

Jahrbuch Schattenwirtschaft

herausgegeben von

Dominik H. Enste und Friedrich Schneider

Band 2

LIT

Dominik H. Enste, Friedrich Schneider (Hg.)

Jahrbuch Schattenwirtschaft 2010/2011

Schwarzarbeit, Steuerhinterziehung und Finanzkrise

Mit Beiträgen von

Dominik H. Enste, Detlef Fechtenhauer,
Thomas Goebbels, Martina Hartner, Erich Kirchler,
Thomas Oberlechner, Julia Pitters,
Silvia Rechberger, Friedrich Schneider,
Herbert Schwarzenberger und Lucas Ungerer

LIT



Gedruckt auf alterungsbeständigem Werkdruckpapier entsprechend
ANSI Z3948 DIN ISO 9706

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der
Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind
im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

ISBN 978-3-643-10550-9

© LIT VERLAG Dr. W. Hopf Berlin 2011

Verlagskontakt:

Fresnostr. 2 D-48159 Münster

Tel. +49 (0) 2 51-620 320 Fax +49 (0) 2 51-922 60 99

e-Mail: lit@lit-verlag.de <http://www.lit-verlag.de>

Auslieferung:

Deutschland: LIT Verlag Fresnostr. 2, D-48159 Münster

Tel. +49 (0) 2 51-620 32 22, Fax +49 (0) 2 51-922 60 99, e-Mail: vertrieb@lit-verlag.de

Österreich: Medienlogistik Pichler-ÖBZ, e-Mail: mlo@medien-logistik.at

Schweiz: B + M Buch- und Medienvertrieb, e-Mail: order@buch-medien.ch

Inhaltsverzeichnis

1	Schwarzarbeit in Deutschland – Wer arbeitet schwarz und warum? ...1	
	<i>von Dominik H. Enste</i>	1
1.1	Überblick	1
1.2	Schattenwirtschaft und Schwarzarbeit – Eine Frage der Definition	1
1.3	Möglichkeiten und Grenzen der Messung	3
1.4	IW-Umfrage zur Schwarzarbeit	4
1.5	Wahrnehmung in der Bevölkerung – Illegal, aber legitim	5
1.6	Umfrageergebnisse – Wer arbeitet schwarz?	6
1.7	Umfrageergebnisse – Gründe für Schwarzarbeit	11
1.8	Wertschöpfungsverlust und betroffene Branchen	13
1.9	Erfolgreiche Symptombekämpfung	14
1.10	Steuerliche Absetzbarkeit von Dienst- und Handwerksleistungen	15
2	Der Einfluss der Weltwirtschaftskrise auf die Schattenwirtschaft und Korruption in Deutschland und in Österreich: Ein (Wieder-)Anstieg.19	
	<i>von Friedrich Schneider</i>	19
2.1	Einleitung und Berechnungsmethode	19
2.2	Zeitliche Entwicklung der Schattenwirtschaft bis 2009	21
2.2.1	Entwicklung der Schattenwirtschaft in Deutschland von 1975 bis 2009	23
2.2.2	Schattenwirtschaft in Österreich und in der Schweiz	25
2.2.3	Ausmaß der Schattenwirtschaft im internationalen Vergleich	26
2.3	Aufteilung der Schattenwirtschaft in Sektoren	30
2.4	Berechnung der „im Schatten arbeitenden“ Beschäftigten	33
2.5	Schattenwirtschaft und Korruption	35
2.5.1	Gründe und Interaktionen	35
2.5.2	Korruption in Österreich	36
2.5.3	Korruption in Deutschland	36
2.5.4	Abschließende Bemerkungen	38
3	Steuerehrlichkeit, Steuergerechtigkeit und Steuerhinterziehung – Am Beispiel selbstständig Erwerbstätiger in Österreich	39
	<i>von Herbert Schwarzenberger, Martina Hartner, Erich Kirchler, Silvia Rechberger und Lucas Unger</i>	39
3.1	Zusammenfassung	39
3.2	Einleitung	40
3.3	Theoretische Grundlagen	41
3.3.1	Steuerehrlichkeit	41

2.5.4 Abschließende Bemerkungen

Insgesamt sieht man, dass der Schaden, den die Korruption in Österreich und Deutschland anrichtet, beträchtlich ist, und es ein äußerst lohnendes Politikunterfangen wäre, Korruption in beiden Ländern zu verringern. Abschließend noch eine Bemerkung, warum ein Schaden aus Korruption entsteht: Eine wesentliche Ursache des Schadens ist vor allem die verminderte Produktivität der Volkswirtschaft, da viele Firmen ausscheiden, die wegen der Bestechungsaktivitäten ihre Konkurrenten bei der Vergabe öffentlicher (und manchmal auch privater) Aufträge nicht zum Zug kommen. Dies führt zu geringeren Investitionen mit der Konsequenz eines verminderten Wachstums der Volkswirtschaft. Ein zweiter Faktor ist, dass insbesondere gut Ausgebildete und Spezialisten häufig das Land verlassen, da ihre Arbeitsbedingungen nicht mehr attraktiv sind. Ein dritter Punkt ist, dass es zu verminderten Steuereinnahmen kommt, mit dem Effekt geringerer Infrastruktur und dadurch reduziertem Wachstum. Insgesamt gesehen verschlechtert sich durch zunehmende Korruption (vierter Punkt) die Qualität der staatlichen Institutionen, und ebenso wird auch das Gerichts- und Justizsystem in der Qualität, Effizienz und Effektivität leiden.

3 Steuerehrlichkeit, Steuergerechtigkeit und Steuerhinterziehung – Am Beispiel selbstständig Erwerbstätiger in Österreich

von Herbert Schwarzenberger, Martina Hartner, Erich Kirchler, Silvia Rechberger und Lucas Unger

3.1 Zusammenfassung

Selbständig Erwerbstätige haben aufgrund der Tatsache, dass sie ihr Einkommen eigenständig in Form einer Einkommensteuererklärung deklarieren müssen, ungleich mehr Spielraum zur Abgabenverkürzung als Angestellte, die ihr Nettogehalt ausbezahlt bekommen, und stehen daher besonders im Fokus des Interesses der Steuerforschung. Wir beschreiben und diskutieren die Unterschiede im Steuerverhalten und in den Einstellungen zur wahrgenommenen Steuergerechtigkeit österreichischer Selbständiger.

Die Datenerhebung wurde im Rahmen des Forschungsprojekts „SIT-Tax Gerechtigkeit, Normen & Steuern“ im Juni 2008 in Form einer repräsentativen Online-Befragung mit IRM (Internet Research Manager) durch das Markt- und Meinungsforschungsinstitut GfK Austria GmbH durchgeführt.

Aufbauend auf der theoretischen Darstellung der Konzepte von Steuerehrlichkeit und Steuergerechtigkeit wird untersucht, inwiefern sich spezifische Gruppen (gebildet anhand soziodemographischer Parameter) von österreichischen Selbständigen in ihren Einstellungen zu den oben erwähnten Konzepten unterscheiden.

Vor allem die Höhe des Einkommens und die politische Orientierung stehen im Zusammenhang sowohl mit der berichteten Steuerehrlichkeit als auch mit der wahrgenommenen Gerechtigkeit. Die berich-

tete Steuerehrlichkeit ist bei mittleren Einkommenskategorien weniger stark ausgeprägt, obwohl gerade diese Gruppe das Steuersystem als gerechter erlebt als Selbständige mit niedrigerem oder höherem Einkommen. Wer sich der politischen Mitte zuordnet, berichtet von geringerem Gerechtigkeitserleben in Bezug auf Steuern, verhält sich aber steuerehrlicher als Angehörige des politisch linken beziehungsweise rechten Spektrums. Die vorliegende Arbeit liefert relevante Ansatzpunkte für weiterführende Analysen der Wechselwirkung von Steuerverhalten und erlebter Gerechtigkeit.

3.2 Einleitung

Selbständige nehmen in der steuerpsychologischen Forschung eine besondere Rolle ein. Laut Kirchler (2007) erleben sie die Abgabe ihrer Steuern aufgrund der Tatsache, dass diese „aus eigener Tasche“ zahlen, als schwerwiegenderen Verlust als Angestellte. Während Angestellte monatlich ihr Nettogehalt ausbezahlt bekommen, nehmen Selbständige und Unternehmer/innen nicht nur das „Bruttogehalt“ ein, sondern für den Staat auch die Umsatzsteuer, und müssen am Jahresende „aus eigener Tasche“ Steuern zahlen. Das gesamte zu versteuernde Brutto-Einkommen wird als schwer verdientes Eigentum angesehen, während unselbständig Erwerbstätige den abzugebenden Anteil nicht ausbezahlt bekommen und ihn folglich nicht als Teil ihres Einkommens zu erleben scheinen.

Kirchler (2007) postuliert, dass Selbständige und Unternehmer/innen die Steuerpflicht in größerem Ausmaß als Einschnitt in ihre unternehmerische Freiheit wahrnehmen. In seiner Studie über soziale Vorstellungen von Steuern (1999) assoziierten Unternehmer/innen den Begriff „Steuer“, im Vergleich zu Beamt/innen, Angestellten, gewerblichen Arbeitnehmer/innen und Student/innen, signifikant häufiger mit Begriffen wie „Bürokratie“, „Entmutigung zu arbeiten“ und „Begrenzung der unternehmerischen Freiheit“.

Aus psychologischer Sicht ist es einerseits interessant, warum Menschen im Allgemeinen und Selbständige im Besonderen unter den gegebenen Rahmenbedingungen (Prüfungswahrscheinlichkeit und Strafausmaß) ehrlich Steuern abführen, obwohl dies durch rationale, ökonomische Überlegungen alleine nicht zu erwarten ist (Baldry,

1987). Andererseits ist es von Bedeutung herauszufinden, welche Überlegungen und Mechanismen unehrlichem Steuerverhalten zugrunde liegen.

Besonderes Augenmerk wird in dieser Arbeit auf die erlebte Gerechtigkeit im Steuerkontext gelegt. Es soll überprüft werden, wie diese von Selbständigen wahrgenommen wird und welche Aspekte des weiter unten beschriebenen Konzepts der Steuergerechtigkeit besonders zum Tragen kommen.

Wer sind die österreichischen Selbständigen, wie nehmen sie sich selbst wahr und welche Einstellungen und Gerechtigkeitseinschätzungen liegen ihrem Steuerverhalten zugrunde?

