen Fahrschein zu kaufen und trotzdem mit der U-Bahn zu fahren oder keine Rundfunkgebühren zu zahlen, obwohl man öffentlich-rechtliche Sender empfängt. Weder der öffentliche Nahverkehr, noch der ORF werden an der vermeidlich egoistische Handlung des einzelnen zugrunde gehen, man selbst hat allerdings mit jeder Fahrt und jedem Monat Geld gespart. Diese egoistische Handlung schadet jedoch dem kollektiven Gut, in diesem Fall also dem öffentlich-rechtlichen Rundfunk und dem öffentlichen Nahverkehr, wenn alle rational handeln. Wenn die rational logische Alternative zur dominanten Strategie der Bevölkerung wird, kann das öffentliche Gut nicht weiter existieren. Die für den einzelnen rationale Strategie wird so auf kollektiver Ebene irrational, mit der Folge, dass am Ende jeder einzelne einen Schaden davon trägt. Das Individuum befindet sich mit diesem Wissen in einem Spannungsfeld zwischen individueller und kollektiver Rationalität (Kollock, 1998).

Die meisten öffentlichen Güter einer Gesellschaft werden über Steuern finanziert. Aus diesem Grund wird steuerbezogenes Verhalten häufig in so genannten *Public Goods Games* erforscht (Ashraf, Bohnet & Piankov, 2003; Henrich, Boyd, Camerer, Fehr, Gintis & McElreath, 2001; Ockenfels & Weimann, 1999). Diese Versuchsanordnung simuliert ein öffentliches Gut, indem die Versuchspersonen über mehrere Runden Geld (bzw. experimentelle Währungen) in einen gemeinsamen Topf einzahlen. Der Inhalt dieses Topfes wird jede Runde mit einem Faktor ($x > 1$) multipliziert und dann unter allen Teilnehmern aufgeteilt. Wenn also jeder gleich viel in den Topf einzahlt, machen alle Gewinn. Zahlt nur ein Teilnehmer in den Topf ein, macht er Verlust und alle anderen Gewinn (für einen Überblick empfiehlt sich Kollock, 1998; Komorita & Parks, 1995).

Kollock (1998) beschreibt, dass jedes Experiment mit einem sozialen Dilemma eine dominante Strategie hat, der es zu folgen gilt, wenn man einen maximalen Gewinn erzielen möchte. Dem Nash-Equilibrium (Nash, 1951) folgend zeichnet sich die dominante Strategie bei *Public Goods Games* durch Trittbrettfahren in jeder Runde aus (Croson, 2007). Vertreter rational ökonomischer Modelle gehen davon aus, dass auch hier Individuen nutzenmaximierend handeln (Ledyard, 1995; Luce & Raiffa, 1957). Da es bei einem *Public Goods Game* keine Sanktionen gibt, kann ein Individuum als Trittbrettfahrer

nur gewinnen, während es sich bei Zahlungen in den Topf der Gefahr aussetzt zu verlieren. Selbst wenn ein Individuum willens ist zu kooperieren, muss es immer davon ausgehen, dass die anderen dies nicht tun. Rational betrachtet müsste jeder Teilnehmer eines solchen Public Goods Games von der ersten Runde an Trittbrett fahren.

Experimente zeigen jedoch, dass dies nicht der Fall ist. Ein typischer Verlauf eines Public Goods Games beginnt mit hohen Beitragszahlungen, die sich im Verlauf des Spiels immer mehr dem Nullpunkt annähern (Croson, 2007). Für dieses im Grunde irrationale Verhalten gibt es mehrere Erklärungsansätze.

Zwei mögliche Erklärungsansätze werden als Lernhypothese und Strategiehypothese bezeichnet (Andreoni, 1988; Burlando & Hey, 1997; Weimann, 1992). Der Strategiehypothese zufolge versuchen Teilnehmer eines Public Goods Games nicht nur ihre eigenen Handlungen zu optimieren, sondern auch die der anderen Teilnehmer. Da ein Public Goods Game gewöhnlich über mehrere Runden verläuft, findet über die Einzahlungen eine Art Kommunikation statt. Die Versuchsperson erkennt sich nun selbst als Teil einer Gruppe, deren Verhalten sie mit ihren eigenen Handlungen beeinflusst. Sollte also eine Person erkannt haben, dass sie als Trittbrettfahrer den bestmöglichen Gewinn erzielt, dann kann es trotzdem sein, dass sie weiterhin in den gemeinsamen Topf einzahlt, weil sie verhindern möchte, dass auch die anderen Personen von der optimalen Strategie erfahren und deshalb nichts mehr in den Topf einzahlen. Die Versuchsperson handelt so entgegen der als optimal erkannten Strategie, um die Zahlungen der anderen nicht abreißen zu lassen. Erst in den letzten Runden, wenn die Gefahr des Einflusses nicht mehr so groß ist, bricht sie ihre Zahlungen ab und versucht die Früchte ihrer Strategie zu ernten.

Die Lernhypothese hingegen beschreibt zusammengefasst den Umstand, dass Individuen am Anfang des Public Goods Games noch nicht wissen, welche Strategie die optimale ist. Erst im Verlauf des Experiments lernen sie durch das Verhalten der anderen, dass Trittbrettfahren die sinnvollste Option des Spiels ist und senken auch erst dann ihre Zahlungen. Die Lernhypothese geht dabei einher mit den Ausführungen von Macy (1991). Er beschreibt Verhalten in Public Goods Situationen als sozialen Lernprozess. Entscheidend bei Experimenten, die über mehrere Runden laufen, sei dabei nicht die dominante Strategie, sondern Lernimpulse, die von den anderen Spielern ausgehen. Im Verlauf eines Public Goods Games wirken so Belohnungs- und Bestrafungsimpulse, Verhalten wird imitiert und implizite Spielregeln treten in Kraft. Wie stark der Effekt anderer Mitspieler in der Realität sein kann, zeigen Experimente, die den Rahmen des

Public Goods Games etwas erweitern. Becchetti, Degli Antoni, Faillo und Mittone (2011) gaben ihren Versuchspersonen die Möglichkeit, die Anonymität des Experimentes aufzugeben und ihre Mitspieler kennenzulernen. Es zeigte sich, dass sich die Mehrheit der Versuchspersonen einen positiven Einfluss der direkten Kommunikation erhoffte. Diese führte dann tatsächlich auch zu höheren Zahlungen in den gemeinsamen Topf. Noch einen Schritt weiter gingen Masclet, Noussai, Tucker und Villeval (2003). Sie konnten nachweisen, dass die Möglichkeit informeller Strafen in Form einer öffentlichen Missbilligung von Trittbrettfahrern durch andere Teilnehmer, die Zahlungen stärker erhöhte als finanzielle Strafen.

In einem Experiment überprüfte Andreoni (1988), welche der beiden Hypothesen mehr Erklärungswert hat. Er ordnete in der Versuchsbedingung die Gruppen in jeder Runde randomisiert neu zu. Die Versuchspersonen spielten so eine Reihe von *Single-Shot Games*, da Gruppeneffekte durch die ständige Neumischung der Gruppe ausgeschlossen waren. Die Kontrollgruppe hingegen spielte ein gewöhnliches Public Goods Game, in welchem die Gruppen von Anfang bis zum Ende konsistent blieben. Durch die Versuchsbedingung schloss Andreoni strategisches Denken aus. Die Handlungen einer Versuchsperson konnten sich nicht auf die eigene Gruppe auswirken, da diese jede Runde neu gemischt wurde. Die Ergebnisse sollten so ausschließlich den Lerneffekt widerspiegeln. Entgegen seiner Erwartungen fand Andreoni, dass die Versuchsgruppe in jeder Runde mehr in den gemeinsamen Topf einzahlte als die Kontrollgruppe. Dieses Ergebnis verdeutlicht die Bedeutung der Interaktion in Public Goods Games. Burlando und Hey (1997) schlossen aus diesen Ergebnissen, dass die Unsicherheit über das Verhalten der anderen dazu geführt habe, dass mehr in den gemeinsamen Topf investiert wurde. Die Teilnehmer seien weniger mit Strategien als mit der Frage, wie sich die anderen verhalten werden, beschäftigt.

Einen anderen Ansatz, der für diese Vermutung spricht, wählte Sugden (1984). Er behauptete, dass Entscheidungen in sozialen Dilemmas das Ergebnis von Reziprozität seien. Individuen orientieren sich dabei hauptsächlich am Verhalten anderer und zahlen einen Betrag in den gemeinsamen Topf, der zwischen dem Betrag, der bei anderen Teilnehmern beobachtet wurde und dem Betrag, den man bei den anderen Teilnehmern gerne sehen würde, liegt. Weber, Kopelman und Messick (2004) stellten die Hypothese der Reziprozität der Commitment- und der Altruismus-Hypothese gegenüber.

Die Commitment-Hypothese geht davon aus, dass Individuen eine feste Strategie verfolgen, der sie unabhängig vom Verhalten anderer treu bleiben. Die Altruismus-

Hypothese andererseits behauptet, dass Individuen sich uneigennützig verhalten und mit ihrem Einsatz versuchen, den Gewinn der Gruppe zu steigern. In einem Experiment konnten Weber et al. schließlich nachweisen, dass Reziprozität als einziger Faktor signifikant die Einzahlungen erklären konnte. Die Versuchspersonen richteten ihre Zahlungen demnach stärker am Verhalten der anderen Teilnehmer aus, als dass sie eigene Strategien verfolgten.

Abschließend soll noch ein Modell vorgestellt werden, das von einer Interaktion mehrerer Faktoren ausgeht. Das Rahmenmodell der Angebrachtheit von March und Heath (1994) definiert die Faktoren *Erkennen*, *Identität* und *Regeln* als entscheidende Variablen für Entscheidungen. Weber, Kopelman und Messick (2004) fassen das Modell mit der Frage „Wie verhält sich (Regeln) eine Person wie ich (Identität) in einer Situation wie dieser (Erkennen)?“ zusammen und wenden es auf soziale Dilemmas an. Der entscheidende Punkt in diesem Modell ist das Erkennen und die Deutung der Situation. Ein Individuum verknüpft bereits gesammelte Erfahrungen mit dem Public Goods Game und definiert den normativen Kontext der Situation. Hier entscheidet sich, ob das Experiment als Spiel oder als mögliche Erlösquelle, als kooperative oder kompetitive, als Gruppen- oder Einzelaufgabe verstanden wird. Diese Deutung wird dabei maßgeblich von der Identität des Individuums beeinflusst. Ein Sozialarbeiter wird die Situation wahrscheinlich anders deuten als ein Investment-Banker. Die persönlichen Erfahrungen und Werte einer Person tragen maßgeblich zur Interpretation eines sozialen Dilemmas bei. Der Entschluss, der am Ende dieses Prozesses steht, manifestiert sich in der Auswahl einer passenden Regel. Hier entscheidet sich, ob sich ein Individuum kooperativ verhält oder nicht. Die Basis für die Regelauswahl bilden Heuristiken und feste Verhaltensregeln des Individuums für die ausgewählte Deutung der Situation. Im Verlauf eines Public Goods Games kann es dabei ständig zu Umdeutungen der Situation kommen. Das Verhalten der anderen Teilnehmer wirkt sich so sowohl auf das Erkennen als auch auf die Regelauswahl aus.

Ein Hinweis für die Bedeutung des Faktors Identität zeigten dabei Burlando und Hey (1997) sowie Weimann (1992). Sie replizierten die Studie von Andreoni mit Stichproben in jeweils zwei verschiedenen Ländern. Dabei konnten sie beobachten, dass sich die Ergebnisse von Land zu Land unterschieden. Weimann fand, dass Amerikaner in allen Bedingungen eine signifikant größere Neigung zum Trittbrettfahren zeigten, als Deutsche. Burlando und Hey bestätigten dasselbe Ergebnis für England und Italien. Auch reagierte die Versuchsgruppen in den verschiedenen Ländern unterschiedlich auf die

Versuchsbedingung. Italiener und Deutsche zeigten den von Andreoni erwarteten Effekt. In den Gruppen, die jede Runde neu randomisiert wurden, zeigten sich in Italien und Deutschland signifikant mehr Trittbrettfahrer. In England und Amerika war es genau andersherum. Da die Experimente in allen Ländern identisch waren, musste der Unterschied in einer Eigenschaft der Teilnehmer liegen. Burlando und Hey (1997) schlossen auf einen starken Kultureffekt, der einen signifikanten Einfluss auf das Handeln einer Versuchsperson im sozialen Dilemma habe.

1.3 Steuerehrlichkeit im internationalen Kontext

Wie bereits ausgeführt wurde, fanden viele international ausgelegte Studien Unterschiede, die sie nur als Kultureffekte beschreiben konnten (Burlando & Hey, 1998; Chan et al. 2000; Weimann, 1992). Tatsächlich ist das Thema der Unterschiede zwischen den Kulturen, zwischen Nationen und Regionen, seit den Anfängen der ökonomischen Psychologie ein viel beachtetes Thema. Prinzipiell geht es dabei um die Frage, warum in einigen Ländern systematisch mehr Steuern gezahlt werden als in anderen. Warum ist die Schattenwirtschaft in manchen Teilen der Welt so viel größer als in anderen? Neben ökonomischen Faktoren, werden bei diesem Thema auch häufig kulturelle Zuschreibungen geäußert.

Die öffentliche Diskussion bedient sich dabei einer Vielzahl von Klischees. Über den lebensfrohen aber unzuverlässigen Südeuropäer, den korrupten Osteuropäer und den hart arbeitenden Nordeuropäer. Die Debatte im Verlauf der Euro-Krise, insbesondere bezüglich der drohenden Insolvenz Griechenlands, hat diese Stereotypen wieder aufleben lassen.

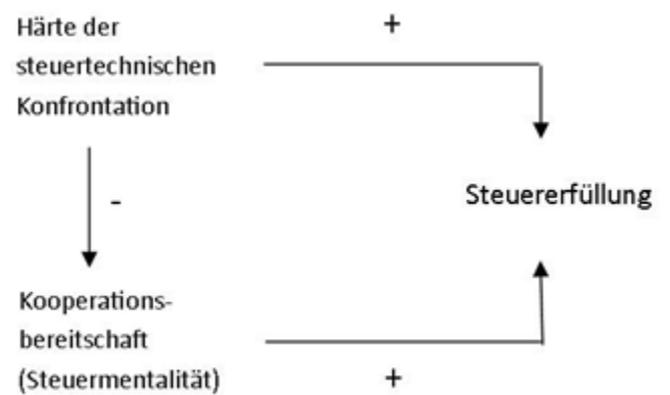


Abbildung 2 Modell der Steuererfüllung nach Schmolders & Strümpel (1968)

Doch auch innerhalb der Wirtschafts- & Finanzpsychologie ist dieses Thema seit mehr als 40 Jahren von Interesse. Schon im Jahr 1968 wurde es von den Vorreitern der Steuerpsychologie Schmolders und Strümpel aufgegriffen. Sie beobachteten gravierende Unterschiede zwischen der Steuerkultur der Bundesrepublik Deutschland und England auf der einen sowie den Südeuropäischen Ländern Italien, Spanien, Süd-Frankreich und Griechenland auf der anderen Seite. Während sie im Norden eine „hochperfektierte Steuertechnik“ (Schmolders & Strümpel, 1968, S. 129) und „ungebrochene staatsbürgerliche Loyalität“ (Schmolders & Strümpel, 1968, S. 130) auffanden, fiel ihr Urteil für den Süden des Kontinents ungleich negativer aus:

„In den südeuropäischen Ländern (Spanien, Italien, Griechenland und bereichsweise Frankreich) lässt die Wirklichkeit des steuerlichen Alltags viele der gesetzlichen Normen zu nicht viel weniger als einer bloßen Farce werden“. (Schmolders & Strümpel, 1968, S. 131)

Sie attestierten Europa ein Nord-Süd Gefälle der Steuermoral, das aus den historischen Erfahrungen der Nationen mit ihrem Staat und ihrer Besteuerung gewachsen und nicht durch einfache Reformen zu beseitigen aber durchaus zu beeinflussen sei. Steuermentalität äußert sich für Schmolders und Strümpel durch die in einem Land vorherrschende Kooperationsbereitschaft gegenüber dem Staat und seinen Behörden. Diese

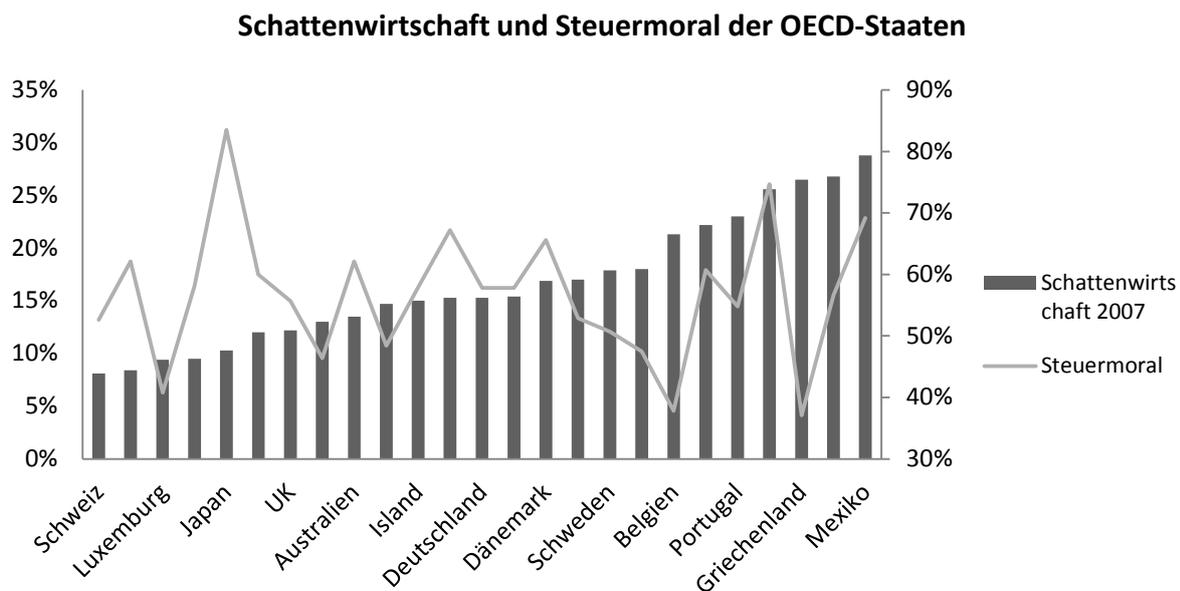


Abbildung 3: Schattenwirtschaft 2007 (nach Buehn & Schneider, 2012) vs. Steuermoral (WVS, 1990-2005) in den OECD-Staaten

Kooperationsbereitschaft ist ein eigenständiger, kultureller Faktor, der aber vom Verhalten der Behörden beeinflusst werden kann. Ganz im Sinne ökonomischer Modelle gehen die Autoren auf der einen Seite davon aus, dass die Konsequenz und Härte der Steuerbehörden, und somit auch die Härte und Konsequenz der Strafverfolgung, einen entscheidenden Einfluss auf die Steuerehrlichkeit eines Landes hat. Auf der anderen Seite vermuten sie aber auch, dass sich diese Härte und Konsequenz negativ auf die Steuermentalität eines Landes auswirkt.

Während die Psychologie in diesem Bereich bereits wesentlich komplexere Modelle aufgestellt und andere einflussreiche Faktoren im Zusammenhang mit Steuerehrlichkeit gefunden hat, hat sich auf nationaler Ebene seit damals nicht viel geändert. Die Schattenwirtschaft südeuropäischer Staaten ist noch sehr viel größer als die nordeuropäischer Staaten (Buehn & Schneider, 2012). So sind sowohl Italien als auch Griechenland unter den drei OECD-Ländern mit der größten Schattenwirtschaft, Portugal und Spanien schließen fast direkt an. Die Länder mit der prozentual geringsten Schattenwirtschaft sind die Schweiz, die USA, Luxemburg und Österreich (Abbildung 3).

Zwischen den Nachbarländern Österreich und Italien, die beide in derselben politischen Union sind und vergleichbare politische Systeme haben, die geographisch direkt nebeneinander liegen und große Teile ihrer Geschichte geteilt haben, besteht ein Unterschied von 17 Prozentpunkten in der Schattenwirtschaft. Wie dieser Unterschied erklärt werden kann, damit soll sich dieses Kapitel befassen.

1.3.1 Internationale Steuermoral

In unterschiedlichen Ländern werden auch unterschiedlich schwerwiegend Steuern hinterzogen - das ergeben die gerade dargestellten volkswirtschaftlichen Daten. Rückschlüsse auf eine Kultur, wie sie im populärwissenschaftlichen Bereich gerne durchgeführt werden, sind mit diesen Daten allerdings nicht möglich. Sie beschreiben einen Ist-Zustand ohne Hinweise auf mögliche Ursachen zu geben. Ein erster Schritt in der Ergründung dieser Unterschiede muss also darin bestehen, sich von der rein ökonomischen Ebene wegzubewegen und zu evaluieren, ob sich neben den Steuerzahlungen auch die Einstellungen zum Thema Steuern unterscheiden.

Zahlreiche Fragebogen-Studien haben genau dies getan und Steuermoral international erhoben (Alm & Torgler, 2006; Bergmann, 2002; Cummings, Martinez-Vanquez, McKee & Torgler, 2004; McGee, Ho & Li, 2008; Torgler, 2003; Torgler & Schneider, 2004).

Ein dafür in vielen Studien verwendetes Instrument ist die World Values Survey. Diese wird seit 1990 alle fünf Jahre in etwa 50 Ländern durchgeführt. Sie wird häufig verwendet, weil sie eine große internationale Stichprobe (z.B. N = 72.438 im Jahr 2005) aufweisen kann und eine darin enthaltene Frage direkt auf Steuermoral abzielt. Frage V200 („*Steuern zu hinterziehen, wenn man die Möglichkeit dazu hat ist...I immer gerechtfertigt – 10 nie gerechtfertigt*“) gilt deshalb in vielen Studien als Maß der in einem Land vorherrschenden Steuermoral.

Mit ihr wurden viele signifikante Unterschiede zwischen Ländern gefunden – es stellte sich heraus, dass die Schweiz in Europa das Land mit der höchsten Steuermoral ist (Alm & Torgler, 2006), dass Botswana eine höhere Steuermoral hat als Südafrika (Cummings, Martinez-Vanquez, McKee & Torgler, 2004), dass die Menschen in Südamerika Steuerhinterziehung eher gutheißen als jene in Zentralamerika (Torgler, 2003), und dass das von Schmolders und Strümpel beschriebene Nord-Süd Gefälle in Europa auch bezüglich der Steuermoral existiert (Alm & Torgler, 2006).

Zusammengefasst wurde gezeigt, dass nicht nur die Schattenwirtschaft sondern auch die Steuermoral signifikant und systematisch von Land zu Land variiert. Außerdem ist ein signifikanter Zusammenhang zwischen Steuermoral und Schattenwirtschaft nachgewiesen worden (Alm & Torgler, 2004; Muehlbacher, Kirchler, Hoelzl, Ashby, Berti, Job, Kemp, Peterlik, Roland-Levy & Waldherr, 2008).

Bei der Detailanalyse der Daten, also bei der Suche nach Gründen für die aufgezeigten Unterschiede, offenbart sich dann allerdings bereits bekannte Faktoren. Fast alle Studien fanden, dass das Vertrauen in den Staat ein wichtiger Faktor für die Steuerkonformität in einem Land ist (Alm & Torgler, 2006; Bergman, 2002; Cummings et al., 2004; Torgler, 2003). Je mehr die Bürger eines Landes ihrer Regierung, ihren Mitbürgern und der Steuerbehörde vertrauen, desto höher ist die Steuermoral. Dabei geht geringes Vertrauen mit vielen weiteren Ursachen für Steuerhinterziehung einher.

So konstatierte Torgler (2003), dass die wahrgenommene Korruption in Südamerika den stärksten Einfluss auf die geringe Steuermoral der Südamerikaner hat. Diese Befunde decken sich mit jenen von McGee, Ho und Li (2008). Sie führten eine Fragebogenstudie an katholischen Universitäten in den USA und Hongkong durch und fanden, dass der Staat als

Empfänger des Geldes durch Steuerhinterziehung sanktioniert werden soll. Die wichtigste Annahme zur moralischen Rechtfertigung von Steuerhinterziehung war demnach die vorherrschende Korruption und die Weigerung diese durch Steuern zu finanzieren. Ähnlich argumentieren auch Cummings et al. (2009). Sie fanden im Zuge einer Studie in Botswana, Südafrika und den USA signifikante Zusammenhänge zwischen Steuermoral und der Bewertung der aktuellen Regierungsarbeit. Mit der Unzufriedenheit über die Leistungen der Regierung sank auch die Steuermoral.

Basierend auf diesen Ergebnissen betonen daher viele Studien den Einfluss der politischen Partizipation. Am Beispiel der Schweiz wurde mehrfach aufgezeigt, dass direkte Demokratie zu einer höheren Steuermoral führt (Alm & Torgler, 2006; Torgler & Schneider, 2004; Torgler, Schaltegger & Schaffner, 2003; Wahl, Muehlbacher & Kirchler, 2010). Durch die Mitbestimmung der Steuergesetze sinke der Widerstand gegen selbige. Torgler et al. (2003) konnten in diesem Zusammenhang experimentell nachweisen, dass Steueramnestien auf signifikant weniger Widerstand seitens ehrlicher Steuerzahler stoßen, wenn sie vorher diskutiert und demokratisch beschlossen werden. Dieser Effekt hielt sogar bei Versuchspersonen an, die selbst gegen die Steueramnestie waren.

Nachdem für all diese Variablen kontrolliert wurde, blieb allerdings meistens dennoch ein signifikanter Faktor *Kultur* bestehen, der nicht durch die Bewertung der Regierung, durch das Vertrauen in die Behörden, die wahrgenommene Überprüfungswahrscheinlichkeit oder das Ausmaß direkter Demokratie erklärt werden konnte.

Eine in diesem Zusammenhang interessante Studie ist jene von Benno Torgler und Friedrich Schneider (2004). Sie untersucht den Kulturunterschied nicht zwischen sondern innerhalb bestimmter Länder und vergleicht in Belgien den wälisischen mit dem flämischen, in der Schweiz den französischsprachigen mit dem deutschsprachigen und in Spanien den baskischen sowie den katalanischen mit dem verbleibenden Teil des Landes. Kultur unterscheidet sich hier nicht durch Nationalität sondern durch Sprache, kulturelle Identität und Separatismus (Torgler & Schneider, 2004). Gleichzeitig kann so aber der institutionelle Rahmen, die wirtschaftliche Lage und das politische System konstant gehalten werden.

Kultur stellte in dieser Studie keinen signifikanten Faktor mehr dar. Es fanden sich zwar durchaus signifikante Faktoren, insbesondere Nationalstolz und Vertrauen, aber Kultur an sich war keiner mehr. In der Schweiz fanden die Autoren dafür eine signifikante Interaktion zwischen dem institutionellen Rahmen und der Kultur. Der Grad der direkten

Demokratie im jeweiligen Kanton einer Person und ihre Kultur, waren Faktoren, die sich gegenseitig beeinflussten. Torgler und Schneider schlossen daraus, dass sich direkte Demokratie und Kultur, also die Werte und Normen einer Bevölkerung und das politische System, in dem sie sich befinden, gegenseitig beeinflussen.

1.3.2 Kultur und Steuern

Die soeben dargestellten Studien suchen nach internationalen und kulturellen Unterschieden. Was sie fanden, waren Unterschiede zwischen Nationen, die zumeist auf Faktoren zurückzuführen sind, die in dieser Arbeit bereits besprochen wurden. Vertrauen in eine Regierung, Behörden und Mitbürger. Neben diesen Faktoren findet sich aber auch der Faktor Kultur. Was genau Kultur ist, wie sie sich beschreiben lässt und was sie umfasst, können die gerade beschriebenen Studien nicht benennen.

Hier lohnt sich ein Blick auf die Arbeit von Geert Hofstede (1984, 2001). Für ihn äußert sich Kultur in mentalen Programmen. Jedes Individuum werde der Metapher folgend im Laufe seiner Sozialisierung sowohl individuell als auch universell kollektiv programmiert. Der universelle Teil mache dabei den weitaus größeren Teil aus und ist vor allem der Ursprung von Werten und Normen (Hofstede, 2001). Der Mensch agiert so als soziales Wesen, dessen Ansichten und Handlungen vor allem von seinem Umfeld geprägt sind. Hofstede interessiert sich in seinen Studien vor allem für das normgebende Kollektiv: *„In studying 'values' we compare individuals; in studying 'culture' we compare societies.“* (Hofstede, 2001, S. 15). Kultur, das sei eben eine ein normatives Abbild der Gesellschaft und nicht die Manifestation dieser in einem einzelnen Individuum.

Zwischen 1968 und 1972 führte er Befragungen zur Arbeitskultur in 72 Standorten des amerikanischen Unternehmens IBM durch. Aus 116.000 ausgefüllten Fragebögen extrahierte er fünf Dimensionen, welche die Varianz der Antworten zwischen den Ländern erklären soll. Demnach lasse sich jede Kultur anhand des Ausmaßes der Machtdistanz, der Unsicherheitsvermeidung, des vorherrschenden Individualismus, der Maskulinität und der Langzeitorientierung kategorisieren.

Hofstede selbst beschreibt jede Dimension auch im Zusammenhang mit dem politischen System eines Landes und benennt dabei Faktoren, die im steuerpsychologischen Zusammenhang von Bedeutung sind. So gehe die Dimension Machtdistanz mit der Rollenverteilung zwischen Behörde und Bürger einher. Länder mit einer hohen

Machtdistanz, also mit einem niedrigen Ausmaß von Anerkennung von Macht, zeichnen sich besonders durch Widerstandsverhalten gegenüber ihrer Verwaltung aus. Länder mit einer niedrigen Machtdistanz hingegen weisen signifikant weniger Korruption in ihrem Land auf (Hofstede, 2001).

Diese Befunde gehen durchaus mit dem einher, was bereits besprochen wurde. Direkte Demokratie und offene Diskussionen beispielsweise sind starke Instrumente zur Verringerung der Machtdistanz. Dass Hofstedes Ergebnisse tatsächlich relevant für die Steuerpsychologie ist, zeigte eine Studie aus dem Jahr 2007 (Tsakumis, Curatola & Porcano, 2007). Sie verglich Hofstedes Daten zur Kultur mit jenen Daten zur Schattenwirtschaft (Schneider, 2005), die bereits am Anfang des Kapitels besprochen wurden. So wurde von jedem Land Hofstedes Einteilung anhand seiner Dimensionen mit der Schattenwirtschaft verglichen. Tsakumis et al. konnten so tatsächlich auch einen Zusammenhang zwischen Machtdistanz und Steuerhinterziehung nachweisen. Österreich war zum Zeitpunkt von Hofstedes Befragung (1968) das Land mit der niedrigsten Machtdistanz überhaupt. Italien hingegen belegte Platz 34 von 104.

Dieselbe Studie fand auch einen direkten Zusammenhang zwischen Steuerhinterziehung und der Dimension Unsicherheitsvermeidung (Tsakumis et al., 2007). Eine mögliche Erklärung für diesen Zusammenhang beschrieb Hofstede selbst. Er stellte fest, dass diese Dimension negativ mit dem Vertrauen in die eigene Regierung korreliert (Hofstede, 2001). Länder mit niedriger Unsicherheitsvermeidung vertrauten ihren Regierungen tendenziell weniger.

Den größten Einfluss auf die Steuerehrlichkeit hat allerdings die Dimension Maskulinität vs. Femininität (Hofstede, 2001; Tsakumis, 2007). Feminine Kulturen zeichnen sich durch eine höhere Kooperationsbereitschaft, eine höhere Steuerehrlichkeit und weniger Korruption aus. Sie solidarisieren sich mit den Schwachen, setzen auf internationale Kooperationen und schützen ihre Umwelt. Als besonders feminine Länder gelten Schweden und Norwegen. Besonders maskuline Länder hingegen sind Japan (Rang 1), Österreich (Rang 2) und Italien (Rang 4).

Hofstedes Ansatz scheint auch für den steuerpsychologischen Kontext von Interesse zu sein. Seine Dimensionen liefern Ansatzpunkte, die dabei helfen könnten, kulturelle von institutionellen Faktoren zu trennen. Da die Studie allerdings vor 40 Jahren durchgeführt wurde, kann sie keine Aussagen über die Veränderung der Kulturen beschreiben. Ihre weitere Verwendung setzt voraus, dass Kulturen unveränderlich sind und z.B. das

Österreich der heutigen Zeit, dieselben Eigenschaften hat wie in den siebziger Jahren. Dennoch zeigt die Studie von Tsakumis et al., dass Hofstedes Erkenntnisse noch immer ein gewisses Maß an Gültigkeit haben.

1.3.3 Experimentelle Daten zum Vergleich der Steuermentalität

Bisher wurde das Thema des kulturellen Einflusses auf die Steuerehrlichkeit eher abstrakt betrachtet. Die dargestellten Studien bedienten sich meist eines großen Reservoirs internationaler Fragebogen-Studien und volkswirtschaftlicher Daten. Sie fanden Unterschiede in der Steuermoral und der Steuerehrlichkeit verschiedener Bevölkerungen, kulturelle Dimensionen, die mit Steuermoral korrelieren und politische Faktoren, die Steuerehrlichkeit begünstigen. Die nun folgenden Studien gehen einen Schritt weiter und lösen das Individuum von seinem institutionellen Kontext. Labor-Studien haben den Vorteil, dass sie Störvariablen wie die aktuelle Regierung oder die Steuermoral im Umfeld ihrer Versuchspersonen kontrollieren können, so dass am Ende ein möglichst reines Abbild des Verhaltens einer Person steht. Außerdem können Faktoren wie z.B. die Vertrauenswürdigkeit einer Behörde gezielt manipuliert werden, so dass am Ende kausale Rückschlüsse möglich sind.

Henrich et al. (2001) wählten für ihr Abbild von wirtschaftlicher Kooperation die Durchführung des Ultimatum Games und des Public Goods Games. Sie führten dieselben Experimente in sechzehn afrikanischen Kulturen außerhalb der westlichen Industrialisierung, darunter auch rein landwirtschaftliche Kulturen sowie Nomadenvölker, durch. Sie fanden signifikante Unterschiede zwischen den Stichproben der einzelnen Kulturen und wiesen nach, dass diese Unterschiede durch die Faktoren *Abhängigkeit von wirtschaftlichen Unternehmen* und *Marktintegration* determiniert werden (Henrich et al., 2001).

Aber auch im marktintegrierten und wirtschaftlich abhängigen Europa fanden sich Unterschiede (Gërkhani, 2004; Gërkhani & Schramm, 2006; Lewis, Carrera Cullis & Jones, 2009; Lefebvre, Pestieau, Riedl & Villevall, 2011; Ockenfels & Weimann, 1999).

Gesondertes Interesse erhalten dabei die ehemals kommunistischen Länder im Osten Europas. Oft wurde ein Unterschied im wirtschaftlichen Verhalten zwischen dem entwickelten Westen und den Übergangsländern im Osten vermutet. Ockenfels und Weimann (1999) führten acht Jahre nach der Wende Public Good Experimente in den ost-

und westdeutschen Bundesländern durch. Sie vermuteten, dass die kommunistische Vergangenheit der neuen deutschen Bundesländer ihren Bewohnern eine bestimmte Strategie in Public Good Games vorgibt: Da individuelle Anstrengungen im kommunistischen System finanziell nicht belohnt wurden, waren sie auch wirtschaftlich nicht rational. Die Autoren führten die Experimente in Bochum und Magdeburg durch und fanden, dass die ostdeutschen Versuchspersonen tatsächlich signifikant weniger kooperationsbereit waren.

Völlig konträre Ergebnisse hingegen fanden Gërxhani und Schramm (2004) in ihrem Vergleich zwischen Albanien und den Niederlanden. Sie vermuteten mögliche Ursachen für abweichendes Verhalten allerdings nicht in der geschichtlichen Tradition eines Landes sondern in der wirtschaftlichen und institutionellen Entwicklung. Weniger entwickelte Länder wie das Übergangsland Albanien sollten demnach sensibler auf wirtschaftliche Prozesse reagieren, Anweisungen weniger beachten und mehr Steuern hinterziehen, wenn sie die Möglichkeit dazu haben. Die experimentellen Daten zeigten jedoch genau das Gegenteil. In der Simulation hinterzog die niederländische Stichprobe systematisch mehr Steuern als die albanische. Im Angesicht der hohen Schattenwirtschaft Albaniens erklärten sich die Autoren diesen Umstand damit, dass die Menschen in Albanien zwar kooperationsbereit seien, der institutionelle Entwicklungsstand des Landes ihnen allerdings keine Möglichkeit bieten würde fair zu kooperieren (Gërxhani & Schramm, 2006).

Einen anderen Erklärungsansatz konnten Lefebvre et al. (2011) aufzeigen. Sie führten Steuersimulationen in Frankreich, Belgien und den Niederlanden durch. Während die Kontrollgruppe über mehrere Runden die Anweisung bekam, ein experimentelles Einkommen zu versteuern ohne weitere Informationen zu erhalten, wurden der Versuchsgruppe gezielt Informationen darüber gegeben, ob und wie viel Teilnehmer in vorherigen Durchgängen gezahlt hatten. Es zeigte sich neben einem signifikanten Länderunterschied zwischen Belgien auf der einen sowie Frankreich und den Niederlanden auf der anderen Seite ein signifikanter Effekt der herausgegebenen Informationen (Lefebvre et al., 2011). Wurde den Versuchspersonen mitgeteilt, dass und wie viel in vorherigen Runden hinterzogen wurde, sank die Steuerehrlichkeit signifikant ab.