Im Folgenden werden die in der Studie verwendeten theoretischen Konzepte zu Steuerehrlichkeit und Steuergerechtigkeit dargestellt. Nach einer detaillierten Beschreibung der österreichischen Selbständigen hinsichtlich soziodemographischer Parameter folgt eine „Selbstdarstellung“ anhand der sozialen Vorstellungen der Befragten zum typischen Selbständigen versus zur/zum typischen Österreicher/in. Die berichtete Steuerehrlichkeit und die wahrgenommene Steuergerechtigkeit wird durch einen Mittelwertsvergleich der spezifischen Gruppen, gebildet auf Basis soziodemographischer Parameter, dargestellt und analysiert. Abschließend wird der Frage nachgegangen, inwieweit sich die erlebte Steuergerechtigkeit von selbständig Erwerbstätigen auf deren Steuerverhalten auswirkt.

3.3 Theoretische Grundlagen

3.3.1 Steuerehrlichkeit

Steuerehrlichkeit ist das ehrliche Abführen der Steuern entsprechend der Formulierung und dem Gedanken der Steuergesetzgebung (Kirchler, 2007). James und Alley (2002) definieren Steuerehrlichkeit als konformes Verhalten gegenüber den Steuerbehörden und der Gesellschaft.

Während auf der einen Seite kooperatives Verhalten mit der Steuerbehörde, beziehungsweise mit der Gesellschaft beobachtet wird, stellen Steuerhinterziehung und Schattenwirtschaft globale Phänomene dar (Braithwaite, Schneider, Reinhart, & Murphy, 2003).

Warum aber hinterziehen Menschen Steuern? Erklärungsansätze dafür liefern sowohl die Ökonomie als auch die Sozialpsychologie. Die ökonomische Perspektive betrachtet Steuerzahler/innen als rational denkende und handelnde Akteure, die zum alleinigen Zweck der Nutzen- und Gewinnmaximierung handeln. Sie zahlen demnach nur dann Steuern, wenn die Kosten der Steuerhinterziehung gegenüber den zu erwartenden Vorteilen überwiegen (Allingham & Sandmo, 1972).

Die sozialpsychologische Perspektive berücksichtigt weitere Aspekte, wie soziale Vorstellungen (soziale Repräsentationen) von Steuern im Allgemeinen, von politischen Autoritäten und von Steuerbehörden, sowie persönliche, soziale und nationale Normen, Gerechtigkeitsüberlegungen, Motivation und persönliche Charakteristika (Kirchler, 2007). Der Aspekt der Gerechtigkeit steht im Fokus dieses Artikels und wird unter Punkt 3.2 ausführlich behandelt.

3.3.1.1 Unehrliches Steuerverhalten

Unehrliches Steuerverhalten wird im Wesentlichen durch zwei Dimensionen charakterisiert. *Steuerhinterziehung* ist der illegale Versuch, die eigene Steuerlast zu reduzieren. Möglichkeiten der illegalen Reduktion sind beispielsweise die unvollständige Angabe des Einkommens oder ungerechtfertigte Abschreibungen im Zuge der Steuererklärung (Lea, Tarpay & Webley, 1987). *Steuervermeidung* ist die geschickte Anwendung von Grauzonen oder Lücken in der Steuergesetzgebung, um legal Steuern zu reduzieren (Webley, 2004).

Neben der Verringerung der eigenen Lohn- oder Einkommenssteuer gibt es im Rahmen von *Schwarzarbeit* die Möglichkeit, illegal die erforderliche Steuerlast anderer Personen zu reduzieren. Wer Personen beschäftigt, ohne sie anzumelden, reduziert zwar nicht die eigene Steuerlast, jedoch wird das Steueraufkommen im Staat insgesamt geschmälert (Sandmo, 2003).

3.3.1.2 Freiwillige versus erzwungene Steuerehrlichkeit

Kirchler (2007) und Kirchler, Hölzl und Wahl (2008) haben ein dynamisches Modell, das *Slippery-Slope-Modell*, zum Steuerverhalten entwickelt, in welchem auf der Seite der Steuerzahler/innen zwischen freiwilligem und erzwungenem Steuerverhalten und auf der Seite der Steuerbehörde zwischen Vertrauen und Macht unterschieden wird.

Freiwillige Steuerehrlichkeit ist dann gegeben wenn man Steuern zahlt ohne darüber nachzudenken, wie man diese reduzieren könnte. Diese Dimension steht im Zusammenhang mit dem Konzept Vertrauen und ist durch die Grundannahme gekennzeichnet, dass die Steuerbehörde den/die Steuerzahler/in respektvoll behandelt (vgl. Bergman, 2002; Feld & Frey, 2005a; Frey, 2003).

Zahlt man hingegen Steuern, weil man der Meinung ist, dass sich Hinterziehung nicht auszahlt, da die Steuerbehörde sehr genau prüft, wird von *erzwungener Steuerehrlichkeit* gesprochen. Diese Dimension der Steuerehrlichkeit wird von der wahrgenommenen Macht der Behörden geprägt. Man geht davon aus, dass die Steuerbehörde über umfangreiche Mittel verfügt, die Bürger/innen zur Steuerehrlichkeit zu zwingen (vgl. Braithwaite & Wenzel, 2007; Kramer; 1999).

3.3.1.3 Selbständigkeit und Steuerverhalten

Selbständige und Unternehmer/innen erleben Steuern häufiger als Verlust, als Angestellte und fühlen sich in ihrer unternehmerischen Freiheit eingeschränkt, was Reaktanz zur Folge haben kann (Kirchler, 2007). Menschen reagieren bei vorhandenem oder erlebtem Freiheitsverlust mit Reaktanz und sind bestrebt, ihre Freiheit wieder herzustellen (Brehm, 1966).

Laut Reaktanztheorie kann man Freiheit wiedererlangen, indem man entgegen den geforderten Standards handelt. Im Steuerkontext führt das zu negativen Einstellungen gegenüber dem Staat und dem Steuersystem und hat Steuerhinterziehung und -vermeidung zur Folge (Pelzmann, 1985). Da Selbständige und Unternehmer/innen zudem einen größeren Spielraum haben, um Steuern zu umgehen beziehungsweise zu hinterziehen, ist anzunehmen, dass dies verstärkt zu unehrlichen Verhaltenstendenzen führt.

Das Wissen über die Steuerpflichten und -rechte ist eine weitere wesentliche Determinante im Steuerkontext. Je größer das Wissen über Steuern, desto positiver sind die Meinungen und Einstellungen dazu. Auch die sozialen Normen und Überzeugungen an ein gerechtes Steuersystem sind dann höher und die abschreckende Wirkung von Sanktionen bei Hinterziehung ist stärker ausgeprägt (Webley, 2004).

Die Möglichkeit zur Hinterziehung ist eine der wichtigsten Determinanten in Bezug auf unehrliches Steuerverhalten, wie eine Reihe von Forschungsarbeiten belegt (vgl. Antonides & Robben, 1995; Groenland & van Veldhoven, 1983; King & Sheffrin, 2002; Robben et al., 1990b; Vogel, 1974; Webley et al., 1991). Im Zuge der jährlichen Einkommenssteuererklärung bieten sich unmittelbare Gelegenheiten für Steuerhinterziehung beziehungsweise Vermeidung. Die Gruppe der Selbständigen und Unternehmer/innen ist aus diesem Grund empfänglicher für unehrliches Steuerverhalten als die jene der Angestellten.

Kirchler (2007) fasst zusammen, dass die Bereitschaft zu Steuerhinterziehung und Steuervermeidung bei den Selbständigen und Unternehmer/innen signifikant höher als bei den Angestellten ist. Das muss jedoch nicht zwangsläufig als absichtlicher Akt des Betrugs angesehen werden. Oft fehlt es schlicht an Wissen und Kompetenz, die eigenen Steuern korrekt abzuführen. Diese spezifische Erfahrung im Umgang mit dem Steuersystem fehlt offenbar vor allem in den ersten Jahren der selbständigen Erwerbstätigkeit. Mit zunehmendem Alter sowie zunehmender Erfahrung und Vertrauen in die eigene Wirtschaftlichkeit nimmt dieser Effekt wieder ab (Kirchler, 1999; Tittle, 1980; Vogel, 1974).

Aus diesen Erkenntnissen lässt sich die Notwendigkeit eines informativen und unterstützenden Umgangs der Steuerbehörde gegenüber ihren Kund/innen ableiten. Verschiedene Gruppen von Steuerzahler/innen brauchen verschiedene Behandlung (Granger, 2005). Von einem polarisierenden „Katz und Maus Spiel“ zwischen Behörde und Steuerzahler/in ist daher eindeutig abzuraten.

3.3.2 Gerechtigkeit

Gerechtigkeit ist eine der häufigsten Assoziationen, wenn Menschen über das Steuersystem befragt werden (V. Braithwaite, 2003c; Taylor, 2003). In den letzten Jahren hat die wissenschaftliche Auseinandersetzung mit Gerechtigkeit und Fairness im Steuerkontext deutlich zugenommen (Kirchler, 2007), jedoch zeigen sich keine einheitlichen Ergebnisse (Antonides & Robben, 1995; Brooks & Doob, 1990; Thorndike & Ventry, 2002).

Kirchler (2007) argumentiert, dass diese Inkonsistenzen nicht überraschend zustande kommen, da keine einheitlichen Konzepte von Ge-

rechtigkeit und Fairness in der wissenschaftlichen Forschung eingesetzt werden. Wenzel (2003) liefert in seiner Forschungsarbeit ein konzeptuelles System von Gerechtigkeit, das sich an Unterscheidungen aus der sozialpsychologischen Gerechtigkeitsforschung orientiert.

In der vorliegenden Studie wird die Gerechtigkeitswahrnehmung in Anlehnung an Wenzel in ihrer gesamten Breite erfasst. Dabei wurden österreichische Selbständige hinsichtlich distributiver, prozeduraler (Mitsprache im Steuerkontext, interpersonelle und informationelle Gerechtigkeit), retributiver und restaurativer Gerechtigkeitswahrnehmungen, sowie zum Konzept der Vorteilhaftigkeit im Kontext des österreichischen Steuergesetzes befragt.