Die Autoren schlossen aus den Ergebnissen auf einen *Broken Windows Effekt*. Dieser aus der Kriminologie stammende Begriff beschreibt, dass Anzeichen von geringfügig gesetzeswidrigem Verhalten, wie z.B. zerbrochene Scheiben, nicht abschreckend wirken sondern im Gegenteil sogar mehr geringfügig kriminelles Verhalten provozieren (Keizer,

Lindenberg & Steg, 2008; Wilson, 1982). Die Befunde von Lefebvre et al. decken sich auch mit denen von Webley, Cole und Eidjar (2001), die fanden, dass die Kenntnis von Hinterziehung in der eigenen Peer-Group den Schritt von der geplanten zur tatsächlichen Steuerhinterziehung fördert.

Informationen über Steuerhinterziehung von anderen Personen können zu einem Sinken der Steuerehrlichkeit führen und so auch ein wichtiger Faktor in der Steuerkultur eines Landes sein. Ein offener Umgang mit Steuerhinterziehung, prominente Steuerflüchtlinge oder Statistiken über die Größe der Schattenwirtschaft einer Nation hätten damit starken Einfluss auf das Verhalten aller Rezipienten dieser Botschaften, also aller Einwohner eines Landes.

Lewis et al. (2009) wollten mit einem Steuerexperiment das Steuerverhalten in Italien und England erheben. Ihr experimentelles Design sah vor, die Wirkung von verschiedenen Framings (Kapitel 2.2) der Steuern als Gewinn oder Verlust in den beiden Ländern zu vergleichen. Ihre Ergebnisse hinsichtlich der Kultur zeigen zwar durchaus signifikante Effekte (Italiener zahlten signifikant weniger Steuern), sind aber trotzdem nicht besonders beeindruckend. Eher zaghaft resümieren sie: *„It seems reasonable to conclude that differences in tax compliance in our study are due, at least in part, to cultural factors.“* (Lewis et al., 2009, S. 439). Grund für die Zaghaftheit war ein Effekt, der den der Kultur etwas in den Schatten stellte: In ihrer Stichprobe testeten sie sowohl Psychologen als auch Ökonomen. Während die Ökonomen sich von dem Framing prinzipiell nicht beeinflussen ließen, funktionierte die Manipulation bei den Psychologen. Besonders männliche Ökonomen zeigten keine signifikanten Verhaltensunterschiede. Die Nationalität hatte keinen so starken Einfluss wie das Studium. Diese Ergebnisse bestätigen auch weitere Studien. Ockenfels et al. (1999) stellten ebenfalls starke Effekte des Studiengangs fest, den sie in ihrer Auswertung kontrollieren mussten und Gërxhani et al. (2006) fanden, dass Schüler und Studenten systematisch mehr hinterziehen als Lehrer und Dozenten. Neben die große nationale Kultur gesellten sich jedes Mal grenzübergreifende kleinere Kulturen, die nach ähnlichen Standards zu handeln scheinen.

1.3.4 Ein Land, eine Kultur?

Dass Ökonomen sich in wirtschaftlichen Belangen anders verhalten als der Rest der Menschheit wurde bereits anhand mehrerer Studien demonstriert (Carter & Irons, 1991; Frank, Gilovich & Regan, 1993; Lewis et al., 2009; Marwell & Ames, 1981). Frank et al. fassen zusammen: „*Economists appear to behave less cooperatively than noneconomists along a variety of dimensions*“ (Frank et al, 1993, S. 167). Gleichzeitig wurde Psychologen grenzübergreifend eine von der Norm abweichende altruistische Ader nachgewiesen (Benjafield, James & Soroka, 2001).

Bisher wurden ausschließlich zwei Erklärungsansätze für diese Abweichungen angenommen. Das Studium macht aus den gar nicht so unkooperativen Studenten unkooperative Ökonomen (Frank et al., 1993) oder nur besonders unkooperative Menschen kommen überhaupt auf die Idee sich im Studium mit der Ökonomie auseinanderzusetzen (Carter & Irons, 1991). Was aber, wenn Ökonomen und Psychologen einfach eigene Kulturen darstellen, wenn sie Gruppen mit eigener sozialer Identität, eigenen Regeln und eigenen Normen sind? Und was, wenn Nutzenmaximierung und Altruismus zu diesen Normen gehören?

Wenzel (2007) betont, dass Steuerzahler nicht als homogenes Kollektiv beschrieben werden können. Durch die Mitgliedschaft in verschiedenen Vereinen, Affinitäten zu verschiedenen politischen Gruppierungen, durch ländliche oder städtische Wohnorte, durch Religion, Familienstatus oder Studiengänge entstehen viele verschiedene Identitäten.

Der Einwand geht zurück auf die Selbstkategorisierungstheorie von Turner (1987) und die Theorie der sozialen Identität (Tajfel & Turner, 1986). Eine soziale Kategorisierung beschreibt dabei die Zusammenfassung von Individuen in bestimmte Kategorien, in soziale Gruppen. Diese Kategorisierung dient der Strukturierung der sozialen Wirklichkeit, generiert Zugehörigkeit und Abgrenzung gleichermaßen (Turner 1987). Eine Zuordnung zu einer Gruppe ist allerdings nicht exklusiv. Es ist möglich sich der Gruppe der Studenten, der Leistungssportler und Familienväter gleichzeitig zugehörig fühlen. Jede Gruppe, der sich ein Individuum selbst zugewiesen hat, hat dabei auch eigene Regeln und Normen – so auch die Gruppe der Ökonomen.

Studien sprechen durchaus dafür, dass soziale Identitäten eine wichtige Rolle für das Verhalten im steuerlichen Kontext haben (Ashby, Webley & Haslam, 2009; Bobek, Roberts & Sweeney, 2007; Elster, 1989; Wenzel, 2004, 2005, 2007). Bobek et al. (2007) fanden, dass neben den persönlichen Normen soziale Normen, die Erwartung anderer an

das eigene Verhalten, ein wichtiger Faktor in Bezug auf Steuerehrlichkeit sind. Ashby et al. (2009) befassten sich mit dem Einfluss der Steuerkultur am Arbeitsplatz auf das Individuum und fanden signifikante Zusammenhänge mit der Haltung gegenüber den Steuerbehörden.

Wenzel (2005) konnte in diesem Zusammenhang nachweisen, dass soziale Normen zwar einen großen Einfluss auf die persönliche Haltung gegenüber Steuern haben, dieser Einfluss aber davon abhängt, wie sehr man sich mit der Gruppe, die diese Regeln aufgestellt hat, identifiziert. In einer anderen Studie zeigte er die Vielfalt an steuerbezogenen Kategorien in der australischen Gesellschaft auf (Wenzel, 2007). Per Post bat er um eine Selbstkategorisierung in Bezug auf Steuern und stellte fest, dass nur ein kleiner Teil sich überhaupt als Australier kategorisierte. Die meisten Selbstkategorisierungen bezogen sich auf die Art der eigenen Anstellung, die wirtschaftliche Situation der Person oder die Berufsgruppe (Wenzel, 2007). In einem zweiten Schritt überprüfte er, ob sich Personen, die sich derselben Kategorie zugehörig fühlen, auch hinsichtlich ihrer Steuermoral glichen. Sowohl bei der Einteilung in Berufsgruppen als auch bei großen Kategorien wie die der Nation fand er signifikante Zusammenhänge.

Die Befunde verdeutlichen, dass Nationalität, wenn auch vielleicht die einflussreichste, nur eine von vielen Kulturen ist. Bestimmte Gruppierungen, sei es durch die Anstellung, die Berufsgruppe, das Studium oder den Wohnort, verfolgen unterschiedliche Wertvorstellungen, die in globalen Studien (siehe Kapitel 1.3.1) im Nachhinein zu einem Wert zusammengefasst werden. Kultur ist ein umfangreiches Feld, dem man sich mit Vorsicht nähern sollte.

2. Methode

Diese Arbeit beschäftigt sich mit zwei großen Themen im Bereich der Steuerpsychologie. Das erste Thema ist das Vertrauen des Steuerzahlers in die Behörde, an die er Steuern zahlt. In der Einleitung und den darauf folgenden Kapiteln wurde deutlich gemacht, dass das Vertrauen in einen Staat und seine Steuerbehörden ein zentrales Element ist, wenn es darum geht, Steuerehrlichkeit und Steuermoral zu erforschen. Das zweite Thema umfasst die Unterschiede zwischen einzelnen Gruppen - auf nationaler Ebene aber auch, der Theorie der sozialen Identität folgend, in wesentlich kleineren Dimensionen. Es wurde dargelegt, dass Berufsgruppen, politische Zugehörigkeit und Studiengänge soziale Kategorien sind, zu denen sich Steuerzahler zuordnen. Dabei ist es natürlich besonders interessant ein Experiment, das den ersten Faktor Vertrauen manipuliert, in zwei unterschiedlichen Staaten mit Studenten aus zwei unterschiedlichen Studienrichtungen durchzuführen. Die in der Einleitung beschriebene politische Situation in Europa, die Tatsache, dass in unsicheren Zeiten Menschen ihr Geld in vermeintlich sichere private Anleihen investieren, macht es dabei auch nötig, die Wirkung von Investitionsalternativen zu evaluieren. Das nun folgende Experiment beschäftigt sich mit Vertrauen, Transparenz und Identität im steuerlichen und privaten Kontext.

Das Grundgerüst dieses Experiments sieht insgesamt zwölf Runden vor. In jeder Runde bekommen die Versuchspersonen ein Einkommen in ECU (Experimental Currency), das sie in einem ersten Schritt versteuern müssen. Der Steuersatz beträgt in jeder Runde 30%, das Einkommen entweder 2000 oder 3000 ECU. Die Versuchspersonen können dabei selbst entscheiden, wie viel Steuern sie tatsächlich zahlen möchten. Bei einem Einkommen von 3000 ECU müssten sie 900 ECU an die Steuerbehörde abführen, können aber frei entscheiden, ob sie dies auch tun möchten. Jede Zahlung zwischen 0 und 900 ECU wäre möglich.

Diese experimentelle Einkommenssteuererklärung wird im Laufe der 12 Runden zwei Mal kontrolliert. Die Kontrollen fanden in Runde drei und zehn statt. Alle Versuchspersonen wurden an derselben Stelle kontrolliert, damit am Ende Verlaufs- und Strafeffekte deutlicher sichtbar werden. Die Versuchspersonen wurden darüber informiert, dass sie mit einer Wahrscheinlichkeit von 15% kontrolliert werden und jede Hinterziehung mit einer Nachzahlung und einer Strafe in Höhe des hinterzogenen Betrages geahndet wird. Entscheidet sich die Versuchsperson in dem gerade genannten Beispiel also dazu, die gesamte Steuer von 900 ECU zu hinterziehen, wird eine Nachzahlung von 900 ECU plus

eine Strafe von 900 ECU, also insgesamt 1800 ECU fällig. Dieser erste Teil des Experiments gleicht dem Design verschiedener Studien (Kastlunger et al., 2009), die ihre Versuchspersonen einer fiktiven Steuerbehörde gegenüberstellen.

In einem zweiten Schritt wird dann ein Public Good Game initiiert. Anders als in anderen steuerbezogenen Experimenten (Ashraf, Bohnet & Piankov, 2003; Henrich et al., 2001; Ockenfels & Weimann, 1999) wird dieses Public Good Game allerdings nicht als Variante der Steuerzahlung gesehen, sondern viel mehr als private Alternative zur staatlichen Steuerabgabe etabliert. Dieses Public Good Game wird den Versuchspersonen als privater Fond, als „Möglichkeit zu investieren“ vorgestellt und nimmt so die Rolle eines Risikogeschäftes am freien Markt ein.

Die Teilnehmer werden aufgefordert bis zu 800 ECU von ihrem verbleibenden Geld zu investieren. Das investierte Geld wandert in einen Topf, der von vier Versuchspersonen geteilt wird. Den Versuchspersonen wurde mitgeteilt, dass sie jede Runde zufällig mit drei weiteren Teilnehmern zu einer Investmentgruppe verbunden werden. Nach jedem Durchgang wird schließlich der Inhalt des Topfes mit dem Faktor 1,5 multipliziert und unter den Investoren zu gleichen Teilen aufgeteilt. Zahlen also alle die möglichen 800 ECU ein, befinden sich 3.200 ECU im Topf. Diese multipliziert mit 1.5 macht 4800 ECU, die schließlich zu gleichen Teilen auf die Investoren aufgeteilt werden – jeder erhält also 1200 ECU zurück und macht so einen Gewinn von 400 ECU. Gibt jedoch nur einer die vollen 800 ECU in den Topf und der Rest entscheidet sich gar nichts einzuzahlen, erhält jeder 300 ECU aus dem Fond. Die Person, die die vollen 800 ECU eingezahlt hat, macht in diesem Moment Verlust.

Nach den zwölf Durchgängen werden die Versuchspersonen schließlich noch gebeten einen Fragebogen mit insgesamt 12 Fragen zu beantworten. Dieser Fragebogen enthält neben demographischen Abfragen sowohl Fragen zur Wahrnehmung der fiktiven Steuerbehörde („Die Steuerbehörde in dem Experiment hat sich fair verhalten.“), zum Verhalten der anderen Teilnehmer („Die Mehrheit der anderen Teilnehmer hat ehrlich ihre Steuern gezahlt.“) und zum eigenen Verhalten („Wenn ich meine Steuern ehrlich bezahlt habe, dann weil viele Steuerprüfungen stattfanden“). Zum internationalen Vergleich wurde die Abfrage der Steuermoral aus dem WVS (World Value Survey, siehe Kapitel 1.3.1) übernommen und nach der Ähnlichkeit der Simulation mit der tatsächlichen Situation im eigenen Land gefragt. Alle Fragen wurden auf einer neunstufigen Skala von „stimme überhaupt nicht zu“ bis „stimme vollständig zu“ beantwortet.

2.1 Der Schock

Die erste zentrale Manipulation dieses Experimentes ist ein Vertrauensschock nach der Hälfte der Durchläufe. Inspiriert ist diese Manipulation von einer Sonderbesteuerung aller italienischen Konten im Jahr 1993. Der damalige Ministerpräsident Giuliano Amato ließ in diesem Jahr 0,6% des auf Konten lagernden italienischen Vermögens einziehen, um das Staatsdefizit um ein Fünftel zu verringern (DIE ZEIT, 1992). Ähnlich agiert auch der Staat im vorliegenden Experiment. Nach der sechsten Runde werden die Versuchspersonen der Versuchsgruppe mit folgender Information konfrontiert:

Finanzielle Probleme

Durch schlechtes Management ist der Staat in massive finanzielle Nöte gekommen. Es wurde daher beschlossen von jedem Steuerzahler eine einmalige Sonderzahlung von 1000 ECU einzuheben.

Dieser Betrag wird direkt von Ihrem nächsten Einkommen abgezogen. Das restliche Einkommen unterliegt dem normalen Steuersatz von 30%.

Nach dieser Meldung läuft das Experiment normal weiter. Der Versuchsperson verbleiben in dieser Runde 2000 ECU. Da das Einkommen zuvor auch schon zwischen 2000 ECU und 3000 ECU variiert wurde, kann der Kontrollgruppe dasselbe Einkommen ohne eine entsprechende Benachrichtigung ausgezahlt werden. Faktisch besteht der einzige Unterschied zu anderen Runden in der Information, dass der Staat sich ungefragt am Einkommen der Versuchsperson bedient hat, weil er durch schlechtes Management in finanzielle Nöte geriet. Es handelt sich hierbei um eine Manipulation des Vertrauens in den Staat. Dabei wird angenommen, dass die Bereitschaft, Steuern an diesen schlecht wirtschaftenden und invasiven Staat zu zahlen sinkt, und die Bereitschaft privat zu investieren steigt. Anders als bei dem in der Literatur beschriebenen Vertrauensverlust durch Strafen, sollte das inkompetente Auftreten eines Staates in einem antagonistischen Steuerklima und so zu dauerhaft weniger Steuerzahlungen führen. Im Idealfall wird es eine Verschiebung zugunsten des Public Good Games geben, mit welchem versucht wird, das verlorene Geld wieder zurückzugewinnen.

2.2 Feedback

Die zweite Manipulation betrifft die Rückmeldung über Gewinn und Verlust im Experiment. Die Versuchspersonen, sowohl jene der Versuchs- als auch jene der Kontrollgruppe, wurden hierfür in zwei Gruppen geteilt.

Die Feedback-Gruppe versteuerte in jeder Runde ihr Einkommen, zahlte Geld in den privaten Topf ein und erhielt dann die Rundenergebnisse. Dazu gehörte zum einen, ob eine Steuerprüfung stattfand und falls ja, wie hoch die Strafe ausgefallen ist. Zum anderen wurde der Versuchsperson mitgeteilt, wie viel insgesamt in den privaten Topf eingezahlt wurde, wie hoch der individuelle Gewinn oder Verlust des Public Goods Games ist und wie viel ECU am Ende einer Runde auf dem Konto der Versuchsperson gutgeschrieben werden. Nach dieser Information begann schließlich die nächste Runde. Die Teilnehmer in der No-Feedback-Gruppe hingegen erhalten all diese Informationen erst am Ende des Experiments. Vorher sind sie im Vergleich zur Feedback-Gruppe blind und können weder auf Tendenzen im Public Good Game noch auf Steuerprüfungen reagieren.

Diese Manipulation gibt zum einen Auskunft über den Einfluss der Referenzgruppe auf Beitragszahlungen. Interaktionen werden durch den Verzicht auf Rückmeldung unterbunden, die Versuchspersonen erhalten keine Hinweise darüber, ob ihr Verhalten mit dem der anderen Teilnehmer übereinstimmt. Als Manipulation der Interaktion sollte die Variable *Feedback* demnach vor allem die Dynamik des Public Good Games verändern. Da die Versuchspersonen für ihr Verhalten weder belohnt noch bestraft werden, da sie generell nicht reagieren können, wird wahrscheinlich eine stabilere Strategie sichtbar.

Zum anderen ist die Manipulation des Feedbacks aber auch eine Manipulation der Fairness. Eine Behörde, die keine Auskunft über Prozesse gibt, die einen selbst betreffen, handelt intransparent und fördert Unsicherheit. Als solche müsste die Abwesenheit von Feedback dazu führen, dass die Versuchspersonen weniger bereit sind, Geld an diese Behörde zu zahlen. Gleichzeitig finden sich in der Literatur aber Hinweise, dass diese Situation der Unsicherheit, egal wie unfair sie wahrgenommen wird, zu höheren Steuerzahlungen führen könnte. Muehlbacher, Mittone, Kastlunger und Kirchler (2012) fanden in einem Steuerexperiment, dass Versuchspersonen, die erst drei Wochen nach dem Experiment über mögliche Steuerprüfungen informiert werden, signifikant mehr Steuern zahlen als Versuchspersonen, die diese Information umgehend erhalten.

2.3 Land und Studium

Tabelle 1: ¹Ministero dell' Economia e delle Finanze; ²BMF; ³Transparency International 2011; ⁴Buehl et al. 2012; ⁵WVVS; ⁶Eurostat 2011

	Einkommenssteuersatz	Transparency International Index ³	Schattenwirtschaft (% am BIP) ⁴	Steueramoral nach Torgler ⁵	Staatsverschuldung (% des BIP) ⁶
Italien	23-43% ¹	3,9 (Rang 69)	26.8%	69.0%	120.1%
Österreich	20-50% ²	7,8 (Rang 16)	9.5%	73.4%	72.2%

Die Tatsache, dass dieses Experiment in Österreich und Italien mit Psychologie- und Wirtschaftsstudenten durchgeführt wurde, eröffnet uns interessante Möglichkeiten. In vorherigen Kapiteln wurde dargelegt, dass die beiden Variablen Land und Studium bereits in mehreren Studien signifikante Einflussgrößen auf steuerbezogenes Verhalten waren (Benjafield et al., 2001; Gerxhani & Schramm, 2005; McGee et al., 2008; Torgler & Schneider, 2004). Sie sind beide mögliche Quellen sozialer Identität und bringen beide eigene Normen und Handlungsrahmen mit sich.

Mit Italien und Österreich sind außerdem zwei Staaten vertreten, die in wirtschaftlichen und politischen Belangen unterschiedlicher nicht sein könnten. Die Eurokrise, welche zum Zeitpunkt der Testung ihren vorläufigen Höhepunkt erreicht hatte, verschärft diese Unterschiede zudem noch beträchtlich.

Italien befindet sich in der schlimmsten Rezession seit dem zweiten Weltkrieg. Seit 2008 ist die Wirtschaft um 4.4% gesunken, für 2012 wird ein weiteres Minus von 1.3% erwartet (Eurostat, 2012). Der Zustand der Wirtschaft wirkt sich dabei auch auf den Arbeitsmarkt aus. Die Quote der Arbeitslosen unter 25 Jahren liegt bei 29.4% - das sind rund 3% mehr als im Vorjahr (Januar 2012, Eurostat).

Der Staat gilt dabei als Verursacher dieser Krise. In einem Brief forderte der Chef der Europäischen Zentralbank im September 2011 den damaligen Ministerpräsidenten Italiens Silvio Berlusconi dazu auf, zu handeln (Handelsblatt, 2011). Die Wirtschaft müsse angekurbelt, die Schulden gesenkt werden, sonst drohen dem Land unbezahlbare Kredite und damit die baldige Zahlungsunfähigkeit. Die Staatsverschuldung liegt bei 120% des Bruttoinlandproduktes und Kredite werden durch die schlechten Bewertungen der Rating-Agenturen - BBB+ bei Standard & Poors (Die Presse, 2012) immer teurer (Handelsblatt,

2012). Italien gilt als größter Wackelkandidat der Europäischen Union, die Wirtschaft des Landes wöhnt sich am Rande des Abgrunds.

Während die offizielle Wirtschaft bedroht ist, steht die Schattenwirtschaft glänzend da. 26.8% des Bruttoinlandproduktes gehen auf eine Wirtschaft zurück, die am Fiskus vorbei handelt (Buehl & Schneider, 2012). Mit diesem Wert belegt Italien die Spitzenposition unter den europäischen OECD-Ländern – selbst im krisengeschüttelten Griechenland ist die Schattenwirtschaft nicht so groß wie in Italien.

Doch auch die Politik steht nicht viel besser da. Seit dem Rücktritt des umstrittenen Ministerpräsidenten Silvio Berlusconis im November 2011, regiert in Italien eine nicht gewählte Technokratenregierung unter Mario Monti. Diese demokratisch nicht legitimierte Regierung bemüht sich seit ihrem Antritt Sparpakete auf den Weg zu bringen, die tiefe Einschnitte in Italiens Sozialsystem vorsehen. Gleichzeitig florieren korrupte Strukturen wie in kaum einem anderen Teil der europäischen Union. Im jährlich erscheinenden Korruptions-Index belegt Italien den 69. Platz – direkt vor Mazedonien und hinter Ghana (Buehn & Schneider, 2012).

Österreich hingegen hat sich schnell von der Wirtschaftskrise erholt und erwies sich während der Eurokrise als stabile Volkswirtschaft. Nach einem Rückgang der Wirtschaftsleistung von 3.8% im Jahr 2009, wuchs die Wirtschaft seit dem wieder stetig um mehr als 6%. Auch für die kommenden zwei Jahre wird ein konstantes Wachstum prognostiziert (Eurostat 2012). Die Arbeitslosenquote liegt für Österreicher unter 25 bei 8%, in der Gesamtbevölkerung bei 4.3%.

Die Schattenwirtschaft liegt bei 9.5%, damit ist Österreich im vorderen Viertel der OECD-Staaten. Der größte Teil der wirtschaftlichen Leistung wird also auch tatsächlich versteuert.

Die politische Lage ist seit Jahren sehr stabil. Seit 2008 führt Bundeskanzler Werner Faymann eine große Koalition an. Die Verwaltung wird dabei als sehr transparent bewertet – mit einem Index von 7.8 (auf einer Skala von 1 bis 10) erreicht Österreich Platz 16 der transparentesten Staaten der Welt (Transparency International, 2011).

Aufgrund dieser vorliegenden Daten kann angenommen werden, dass unsere Versuchspersonen ihren Staat anders wahrnehmen. Steuerhinterziehung ist in Italien nicht nur weiter verbreitet, sie ist auch, folgt man den bereits vorgestellten Theorien, nachvollziehbarer. Mangelnde Transparenz, ein schlecht wirtschaftender Staat und

sinkende staatliche Leistungen sollten dazu führen, dass Italiener ihrem Staat tendenziell weniger Steuergelder anvertrauen. Mit dem Experiment wird nun ein neuer Staat mit gleichen Bedingungen simuliert. Es stellt sich die Frage, ob die Teilnehmer in Italien und Österreich trotzdem unterschiedlich darauf reagieren.

2.4 Zusammenfassung

In dem soeben beschriebenen Experiment werden drei unabhängige Variablen variiert, um ihre Auswirkung auf die Steuerehrlichkeit und kooperatives Verhalten zu überprüfen.

Die Manipulation des **Feedbacks** sollte einen starken Einfluss auf die wahrgenommene Gerechtigkeit des Experiments und die Strategienbildung im Public Goods Game haben. Die im theoretischen Teil dieser Arbeit dargestellten Studien zur prozeduralen Gerechtigkeit (Braithwaite et al., 2007; van Dijke & Verboon, 2010; Wenzel, 2007) haben gezeigt, dass als unfair wahrgenommene Prozesse zu Einbußen in der Steuerehrlichkeit führen können. Andererseits tendieren Personen dazu, in unsicheren Situationen risikoavers zu handeln (Muehlbacher et al., 2012). Es wird angenommen, dass die wahrgenommene Ungerechtigkeit in diesem Experiment überwiegt und sich in geringeren Steuerzahlungen niederschlägt.

Der Aufbau des Public Goods Games schließt in der Versuchsgruppe sowohl strategisches Handeln als auch Lernprozesse aus (Andreoni, 1988, Weimann, 1992). Da die Gruppen in jeder Runde neu zusammengesetzt werden, machen Handlungen, die die anderen Mitspieler beeinflussen sollen keinen Sinn. In der Gruppe ohne Feedback sehen die Versuchspersonen zudem auch nicht, wie sich ihre Mitspieler verhalten. Jegliche Reziprozität (Sudgen, 1984) und jeder soziale Lernprozess (Macy, 1991) ist damit ausgeschlossen. Es wird daher angenommen, dass die Spieler ohne Feedback ihr Verhalten weniger ändern werden, als die Spieler mit Feedback. Da der typische Verlauf eines Public Goods Games mit im Verlauf sinkenden Beitragszahlungen einhergeht, kann daher angenommen werden, dass die Versuchsgruppe deutlich mehr in den gemeinsamen Topf einzahlen wird, als die Kontrollgruppe.

Der **Schock** ist eine weitere und aggressivere Manipulation des Vertrauens in die Steuerbehörde. Das Slippery Slope Framework (Kirchler et al., 2008) sagt voraus, dass der Vertrauensverlust in die Handlungsfähigkeit des Staates und die gerechte Handhabung der Steuern zu einer geringeren Steuerehrlichkeit führen wird. Dabei stellt sich die Frage, ob

die nicht staatliche Alternative durch den Schock eine Aufwertung erfährt. Es wird angenommen, dass die Versuchspersonen nach dem Schock weniger Steuern zahlen. Ob sie stattdessen mehr investieren, oder ob sich der Schock auch negativ auf die Einzahlungen in das Public Goods Game auswirkt, kann aus der Theorie nicht abgeleitet werden.

Nicht zuletzt wird den im Experiment variierten **Kulturvariablen** ein Einfluss auf die Steuerzahlungen und die Kooperationsbereitschaft zugeschrieben. Im Experiment werden die Faktoren *Staat* und *Studium* variiert. Studien zur Schattenwirtschaft europäischer Länder (Buehl & Schneider, 2012; Schneider, 2005; Torgler & Schneider, 2006) attestieren Italien eine höhere Verbreitung von Steuerhinterziehung und eine geringere Steuermoral. Sollte hinter diesem Verhalten ein Faktor *Kultur* oder *Steuermentalität* stehen sollte er auch in diesem Experiment sichtbar werden. Es wird daher vermutet, dass die italienische Stichprobe sich zum einen generell weniger kooperativ zeigt als die österreichische Stichprobe und dass sie aufgrund dessen auch sensibler auf Manipulationen des Experimentes reagiert. Dasselbe gilt für den Faktor *Studium*. Studien konnten aufzeigen, dass Ökonomen eher zum Trittbrettfahren neigen, als Psychologen (Benjafield et al., 2001; Carter & Irons, 1991; Frank et al., 1993; Marwell & Ames, 1981). Es wird davon ausgegangen, dass Psychologen sich sowohl bei den Steuerzahlungen als auch im Public Goods Game kooperativer zeigen als Ökonomen. Da Trittbrettfahren ein Anzeichen rationaler Strategiebildung ist, wird außerdem davon ausgegangen, dass Ökonomen weniger stark auf die Manipulationen des Experiments reagieren als Psychologen.

2.5 Durchführung

Die Testung wurde computergestützt im Labor der Wirtschaftspsychologie an der Universität Wien und im Computable and Experimental Economics Laboratory (CEEL) der Universität Trento durchgeführt. Die Versuchspersonen wurden je einem Computer zugewiesen, der durch Trennwände von den anderen abgeschirmt war. Auf dem Bildschirm war zu Beginn eine Anleitung zu sehen, in der das Vorgehen beschrieben wurde. Über die Anzahl der Runden erhielten die Versuchspersonen dabei keine Informationen. Nachdem alle die Anleitung gelesen hatten, wurden diese vom Versuchsleiter noch einmal mündlich wiederholt und eventuelle Fragen beantwortet. Außerdem wurde darauf hingewiesen, dass jeder Teilnehmer bis zu €19.50, abhängig vom eigenen Verhalten, verdienen könne.

Die Einteilungen der Public Goods Game Gruppen wurden jede Runde randomisiert ermittelt, wobei die Versuchspersonen nie wussten, mit wem sie gerade in einer Gruppe sind. Nach jeder Testung konnten sich die Versuchspersonen ihren Gewinn (typischerweise zwischen 8 und 12€) auszahlen lassen.

Die Testung in Österreich fand zwischen dem 13. und 18. Dezember 2011 statt. In Italien gab es zwei Blöcke: Einen im Januar 2012, einen im April desselben Jahres.

3. Ergebnisse

Das im vorigen Kapitel beschriebene Experiment beinhaltet, wie in der Methode beschrieben, mehrere Manipulationen. Um bei der Darstellung dieser Ergebnisse trotzdem übersichtlich zu bleiben, werden zunächst die einzelnen Bestandteile des Experimentes genauer beleuchtet und mit den Ergebnissen des Fragebogens verknüpft. Am Ende dieser Darstellung werden alle Bestandteile in zwei Varianzanalysen integriert, um ihr Zusammenspiel und langfristige Effekte auf die Steuerehrlichkeit und die Beiträge im Public Goods Game zu beurteilen.

3.1 Stichprobe

Insgesamt nahmen 201 Versuchspersonen bei dem Experiment teil. Davon erhielten 98 Teilnehmer nach jeder Runde Rückmeldung darüber, ob sie kontrolliert wurden und wie hoch der Gewinn im Public Goods Game war. Die restlichen 103 Versuchspersonen erhielten erst am Ende des Experimentes ein gesammeltes Feedback über alle Runden. 107 Versuchspersonen waren in der Versuchsgruppe und bekamen nach der Hälfte des Experimentes mitgeteilt, dass der Staat ihnen aufgrund von Misswirtschaft direkt 1000 ECU von ihrem Konto abzieht. Die verbleibenden 94 Personen in der Kontrollgruppe hatten zwar in der entsprechenden Runde dasselbe Einkommen zur Verfügung, die Benachrichtigung über eine Sonderabgabe blieb allerdings aus.

Tabelle 2: Zusammensetzung der Gesamtstichprobe

		Österreich	Italien	Gesamt
Geschlecht	♂	62	39	101
	♀	64	32	96
Hauptfach	Psychologie	83	0	83
	Wirtschaft	46	72	118
Alter	Min.	18	18	24
	∅	24,0	21,5	23,1
	Max.	78	36	78

Der Altersdurchschnitt lag bei 23.1 ($s = 5.3$). Der größere Teil der Stichprobe (64%) wurde an der Universität Wien, der kleinere (36%) an der Universität Trento getestet. Die italienische Stichprobe war im Schnitt 2.5 Jahre jünger als die österreichische, das Geschlechterverhältnis war in beiden Ländern ausgeglichen (siehe Tabelle 2).

Während an der Universität Wien Studenten der Studienrichtungen Psychologie (64%) und Wirtschaftswissenschaften (36%) getestet wurden, beschränkte sich die italienische Stichprobe ausschließlich auf Wirtschaftswissenschaftler.

28.7% der österreichischen Stichprobe gaben an, selbst Steuerzahler zu sein, in Italien waren es 41.7%.

3.2 Einleitende Beobachtungen

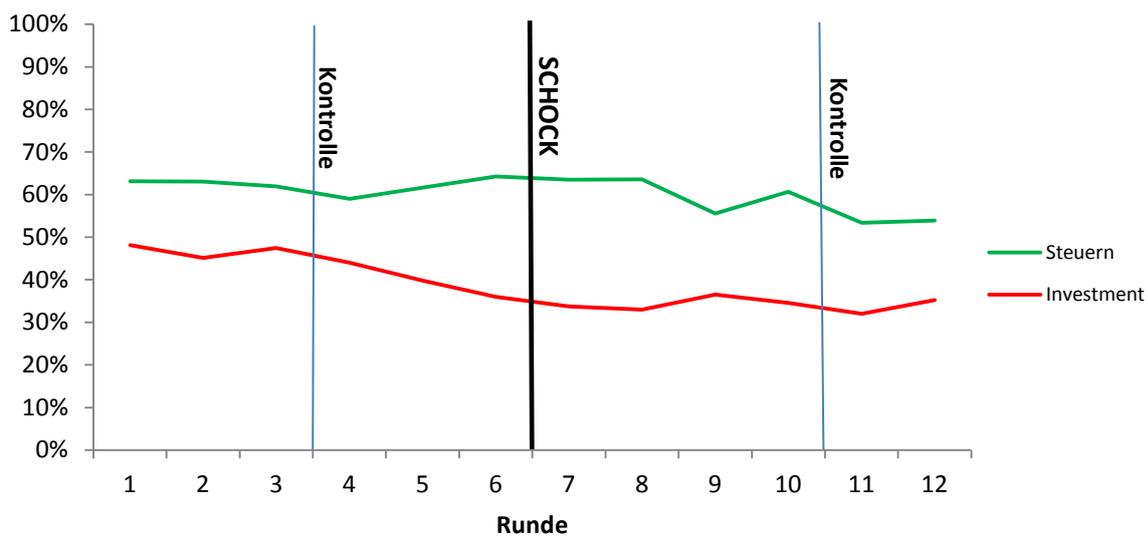


Abbildung 4: Verlaufsdiagramm der Gesamtstichprobe

Das Verhalten der Stichprobe bestätigt in weiten Teilen die Ergebnisse vorheriger Studien (Andreoni, 1988; Croson, 2007; Kastlunger et al., 2009). Am Verlaufsdiagramm der Gesamtstichprobe (Abbildung 4) kann man deutlich sehen, wie die Einzahlungen in das Public Goods Game im Verlauf des Experimentes immer weiter absinken. Zahlte die Gesamtstichprobe in den ersten Runden noch 46,9% ($MW = 378.26$, $s = 258.62$) des verfügbaren Geldes ein, waren es in den letzten drei Runden nur noch 33,9% ($MW = 271.47$, $s = 268.84$). Im folgenden Abschnitt 4.3 wird noch näher darauf eingegangen, dass in dieser Gesamtdarstellung der Verlaufseffekt durch die No-Feedback Gruppe sogar noch

gedämpft wird. Mit direkter Rückmeldung sinken die Einzahlungen in den gemeinsamen Topf am Ende auf 20,3% (MW = 162.2, s = 177.87). Die Steuerzahlungen zeigten sich etwas stabiler: 62,7% (s = 0.34) wurden in den ersten, 56% (s = 0.38) in den letzten drei Runden gezahlt.

Klassisch ökonomische Modelle wie jenes von Allingham und Sandmo (1972) sagen voraus, dass die Wahrscheinlichkeit einer Steuerprüfung, die Höhe des Einkommens und die Höhe des Steuersatzes einen Effekt auf die Steuerzahlungen haben. Die Überprüfungswahrscheinlichkeit und der Steuersatz wurden in diesem Experiment nicht variiert und fallen daher als relevanter Faktor weg. Das Einkommen variierte zwischen 2000 und 3000 ECU bei gleich bleibendem Steuersatz (30%). Die Verwendung von unterschiedlichen Einkommenshöhen wurde dabei aus praktischen Gründen gewählt – nur so konnten direkt nach dem Schock Kontroll- und Versuchsgruppe das gleiche Einkommen mit unterschiedlicher Interpretation erhalten. Auf die standardisierten Steuerzahlungen hatte dieser Umstand keinen sichtbaren Effekt. In den Runden, in denen die Versuchspersonen 3000 ECU zur Verfügung hatten, wurden durchschnittlich 59,0% (s = 0.35) der Steuern bezahlt. In den Runden mit 2000 ECU waren es 62,6% (s = 0.34). Ein t-Test ergab, dass keiner dieser Mittelwerte signifikant vom Gesamtwert abwich (3000: $t(200) = -0.51, p=.61$; 2000: $t(200) = 0.54, p=.59$). Aufgrund des geringen Unterschiedes wird diese Variable im Folgenden aus der Auswertung exkludiert. Alle Darstellungen der Steuervariablen erfolgen in standardisierter Form.

Der Effekt der Steuerprüfungen scheint in Abbildung 4 nur sehr verhalten auf. Dies liegt allerdings daran, dass nur die Hälfte der Versuchspersonen direkt über die Steuerprüfung informiert wurde. Tatsächlich erscheint in dieser Stichprobe ein sehr deutlicher Bomb-

Tabelle 3 ANOVA zur Berechnung des Bomb-Crater Effekts

		Ø Differenz der angrenzenden Runden in Prozen	F	Signifikanz
Kontrolle 1	Mit Feedback	-.081	5.440	.021*
	Ohne Feedback	.021		
Kontrolle 2	Mit Feedback	-.164	11.905	.001**
	Ohne Feedback	.013		

Crater Effekt. Zur Überprüfung dieses Effektes wurde die No-Feedback-Gruppe als Kontrollgruppe verwendet. Da diese Personen nichts von der Prüfung wussten, konnten sie, anders als jene Teilnehmer in der Feedback-Bedingung, auch nicht darauf reagieren.