3.3.2.1 Distributive Gerechtigkeit

Laut Cropanzano und Ambrose (2001) versteht man unter *distributiver Gerechtigkeit*, die wahrgenommene (Verteilungs-)Gerechtigkeit im Zuge des Erhalts von Ressourcen verstanden. Die Literatur zur Steuerforschung unterscheidet bei distributiver Gerechtigkeit zwischen vertikaler und horizontaler Gerechtigkeit sowie Exchange-Fairness (vgl. Kinsey & Grasmick, 1993). Vertikale Gerechtigkeit bedeutet, dass Steuerpflichtige mit unterschiedlicher Leistungsfähigkeit einen entsprechend unterschiedlichen Steueranteil tragen sollten. Unter horizontaler Gerechtigkeit versteht man, dass Steuerpflichtige mit gleicher Leistungsfähigkeit den gleichen Steuerbetrag zahlen. Die Exchange-Fairness beschreibt letztlich den gerechten Austausch zwischen gezahlten Steuern und erhaltenen Leistungen vom Staat (Wenzel, 2003).

Im Kontext des Steuerverhaltens von selbständig Erwerbstätigen bezieht sich distributive Gerechtigkeit in erster Linie auf die Wahrnehmungen der Steuerzahler/innen, dass das Verhältnis zwischen ihrem Steuerbeitrag und den bezogenen Leistungen aus dem System ausgewogen ist (Kirchler, 2007).

3.3.2.2 Prozedurale Gerechtigkeit

Prozedurale Gerechtigkeit bezieht sich auf die erlebte Gerechtigkeit, die Entscheidungsprozesse betreffend (Lind & Tyler, 1988). Diese ist dann gegeben, wenn es Verfahren gibt, die bestimmte normativ akzeptierte Prinzipien berücksichtigen (Cohen-Charash & Spector, 2001).

Leventhal (1980) formulierte sechs fundamentale Regeln, die bei Verfahrensgerechtigkeit gegeben sein müssen. Diese Regeln sind in der Gerechtigkeitsforschung weitgehend anerkannt. Ein Verfahren wird demnach als gerecht beurteilt, wenn es konsistent, unvoreingenommen und genau ist, wenn es Korrekturmöglichkeiten bietet, repräsentativ und ethisch vertretbar ist.

3.3.2.3 *Mitsprache*

Das Konzept der *Mitsprache* (voice) bezeichnet im Rahmen der Gerechtigkeitsforschung die Möglichkeit den eigenen Standpunkt nach einer Entscheidung, welche möglicherweise wenig vorteilhaft für die eigene Person ausgefallen ist, darzulegen und klar zu machen. Diese Möglichkeit ist einerseits eine Art Prozesskontrolle (Thibaut & Walker, 1975), indem dadurch Einfluss auf die Entscheidung genommen werden kann. Andererseits haben Studien gezeigt, dass alleine die Möglichkeit, seinen Standpunkt zu erläutern, auch ohne Einflussnahme auf die Entscheidung, dazu beiträgt, dass ein Verfahren gerechter erlebt wird (Tyler, 1987).

3.3.2.4 *Interaktionale Gerechtigkeit*

Unter *interaktionaler Gerechtigkeit* versteht man die als gerecht empfundene Behandlung durch Autoritäten. Diese Form der Verfahrensgerechtigkeit unterscheidet zwischen interpersoneller und informationeller Gerechtigkeit (Cropanzano, Bowen & Gilliland, 2007).

Werden Mitarbeiter/innen von Autoritätspersonen mit Würde und Respekt behandelt, liegt *interpersonelle Gerechtigkeit* vor (Cropanzano, Prehar & Chen, 2002). Im aktuellen Forschungskontext kann das auf die Behandlung der Steuerzahler/innen durch die Mitarbeiter/innen der Finanzämter umgelegt werden.

Der zweite Aspekt der interaktionalen Gerechtigkeit, die *informationelle Gerechtigkeit*, ist dann gegeben, wenn den Steuerzahler/innen bedeutsame Informationen mitgeteilt und Erklärungen und Begründungen für die Entscheidungen geliefert werden (Cropanzano, Prehar & Chen, 2002).

3.3.2.5 *Retributive Gerechtigkeit*

Werden Regeln und Normen in Bezug auf das Steuersystem verletzt, treten Sanktionen in Kraft. Die *retributive Gerechtigkeit* beschäftigt sich mit der Frage, inwieweit diese als gerecht erlebt werden (Wenzel, 2003). Konkret geht es darum, ob, auf welche Art und wie hart jemand bestraft werden sollte, der einen Regelverstoß begangen hat (Tyler, Boeckman, Smith & Huo, 1997). Diese Perspektive der Vergeltung (retribution) geht davon aus, dass die Strafe proportional zum Schweregrad des Verbrechens beziehungsweise zum Schaden sein sollte (Carlsmith, Darley & Robinson, 2002; Carlsmith, 2006; Darley & Pittman, 2003; McFatter, 1982; von Hirsch, 1981; Warr, Meier & Erickson, 1983; Wenzel, Okimoto, Feather & Platow, 2008).

Retributive Gerechtigkeit beruht auf folgenden Annahmen: Das Prinzip der verdienten Strafe besagt, dass Gerechtigkeit durch die einseitige Auferlegung einer Sanktion für den/die Täter/in automatisch wieder hergestellt wird (Wenzel & Thielmann, 2006). Der Aspekt der Degradierung der/des Täterin/Täters basiert darauf, dass sich ein/e Täter/in durch seine/ihre Regelübertretung gegenüber Opfer und Gesellschaft in eine vorteilhafte Position (zum Beispiel hinsichtlich materieller Ressourcen) gebracht hat. Diesen Status muss er/sie wieder verlieren, damit die Balance zwischen Täter/in und Opfer und/oder Gesellschaft wieder hergestellt werden kann (Miller & Vidmar, 1981; Wenzel, Okimoto, Feather & Platow, 2008). Einen weiteren Aspekt der retributiven Gerechtigkeit stellt die Strafhärte dar.

3.3.2.6 *Restaurative Gerechtigkeit*

Bei der *restaurativen Gerechtigkeit* geht es um die Wiederherstellung des sozialen Konsenses über die gültigen sozialen Werte und Normen, die durch einen Regelverstoß verletzt wurden (value restoration; Wenzel & Thielmann, 2006). Dieses Konzept zielt darauf ab, dass der/die Täter/in seine/ihre Verantwortung anerkennt und sich zu den verletzten Normen und Werten bekennt (Wenzel, Okimoto, Feather & Platow, 2008). Die Wiederherstellung der sozialen Werte und Normen, die durch Steuerhinterziehung verletzt wurden, kann sowohl auf der Ebene der/des Täterin/Täters als auch auf der Ebene der Gesellschaft erfolgen (Okimoto & Wenzel, 2008).

Besonders dann, wenn man davon ausgeht, dass Steuerhinterziehung gesellschaftliche Werte bedroht, sollten restaurative Maßnahmen

zur Wiederherstellung der Gerechtigkeit bevorzugt werden (Wenzel & Thielmann, 2006). Wird durch Steuerhinterziehung der Status der ehrlichen Steuerzahler/innen bedroht, könnte durch retributive Maßnahmen die Wiederherstellung der Gerechtigkeit erzielt werden.

3.3.2.7 Vorteilhaftigkeit

Die *Vorteilhaftigkeit* (outcome favorability) gibt an, ob ein Ereignis für die eigene Person als vorteilhaft wahrgenommen wird, unabhängig davon, ob ein möglicher Anspruch gerechtfertigt war („...refers to whether one receives a positive rather than a negative result.“; Skitka, Winqvist & Hutchinson, 2003). Dieses Konzept ist aus der vorliegenden Sicht vor allem in Bezug auf die Steuerlast, die staatlichen Gegenleistungen und im Hinblick auf die Möglichkeiten einer Reduktion der Steuern (legal oder illegal) von Bedeutung.

3.4 Empirische Studie

3.4.1 Datenerhebung und Beschreibung der Stichprobe

Die Datenerhebung zur vorliegenden Studie erfolgte im Juni 2008 durch eine repräsentative Online-Befragung mit IRM (Internet Research Manager) durch das Markt- und Meinungsforschungsinstitut GfK Austria GmbH. Aus einem Panel von über 30.000 Personen, die bereits an Repräsentativerhebungen teilgenommen hatten, wurden 3600 Teilnehmer/innen identifiziert, die den gewünschten Kriterien (Österreicher/innen, Selbständige und Steuerpflichtige) entsprachen. Daraus wurden zufällig 1729 ausgewählt, die via E-Mail kontaktiert und zur Teilnahme an der Online-Befragung eingeladen wurden. Für ihre Beteiligung an der Umfrage wurden sie entsprechend entlohnt.

Von den 523 Personen, die den Fragebogen vollständig ausgefüllt hatten, wurden 47 ausgeschlossen, da sie nicht der Zielgruppe angehörten. Die Daten von den verbleibenden 476 österreichischen Selbständigen wurden für die statistischen Auswertungen herangezogen. *Tabelle 1* gibt einen Überblick über die demographische Zusammensetzung der Stichprobe.

Zur Beurteilung der Repräsentativität, hinsichtlich der Gesamtpopulation der Selbständigen in Österreich, wurde die Stichprobe in Bezug auf Geschlecht, Alter und Bundesland mit Daten von Selbständi-

gen der Statistik Austria Mikrozensus-Arbeitskräfteerhebung (2006) verglichen. Diese Daten basieren auf den Angaben von 81.000 Haushalten in Österreich.

Berücksichtigt man die drei verfügbaren Vergleichsdimensionen – Geschlecht, Alter und Bundesland – stellt die gezogene Stichprobe insgesamt ein repräsentatives Abbild der Selbständigen in Österreich dar (Rechberger, Hartner & Kirchler, 2009). Für die verbleibenden soziodemographischen Parameter liegen keine Vergleichsdaten vor.