Mittels einer ANOVA wurden die Differenzen der Runden vor und nach der Steuerprüfung beider Gruppen miteinander verglichen. So konnten signifikante Effekte beider Prüfungen ($F(1, 199) = 5.44, p < 0,05$; $F(1,199) = 11.905, p < .01$) bestätigt werden (Tabelle 3). Die Höhe der tatsächlich bezahlten Strafe korrelierte schließlich in der Feedback-Gruppe signifikant mit den Zahlungen in den folgenden drei Runden ($r = -.81, p < .001$). Je höher also die bezahlte Strafe war, desto geringer waren die Steuerzahlungen in den darauf folgenden Runden. Ein kausaler Schluss ist trotz inhaltlicher Plausibilität nicht zulässig.

Es muss aber bei der folgenden Auswertung berücksichtigt werden, dass sich ein Bomb-Crater und mit ihm wahrscheinlich ein Echo-Effekt (Kastlunger et al., 2009) in der Stichprobe finden wird. Die Höhe der ersten Steuerprüfung wird sich signifikant auf den weiteren Zahlungsverlauf einer Versuchsperson auswirken.

Es gilt nun, im Detail zu beschreiben, wie sich weitere Manipulationen auf das Verhalten der Stichprobe ausgewirkt haben. Dabei wird zuerst das Feedback betrachtet. Studium und Nation wurden im Sinne der Theorie der sozialen Identität als Kulturvariablen zusammengefasst. Die Vertrauensmanipulation *Schock* wird erst in seiner kurzfristigen Auswirkung bewertet, um dann abschließend in einer alles umfassenden Varianzanalyse eingebettet zu werden.

3.3 Einfluss der Feedback-Bedingung

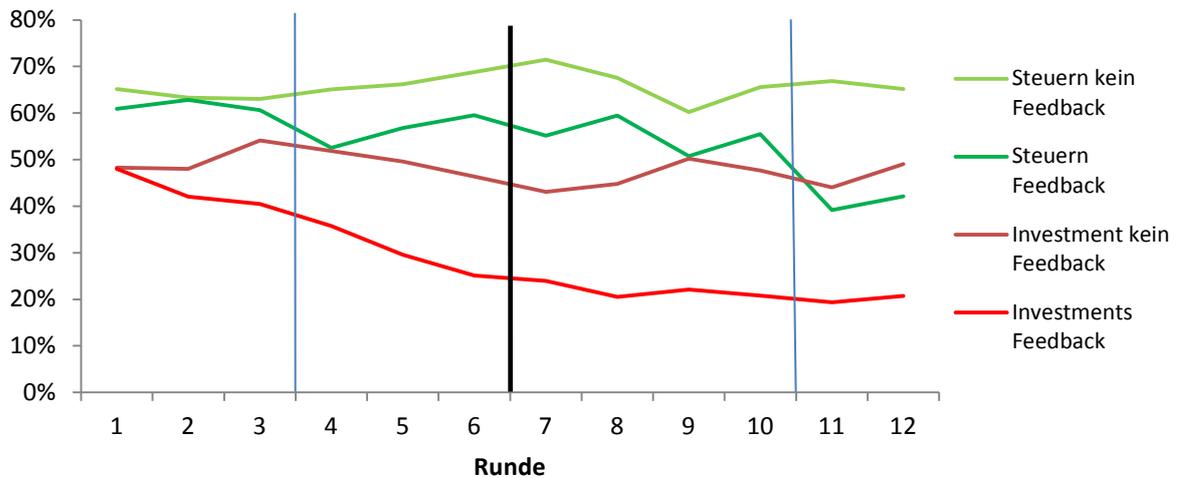


Abbildung 5: Verlaufsdiagramme der Feedback/ No-Feedback Gruppen

Aus den ersten Beschreibungen geht bereits hervor, dass eine Variable besonders großen Einfluss auf die getätigten Steuerabgaben und Einzahlungen in den privaten Topf hatte – der Zeitpunkt des Feedbacks. Ein Teil der Stichprobe bekam Feedback über Steuerprüfungen und den Gewinn im Public Goods Game am Ende jeder Runde. Der andere Teil erhielt Feedback ausschließlich am Ende des Experimentes, wusste also während der zwölf Runden weder, ob gerade Steuerprüfungen stattfanden, noch wie viel die anderen Teilnehmer in das Public Goods Game eingezahlt haben.

Bisherige Befunde lassen vermuten, dass direkte Rückmeldung über das Verhalten der Peer-Group einen direkten Einfluss auf das Zahlungsverhalten der Versuchspersonen hat (Ashby et al., 2009). Darüber hinaus kann davon ausgegangen werden, dass fehlende Rückmeldung sich negativ auf die Wahrnehmung der fiktiven Steuerbehörde auswirkt. Die Teilnehmer in dieser Bedingung hatten keine Möglichkeit Einsicht in gerade ablaufende Prozesse zu nehmen und abzuschätzen, wie sich andere Gruppenmitglieder gerade bezüglich des gemeinsamen Investments verhalten. Die Bedingung variiert die Transparenz der Abläufe und sollte mindestens dazu führen, dass einige Versuchsteilnehmer sich ungerecht behandelt fühlen.

Wie groß die Unterschiede dann tatsächlich waren, zeigt bereits das Verlaufsdiagramm (Abbildung 5). Sowohl Steuerzahlungen als auch Investments in den privaten Topf waren stark von direkter Rückmeldung beeinflusst. Während die Verlaufskurven in den ersten Runden noch sehr dicht beieinander liegen, öffnet sich mit zunehmenden Verlauf des Experimentes eine Schere, deren Spitzen recht weit auseinanderliegen.

Das gilt besonders stark für die privaten Investments - rund 131% ECU mehr zahlte die No-Feedback-Gruppe am Ende des Experimentes als die Feedback-Gruppe (Feedback: $MW = 162.2$, $s = 177.9$; Kein Feedback: $MW = 375.4$, $s = 298.7$). Bezüglich der Steuerzahlungen wird in der Feedback-Bedingung nun der Bomb-Crater Effekt sichtbar. Nach den Kontrollen in Runde drei und zehn sinken die Steuerzahlungen sichtbar ab. Aber auch in den restlichen Runden scheint Feedback über die Abwesenheit von Kontrollen zu einem konstanten Absacken der Zahlungen zu führen.

Für die Steuerzahlungen bestätigt sich diese Beobachtung in der statistischen Auswertung mittels ANOVA. Die Mittelwerte der Steuerzahlungen unterscheiden sich in den ersten drei Runden noch nicht signifikant ($F(1,199) = 0.236$, $p = .628$). Beide Gruppen haben also ähnliche Startbedingungen. In den letzten drei Runden hingegen liegen die durchschnittlichen Zahlungen dann schließlich um mehr als 20 Prozentpunkte und damit höchstsignifikant auseinander ($F(1,199) = 15.08$ $p < .001$).

Dieselbe Beobachtung lässt sich auch für die Einzahlungen in den privaten Topf machen. Hier ist zwar bereits ein leichter Effekt in den ersten drei Runden zu beobachten, dieser ist allerdings noch nicht signifikant ($F(1,199) = 2.12$, $p = .147$). In den letzten drei Runden hingegen unterscheiden sich die beiden Gruppe wieder signifikant ($F(1,199) = 37.32$, $p < .001$).

Der Effekt ist sowohl bei den Steuerzahlungen als auch beim privaten Investment so stark, dass er sich auf den gesamten Verlauf auswirkt. In der Feedback Bedingung zahlten die Versuchspersonen durchschnittlich 55% ihrer Steuern und investierten 348 ECU, während es in der Bedingung ohne Feedback 66% (11% Differenz) Steuern und 401 ECU (15% Differenz) für den privaten Topf waren ($F(1,199) = 5.69$, $p < .05$; $F(1,199) = 21.57$ $p < .001$).

Der anschließende Fragebogen offenbart, dass direkte Rückmeldung sich nicht nur auf die gezahlten Beiträge auswirkte, sondern außerdem noch Auswirkungen auf die Einschätzung des Verhaltens der anderen Teilnehmer hatte. Nicht verwunderlich ist, dass die Gruppe ohne direktes Feedback die Einzahlungen in den privaten Topf signifikant höher einschätzte als die Teilnehmer der Feedback Gruppe ($F(1,189) = 26.90$, $p < .001$) - schließlich haben beide Gruppen Informationen darüber erhalten, wie viel in den Topf eingezahlt wurde und das war in der Feedback-Bedingung tatsächlich signifikant weniger als in der Gruppe ohne Feedback. Allerdings zeigten sich die Teilnehmer der Feedback-Bedingung auch misstrauischer, was die Zahlungen an die Steuerbehörde angeht. Sie

schätzten die Zahlungen der anderen Teilnehmer signifikant niedriger ein als die Versuchspersonen in der Bedingung ohne Feedback ($F(1,189) = 5.48, p < .05$).

Der erwartete Effekt auf die wahrgenommene Fairness des Experimentes blieb allerdings aus ($F(1,189) = 2.86, p = .092$). Trotzdem muss festgehalten werden, dass direkte Rückmeldung einen sehr deutlichen Einfluss auf die Zahlungen sowohl in den privaten Topf als auch an die Steuerbehörde hatte, und in weiteren Auswertungen berücksichtigt werden muss.

3.4 Kulturvariablen

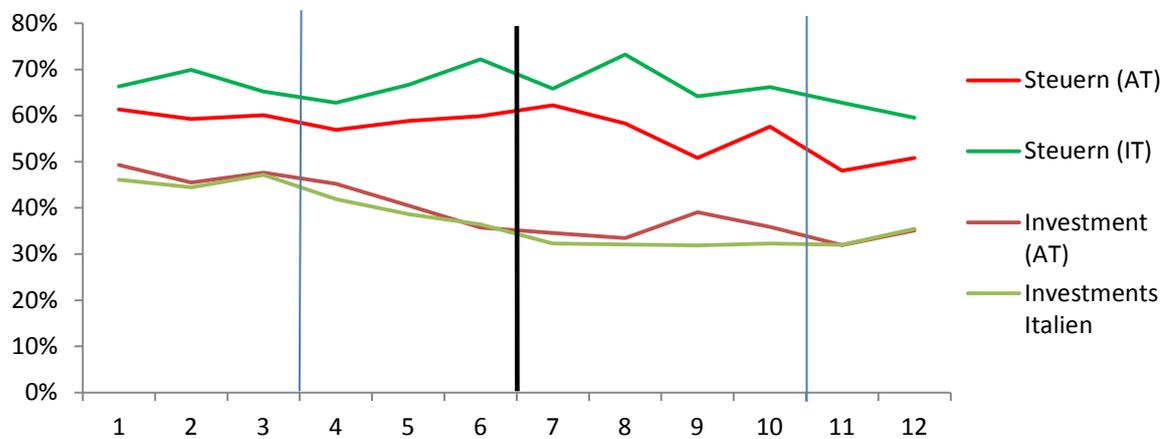


Abbildung 6: Verlaufsdigramm nach Ländern

Mit Österreich und Italien sind zwei Länder an diesem Experiment beteiligt, deren Bevölkerungen sich hinsichtlich mehrerer Faktoren eindrücklich unterscheiden. Die Schattenwirtschaft in Italien ist bedeutend größer (Buehl & Schneider, 2012) und die Steuermoral bedeutend geringer (Alm et al., 2001) als in Österreich. Gleichzeitig sind zwei Studienrichtungen vertreten, denen eigensinniges wirtschaftliches Verhalten nachgewiesen wurde (Benjafield et al., 2001; Carter & Irons, 1991; Frank et al. 1993; Lewis et al. 2009; Marwell & Ames, 1981) – Ökonomen besonders eigennütziges und Psychologen besonders altruistisches. Es wird daher angenommen, dass die beiden Faktoren *Nation* und *Studium* als Kennwert zweier sozialer Identitäten einen signifikanten Einfluss auf die gezahlten Beträge im Experiment haben.

Auf deskriptiver Ebene lassen sich auf Anhieb mehrere Unterschiede feststellen (siehe Abbildung 7). Die österreichische Stichprobe zahlt konstant weniger Steuern als die

italienische (Österreich: MW = .57, s = .35; Italien: MW = .66, s = .30), dafür aber etwa gleich viel in den privaten Topf (Österreich: MW = .44, s = .33; Italien: MW = .42, s = .31). Während die Italienische Stichprobe über alle Runden hinweg durchschnittlich 66% ihrer Steuern zahlte, waren es in Österreich gerade einmal 57%, also ganze neun Prozentpunkte weniger (beide Feedback-Bedingungen).

Doch auch zwischen Psychologie- und Wirtschaftsstudenten lassen sich Unterschiede festmachen (siehe Abbildung 8). So scheinen Psychologen zu Beginn des Experimentes mehr zu zahlen, als Ökonomen. Dieser Unterschied nimmt allerdings im Laufe des Experimentes ab. Während in der ersten Hälfte des Experiments noch etwa 15 Prozentpunkte zwischen den Steuerzahlungen der Psychologen (65%) und denen der Wirtschaftler (50%) stehen, sind es in der zweiten Hälfte nur noch neun Prozentpunkte (58% vs. 49%). Wirtschaftsstudenten scheinen zudem konstanter zu handeln als Psychologen.

In einer MANCOVA wurde schließlich geprüft, ob die beiden Variablen einen signifikanten Einfluss auf die Steuerzahlungen hatten. Als abhängige Variablen wurden die durchschnittlichen Steuerzahlungen der ersten Hälfte des Experimentes, die der zweiten Hälfte und die durchschnittlichen Gesamtzahlungen gewählt. Da eine Vielzahl an Studien nachweisen konnten, dass das Geschlecht starken Einfluss auf ökonomische Prozesse hat (Akerlof & Kranton, 2000; Kastlunger et al., 2010; Frank et al., 1993), wurde die Variable als Kovariate in das Modell integriert. Die Ergebnisse sind in Tabelle 4 zusammengefasst.

Tabelle 4: MANCOVA zu Bestimmung des Kultureffektes

		Ø Steuern in %	Ø Investment in %	F (Steuern)	F (Investment)	Signifikanz (Steuern)	Signifikanz (Investment)
Konstanter Term				15.334	15.756	.000**	.000**
Geschlecht	♂	.501	.405	8.796	6.321	.000**	.002*
	♀	.705	.435				
Land	AT	.570	.435	3.763	.169	.025*	.845
	IT	.662	.415				
Studium	Wirtsch.	.492	.436	3.394	.056	.036*	.945
	Psy.	.613	.434				

Es zeigt sich zum einen, dass die Kovariate *Geschlecht* wie erwartet hochsignifikant ist ($F(2,193) = 8.796, p < .001$) ist. Frauen zahlen demnach signifikant weniger Steuern als Männer (Männer: $MW = .501, s = .353$; Frauen: $MW = .705, s = .280$) Doch auch die Faktoren Land ($F(2,193) = 3,763, p < .05$) und Studium ($F(2,193) = 3.394, p < .05$) haben einen signifikanten Einfluss auf die Steuerzahlungen. Unterschiede zwischen Italien und Österreich sowie Psychologie- und Wirtschaftsstudenten können angenommen werden. Dabei bestätigen die Zwischensubjekteffekte auch, dass Psychologen sich nur in der ersten Hälfte des Experimentes von Ökonomen unterscheiden ($F(2,198) = 3.898, p = .05$), sich aber in der zweiten Hälfte deutlich angleichen ($F(2,198) = 0.744, p = .389$).

Anders äußert sich das Verhalten im Public Good Game. Hier zeigt sich lediglich eine Signifikanz bei der Kovariate *Geschlecht* ($F(2,197) = 6.321, p < .01$). Frauen zahlten signifikant mehr in das Public Goods Game ein. Land ($F(2,197) = 0.169, p = .845$) und Studium ($F(2,197) = 0.056, p = .945$) hingegen sind beide keine signifikanten Prädiktoren für die Investitionen in den privaten Topf.

Die Richtung des Effektes der Variable *Land* überrascht im ersten Augenblick. Der Korruptionsindex, die Größe der Schattenwirtschaft und die politische Lage im Land würden eigentlich darauf schließen lassen, dass sich die unehrlicheren Steuerzahler in der italienischen Stichprobe befinden. Nun stellt sich allerdings heraus, dass es genau umgekehrt ist.

Ein möglicher Grund für dieses überraschende Ergebnis findet sich im Fragebogen. So schätzte die italienische Stichprobe die Wahrscheinlichkeit einer Steuerprüfung signifikant höher ein ($F(1,189) = 5.708, p < .05$), schrieb also der fiktiven Steuerbehörde mehr Macht zu. Gleichzeitig erleben die italienischen Versuchspersonen die Situation signifikant ähnlicher zu der in ihrem Land ($F(1,189) = 10.142, p < .01$) und geben dabei auch noch an, sich unfairer behandelt gefühlt zu haben ($F(1,189) = 11.905, p < .01$).

Ein erneuter Blick auf das Verlaufsdiagramm (Abbildung 4) zeigt, dass die italienische Stichprobe wesentlich konstanter ihre Steuern gezahlt hat, als die österreichische – sowohl mit als auch ohne Feedback. So stellt sich auch heraus, dass die Manipulation des Feedbacks keinen signifikanten Effekt auf die durchschnittlichen Steuerzahlungen in Italien hatte ($F(1,70) = 0.183, p = .67$). Selbst in den letzten drei Runden zahlte die Feedback-Gruppe nicht mehr als jene Versuchspersonen in der Bedingung ohne Feedback ($F(1,70) = 2.065, p = .155$), während in Österreich hier ein hochsignifikanter Effekt vorliegt ($F(1,127) = 13.184, p < .001$). Das bereits geschilderte Ergebnis, dass die

Feedback-Manipulation keinen Effekt auf die wahrgenommene Fairness des Experimentes hatte, geht ebenfalls auf die italienische Stichprobe zurück. Die Abwesenheit von Feedback führte hier zu keinem Vertrauensverlust ($F(1,70) = 0.417, p = .52$), in Österreich hingegen schon ($F(1,118) = 5.555, p < .05$). Generell ließ sich die italienische Stichprobe nur von der Höhe der Strafen nach den Steuerprüfungen beeindrucken. Diese korreliert signifikant mit der wahrgenommenen Fairness – allerdings nur in Italien ($r = .21, p < .05$). In Österreich nahm man die Strafe anscheinend gelassener ($r = -.02, p = .43$).

Auch im Public Goods Game finden sich überraschende Ergebnisse. Hier führte das Feedback auch in Italien zu signifikant geringeren Zahlungen in den letzten drei Runden ($F(1,70) = 7.516, p < .01$). Obwohl *Land* kein signifikanter Faktor im Hinblick auf die Einzahlungen in den privaten Topf waren, gab die italienische Stichprobe an, Trittbrettfahrer eher zu missbilligen als dies die österreichische Stichprobe tat ($F(1,189) = 5.297, p < .05$).