Tabelle 1: Demographische Zusammensetzung der Stichprobe verglichen mit den verfügbaren Daten der Mikrozensus-Arbeitskräfteerhebung (2006)

Spezifische Gruppen	Repräsentative Studie GfK Austria GmbH (2008)		Statistik Austria - Mikrozensus-Arbeits- kräfteerhebung (2006)	
	Häufigkeit	Prozent	Häufigkeit	Prozent
<i>Selbständige Österreicher/innen Gesamt</i>	476	100.00	473304	100.00
<i>Selbständige nach Geschlecht</i>				
Männer	327	68.70	308016	65.08
Frauen	149	31.30	165288	34.92
<i>Selbständige nach Altersgruppe</i>				
Bis 39 Jahre	151	31.72	149200	30.98
40 bis 49 Jahre	155	32.56	168300	34.95
Über 49 Jahre	170	35.71	162900	33.83
<i>Selbständige nach Regionen</i>				
Westen (T, V, S)	70	14.71	75761	19.54
Norden (O, N)	147	30.88	144159	37.19
Südosten (B, St, K)	127	26.68	99109	25.57
Wien	132	27.73	68605	17.70
<i>Selbständige nach Beruf</i>				
Freie Berufe (Ärzt/innen, Notar/innen, etc.)	175	36.76		
Inhaber/innen von größeren Unternehmen	30	6.30		
Inhaber/innen von kleineren Unternehmen	271	56.93		

Selbständige nach Branche		
Gewerbe	80	16.81
Tourismus	22	4.62
Handel	54	11.34
Dienstleistungen	307	64.50
Sonstige Branchen	13	2.73
Selbständige nach Ausbildung		
Pflichtschule/Lehre	123	25.84
Matura	185	38.87
Hochschule	168	35.29
Selbständige nach Einkommen		
Bis € 10.000	51	10.71
€ 10.001 bis € 30.000	158	33.19
€ 30.001 bis € 50.000	110	23.11
€ 50.001 bis € 100.000	91	19.12
Über € 100.000	38	7.98
Fehlende Angaben	88	5.88
Nach politischer Orientierung		
Links	134	28.15
Mitte	233	48.95
Rechts	106	22.27
Fehlende Angaben	3	0.63

3.4.2 Soziale Vorstellungen zu Selbständigen und Österreicher/innen

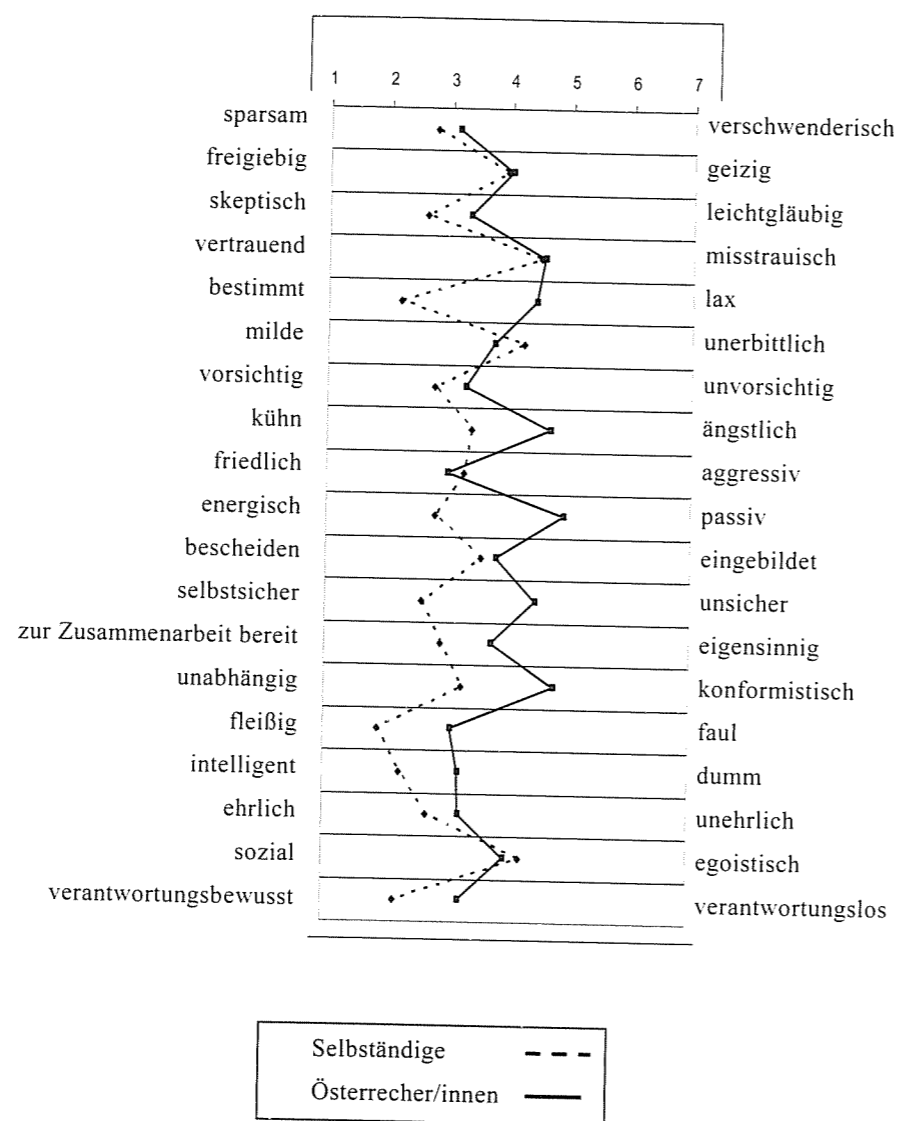
Welche Eigenschaften und Einstellungen zeichnen typische Selbständige und typische Österreicher/innen aus? Die Stichprobe soll an dieser Stelle auch anhand dieser Charakterisierung beschrieben werden.

Von Interesse ist dabei, welche sozialen Vorstellungen die Befragten (österreichische Selbständige) allgemein über Selbständige und über Österreicher/innen haben. Zu deren Erfassung wurde die Methode des Polaritätenprofils von Peabody (1985) herangezogen. Zusätzlich zu den von Peabody standardisierten Eigenschaftswörtern wurden drei weitere Dimensionen hinzugefügt, die speziell für den Steuerkontext geeignet erscheinen. Poschalko (2007) erfragte die verwendeten Eigenschaftswörter mit Hilfe der Methode des freien Assoziierens in Bezug auf Selbständige und Österreicher/innen. Aus den erhaltenen Assoziationen wurden schließlich jene herausgegriffen, die sich besonders geeignet für den Steuerkontext erwiesen.

Anhand von *Abbildung 1* werden die Unterschiede österreichischer Selbständiger hinsichtlich der für sie relevanten sozialen Kategorien „Selbständige“ und „Österreicher/innen“ deutlich. Typische Selbständige beschreiben sich unter anderem als fleißiger und intelligenter als der/die durchschnittliche, österreichische Bürger/in. Darüber hinaus erleben sie sich als selbstsicherer, energischer, bestimmter und kühner. Gemäß der Beschreibung sind typische Selbständige auch unabhängiger und verantwortungsbewusster.

Die beschriebenen sozialen Vorstellungen zum/zur typischen österreichischen Selbständigen sind den vorliegenden Ergebnissen zu Folge durchwegs positiver, als jene für den/die typische/n Österreicher/in. Man sieht „sich“ lediglich als unerbittlicher, aggressiver und egoistischer als der/die „Durchschnittsbürger/in“, wobei sich die Frage stellt, ob es sich dabei aus Sicht der Selbständigen um negative Eigenschaften handelt.

Abbildung 1: Soziale Vorstellungen österreichischer Selbständiger über die Gruppe der Selbständigen und der Österreicher/innen insgesamt



3.4.3 Material

3.4.3.1 Fragebogen

Untersucht wurden die oben beschriebenen Konzepte zur Steuerehrlichkeit und zur Steuergerechtigkeit. Als Antwortformat wurde eine 7-stufige Skala von 1 (stimme gar nicht zu) bis 7 (stimme völlig zu) gewählt.

Der gesamte Fragebogen zur Erhebung sowie dessen Beschreibung liegt in Rechberger, Hartner und Kirchler (2009) vor. Im Folgenden wird der Fragebogen anhand von einzelnen Items exemplarisch dargestellt. Die Variablen zur Steuerehrlichkeit wurden jeweils so konzeptualisiert, dass ein hoher Wert für ehrliches Verhalten steht. Zum Beispiel bedeutet ein hoher Wert in der Kategorie Steuerehrlichkeit (Hinterziehung), dass keine oder wenig Steuerhinterziehung berichtet wurde. Dies gilt auch für alle anderen Konzepte zur Steuerehrlichkeit.

Steuerehrlichkeit (Gesamt): In dieser Kategorie sind alle hier aufgelisteten Konzepte zur Steuerehrlichkeit in einer Variable zusammengefasst.

Fragen zum Konzept *Steuerehrlichkeit (Hinterziehung)* lauteten wie folgt: „Ich gebe meine gesamten Einnahmen in meiner Steuererklärung an.“

Weiter wurde die Variable *Steuerehrlichkeit (Vermeidung)* erhoben. Dabei wurden Fragen, wie folgende verwendet: „Ich versuche, innerhalb der vorhandenen legalen Möglichkeiten Steuern zu sparen.“ [reversed]

Für das Konzept der *Steuerehrlichkeit (Schwarzarbeit)* wurden Fragen, wie folgende gestellt: „Ich lasse handwerkliche Tätigkeiten auch ohne Rechnung verrichten.“ [reversed]

Das Steuerverhalten der österreichischen Selbständigen wurde auch anhand von zu bewertenden, vorgegebenen Szenarien – *Steuerehrlichkeit (Szenarien)* – ermittelt. Die Fragestellungen dazu lauteten zum Beispiel: „Sie sind selbständig und Ihr Geschäft gut läuft. Jetzt ist es Zeit, Ihre Steuererklärung zu machen. Dabei rufen Sie sich das vergangene Jahr in Erinnerung und überlegen nun, wie Sie sich in der folgenden Angelegenheit verhalten werden. Sie sind mehrere Male mit Freunden Essen gegangen und haben die Belege noch. Es besteht die Möglichkeit, diese Essen steuerlich abzusetzen, indem Sie sie als Ge-

schäftsessen deklarieren. Wie wahrscheinlich ist es, dass Sie das Essen mit Freunden absetzen?“

Die Ergebnisse zur *Freiwilligen Steuerehrlichkeit* wurden anhand von Fragestellungen wie folgender erhoben: „Für mich ist es selbstverständlich, meine Steuern zu zahlen.“

Für das Konzept der *Erzwungenen Steuerehrlichkeit* kamen Fragen wie – „Ich zahle meine Steuern, weil das Risiko einer Prüfung zu hoch ist.“ – zum Einsatz.

Auch für die erhobenen Konzepte zur *Steuergerechtigkeit* soll die verwendete Erhebungsmethode anhand einzelner Items exemplarisch dargestellt werden.

Die *distributive Gerechtigkeit* wurde anhand von Fragen erhoben wie: „Die Höhe der Steuern, die Selbständige zu zahlen haben, ist gerecht.“

Die Erhebung des Konzepts der *prozeduralen Gerechtigkeit* basiert auf Fragen wie folgender: „Die Entscheidungsprozesse und Steuerprüfungen des Finanzamts sind gerecht.“

Bei der Befragung zur *Mitsprache* im Steuerkontext kamen Fragestellungen wie – „Ich persönlich habe die Möglichkeit, meine Situation vor den Finanzbehörden zu argumentieren.“ – zum Einsatz.

Fragen zur Erhebung der *interpersonellen Gerechtigkeit* lauteten unter anderem folgendermaßen: „Die Mitarbeiter/innen (Sachbearbeiter/innen, Prüfer/innen, etc.) des Finanzamts behandeln Steuerzahler/innen respektvoll.“

Die *informationelle Gerechtigkeit* wurde anhand Fragestellungen wie folgender erhoben: „Die Mitarbeiter/innen (Sachbearbeiter/innen, Prüfer/innen, etc.) des Finanzamts geben bei Fragen bereitwillig Auskunft.“

Die Befragung zur *retributiven Gerechtigkeit* erfolgte durch Fragen wie folgender: „Das Österreichische Rechtssystem sollte so sein, dass Steuerhinterzieher/innen vor weiteren derartigen Vergehen abgehalten werden.“

Für das Konzept der *restaurativen Gerechtigkeit* wurden Daten unter anderem durch Fragen wie – „Das österreichische Rechtssystem sollte so sein, dass alle Österreicher/innen die Werte und Regeln lernen können, auf denen das österreichische Steuersystem basiert.“ – erhoben.

Die Kategorie der *Vorteilhaftigkeit* wurde erhoben mittels Fragen wie zum Beispiel: „Im Vergleich zum/zur durchschnittlichen Steuerzahler/in habe ich mehr Möglichkeiten, legal Steuern zu reduzieren.“

3.4.3.2 Vergleichsgruppen

Die Vergleichsgruppen wurden anhand soziodemographischer Parameter gebildet. Neben einem geschlechtsspezifischen Vergleich, wurden Altersgruppen gebildet und nach regionalen Kriterien differenziert. Weitere Untergruppen wurden nach Beruf und Branche und anhand der Ausbildung gebildet. Dazu wurden noch Einkommensgruppen miteinander verglichen sowie abschließend hinsichtlich politischer Orientierung differenziert.

Insgesamt haben mehr *Männer* (n = 327) als *Frauen* (n = 149) an der vorliegenden Befragung teilgenommen.

Eine hohe Anzahl der befragten Selbständigen war zwischen 40 und 49 Jahre alt, diese Verteilung entspricht weitgehend jener in der Gesamtpopulation der selbständigen Österreicher/innen. Um drei annähernd gleich große Gruppen zu bilden, wurde diese zu einer eigenen Kategorie zusammengefasst (Gruppe „40 bis 49 Jahre“; n = 155). Die Vergleichsgruppen bildeten die jüngeren (Gruppe „Bis 39 Jahre“; n = 151) beziehungsweise die älteren (Gruppe „Über 49 Jahre“; n = 170) Selbständigen. Einschränkend muss darauf hingewiesen werden, dass zwar das Alter der Fragebogenteilnehmer/innen erhoben wurde, jedoch nicht der Zeitraum, seit dem sie selbständig erwerbstätig sind.

Die Einteilung nach regionalen Kriterien erfolgte über eine Klassifizierung der österreichischen Bundesländer. Dazu wurden die Teilnehmer/innen in folgende Regionen eingeteilt: „*Westen*“ (Tirol, Vorarlberg und Salzburg; n = 70), „*Norden*“ (Ober- und Niederösterreich; n = 147), „*Südosten*“ (Burgenland, Steiermark und Kärnten; n = 127) und „*Wien*“ (als eigenständige Kategorie; n = 132).

Die Berufsgruppen wurden in die Kategorien „*Freie Berufe* (Ärzt/innen, Notar/innen, etc.)“ (n = 175), „*Inhaber/innen von grös-*

ren Unternehmen“ (n = 30) sowie „Inhaber/innen von kleineren Unternehmen“ (n = 271) unterteilt.

Branchenspezifische Untergruppen bilden: „Gewerbe“ (n = 80), „Tourismus“ (n = 22), „Handel“ (n = 54), „Dienstleistungen“ (n = 307) und „Sonstige Branchen“ (n = 13).

Die österreichischen Selbständigen wurden weiter unter Berücksichtigung ihrer höchsten abgeschlossenen Ausbildung in folgende drei Gruppen aufgeteilt: „Pflichtschule/Lehre“ (n = 123), „Matura“ (entspricht Abitur; n = 185) und „Hochschule“ (n = 168).

Hinsichtlich ihres Einkommens wurden die Befragten in Anlehnung an die in Österreich geltenden Steuerprogressionsstufen in folgende Untergruppen eingeteilt: „Bis € 10.000“ (n = 51), „€ 10.001 bis € 30.000“ (n = 158), „€ 30.001 bis € 50.000“ (n = 110), „€ 50.001 bis € 100.000“ (n = 91) und „Über € 100.000“ (n = 38). Das Einkommen wurde als jährliches Bruttoeinkommen (entspricht dem deklarierten Einkommen vor Abführung der Einkommensteuer) abgefragt. 28 Teilnehmer/innen haben dazu keine Angaben gemacht.

Abschließend wurde noch die politische Orientierung als Vergleichsparameter zwischen den österreichischen Selbständigen herangezogen. Hierbei wurde zwischen „Links“ (n = 134), „Mitte“ (n = 233) sowie „Rechts“ (n = 106) differenziert.

3.4.4 Ergebnisse

3.4.4.1 Steuerehrlichkeit im Vergleich

Im Folgenden wird die Steuerehrlichkeit zwischen verschiedenen Gruppen von österreichischen Selbständigen miteinander verglichen. *Tabelle 2* gibt einen Überblick über die Mittelwerte der erhobenen Variablen zur Steuerehrlichkeit in ihren verschiedenen Ausprägungen.

Der Vergleich (Mittelwertsvergleich; t-Test) zwischen Männern und Frauen brachte signifikante Unterschiede innerhalb der Kategorie *Steuerehrlichkeit (Vermeidung)*. Die Ergebnisse zeigen, dass Männer signifikant ($t(472) = -2.18, p < .05$) häufiger Grauzonen und Gesetzeslücken ausnützen, um legal Steuern zu vermeiden. Darüber hinaus unterscheiden sich Frauen und Männer im Bereich der *Steuerehrlichkeit (Schwarzarbeit)*. Dabei zeigt sich interessanterweise, dass Frauen signifikant häufiger ($t(472) = 2.03, p < .05$) Schwarzarbeit in Anspruch nehmen.

Für den Vergleich der Mittelwerte wurden (für alle Untergruppen außer Geschlecht) einfaktorielles Varianzanalysen mit Post Hoc Analysen (LSD) herangezogen. Auch im Vergleich der Altersgruppen zeigen sich Unterschiede ($F(2, 471) = 3.53, p < .05$) in der Kategorie *Steuerehrlichkeit (Vermeidung)*. Die vorliegenden Daten belegen, dass die Selbständigen „Über 49 Jahre“ signifikant aktiver Steuern auf legalen Weg umgehen, als jene „Bis 39 Jahre“ ($p < .05, SE = .11$) und die Gruppe „40 bis 49 Jahre“ ($p < .05, SE = .11$). Offenbar steigen mit zunehmendem Alter und zunehmender Erfahrung das Wissen um legale Schlupflöcher und Gesetzeslücken und damit die Möglichkeiten zur Steuervermeidung. Dies wird auch durch eine signifikant negative Korrelation (Spearman; $r = -.09, p < .05$) zwischen Alter und Steuervermeidung unterstrichen. Das Steuerverhalten der österreichischen Selbständigen wurde auch anhand von vorgegebenen Szenarien – *Steuerehrlichkeit (Szenarien)* – ermittelt. Dabei zeigte sich zwischen den Altersgruppen ein weiterer signifikanter Unterschied ($F(2, 473) = 4.06, p < .05$). Die jüngeren Selbständigen (Gruppe „Bis 39 Jahre“) geben an, signifikant häufiger in den beschriebenen Szenarien die Möglichkeit der Steuerverkürzung in Anspruch zu nehmen als die Gruppe „40 bis 49 Jahre“ ($p < .05, SE = .17$) und die Gruppe „Über 49 Jahre“ ($p < .05, SE = .16$). Diese Erkenntnis wird auch durch eine signifikante positive Korrelation ($r = .11, p < .05$) zwischen dem Alter der Befragten und der beschriebenen Variable bestätigt.

Tabelle 2: Berichtete Steuerehrlichkeit österreichischer Selbständiger – Mittelwertvergleich der Untergruppen