Abschließend sei noch erwähnt, dass sich kein Unterschied in der Steuermoral zwischen Österreich und Italien feststellen ließ. Die Frage nach der Rechtfertigung von Steuerhinterziehung aus der World Value Survey wurde von der italienischen Stichprobe nicht anders beantwortet als von der österreichischen Stichprobe ($F(1,189) = 0.392, p = .532$).

3.5 Der Schock

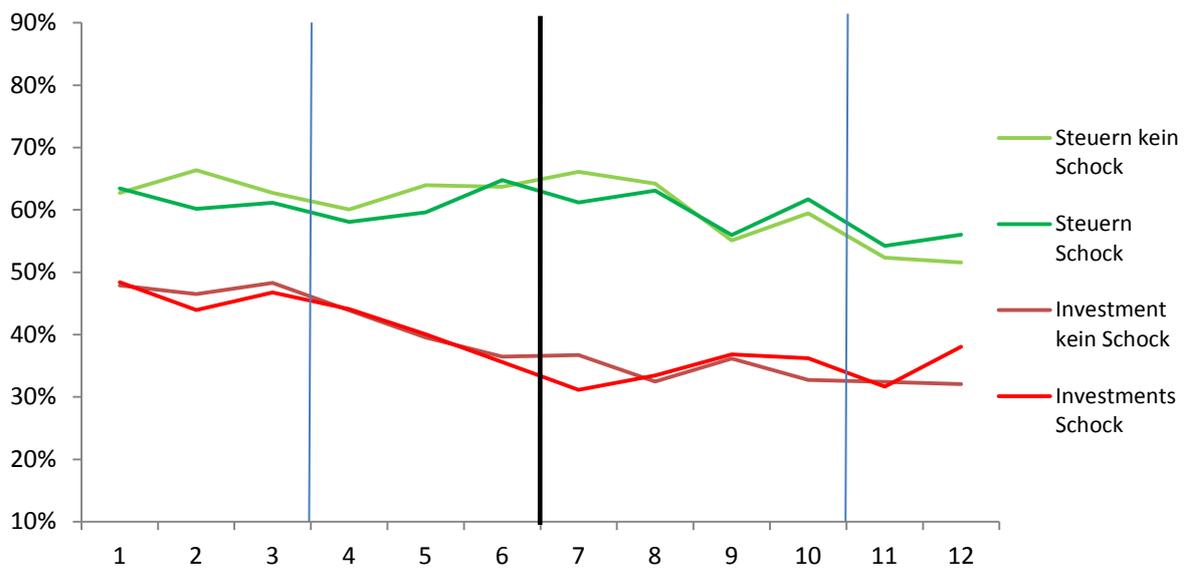


Abbildung 7: Verlaufsdiagramm der Schock und No-Schock-Gruppen

Die Hauptmanipulation dieses Experimentes war ein nach sechs von zwölf Runden platzierter Vertrauensschock. Angelehnt an die italienische Sonderbesteuerung im Jahr 1992 wurde den Teilnehmern der Versuchsgruppe vor der siebten Runde mitgeteilt, dass aufgrund von Missmanagement des Staates eine einmalige Gebühr von 1000 ECU vom Einkommen abgezogen wird. Es wird davon ausgegangen, dass diese Maßnahme sich nachweislich auf das Vertrauen der Versuchspersonen gegenüber der fiktiven Steuerbehörde auswirkt und so indirekt auch die Steuerzahlungen vermindert. Die Einbußen an Vertrauen könnten ebenfalls einen positiven Einfluss auf die privaten Investments haben – Vertrauen, das der Staat einbüßt, könnte dem privaten Fond zu Gute kommen.

Zur Überprüfung dieser Hypothesen wurde eine univariate Varianzanalyse mit Messwiederholung gerechnet. Dabei werden vorerst nur die direkt an den Schock angrenzenden Runden sechs und sieben analysiert. Durch die direkten Erfahrungen mit einer solchen Sonderabgabe in Italien wird davon ausgegangen, dass die Variable *Land* direkten Einfluss auf die Wirkung des Vertrauensschocks ausübt und wird deshalb in die Auswertung inkludiert. Gleiches gilt für die Variable *Feedback*, da die bisherige Analyse einen starken Feedback-Einfluss offenbart hat. Die Variablen *Studium* und *Geschlecht* werden als Kovariaten miteingefasst. Die Ergebnisse sind in Tabelle 5 zusammengefasst.

Tabelle 5: Varianzanalyse zur Berechnung des Schock-Effektes

		Steuer $\bar{\varnothing}^1$	Investment $\bar{\varnothing}^1$	Steuer SD	Invest. SD	F (Steuer)	F (Investment)	Sig. (Steuer)	Sig. (Investment)
Schock	KG	.024	.003	.339	.279	4.347	3.131	.038*	.078
	VG	-.036	-.045	.374	.277				
Schock* Land	AT*KG	.015	-.024	.382	.259	4.165	5.841	.043*	.017*
	AT*VG	.031	-.003	.326	.254				
	IT*KG	.039	.045	.261	.307				
	IT*VG	-.167	.128	.430	.304				

¹Durchschnittliche Zahlungsdifferenz in der Runde nach dem Schock zur Vorrunde

Die Varianzanalyse zeigt, dass der Schock tatsächlich zu signifikant geringeren Zahlungen in der darauf folgenden Runde führte ($F(1,188) = 4.347, p < .05$). Der Vertrauensbruch zeigt also offensichtlich Wirkung und führt zu signifikant mehr Steuerhinterziehung. Ebenfalls in diesem Modell bestätigt sich die schon nachgewiesene Signifikanz der Variable *Land* ($F(1,188) = 3.901, p = .05$), es kommt aber auch zu einem Interaktionseffekt zwischen *Land* und *Schock* ($F(1,188) = 4.165, p < .05$). Was das bedeutet offenbaren für beide Länder separat durchgeführte Detailanalysen. Mittels einer ANOVA wird die Differenz der Zahlungen von Runde sechs auf Runde sieben analysiert. Es zeigt sich, dass der Schock in Italien zu einem signifikanten Abfall der Zahlungen führte ($F(1,188) = 6,033, p < .05$), in Österreich aber keinen Einfluss hatte ($F(1,188) = 0.630, p = .80$). Dass dieses Ergebnis auf die nur in Österreich vertretenen Psychologiestudenten zurückzuführen ist, lässt sich ausschließen. Die Variable *Studium* war im Modell nicht signifikant ($F(1,188) = 1.041, p = .31$).

Ein ähnliches Bild zeichnet die Analyse des privaten Investments. Auch hier wurde eine univariate Varianzanalyse mit Messwiederholung für die direkt an den Schock angrenzenden Runden mit denselben Variablen durchgeführt. In dieser Analyse war die Wirkung des Vertrauensschocks ausschließlich in der Interaktion mit dem *Land* signifikant ($F(1,188) = 5.841, p < .05$). Die Detailanalyse bestätigt die Befunde der Steueranalyse – während der Schock in Italien signifikanten Einfluss auf die privaten Investitionen hatte ($F(1,188) = 5.751, p < .05$), ließ sich in Österreich kein Effekt nachweisen ($F(1,188) = 0.213, p = .65$). Die italienische Stichprobe zahlte nach dem Schock signifikant weniger in den privaten Topf ein. Die Vertrauenserschütterung führte offensichtlich dazu, dass die

Teilnehmer ihr Geld für sich behielten. Die private Investitionsmöglichkeit stellte keine attraktive Alternative dar (siehe Tabelle 5).

Der Schock hatte in Österreich und Italien nicht nur unterschiedliche Konsequenzen auf der Handlungsebene, er wurde auch völlig unterschiedlich bewertet. In Österreich hatte er den gewünschten Effekt auf die wahrgenommene Fairness. Die österreichische Versuchsgruppe fühlte sich signifikant unfairer behandelt als die Kontrollgruppe ($F(1,129) = 4.854, p < .05$), während dieser Effekt in Italien ausblieb ($F(1,69) = 0.432, p = .51$). In Italien hingegen führte der Schock zu erhöhter Wachsamkeit. Die italienische Versuchsgruppe schätzte die Wahrscheinlichkeit überprüft zu werden signifikant höher ein als die Kontrollgruppe ($F(1,69) = 4.349, p < .05$) und verurteilte Trittbrettfahrer im Public Goods Game härter ($F(1,69) = 5.900, p < .05$). Der Staat wurde durch den Schock zu einer größeren Bedrohung. Dabei ist das zweite Ergebnis durchaus irritierend. Obwohl der Vertrauensbruch zwischen Staat und Steuerzahler dazu geführt hat, dass Teilnehmer, die vom privaten Fond profitieren ohne selbst zu investieren, als unmoralischer eingestuft werden, führt der Schock zu keiner signifikanten Steigerung der Investments nach dem Schock ($F(1,70) = 0.429, p = .52$). Die Teilnehmer scheinen Verhalten von anderen einzufordern, das sie selbst auch nicht zeigen. Das Gegenteil ist der Fall – direkt nach dem Schock werden die Investments sogar signifikant gesenkt. Zwischen Erwartungen an die Peer-Group und dem eigenen Verhalten besteht eine auffällige Distanz. Der Verlust soll anscheinend auf Kosten anderer ausgeglichen werden.

3.6 Versuch eines integrativen Modells

Die bisherigen Analysen haben für jede Variable einen Effekt nachweisen können. *Feedback*, *Nation*, *Studium* und *Schock* hatten zumindest zu einem Zeitpunkt des Experimentes einen signifikanten Einfluss auf die getätigten Zahlungen – sowohl an die Steuerbehörde als auch in den privaten Topf. Nun sollen alle Variablen miteinander in einer multivariaten Varianzanalyse mit Messwiederholung verbunden werden. Die abhängigen Variablen sind nun in der ersten Analyse alle zwölf Steuerzahlungen, in der zweiten Analyse alle zwölf Beitragszahlungen in den privaten Topf. Unabhängige Variablen sind die gerade genannten Faktoren *Feedback*, *Nation*, *Studium* und *Schock*. *Geschlecht* und die *Höhe der Strafe nach Runde 3* werden als Kovariate kontrolliert. Die Ergebnisse sind in Tabelle 4 zusammengefasst.

Wie erwartet erweisen sich *Geschlecht* und die *Höhe der Strafe in Runde 3* als signifikante Kovariate ($F(11,174) = 1.945, p < .05$; $F(11,174) = 8.829, p < .001$). Es zeigt sich ein klarer Haupteffekt für direktes Feedback ($F(11,174) = 3.987; p < .001$) über alle zwölf Runden hinweg.

Die Hauptmanipulation *Schock* hingegen ist in dieser Auswertung nicht mehr signifikant ($F(11,174) = 1.088, p = .37$), auch nicht in der Interaktion mit der Variable *Land* ($F(11,174) = 0.827, p = .61$). Der Grund hierfür ist die Anzahl der ausgewerteten Runden. Wurden in Abschnitt 3.5 nur die direkt an den Schock angrenzenden Runden ausgewertet, sind es nun alle Runden des Experiments. Der in Abschnitt 3.5 nachgewiesene Effekt ist offensichtlich eine unmittelbare Reaktion auf den Schock, die aber zu keiner langfristigen Reaktion führte. Dies deckt sich mit dem bereits beschriebenen Ergebnis, dass der Schock in Italien zu einer Überschätzung der Überprüfungswahrscheinlichkeit führte – der Schock und die damit verbundenen Einbußen wurden wie eine weitere Steuerprüfung wahrgenommen. Was sichtbar wird, ist ein dritter Bomb-Crater Effekt, dessen Wirkung schon nach wenigen Runden wieder verfliegt.

Auch bei den beiden identitätsstiftenden Variablen *Nation* und *Studium* hat sich etwas verändert. Im Verlauf erweist sich der in Abschnitt 3.4 noch signifikante Unterschied zwischen den Ländern als nicht mehr signifikant ($F(11,174) = 1.465, p = .15$). Dafür gewinnt in der Gesamtbetrachtung das Studium deutlich an Bedeutung ($F(11,174) = 2.196, p < .05$). Weder *Studium* noch *Land* interagieren mit irgendeiner Variable. Die sehr deutlichen Unterschiede in den Zahlungen lassen sich offensichtlich durch die Variablen *Feedback*, *Studium* und *Geschlecht* besser erklären als durch die Variable *Nation*.

Die Varianzanalyse für die privaten Investments zeigt ähnliche Muster. Die erwartete Verschiebung der Zahlungen in Richtung private Investition lässt sich weder für den Schock ($F(11,174) = 1.136, p = .336$) noch für die bei den Steuern beobachtete Verschiebung durch die Strafe in der dritten Runde ($F(11,174) = 1.230, p = .27$) bestätigen. Auch die beobachtete Interaktion zwischen *Land* und *Schock* lässt sich langfristig nicht bestätigen ($F(11,174) = 0,729, p = .71$). Ähnlich wie bei den Steuerzahlungen kam es hier zu einem sehr kurzfristigen Effekt, einer Art Bomb Crater Effekt direkt nach dem Schock, der aber keinen andauernden Einfluss auf die Einzahlungen in den privaten Topf hat.

Tabelle 6: Integrative Varianzanalyse

		Steuer Ø Prozent	Investment Ø Prozent	Steuer SD	Investment SD	F (Steuer)	F (Investment)	Signifikanz (Steuer)	Signifikanz (Investment)
Konstanter Term						3,491	1,266	.000**	,248
Geschlecht	♂	.501	.405	.353	.350	1.945	2.499	.037*	.006*
	♀	.705	.435	.280	.287				
Schock	0	.607	.428	.346	.320	1.088	1.136	.373	.336
	1	.600	.427	.323	.328				
Feedback	0	.657	.526	.320	.366	3.987	3.286	.000**	.000**
	1	.546	.324	.338	.233				
Land	AT	.570	.435	.346	.334	1.465	.327	.148	.979
	IT	.662	.415	.301	.307				
Studium	Wirtschaft	.596	.423	.337	.340	2.196	.501	.017*	.901
	Psychologie	.613	.434	.330	.300				
Land* Schock	AT*0	.559	.426	.349	.329	.827	.729	.614	.710
	AT*1	.579	.441	.346	.340				
	IT*0	.685	.430	.331	.309				
	IT*1	.640	.400	.272	.307				

Hochsignifikant ist statt dessen auch hier der Zeitpunkt des Feedbacks ($F(11,174) = 3.286$, $p < .001$). Direkte Rückmeldung ist somit der Einflussreichste Faktor, der in diesem Experiment getestet wurde. *Land* ($F(11,174) = 0.327$, $p = .98$) und *Studium* ($F(11,174) = 0.501$, $p = .90$) hatten dafür auch in dieser Analyse keinen signifikanten Einfluss auf die Einzahlungen in den privaten Topf. Wirtschaftliches Verhalten in Bezug auf private Investments scheint universal zu sein – zwischen Österreich und Italien sowie zwischen Psychologen und Wirtschaftswissenschaftlern konnten jedenfalls keine Unterschiede gefunden werden.

4. Diskussion

Eine Behörde, die Steuerzahler im Dunklen über Steuerprüfungen und Strafen lässt, evoziert höhere Steuereinnahmen. Frauen sind ehrlicher als Männer, Psychologen kooperativer als Ökonomen und in Italien werden prinzipiell mehr Steuern gezahlt als in Österreich. Strafen senken die Steuerehrlichkeit und das Missmanagement eines Staates führt nicht zwangsläufig zu weniger Vertrauen in die Behörden. Das beschriebene Experiment ergab eine Vielzahl von Ergebnissen. Manche sind langanhaltend, manche nur temporär. Hier sollen alle Manipulationen im Detail noch einmal diskutiert werden.

Das Grundgerüst des Experimentes bestätigt vorhergegangene Studien. Die Stichprobe reagiert wie erwartet auf Strafen, indem sie über einige Runden ihre Steuerzahlungen senkt und so einen deutlichen Bomb-Crater Effekt (Guala & Mittone 2005; Kastlunger et al., 2009) aufzeigt. In der Varianzanalyse zeigte sich ein signifikanter Effekt der ersten Strafe über das gesamte Experiment hinweg, sodass auch von einem Echo-Effekt (Kastlunger, et al., 2009) ausgegangen werden kann.

Auch die Einzahlungen in das Public Goods Game folgen dem klassischen Verlauf und bewegen sich mit zunehmenden Verlauf des Experimentes auf einen Nullpunkt zu.

4.1 Feedback

Direktes Feedback hatte einen negativen Effekt, sowohl auf die Steuerzahlungen als auch auf die Beitragszahlungen in den privaten Topf.

Beim Public Goods Game wird so die Bedeutung von Lerneffekten unterstrichen. Andreoni (1988) geht davon aus, dass Verhalten in Public Goods Games durch das Bilden von Strategien zur Beeinflussung anderer oder das Lernen von anderen bestimmt wird. Mit der Abwesenheit von Feedback und der randomisierten Gruppenanordnung in jeder Runde wurden den Versuchspersonen der No-Feedback Bedingung diese beiden Möglichkeiten genommen. Es zeigt sich, dass ohne Feedback ein recht stabiler Verlauf ohne große Tendenz zum Trittbrettfahren entsteht, während die Beitragszahlungen der Feedback-Gruppe mit zunehmenden Verlauf des Experiments immer weiter abnehmen. Es kann so zumindest davon ausgegangen werden, dass das Nash-Equilibrium, dass rationales Handeln in Public Goods Situationen nicht in der Intuition der Handelnden liegt sondern aus der Interaktion entsteht.

Die Steuerzahlungen wurden durch Feedback ebenfalls negativ beeinflusst. Steuerbehörden würden also mehr Steuern einnehmen, wenn sie die Steuerzahler im Unklaren lassen würden und ihnen erst nach mehreren Jahren mitteilen, ob sie kontrolliert wurden oder nicht. Dies entspricht in Teilen der Situation in Österreich, wo sich die Behörden offenhalten, Steuererklärungen bis zu sieben Jahre rückwirkend zu prüfen. Im wissenschaftlichen Kontext entspricht dies den Ergebnissen der Forschung zu Intertemporal Choice (Muehlbacher et al., 2012). Diese geht davon aus, dass Individuen in Situationen der Unsicherheit zu Risikoaversion neigen und eher ihre Steuern zahlen. Einer Steuerbehörde sei trotzdem nur bedingt zu einer solchen Maßnahme zu raten. Sie führt zumindest in Österreich tendenziell zu einem antagonistischen Steuerklima. Zwar hinterziehen die Teilnehmer der No-Feedback Gruppe weniger Steuern, sie bewerten die Steuerbehörde aber auch als ungerechter. Das Zurückhalten von Information kann im Kontext des Slippery-Slope Rahmenmodells (Kirchler et al., 2008) so eher als Demonstration von Macht verstanden werden, die sich negativ auf das Vertrauen des Steuerzahlers auswirkt.