Untergruppen	Kategorie	N	Steuerehrlichkeit (Gesamt)	Steuerehrlichkeit (Hinterziehung)	Steuerehrlichkeit (Vermeidung)	Steuerehrlichkeit (Schwarzarbeit)	Steuerehrlichkeit (Szenarien)	Freiwillige Steuerehrlichkeit	Erzwungene Steuerehrlichkeit
Selbständige Österreicher/innen									
Gesamt		476	4.74	5.78	3.32	5.58	5.08	4.66	4.80
Selbständige nach Geschlecht									
Männer		327	4.75	5.82	3.25ⁿ	5.73ⁿ	5.20	4.67	4.71
Frauen		149	4.76	5.74	3.47ⁿ	5.38ⁿ	4.92	4.75	4.97
Selbständige nach Altersgruppe									
Bis 39 Jahre		151	4.81	5.78	3.42ⁿ	5.84	4.83^{ab}	4.67	4.84
40 bis 49 Jahre		155	4.81	5.87	3.40^b	5.50	5.24ⁿ	4.72	4.71
Über 49 Jahre		170	4.65	5.74	3.15^{ab}	5.54	5.25^b	4.69	4.82
Selbständige nach Regionen									
Westen (T, V, S)		70	4.72	5.74	3.35	5.44	4.94ⁿ	4.60	4.58
Norden (O, N)		147	4.87	5.99^a	3.30	5.86	5.44^{ab,ce}	4.86	4.76
Südosten (B, St, K)		127	4.73	5.76	3.31	5.58	5.07^b	4.64	4.82
Wien		132	4.68	5.66^a	3.32	5.50	4.88^{ce}	4.61	4.91
Selbständige nach Beruf									
Freie Berufe (Ärzt/innen, Notar/innen, etc.)		175	4.71	5.76	3.25	5.59	4.92ⁿ	4.48ⁿ	4.87
Inhaber/innen von größeren Unternehmen		30	4.79	5.56	3.59	5.85	5.61ⁿ	4.97	4.83
Inhaber/innen von kleineren Unternehmen		271	4.78	5.84	3.33	5.62	5.19	4.80ⁿ	4.73
Selbständige nach Branche									
Gewerbe		80	4.83	5.84	3.36	5.89	5.13	4.85	4.89
Tourismus		22	4.63	5.61	3.31	5.36	4.79	4.62	4.70
Handel		54	4.71	5.68	3.39	5.53	5.16	4.82	4.68
Dienstleistungen									
Sonstige Branchen		307	4.75	5.83	3.28	5.59	5.11	4.62	4.77
Selbständige nach Ausbildung									
Pflichtschule/Lehre		13	4.69	5.57	3.49	5.42	5.53	4.90	5.41
Matura		123	4.77	5.78	3.33	5.76	5.05	4.77	4.84
Hochschule		185	4.70	5.68ⁿ	3.35	5.52	4.96ⁿ	4.62	4.75
Selbständige nach Einkommen									
Bis € 10.000		168	4.80	5.94ⁿ	3.27	5.63	5.34ⁿ	4.72	4.80
€ 10.001 bis € 30.000		51	5.05^{n,abc}	6.08ⁿ	3.60^{ab,ce}	6.02ⁿ	5.53^{ab}	4.89	5.12ⁿ
€ 30.001 bis € 50.000		158	4.83^{de}	5.85^b	3.39	5.79^b	4.98ⁿ	4.73	4.70
€ 50.001 bis € 100.000		110	4.56^{n,de}	5.57^{n,de}	3.19ⁿ	5.35^{ab}	4.94^b	4.52	4.50^{ab}
Über € 100.000		91	4.71^b	5.81	3.22^b	5.50	5.09	4.71	4.98^b
Nach politischer Orientierung									
Links		38	4.64^c	5.84	3.08^c	5.29	5.23	4.73	4.89
Mitte		134	4.72	5.71	3.35	5.57	4.89ⁿ	4.54ⁿ	4.83
Rechts		233	4.85ⁿ	5.92ⁿ	3.38	5.74	5.29ⁿ	4.81ⁿ	4.77
		106	4.58ⁿ	5.63ⁿ	3.15	5.41	5.02	4.61	4.81

Notes: ^{a,b,c,d} gleiche Buchstaben innerhalb einer Untergruppe und Kategorie bedeuten signifikante Unterschiede auf dem 5% Niveau, ⁿ ^{a,b,c,d,e} bedeuten signifikante Unterschiede auf dem 1% Niveau.

In Abhängigkeit von den beschriebenen regionalen Gesichtspunkten zeigen sich Unterschiede ($F(3, 470) = 4.06, p = .09$) im Bereich *Steuerehrlichkeit (Hinterziehung)*. Die Ergebnisse belegen, dass selbständig Erwerbstätige aus „Wien“ signifikant häufiger Steuern hinterziehen als Selbständige aus der Region „Norden“ ($p < .05, SE = .14$). Zusätzlich ergeben sich weitere signifikante regionale Unterschiede ($F(3, 472) = 3.89, p < .01$) im Bereich der weiter oben bereits geschilderten *Steuerehrlichkeit (Szenarien)*. Demnach nutzen in der Region „Norden“ Selbständige signifikant seltener die Möglichkeiten zur Steuerverkürzung als jene aus der Region „Westen“ ($p < .05, SE = .21$), „Südosten“ ($p < .05, SE = .18$) und „Wien“ ($p < .01, SE = .18$).

Gemäß der Differenzierung nach Berufsgruppen zeigen die Befragten wiederum Unterschiede ($F(2, 473) = 3.62, p < .05$) im Bereich *Steuerehrlichkeit (Szenarien)*. Personen aus der Kategorie „Freie Berufe (Ärzt/innen, Notar/innen, etc.)“ sind demnach wesentlich eher zur Verkürzung von Steuerleistungen – gemäß den beschriebenen Szenarien – bereit, als die Gruppe der „Inhaber/innen von größeren Unternehmen“ ($p < .05, SE = .17$). Auch beim Konzept der *Freiwilligen Steuerehrlichkeit* ($F(2, 473) = 4.21, p < .05$) zeigt die Gruppe „Freie Berufe (Ärzt/innen, Notar/innen, etc.)“ weniger Zustimmung als die Gruppe der „Inhaber/innen kleinerer Unternehmen“ ($p < .01, SE = .12$).

Signifikante, branchenspezifische Unterschiede im Bereich des berichteten Steuerverhaltens wurden nicht festgestellt.

Betrachtet man die österreichischen Selbständigen hinsichtlich ihres Bildungsniveaus, ergeben sich Unterschiede ($F(2, 471) = 2.39, p = .09$) hinsichtlich der *Steuerehrlichkeit (Hinterziehung)*. Die Gruppe mit „Matura“ gibt eine höhere Bereitschaft zur Steuerhinterziehung an, als die Vergleichsgruppe „Hochschule“ ($p < .05, SE = .12$). Ein ähnliches Bild ($F(2, 473) = 3.18, p < .05$) zeigt sich bei den Szenarien zur Steuerverkürzung – *Steuerehrlichkeit (Szenarien)*. Auch hier ist die Bereitschaft zur Verkürzung bei den „Maturant/innen“ signifikant höher als bei den „Hochschulabsolvent/innen“ ($p < .05, SE = .16$).

Der Vergleich verschiedener Einkommensgruppen hinsichtlich des Steuerverhaltens in seiner Gesamtheit – *Steuerehrlichkeit (Gesamt)* – liefert ebenfalls signifikante Ergebnisse ($F(4, 442) = 3.70, p < .01$). Wir beobachten signifikante Unterschiede zwischen der Gruppe mit dem niedrigsten Einkommen („Bis € 10.000“) und den Gruppen „€

30.001 bis € 50.000“ ($p < .01, SE = .14$) sowie „€ 50.001 bis € 100.000“ ($p < .05, SE = .14$) als auch der höchsten Einkommensgruppe „Über € 100.000“ ($p < .05, SE = .18$). Darüber hinaus kann ein Unterschied zwischen der Gruppe „€ 10.001 bis € 30.000“ und der Gruppe „€ 30.001 bis € 50.000“ ($p < .01, SE = .10$) identifiziert werden. Allgemein kann eine signifikant negative Korrelation (Spearman; $r = -.14, p < .01$) zwischen Steuerehrlichkeit und der Höhe des Einkommens festgestellt werden. Weiter zeigt sich, auch ein Unterschied ($F(4, 442) = 2.01, p = .09$) zwischen der Höhe des Einkommens und der Steuerhinterziehung – *Steuerehrlichkeit (Hinterziehung)*. Die Gruppe „€ 30.001 bis € 50.000“ hinterzieht mehr Steuern als die geringeren Einkommensgruppen. Im Vergleich zur Gruppe „Bis € 10.000“ ($p < .01, SE = .19$), ebenso wie im Vergleich zur Gruppe „€ 10.001 bis € 30.000“ ($p < .05, SE = .14$). Die Steuervermeidung – *Steuerehrlichkeit (Vermeidung)* – betreffend, zeigt der Mittelwertvergleich weitere signifikante Unterschiede ($F(4, 442) = 2.41, p < .05$). Die Ergebnisse belegen, dass Selbständige mit niedrigem Einkommen weniger häufig auf legalem Weg Steuern reduzieren. Die Gruppe „Bis € 10.000“ unterscheidet sich signifikant von den drei höchsten Einkommensgruppen: „€ 30.001 bis € 50.000“ ($p < .05, SE = .17$), „€ 50.001 bis € 100.000“ ($p < .05, SE = .18$) und „Über € 100.000“ ($p < .05, SE = .21$). Auch hier kann eine signifikant negative Korrelation ($r = -.12, p < .05$) zwischen Steuerehrlichkeit (Vermeidung) und Einkommen ausgemacht werden. Auch in Bezug auf die Bereitschaft zur Unterstützung von Schwarzarbeit – *Steuerehrlichkeit (Schwarzarbeit)* – liefert die Befragung interessante Ergebnisse ($F(4, 442) = 2.18, p = .07$). Umso mehr Einkommen man zur Verfügung hat, umso eher scheint man bereit, Schwarzarbeit in Auftrag zu geben. Die einkommenschwächste Gruppe („Bis € 10.000“) zeigt signifikant weniger Bereitschaft in diese Richtung als die Gruppe „€ 30.001 bis € 50.000“ ($p < .05, SE = .29$). Letztgenannte Gruppe liegt diesbezüglich auch deutlich über jener von „€ 10.001 bis € 30.000“ ($p < .05, SE = .22$). Weitere Unterschiede ($F(4, 443) = 1.73, p = .14$) ergaben sich in Bezug auf die Kategorie *Steuerehrlichkeit (Szenarien)*. Hier ist die entsprechende Bereitschaft zur Steuerverkürzung in der einkommenschwächsten Gruppe („Bis € 10.000“) signifikant niedriger ausgeprägt als in den Gruppen „€ 10.001 bis € 30.000“ ($p < .05, SE = .24$) und „€ 30.001 bis € 50.000“ ($p < .05, SE = .25$). Beim Konzept der *erzwungenen Steuerehrlichkeit* bestätigen die Ergebnisse ($F(4, 443) = 2.48, p < .05$), dass diese am wirksamsten bei den besonders hohen, beziehungsweise be-

sonders niedrigen Einkommensschichten ist und am geringsten in der mittleren Kategorie. Die Gruppe „€ 30.001 bis € 50.000“ erzielt hier einen signifikant niedrigeren Mittelwert als die Gruppe „Bis € 10.000“ ($p < .05$, $SE = .24$) und als jene von „€ 50.001 bis € 100.000“ ($p < .05$, $SE = .20$).

Vergleicht man die österreichischen Selbständigen hinsichtlich ihrer politischen Orientierung, beobachten wir signifikante Ergebnisse ($F(2, 469) = 3.84$, $p < .05$) bei der Variable *Steuerehrlichkeit (Gesamt)*. Jene Gruppe, die sich politisch dem rechten Flügel zuordnet, zeigt sich signifikant weniger steuerehrlich als die politische Mitte ($p < .01$, $SE = .10$). Dieser Unterschied ($F(2, 469) = 2.87$, $p = .06$) setzt sich auch im Teilbereich der Steuerhinterziehung – *Steuerehrlichkeit (Hinterziehung)* – fort. Wiederum ist die Gruppe „Rechts“ eher zu illegalem Verhalten in Form von Steuerhinterziehung bereit als die Gruppe „Mitte“ ($p < .05$, $SE = .13$). Ein unterschiedliches Ergebnis ($F(2, 470) = 3.42$, $p < .05$) liefert auch die Erhebung im Bereich der *Steuerehrlichkeit (Szenarien)*. Hier zeigen sich die Selbständigen, die sich der linken politischen Gruppe zugehörig fühlen, eher bereit zur Abgabenverkürzung als die politische Mitte ($p < .05$, $SE = .16$). Ein ähnliches Ergebnis ($F(2, 470) = 2.19$, $p = .11$) beobachten wir auch beim Konzept der *freiwilligen Steuerehrlichkeit*. Die Bereitschaft zur freiwilligen Abfuhr von Steuern verknüpft mit Vertrauen in die Steuerbehörden ist demnach im politisch linken Spektrum signifikant weniger stark ausgeprägt, als in der Mitte des politischen Spektrums ($p < .05$, $SE = .14$).

3.4.4.2 Steuergerechtigkeit im Vergleich

Tabelle 3 gibt einen Überblick über die erhobenen Variablen zur Steuergerechtigkeit. Die soziodemographischen Vergleichsgruppen sind identisch mit jenen zur Steuerehrlichkeit und sind unter Punkt 4.3.2. beschrieben.

Der Vergleich zwischen Männern und Frauen ergibt für die unterschiedlichen Konzepte der Steuergerechtigkeit keine signifikanten Ergebnisse.

Die Altersgruppen betreffend, zeigt sich ein signifikanter Unterschied ($F(2, 473) = 3.57$, $p < .05$) beim Konzept der *interpersonellen Gerechtigkeit*. Der Mittelwertsvergleich zeigt, dass die Altersgruppe

„Über 49 Jahre“ die interpersonelle Gerechtigkeit signifikant höher ($p < .01$, $SE = .13$) wahrnimmt als die Gruppe „Bis 39 Jahre“. Dies deutet darauf hin, dass mit zunehmender Erfahrung, die Interaktion mit der Steuerbehörde als gerechter erlebt wird (Spearman; $r = .12$, $p < .01$). Darüber hinaus beobachtet man innerhalb der Altersgruppen einen weiteren signifikanten Unterschied ($F(2, 473) = 3.05$, $p < .05$) in Bezug auf das Konzept der *Vorteilhaftigkeit*. Hier unterscheidet sich die Gruppe der „40- bis 49-jährigen“ signifikant ($p < .05$, $SE = .10$) von der Gruppe der „über 49-jährigen“. Die älteren Selbständigen nehmen demnach mehr Möglichkeiten wahr, Schlupflöcher auszunutzen beziehungsweise von staatlichen Leistungen zu profitieren.

Das Konzept der *distributiven Gerechtigkeit* zeigt Unterschiede ($F(3, 472) = 2.15$, $p = .09$) innerhalb der Regionen auf. Die Ergebnisse belegen, dass selbständige Steuerzahler/innen aus der Region „Westen“ die Verteilungsgerechtigkeit durch das Steuersystem als signifikant höher wahrnehmen als aus der Region „Wien“ ($p < .05$, $SE = .18$). Ein weiterer signifikanter Unterschied ($F(3, 472) = 2.15$, $p = .09$) wurde wiederum beim Konzept der *interpersonellen Gerechtigkeit* gefunden. Selbständige Steuerzahler/innen, aus der Region „Norden“, nehmen die Interaktion mit der Steuerbehörde als signifikant gerechter wahr ($p < .05$, $SE = .14$), als dies in der Region „Südosten“ der Fall ist. Unterschiede ($F(3, 472) = 1.67$, $p = .09$) ergeben sich auch beim Konzept der *Vorteilhaftigkeit*. Diese wird sowohl im „Westen“ ($p < .05$, $SE = .17$) als auch in „Wien“ ($p < .05$, $SE = .14$) signifikant höher wahrgenommen als im Südosten. Darüber hinaus finden sich keine nennenswerten Unterschiede zwischen den nach regionalen Kriterien gebildeten Untergruppen.

Tabelle 3: Berichtete erlebte Steuergerechtigkeit österreichischer Selbständiger – Mittelwertsvergleich der Untergruppen

Untergruppen	Kategorien	N	Distributive Gerechtigkeit		Prozedurale Gerechtigkeit		Mitsprache		Interpersonelle Gerechtigkeit		Informationelle Gerechtigkeit		Retributive Gerechtigkeit		Restaurative Gerechtigkeit		Vorteilhaftigkeit
			Gerechtigkeit	Gerechtigkeit	Gerechtigkeit	Gerechtigkeit	Gerechtigkeit	Gerechtigkeit	Gerechtigkeit	Gerechtigkeit	Gerechtigkeit	Gerechtigkeit	Gerechtigkeit	Gerechtigkeit	Gerechtigkeit		
Selbständige Österreicher/innen		476	3.07	4.15	3.24	4.60	4.62	3.82	2.85	3.28							
Gesamt																	
Selbständige nach Geschlecht																	
Männer		327	3.06	4.21	3.27	4.62	4.67	3.77	2.84	3.28							
Frauen		149	3.03	4.03	3.13	4.60	4.51	3.83	2.77	3.25							
Selbständige nach Altersgruppe																	
Bis 39 Jahre		151	3.07	4.11	3.26	4.44 ^a	4.54	3.92	2.94	3.25							
40 bis 49 Jahre		155	2.97	4.13	3.15	4.60	4.55	3.93	2.70	3.15 ^a							
Über 49 Jahre		170	3.11	4.22	3.27	4.78 ^a	4.75	3.54	2.83	3.40 ^a							
Selbständige nach Regionen																	
Westen (T, V, S)		70	3.29 ^a	4.16	3.28	4.71	4.80	3.68	3.04	3.48 ^{ab}							
Norden (O, N)		147	3.15	4.21	3.32	4.76 ^a	4.74	3.59	2.70	3.29							
Südosten (B, St, K)		127	2.96	4.08	3.18	4.45 ^a	4.57	3.82	2.78	3.21 ^a							
Wien		132	2.91 ^a	4.16	3.15	4.55	4.44	4.04	2.88	3.20 ^b							
Selbständige nach Beruf																	
Freie Berufe (Arzt/innen, Notar/innen, etc.)		175	3.05	4.09	3.25	4.59	4.51	3.81	2.71	3.35							
Inhaber/innen von größeren Unternehmen		30	2.93	4.19	3.19	4.17 ^a	4.32	3.43	3.14	3.29							
Inhaber/innen von kleineren Unternehmen		271	3.07	4.19	3.22	4.68 ^a	4.72	3.82	2.86	3.22							
Selbständige nach Branche																	
Gewerbe		80	3.15	4.19	3.28	4.69	4.89 ^a	3.83	2.72	3.14 ^a							
Tourismus		22	3.27	4.31	3.32	4.79	4.76	4.31	3.33	3.38							
Handel		54	3.04	4.16	3.27	4.63	4.59	3.65	3.11	3.52 ^{ab}							
Dienstleistungen		307	3.02	4.14	3.21	4.59	4.58	3.76	2.73	3.26							
Sonstige Branchen		13	2.81	4.01	3.12	4.30	3.95 ^a	4.04	3.49	2.93 ^b							
Selbständige nach Ausbildung																	
Pflichtschule/Lehre		123	3.01	4.12	3.16	4.59	4.66	3.62	3.06	3.20							
Matura		185	3.02	4.13	3.22	4.63	4.62	3.77	2.76	3.35							
Hochschule		168	3.12	4.21	3.29	4.61	4.59	3.94	2.72	3.22							
Selbständige nach Einkommen																	
Bis € 10.000		51	3.01	4.13 ^a	3.04	4.49	4.48	3.68	3.07 ^a	3.22							
€ 10.001 bis € 30.000		158	3.18 ^{ab}	4.23 ^{bc}	3.31	4.70	4.62 ^a	3.68	2.73	3.41 ^{ab}							
€ 30.001 bis € 50.000		110	3.30 ^{cd}	4.26 ^{cd}	3.40	4.71	4.80 ^b	3.62	2.71	3.37 ^c							
€ 50.001 bis € 100.000		91	2.86 ^{bc}	4.07	3.15	4.48	4.65 ^c	4.14	2.99	3.16 ^c							
Über € 100.000		38	2.54 ^{b-d}	3.71 ^{ab-c}	3.00	4.29	4.10 ^{ab-c}	3.70	2.36 ^a	2.94 ^{b-c}							
Nach politischer Orientierung																	
Links		134	3.19 ^a	4.20	3.32	4.70	4.62	4.00	2.82	3.46 ^a							
Mitte		233	2.91 ^{ab}	4.09	3.12	4.52	4.51 ^a	3.59	2.73	3.16 ^a							
Rechts		106	3.19 ^b	4.25	3.37	4.70	4.87 ^a	3.97	3.04	3.25							

Notes: ^{a, b, c, d} gleiche Buchstaben innerhalb einer Untergruppe und Kategorie bedeuten signifikante Unterschiede auf dem 5% Niveau, ^{a*, b*, c*, d*} bedeuten signifikante Unterschiede auf dem 1% Niveau;

Der einzige nennenswerte Unterschied ($F(3, 472) = 2.75, p = .07$) zwischen den Berufsgruppen hinsichtlich der berichteten Steuergerechtigkeit, betrifft erneut das Konzept der *interpersonellen Gerechtigkeit*. „Inhaber/innen kleinerer Unternehmen“ empfinden die Interaktion mit den Steuerbehörden interessanterweise gerechter als „Inhaber/innen größerer Firmen“ ($p < .05, SE = .22$). Dieses Ergebnis könnte dadurch begründet sein, dass Inhaber/innen kleinerer Firmen mehr direkten Kontakt zur Steuerbehörde haben.

Signifikante Unterschiede ($F(4, 471) = 1.89, p = .11$) in Bezug auf die Branche ergeben sich für das Konzept der *informationellen Gerechtigkeit* – wie die Interpersonelle Gerechtigkeit eine Unterkategorie der prozeduralen Gerechtigkeit. Hier nehmen Selbständige aus der Branche „Gewerbe“ die Steuerbehörden als gerechter wahr, als die Gruppe der „Sonstigen Branchen“ ($p < .05, SE = .14$). Hinsichtlich der *Vorteilhaftigkeit* ($F(4, 471) = 1.95, p = .10$) unterscheidet sich die Branche „Handel“ sowohl signifikant ($p < .05, SE = .16$) von der Branche „Gewerbe“, wie auch von den „Sonstigen Branchen“ ($p < .05, SE = .28$).