4.2 Kultur

Die italienische Stichprobe zahlte in elf von zwölf Runden signifikant mehr Steuern als die österreichische Stichprobe. Dieses Ergebnis mag überraschen, schließlich weisen volkswirtschaftliche Daten (Buehn & Schneider, 2012) und breit angelegte Befragungen (Torgler, 2003) auf ein ungünstigeres Steuerklima in Italien hin. Können aus den Daten nun ähnliche Rückschlüsse gezogen werden, wie aus jenen von Gërxhani und Schramm (2005)? Sie schlossen aus einem ähnlichen Ergebnis für Albanien und die Niederlande, dass die Veranlagung für ein synergistisches Steuerklima in Albanien vorhanden ist, die Behörden aber nicht den passenden Rahmen liefern, um diese Veranlagung in ehrliche Steuererklärungen umzuwandeln. Für die italienisch-österreichische Stichprobe dieses Experimentes liegt eine andere Deutung näher. Es scheint, als ob die italienische Stichprobe ein gefestigteres Bild von Steuern hat als die österreichische. Die Zahlungen der italienischen Versuchspersonen waren sehr viel konstanter, als die der österreichischen Versuchspersonen. So zeigte das Feedback bei den italienischen Versuchspersonen kaum eine Wirkung auf die steuerbezogenen Variablen. Während die No-Feedback-Bedingung in Österreich zu höheren Steuerzahlungen und einer schlechteren Bewertung der Fairness des Experiments führte, war in Italien beides nicht der Fall. Die einzige Variable, die in Italien

mit einer schlechteren Bewertung der Gerechtigkeit einherging, war die Höhe der Strafe, die in Runde drei gezahlt werden musste. Wie von Gangl et al. (2012) vermutet ging die Machtdemonstration Strafe mit einem Verlust an Vertrauen einher – allerdings nur in Italien. Die österreichische Stichprobe reagierte nicht signifikant auf die Strafe, dafür auf das Feedback und auf den Schock.

Diese gefestigte Einstellung zur Steuerbehörde führte zu einer Verschiebung in der Wahrnehmung der Manipulationen. Die Manipulationen Schock und Feedback, die eigentlich auf die Wahrnehmung der Steuerbehörde abzielen sollten, führten in Italien statt dessen dazu, dass diese ihre Mitspieler schlechter bewerteten. Offensichtlich wurde das Missmanagement des Staates auf die anderen Versuchsteilnehmer zurückgeführt. Dies resultierte in einer stärkeren Verurteilung von Trittbrettfahrern bei gleichzeitiger Steigerung des Trittbrettfahrens.

Ebenfalls bestätigen ließ sich, dass Ökonomen weniger Steuern zahlen als Psychologen. Auch hier zeigt sich ein wesentlich gefestigtes Muster in den Steuerzahlungen. Besonders in der zweiten Hälfte des Experimentes unterliegt die psychologische Stichprobe sehr starken Schwankungen, während die Ökonomenstichprobe eher konstant bleibt. Es scheint, dass Ökonomen tatsächlich eher nutzenmaximierend und Psychologen eher emotional handeln.

Keinen Effekt hatten die gerade besprochenen Variablen auf die Beitragszahlungen im Public Goods Game. Der Faktor Kultur hatte entgegen den Ergebnissen von Weimann (1992), sowie Burlando und Hey (1997) keinen Effekt auf das Verhalten im sozialen Dilemma. Dieser Umstand ist tatsächlich ein weiterer Hinweis darauf, dass die Unterschiede in den Steuerzahlungen nicht in einer Kulturvariable zu suchen ist. Alles deutet darauf hin, dass die italienische Stichprobe ein festes Regelwerk im Umgang mit Behörden anwendet.

4.3 Der Schock

Der Vertrauensschock nach sechs von zwölf Runden hatte keinen Effekt auf das Steuerklima im Experiment. Diese Manipulation des Vertrauens durch eine ungerechtfertigte Machtausübung hatte nicht, wie das Slippery Slope Rahmenmodell vermuten ließe, zu einem Ruck in Richtung antagonistisches Steuerklima geführt, sondern lediglich zu einer sehr kurzfristigen Reaktion. In Italien führte der Schock sowohl bei den

Steuern als auch im Public Goods Game zu signifikant geringeren Zahlungen in der darauf folgenden Runde. Damit kommt dem Vertrauensschock eine ähnliche Rolle wie der Strafe nach einer Steuerkontrolle zu. Während aber infolge dessen die Steuerbehörde nicht schlechter bewertet wurde, wurde der Peer-Group durch den Schock signifikant mehr misstraut. Zu einer Verschiebung der Zahlungen in den privaten Fond kam es nicht. Statt dessen wurde auch hier weniger investiert. Die Schuld wurde eher bei den Mitspielern, weniger bei der Behörde gesucht.

Während dieser Effekt sich in Österreich zwar nicht in den Beitragszahlungen beobachten lässt, wirkt er sich hier auf die wahrgenommene Gerechtigkeit aus. Hier wurde offensichtlich eine Erwartung an die Behörde enttäuscht. Diese Enttäuschung lässt sich in Italien nicht ablesen. Dies ist ein Hinweis darauf, dass das Bild einer Steuerbehörde zwischen den beiden Ländern variiert. Diese Interpretation geht auch mit dem Ergebnis einher, dass Italiener die Situation im Experiment als ähnlicher zu der in ihrem Land erlebten. Die Wirkung des Schocks könnte so abhängig von dem Maßstab sein, den die Versuchspersonen für eine Steuerbehörde setzen.

5.4 Einschränkungen und Ausblick

Drei generelle Kritikpunkte, die allen (international ausgerichteten) Steuerexperimenten anhaften, haften auch diesem Experiment an.

Zum einen lässt sich die Validität der Manipulation nur schwer nachvollziehen. March und Heath (1994) betonen in ihrem Rahmenmodell der Angemessenheit die Bedeutung der Deutung einer Situation. In einem Experiment wie diesem, in dem Studenten mitgeteilt wird, sie können einen Geldbetrag verdienen, dessen Höhe abhängig von ihrem eigenen Verhalten ist, besteht immer die Gefahr, dass viele Teilnehmer das Experiment als Spiel verstehen (Kastlunger et al., 2011; Kirchler, et al., 2007). In diesem Moment schrumpft der Realitätsbezug. Ein Spiel, in dem man entweder gewinnen oder verlieren kann, überlagert die Steuersimulation und verzerrt die Ergebnisse.

Im internationalen Kontext werden Studien zumeist an zwei Orten durchgeführt. So auch in diesem Experiment. Eine Stichprobe wurde in Trento und eine in Wien getestet. Es scheint unmöglich, von den Ergebnissen dieser lokal gebundenen Stichproben aus auf eine ganze Kultur zu schließen (Alm & Torgler, 2007). Was durchgeführt wurde, ist kein Vergleich zweier Länder sondern vielmehr zweier Städte. Es ist auch nicht auszuschließen,

dass die Unterschiede zwischen den Stichproben auf Unterschiede der Forschungseinrichtungen zurückzuführen ist, in denen die Experimente durchgeführt wurden. Wirtschaftsstudenten in Trento sind dazu verpflichtet regelmäßig an bezahlten Experimenten teilzunehmen, während diese Art von Experimenten an der psychologischen Fakultät in Wien eher die Ausnahme sind. Wäre dieses Experiment in anderen Forschungseinrichtungen in Salzburg und Neapel durchgeführt worden, wären die Ergebnisse vielleicht ganz anders ausgefallen.

Henrich et al. (2001) sowie Kirchler et al. (2007) betonen schließlich noch, dass der Vergleich zweier Studentstichproben westlicher Länder nicht unbedingt die gesamte Bandbreite menschlicher Kulturen abdeckt. Italien und Österreich gehören derselben politischen Union an und wurden in ihrer Geschichte durch ähnliche Ereignisse geprägt. Das politische System ist sehr ähnlich, genau wie der soziale Status von Studenten. Es ist unwahrscheinlich, dass Unterschiede in ihrem Verhalten durch eine kulturelle Prägung hervorgerufen werden.

An den Ergebnissen lässt sich ablesen, dass der Schock von den Versuchspersonen nicht so ernst genommen wurde, wie das von den Versuchsleitern gewünscht war. Die Vermutung liegt nahe, dass jene Versuchspersonen, die das Experiment als reines Spiel gesehen haben, ausschließlich nach den ihnen zur Verfügung stehenden Beträgen gehandelt haben und alle weiteren Informationen ignorierten. Da eine sehr klare Tendenz für die Wirkung des Vertrauensschocks spricht, wäre es sinnvoll in zukünftigen Studien an dieser Manipulation zu feilen, in dem man den Staat als aktiveren Akteur in das Experiment einbringt.

Literaturverzeichnis

- Akerlof, G. A., & Kranton, R. E. (2000). Economics and Identity. *The Quarterly Journal of Economics*, 115(3), 715–753.
- Allingham, M. G. & Sandmo, A. (1972). Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis. *Journal of Public Economics*, 1, 323-338.
- Alm, J., & Torgler, B. (2006). Culture differences and tax morale in the United States and in Europe. *Journal of economic psychology*, 27(2), 224–246.
- Alm, J., McClelland, G. H. & Schulze, W. D. (1992). Why do people pay taxes? *Journal of Public Economics*, 48, 21-38.
- Alm, J. (2010). Testing Behavioral Public Economics Theories in the Laboratory. *National Tax Journal*, 63 (4), 635-658.
- Andreoni, J., Erard, B. & Feinstein, J. (1998). Tax Compliance. *Journal of Economic Literature*, 36, 818-860.
- Antonides, G., & Robben, H. S. J. (1995). True positives and false alarms in the detection of tax evasion. *Journal of Economic Psychology*, 16(4), 617–640.
- Ashby, J. S., Webley, P. & Haslam, A. S. (2009). The role of occupational taxpaying cultures in taxpaying behavior and attitudes. *Journal of Economic Psychology*, 30(2), 216-227.
- Ashraf, N., Bohnet, I. & Piankov, N. (2003). Is Trust a Bad Investment?. Working Paper.
- Carter, J. R., & Irons, M. D. (1991). Are Economists Different, and If So, Why? *The Journal of Economic Perspectives*, 5(2), 171–177.
- Benjafield, J., James, T. & Soroka, L. (2001). Are economists rational or just different? *Social Behavior and personality: an international journal*, 29 (4), 359-364.
- Bergman, M. (2005). Do Audits Enhance Compliance? An Empirical Assessment of VAT Enforcement. *Working Paper*.

- Bergman, M. (2002). Who Pays for Social Policy? A Study on Taxes and Trust. *Journal of Social Policy*, 31(02), 289–305.
- Bobek, D. D., Roberts, R. W. & Sweeney, J. T. (2007). The social norms of tax compliance: Evidence from Australia, Singapore and the United States. *Journal of Business Ethics*, 74 (1), 49-64.
- Braithwaite, V., Ahmed, E. (2005). A threat to tax morale: The case of Australian higher education policy. *Journal of Economic Psychology*, 26, 523-540.
- Braithwaite, V., Murphy, K. & Reinhart, M. (2007). Taxation Threat, Motivational Postures, and Responsive Regulation. *Law & Policy*, 29 (1), 137-158.
- Buehn, A., & Schneider, F. (2012). Shadow economies around the world: novel insights, accepted knowledge, and new estimates. *International Tax and Public Finance*, 19(1), 139–171.
- Chang, O. H., Nichols, D. R. & Schultz, J. J. (1987). Taxpayer attitudes towards tax audit risk. *Journal of Economic Psychology*, 8, 299-309.
- Chung, J., & Trivedi, V. U. (2003). The Effect of Friendly Persuasion and Gender on Tax Compliance Behavior. *Journal of Business Ethics*, 47(2), 133–145.
- Cullis, J., Jones, P., & Lewis, A. (2006). Tax framing, Instrumentality and individual differences: Are there two different cultures? *Journal of Economic Psychology*, 27(2), 304–320.
- Cullis, J. G. & Lewis, A. (1997). Why people pay taxes: From a conventional economic model to a model of social convention. *Journal of Economic Psychology*, 18, 305-321.
- Cummings, R. G., Martinez-Vanquez, J., McKee, M. & Torgler, B. (2004). Effects of culture on Tax Compliance: A Cross Check for Experimental and Survey Evidence. *Working Paper*.
- Cummings, R. G., Martinez-Vazques, J., McKee, M. & Torgler, B. (2009). Tax Morale affects tax compliance: Evidence from surveys and an artefactual field experiment. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 70 (3), 447-457.

Der Spiegel (2009). *Auf der schiefen Bahn*. Abgerufen am 10. Mai unter:
<http://www.spiegel.de/spiegel/print/d-70228754.html>

Die Presse (2012). *CDS: Die Angst vor einer Kettenreaktion*. Abgerufen am 10. Mai 2012 unter: http://diepresse.com/home/wirtschaft/eurokrise/739179/CDS_Die-Angst-vor-einer-Kettenreaktion

Elster, J. (1989). Social Norms and Economic Theory. *The Journal of Economic Perspectives*, 3(4), 99–117.

Europäische Kommission. *Standard Eurobarometer 75*. Abgerufen am 5. Mai 2012 unter: http://ec.europa.eu/public_opinion/archives/eb/eb75/eb75_en.pdf

Eurostat (2012). *Wachstumsraten des realen BIP – Volumen*. Abgerufen am 1. Mai 2012 unter:
<http://epp.eurostat.ec.europa.eu/tgm/table.do?tab=table&plugin=1&language=de&pcode=tsieb020>

Fallan, L. (1999). Gender, Exposure to Tax Knowledge, and Attitudes Towards Taxation; An Experimental Approach. *Journal of Business Ethics*, 18(2), 173–184.

Feld, L. P., & Frey, B. S. (2002). Trust breeds trust: How taxpayers are treated. *Economics of Governance*, 3(2), 87–99.

Fjeldstad, O.-H. (2004). What's trust got to do with it? Non-payment of service charges in local authorities in South Africa. *The Journal of Modern African Studies*, 42(04), 539–562.

Fjeldstad, O.-H. & Semboja, J. (2001). Why People pay Taxes: The Case of Development Levy in Tanzania. *World Development*, 29 (12), 2059-2074.

Fortin, B., Lacroix, G. & Villeval, M.-C. (2007). Tax evasion and social interaction. *Journal of Public Economics*, 91, 2089-2112.

Frank, R. H., Gilovich, T., & Regan, D. T. (1993). Does Studying Economics Inhibit Cooperation? *The Journal of Economic Perspectives*, 7(2), 159–171.

Gangl, K., Hofmann, E. B., Pollai, M. & Kirchler, E. (2012). *The Dynamics of Power and Trust in the 'Slippery Slope Framework' and its Impact on the Tax Climate*.

Heruntergeladen am 9. Mai 2012 unter <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2024946> .

Gërxhani, K. (2007). Explaining gender differences in tax evasion: the case of Tirana, Albania. *Feminist Economics*, 13(2), 119–155.

Gërxhani, K. & Schram, A. (2006). Tax evasion and income source: A comparative experimental study. *Journal of Economic Psychology*, 27, 402-422.

Gërxhani, K. (2004). The Informal Sector in Developed and Less Developed Countries: A Literature Survey. *Public Choice*, 120(3), 267–300

Handelsblatt (2012). *Korruption in Griechenland bleibt hoch*. Abgerufen am 10. Mai 2012 unter: <http://www.handelsblatt.com/politik/international/studie-korruption-in-griechenland-bleibt-hoch/6474030.html>

Handelsblatt (2011). *Deutsche wollen Röslers Steuersenkungen nicht*. Abgefrufen am 10. Mai 2012 unter: <http://www.handelsblatt.com/politik/deutschland/umfrage-deutsche-wollen-roeslers-steuersenkungen-nicht/4335778.html>

Handelsblatt (2012). *Straßenschlachten in Griechenland*. Abgerufen am 10. Mai 2012 unter: <http://www.handelsblatt.com/politik/international/proteste-gegen-das-sparpaket-strassenschlachten-in-griechenland/6201338.html>

Hasseldine, J., & Hite, P. A. (2003). Framing, gender and tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 24(4), 517–533.

Henkel, H. O. (2011). Euro-Rettung: Von wegen alternativlos. *Vierteljahrshefte zur Wirtschaftsforschung*, 80(1), 107-118.

Henrich, J., Boyd, R., Bowles, S., Camerer, C., Fehr, E., Gintis, H., & McElreath, R. (2001). In search of homo economicus: behavioral experiments in 15 small-scale societies. *The American Economic Review*, 91(2), 73–78.

Hofmann, E., Hoelzl, E. & Kirchler, E. (2008). Preconditions of Voluntary Tax Compliance: Knowledge and Evaluation of Taxation, Norms, Fairness, and Motivation to Cooperate. *Journal of Psychology*, 216 (4), 209-217.

Hofstede, G. H., & Hofstede, G. (2001). *Culture's consequences: Comparing values, behaviors, institutions, and organizations across nations*. Sage Publications, Inc.

Hofstede, G. H. (1984). *Culture's consequences: International differences in work-related values* (Bd. 5). Sage Publications, Inc.

Human Institut (2012). *BAWAG Prozess – Lehre für die Banken?* Abgerufen am 10. Mai 2012 unter:

http://www.humaninstitut.at/humaninstitut/download.php?file=BAWAG_PROZESS_BANKEN-RATING_DER_OESTERREICHER.pdf

James, S. & Alley, C. (1999). Tax Compliance, Self-Assessment and Tax Administration. *Journal of Finance and Management in Public Services*, 2 (2), 27-42.

Kahneman, D., & Tversky, A. (1979). Prospect theory: An analysis of decision under risk. *Econometrica: Journal of the Econometric Society*, 263–291.

Kaplanoglou, G. & Rapanos, V. T. (2012). Economic and Societal Institutions and the Tax System: The Case of Greece. *Unveröffentlichter Entwurf*.

Kastlunger, B., Kirchler, E., Mittone, L., & Pitters, J. (2009). Sequences of audits, tax compliance, and taxpaying strategies. *Journal of Economic Psychology*, 30(3), 405–418.

Kastlunger, B., Dressler, S. G., Kirchler, E., Mittone, L. & Voracek, M. (2010). Sex differences in tax compliance: Differentiating between demographic sex, gender-role orientation and prenatal masculinization (2D:4D). *Journal of Economic Psychology*, 31, 542-552.

Kastlunger, B., Muehlbacher, S., Kirchler, E. & Mittone, L. (2011). What goes around comes around: Evidence of the Effect of Rewards on Tax Compliance. *Public Finance Review*, 39 (1), 150-167.

- Kirchler, E. & Maciejovsky, B. (2001). Tax compliance within the context of gain and loss situations, expected and current asset position, and profession. *Journal of Economic Psychology*, 22, 173-194.
- Kirchler, E., Muehlbacher, S., Kastlunger, B., & Wahl, I. (2007). Why pay taxes? A review of tax compliance decisions. *International Studies Program Working Paper*, 7, 30.
- Komorita, S. S., & Parks, C. D. (1995). Interpersonal relations: Mixed-motive interaction. *Annual review of psychology*, 46(1), 183–207.
- Lewis, A., Carrera, S., Cullis, J., & Jones, P. (2009). Individual, cognitive and cultural differences in tax compliance: UK and Italy compared. *Journal of Economic Psychology*, 30(3), 431–445.
- Leventhal, G. S. (1980). What should be done with equity theory? New approaches to the study of fairness in social relationships. In K. Gergen, M. Greenberg & R. Willis (Eds.), *Social exchange: Advances in theory and research* (pp. 27-55). New York: Plenum Press.
- Lefebvre, M., Pestieau, P., Riedl, A. & Villeval, M. C. (2011). Tax Evasion, Welfare Fraud, and „The Broken Windows“ Effect: An Experiment in Belgium, France and the Netherlands. *Working Paper*.
- MARIEN, S., & HOOGHE, M. (2011). Does political trust matter? An empirical investigation into the relation between political trust and support for law compliance. *European Journal of Political Research*, 50(2), 267–291.
- Marwell, G., & Ames, R. E. (1981). Economists free ride, does anyone else?: Experiments on the provision of public goods, IV. *Journal of Public Economics*, 15(3), 295–310.
- Mason, R. & Calvin, L. D. (1978). A Study of Admitted Income Tax Evasion. *Law & Society Review*, 13, 73-89.
- McGee, R. W., Ho, S. S. ., & Li, A. Y. . (2008). A comparative study on perceived ethics of tax evasion: Hong Kong vs the United States. *Journal of business ethics*, 77(2), 147–158.

Muehlbacher, S., Kirchler, E., Hoelzl, E., Ashby, J., Berti, C., Job, J., Kemp, S., Peterlik, U., Roland-Levy, C. & Waldherr, K. (2008). Hard-Earned Income and Tax Compliance – A Survey in Eight Nations. *European Psychologist*, 13 (4), 298-304.

Muehlbacher, S., Mittone, L., Kastlunger, B., & Kirchler, E. (2012). Uncertainty resolution in tax experiments: Why waiting for an audit increases compliance. *Journal of Socio-Economics*, 41(3), 289-291.

Ockenfels, A., & Weimann, J. (1999). Types and patterns: an experimental East-West-German comparison of cooperation and solidarity. *Journal of Public Economics*, 71(2), 275–287.

Pommerehne, W. W., & Weck-Hannemann, H. (1996). Tax rates, tax administration and income tax evasion in Switzerland. *Public Choice*, 88(1), 161–170.

Schmidtchen, D. & Kirstein, R. (1997). Imperfect Decision-Making and the Tax Payer Puzzle. *Working Paper*.

Schmölders & Strümpel (1968). *Vergleichende Finanzpsychologie*. Akademie der Wissenschaften und der Literatur, Wiesbaden.

Schneider, F. (2005). Shadow Economies around the world: What do we really know? *European Journal of Political Economy*, 21(3), 598–642.

Slemrod, J., Blumenthal, M. & Christian, C. (2001). Taxpayer response to an increased probability of audit: evidence from a controlled experiment in Minnesota. *Journal of Public Economics*, 79, 455-483.

Srinivasan, T. N. (1973). Tax Evasion: A Model. *Journal of Public Economics*, 2, 339-346.

Sugden, R. (1984). Reciprocity: the supply of public goods through voluntary contributions. *The Economic Journal*, 94(376), 772–787.

Tajfel, H. T. (1986). The social identity theory of intergroup behavior. *Psychology of Intergroup Relations*. Nelson-Hall, Chicago. Págs, 7–24.

Torgler, B. (2003). Tax Morale in Latin America. *Conference Paper*.

Torgler, B., Schaltegger, C. A. & Schaffner, M. (2003). Is Forgiveness Divine? A Cross-Culture Comparison of Tax Amnesties. *turner 1987 self-categorisation Zeitschrift für Volkswirtschaft und Statistik*, 139 (9), 375-396.

Torgler, B. & Schneider, F. (2007). What Shapes Attitudes Toward Paying Taxes? Evidence from Multicultural European Countries. *Social Science Quarterly*, 88 (2), 443-470.

Torgler, B. & Schneider, F. (2004). Does culture influence tax morale? Evidence from different European Countries. *Working Paper*.

Tsakumis, G. T., Curatola, A. P., & Porcano, T. M. (2007). The relation between national cultural dimensions and tax evasion. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 16(2), 131–147.

Tyler, T. R., Boeckmann, R. J., Smith, H. J., & Huo, Y. J. (1997). *Social Justice in a diverse society*. Boulder: Westview Press.

Van Prooijen, J.-W., Gallucci, M. & Toeset, G. (2008). Procedual justice in punishment-systems: Inconsistent punishment procedures have detrimental effects on cooperation. *British Journal of Psychology*, 47, 311-324.

Wälti, S. (2011). Trust no more? The impact of the crisis on citizens' trust in central banks. *Journal of international Money and Finance*, 31, 593-605.

Webley, P., Cole, M., & Eidjar, O. P. (2001). The prediction of self-reported and hypothetical tax-evasion: Evidence from England, France and Norway. *Journal of Economic Psychology*, 22(2), 141–155.

Wenzel, M. (2004). An analysis of norm processes in tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 25(2), 213–228.

Wenzel, M. (2005). Motivation or rationalisation? Causal relations between ethics, norms and tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 26(4), 491–508.

Wenzel, M. (2003). Tax Compliance and the psychology of justice: Mapping the field. In: Braithwaite, V. [Hrsg.], *Taxing Democracy: Understanding Tax Avoidance and Evasion*. Hants: Ashgate Publishing Limited.

Wenzel, M. (2007). The Multiplicity of Taxpayer Identities and Their Implications for Tax Ethics. *Law & Policy*, 29(1), 31–50.

Why People Evade Taxes in Armenia: A look at an Ethical Issue based on a Summary of Interviews. *Journal of Accounting, Ethics & Public Policy*, 2, 408-416.

Van Dijke, M., & Verboon, P. (2010). Trust in authorities as a boundary condition to procedural fairness effects on tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 31(1), 80–91.

Anhang A: Begrüßung und Anleitung für Versuchspersonen

Liebe(r) Teilnehmer(in)!

Die folgende Untersuchung beschäftigt sich mit dem Steuerverhalten. Sie werden in mehreren aufeinander folgenden Perioden ein Einkommen verdienen, das versteuert werden soll. Zusätzlich gibt es in jeder Periode die Möglichkeit, einen Teil des Einkommens privat zu investieren mit der Möglichkeit, dieses Geld zu vermehren. Am Ende des Experiments wird eine der Perioden per Zufallsgenerator ausgewählt, und das in dieser Runde verdiente Geld wird von der Experimentalwährung ECU in Euro umgerechnet **und tatsächlich an Sie ausbezahlt**. Der Umrechnungsfaktor beträgt 1:200, 200 ECU ergeben also 1 EURO. Sie können bis zu 19,50 Euro im Experiment verdienen, abhängig von ihrem Verhalten.

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

In diesem Experiment sind Sie ein(e) selbständige(r) Unternehmer(in) und verdienen in mehreren aufeinander folgenden Perioden ein Einkommen, das Sie versteuern müssen. Ihr Einkommen kann variieren. Die Steuerrate beträgt 30% und die Steuerbehörden haben die Möglichkeit Sie zu kontrollieren. Die Wahrscheinlichkeit, dass in einer Periode eine Steuerprüfung stattfindet beträgt 15%. Falls Sie in einer Periode geprüft werden und Sie Ihre Steuern nicht vollständig gezahlt haben, müssen Sie den fehlenden Betrag nachzahlen plus eine Strafe in gleicher Höhe. Haben Sie also zum Beispiel 200 ECU zu wenig an Steuern bezahlt, müssen Sie diese 200 ECU zurück zahlen plus eine Strafe in Höhe von 200 ECU, ergibt insgesamt 400 ECU.

Feedback: Ob Sie kontrolliert wurden, erfahren Sie jeweils am Ende einer Periode.

Kein Feedback: Ob und wann Sie kontrolliert wurden erfahren Sie am Ende des Experiments.

Die Steuerbehörden sind dazu berechtigt, die geltenden Richtlinien jederzeit zu verändern (z.B. Steuerrate, Strafhöhe, Prüfwahrscheinlichkeit).

Anschließend an die Steuerzahlung gibt es in jeder Periode die Möglichkeit, freiwillig einen Betrag bis zu maximal 800 ECU in einen privaten Fonds zu investieren. Außer Ihnen können jede Runde noch drei weitere, immer wieder zufällig bestimmte Teilnehmer in diesen Fonds einzahlen. Die investierte Summe wird anschließend mit dem Faktor 1,5 multipliziert und danach zu gleichen Teilen an die vier Spieler aufgeteilt, unabhängig davon, ob und wie viel jeder der vier Teilnehmer eingezahlt hat. Hat also zum Beispiel jeder Teilnehmer 200 ECU in diesen Fonds eingezahlt, dann ergibt das eine Summe von 800 ECU und durch die Multiplikation mit 1,5 eine Endsumme von 1200 ECU. Diese 1200 werden dann unter den vier Teilnehmern gleichmäßig aufgeteilt, also erhält jeder Teilnehmer 300 ECU zurück.

Feedback: Die Information über die eingezahlte Summe in Ihrem Fonds und wie viel Geld Sie zurück bekommen, erhalten Sie am Ende jeder einzelnen Periode.

Kein Feedback: Die Information über die eingezahlte Summe in Ihrem Fonds und wie viel Geld Sie zurück bekommen, erhalten Sie am Ende des Experiments für jede einzelne Periode.

Diese Investmentgelegenheit ist total unabhängig von den Steuerbehörden und diese haben auch keine Möglichkeit hier einzugreifen oder etwas zu verändern.

Sie haben während des Experiments jederzeit die Möglichkeit, diese Instruktionen aufzurufen und nachzulesen.

Viel Erfolg!

Anhang B: Screenshots vom Experiment in englischer Sprache

Fiscal Decision	
<p>Your income is 3000 ECU</p> <p>Your tax liability is 30%, that is 900 ECU</p> <p>The fine is 2 times the difference from the tax due and the tax paid</p> <p>Indicate how much taxes you pay</p>	
<input type="text"/>	<input type="button" value="OK"/>
<p>Tax 30% income</p> <p>Fine 2 times evaded value</p>	

Private investment	
<p>From your remaining income for this round, how much money do you want to contribute to the private investment (0-800* ECU possible)?</p> <p>Indicate how much money you want to contribute</p>	
<input type="text"/>	<input type="button" value="OK"/>
<p>Tax 30% income</p> <p>Fine 2 times evaded value</p>	

Round Results

You have been audited!
Your income was 3000 and the tax was 900, you paid 1.
You EVADED and your fine is 2697 ECU so your payoff is 302 ECU

The sum of the investment of your group is 601 ECU
Your payoff of the private investment is 224 ECU

Your total payoff is 526 ECU

OK

Tax 30% income
Fine 2 times evaded value

Financial problems

The state has serious financial problems because of mismanagement. Thus it was decided by the tax authorities to collect a one-time additional tax payment of 1000 ECU from every single taxpayer.

This amount of 1000 ECU will be discounted from your next income,
afterwards taxes for the remaining income have to be paid as usual.

OK

Tax 30% income
Fine 2 times evaded value

Anhang C: Fragebogen

Q1 Die Steuerbehörde im Experiment hat sich fair gegenüber den Steuerzahlern verhalten.

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	
Stimme überhaupt nicht zu										Stimme völlig zu

Q2 Die Wahrscheinlichkeit, bei der Steuerhinterziehung im Experiment erwischt zu werden, ist hoch.

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	
Stimme überhaupt nicht zu										Stimme völlig zu

Q3 Wenn ich im Experiment meine Steuern bezahlt habe dann..... ,weil es für mich selbstverständlich war.

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	
Stimme überhaupt nicht zu										Stimme völlig zu

Q4 Wenn ich im Experiment meine Steuern bezahlt habe dann....., weil viele Steuerprüfungen stattfanden.

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	
Stimme überhaupt nicht zu										Stimme völlig zu

Q5 Wenn ich im Experiment meine Steuern bezahlt habe dann.....,weil Steuerhinterziehung sehr stark bestraft wurde.

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	
Stimme überhaupt nicht zu										Stimme völlig zu

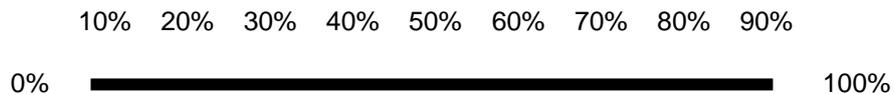
Q6 Wieviel Prozent der abzuführenden Steuern glauben Sie, dass die anderen Teilnehmer im Durchschnitt bezahlt haben?



Q7 Der durchschnittliche Anteil an bezahlten Steuern war...



Q8 Wieviel Prozent der maximal möglichen 800ECU glauben Sie, dass die anderen Teilnehmer im Durchschnitt investiert haben? (0%-10%, 11%-20%....etc.)



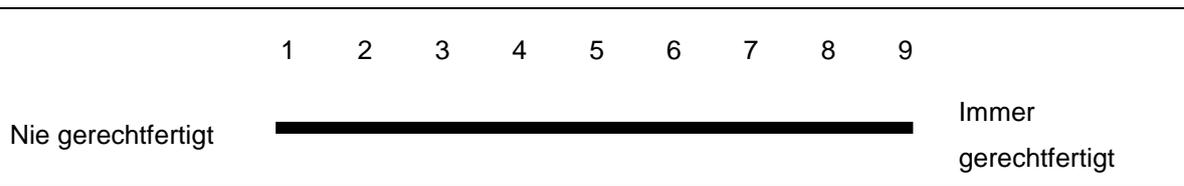
Q9 Die privaten Investments waren im Schnitt (1: höher bei höherem Einkommen, 2: gleich, 3: höher bei niedrigem Einkommen)

Höher bei höherem Einkommen.	Gleich	Höher bei niedrigem Einkommen.

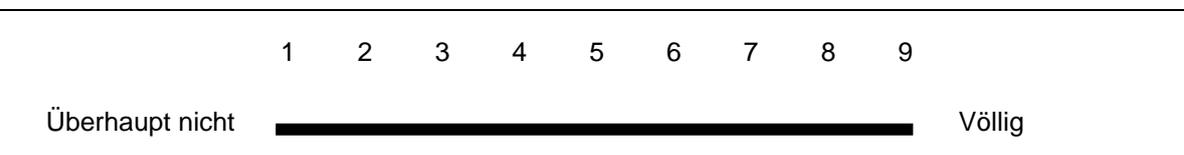
Q10 Wie ähnlich haben Sie die Situation im Experiment zur Situation in Ihrem Heimatland erlebt?



Q11 Grundsätzlich ist Steuerhinterziehung nie gerechtfertigt, immer gerechtfertigt oder manchmal gerechtfertigt? (nie 1—9 immer)



Q12 Ist es Ihrer Meinung nach unmoralisch, nichts zum privaten Investment beizutragen und trotzdem Geld aus diesem Topf zu erhalten? (überhaupt nicht 1— 9 völlig)



Q13 Geschlecht

Q14 Geburtsjahr

Q15 Studienrichtung

Q16 Nationalität

Q17 Sind Sie Steuerzahler?

Eidesstattliche Erklärung

Ich versichere, dass ich die Diplomarbeit ohne fremde Hilfe und ohne Benutzung anderer als der angegebenen Quellen angefertigt habe, und dass die Arbeit in gleicher oder ähnlicher Form noch keiner anderen Prüfungsbehörde vorgelegen hat. Alle Ausführungen der Arbeit, die wörtlich oder sinngemäß übernommen wurden, sind als solche gekennzeichnet.

Wien, den _____

Unterschrift

Zusammenfassung

Zur Überprüfung der Effekte von Feedback, Vertrauensbrüchen und Kultur wurde ein Steuerexperiment in Italien (Universität Trento) und Österreich (Universität Wien) durchgeführt. Die Versuchspersonen zahlten über zwölf Runden Steuern an eine experimentelle Behörde und anschließend Beiträge in ein Public Goods Game. Dabei erhielt nur die Kontrollgruppe nach jeder der zwölf Runden Feedback darüber, ob Kontrollen stattfanden und wie hoch der Gewinn im Public Goods Game war. Nach sechs von zwölf Runden wurde der Versuchsgruppe zudem mitgeteilt, dass der Staat aufgrund von Misswirtschaft zusätzlich zu den abzuführenden Steuern Geld von den Versuchspersonen einziehen müsse.

Es wird angenommen, dass Feedback eine zentrale Manipulation der prozeduralen Fairness ist und sich positiv auf die Steuerzahlungen auswirkt. Da den Versuchspersonen ohne Feedback die Möglichkeit genommen wird, ihr Verhalten an das der anderen Spieler anzupassen, wird davon ausgegangen, dass ohne Feedback mehr Beiträge in das Public Goods Game gezahlt werden.

Die Ergebnisse zeigen, dass Feedback einen signifikant negativen Einfluss auf Steuerzahlungen und Beiträge zu einem Public Goods Game haben. Es muss daher angenommen werden, dass die Manipulation von Feedback weniger eine Manipulation des Vertrauens sondern eher eine Manipulation der Macht eines Staates ist.

Der Vertrauensschock als Manipulation des Vertrauens in die Handlungsfähigkeit eines Staates, sollte zu einem antagonistischen Steuerklima und dauerhaft niedrigeren Steuerzahlungen führen. Tatsächlich wirkt er sich jedoch nur negativ auf die Steuerzahlungen der direkt angrenzenden Runde aus. Dem Schock wird somit eine ähnliche Bedeutung zugeschrieben wie der im Experiment stattfindenden Steuerprüfungen.

Es zeigte sich zudem, dass die italienische Stichprobe signifikant mehr Steuern zahlte, als die österreichische Stichprobe. Sie reagierte schwächer auf die Manipulation des Feedbacks, dafür stärker auf den Vertrauensschock.

Lebenslauf

■ Persönliche Daten

Name: Thomas Sebastian Block

Geburtsdatum: 28.03.1985

■ Ausbildung

- 03/2007 - 02/2011 Bakkalaureatsstudium Publizistik- &
Kommunikationswissenschaft, Universität Wien
Abschluss: Bachelor of Arts
- 2008 – 2009 Bakkalaureatsstudium Slawistik mit Schwerpunkt Russisch
- seit 10/2006 Diplomstudium Psychologie
Universität Wien
- 1995 – 2005 Gymnasium Petrinum, Recklinghausen
Abschluss: Abitur
- 1991 – 1995 Grundschule an der Westfalenstraße, Recklinghausen

■ Praktische Erfahrungen

- seit 10/ 2011 Research Assistent
MediaCom Agentur für Media-Beratung, -Planung,
-Forschung und -Einkauf
- 10/2010 – 01/2011 Student Advisor im Rahmen des Supervised Orientation
Tutorium für Erstsemestrige an der Fakultät für Psychologie
(Universität Wien)
- 03 – 06/2010 Praktikum am Institut für psychologische
Grundlagenforschung
(Universität Wien)

2007 – 2008	Teilnahme am Projekt „Buddies ermöglichen Kommunikation“ des Institutes für Publizistik- & Kommunikationswissenschaft (Universität Wien)
2005 – 2006	Freiwilliger Mitarbeiter in der Eremitage, St. Petersburg
2005 – 2006	Freier Mitarbeiter der St. Petersburger Zeitung
2005 – 2006	Alternativer Dienst in Sankt Petersburg, Russland
2004 – 2005	Freier Mitarbeiter der WAZ Lokalredaktion Recklinghausen

■ **Sonstiges**

Sprachkenntnisse	Englisch (fließend), Russisch (Grundkenntnisse)
IT-Kenntnisse	MS-Word, MS-Excel, MS-PowerPoint, MS-Access, Wordpress, SPSS, Photoshop, Audacity

Wien im Mai, 2012