In Bezug auf das Bildungsniveau der österreichischen Selbständigen wurden keine signifikanten Unterschiede im Bereich der berichteten Steuergerechtigkeit festgestellt.

Zwischen den Einkommensgruppen konnte eine Reihe signifikanter Unterschiede beobachtet werden. Es zeigen sich vor allem Unterschiede ($F(4, 443) = 3.97, p < .01$) in der berichteten *distributiven Gerechtigkeit* zwischen den hohen und den niedrigeren Einkommenskategorien. Die Einkommensgruppe „€ 50.001 bis € 100.000“ unterscheidet sich sowohl signifikant von der Gruppe „€ 10.001 bis € 30.000“ ($p < .05, SE = .16$), als auch von der Gruppe „€ 30.001 bis € 50.000“ ($p < .05, SE = .17$). Auch die höchste Einkommensgruppe „Über € 100.000“ zeigt signifikante Unterschiede im Vergleich zu denselben Untergruppen. Im Vergleich zur Gruppe „€ 10.001 bis € 30.000“ ($p < .01, SE = .21$) ist der Unterschied ähnlich deutlich wie zur Gruppe „€ 30.001 bis € 50.000“ ($p < .01, SE = .22$). Anhand dieser Ergebnisse zeigt sich deutlich, dass mit steigenden Einkommen und damit mit steigender Steuerlast die Verteilung als weniger gerecht wahrgenommen wird, was sich auch in einer negativen, signifikanten Korrelation nach Spearman ($r = -.12, p < .05$) manifestiert. Interessan-

terweise wird die distributive Gerechtigkeit von der Gruppe „Bis € 10.000“ (hier fällt keine steuerliche Belastung an) weniger stark erlebt, als in den beiden nachfolgenden Gruppen. Ähnlich interessant sind die Ergebnisse ($F(4, 443) = 2.74, p < .05$) hinsichtlich des Konzepts der *prozeduralen Gerechtigkeit*. Auch hier zeigen sich zum Teil hoch signifikante Unterschiede. Die wahrgenommene Gerechtigkeit, auf der die Entscheidungsprozesse der Steuerbehörden basieren, wird von der Gruppe mit dem höchsten Einkommen („Über € 100.000“) als wesentlich geringer wahrgenommen als in den niedrigeren Kategorien. Sowohl im Vergleich zur Gruppe „Bis € 10.000“ ($p < .05, SE = .21$), wie auch zur Gruppe „€ 10.001 bis € 30.000“ ($p < .01, SE = .18$) und zur Gruppe „€ 30.001 bis € 50.000“ ($p < .01, SE = .19$). Demnach werden auch die Verfahren innerhalb des Steuersystems mit zunehmendem Einkommen als ungerechter erlebt, was sich wieder in einer negativen, signifikanten Korrelation ($r = -.10, p < .05$) ausdrückt. Die Mittelwerte – und damit die erlebte und berichtete Gerechtigkeit – innerhalb dieser Kategorie steigen in Abhängigkeit der Einkommenshöhe leicht an bis zur Gruppe „€ 30.001 bis € 50.000“ und sinken danach mit zunehmenden Einkommen merklich ab. Auch bei der *informationellen Gerechtigkeit* zeigten sich Unterschiede ($F(4, 443) = 2.25, p = .06$). Diese Form der prozeduralen Gerechtigkeit wird ähnlich wie bei den vorangegangenen Konzepten von der höchsten Einkommensgruppe als signifikant niedriger wahrgenommen. Die Gruppe „Über € 100.000“ liegt sowohl im Vergleich zur Gruppe „€ 10.001 bis € 30.000“ ($p < .05, SE = .23$), als auch zur Gruppe „€ 30.001 bis € 50.000“ ($p < .01, SE = .24$) und zur Gruppe „€ 50.001 bis € 100.000“ ($p < .05, SE = .25$) signifikant niedriger. Ein ähnliches Bild zeichnet sich beim Konzept der *Vorteilhaftigkeit* ab. Auch hier nimmt mit zunehmender Einkommenshöhe die erlebte „Vorteilhaftigkeit“ ab ($F(4, 443) = 2.78, p < .05$). Signifikante Unterschiede zeigen sich in Bezug auf die Einkommensgruppe „€ 10.001 bis € 30.000“ mit den Gruppen „€ 50.001 bis € 100.000“ ($p < .05, SE = .12$) und „über € 100.000“ ($p < .01, SE = .16$). Darüber hinaus liegen die Mittelwerte der Einkommensgruppe „Über € 100.000“ auch signifikant unter jenen der Gruppe „€ 30.001 bis € 50.000“ ($p < .05, SE = .17$). Auch die Vorteilhaftigkeit korreliert signifikant negativ mit der Einkommenshöhe ($r = -.12, p < .05$). Letztlich ergaben sich auch hinsichtlich der Einkommenshöhe Unterschiede ($F(4, 443) = 1.43, p = .22$) das Konzept der *restaurativen Gerechtigkeit* betreffend. Auch hier zeigte sich, dass das Interesse an der Wiederherstellung des sozialen Konsenses durch die

Anerkennung der Verantwortung durch die Täter/innen mit zunehmenden Einkommen tendenziell sinkt. Signifikante Unterschiede zeigten sich zwischen der Gruppe „Über € 100.000“ und „bis € 10.000“ ($p < .05$, $SE = .36$).

Abschließend wurde erneut anhand der berichteten politischen Orientierung differenziert. Ein signifikanter Unterschied ($F(2, 470) = 3.16$, $p < .05$) zeigte sich beim Konzept der *distributiven Gerechtigkeit*. Hier belegten die Ergebnisse, dass die Kategorie „Mitte“ die Verteilung der Steuerlast als signifikant ungerechter erlebt als die Kategorien „Links“ ($p < .05$, $SE = .13$) sowie „Rechts“ ($p < .05$, $SE = .14$). Unterschiede ($F(2, 470) = 2.84$, $p = .06$) zeigten sich erneut bei der wahrgenommenen *informationellen Gerechtigkeit*. Diese wird von der Kategorie „Rechts“ signifikant höher erlebt als von der Kategorie „Mitte“ ($p < .05$, $SE = .15$). Bezüglich des Konzepts der *Vorteilhaftigkeit* ($F(2, 470) = 4.39$, $p < .05$) wird ersichtlich, dass das Steuersystem im Allgemeinen von der Kategorie „Links“ als signifikant vorteilhafter wahrgenommen wird, als von der Kategorie „Mitte“ ($p < .01$, $SE = .10$).

3.4.4.3 Wechselwirkung zwischen Steuerehrlichkeit und Steuergerechtigkeit

Die Ergebnisse in *Tabelle 4* liefern Antworten auf die Frage, inwieweit sich die erfassten Konzepte über die Gerechtigkeit des Steuersystems auf die Steuerehrlichkeit österreichischer Selbständiger auswirkt. Diese Wechselwirkungen werden mittels Korrelationen (Pearson) beschrieben.

Die Ergebnisse belegen, dass sich die wahrgenommenen Formen von Gerechtigkeit durchwegs positiv auf die Steuerehrlichkeit auswirken. So zeigt zum Beispiel die *distributive Gerechtigkeit* (Verteilungsgerechtigkeit) signifikant positive Korrelationen mit beinahe allen unterschiedlichen Formen der Steuerehrlichkeit.

Positive Korrelationen zwischen Gerechtigkeit und Steuerehrlichkeit lassen sich vor allem hinsichtlich der Steuerehrlichkeit in Bezug zu Hinterziehung, Schwarzarbeit und auch der beschriebenen Szenarien beobachten. Je gerechter das System erlebt wird, desto ehrlicher verhalten sich die österreichischen Selbständigen.

Weitgehende negative Zusammenhänge zeigen sich zwischen der Steuervermeidung und der wahrgenommenen Steuergerechtigkeit. Wird das Steuersystem als gerecht erlebt, nimmt die beschriebene legale Reduktion der Steuern zu. Die Rechtfertigung, reaktantes Verhalten gegenüber einem als ungerecht erlebten Steuersystem an den Tag zu legen, ist offenbar verschwunden, dafür tritt die Auseinandersetzung mit Grauzonen und Lücken des Steuersystems in den Vordergrund.

Auffallend erscheint, dass sich Gerechtigkeit weitgehend negativ auf das Konzept der erzwungenen Steuerehrlichkeit auswirkt. Wird das Steuersystem demnach als ungerecht erlebt, steigt der Einfluss von erzwungenem Steuerverhalten beziehungsweise umso mächtiger wird die Steuerbehörde wahrgenommen.

Dagegen wirkt sich die erlebte Steuergerechtigkeit auf die Dimension der Freiwilligen Steuerehrlichkeit naturgemäß positiv aus. Vertrauen in die Steuerbehörde bedingt demnach Vertrauen in die Gerechtigkeit des Systems und umgekehrt.

Tabelle 4: Wechselwirkung zwischen Steuerehrlichkeit und Steuergerechtigkeit - Korrelationstabelle

		Steuerehrlichkeit (Gesamt)	Steuerehrlichkeit (Hinterziehung)	Steuerehrlichkeit (Vermeidung)	Steuerehrlichkeit (Schwarzarbeit)	Steuerehrlichkeit (Szenarien)	Freiwillige Steuerehrlichkeit	Erzwungene Steuerehrlichkeit
Distributive Gerechtigkeit	Pearson	.10*	.11*	.01	.10*	.13**	.21**	-.12**
	Sig. (2-seitig) N	.03 476	.01 476	.84 476	.02 476	.01 476	.00 476	.01 476
Prozedurale Gerechtigkeit	Pearson	.16**	.22**	-.01	.12*	.17**	.27**	-.08
	Sig. (2-seitig) N	.00 476	.00 476	.78 476	.01 476	.00 476	.00 476	.10 476
Mitsprache	Pearson	.02	.07	-.08	.06	.12**	.12*	-.12**
	Sig. (2-seitig) N	.75 476	.15 476	.07 476	.23 476	.01 476	.01 476	.01 476
Interpersonelle Gerechtigkeit	Pearson	.13**	.18**	-.01	.08	.11*	.23**	-.01
	Sig. (2-seitig) N	.01 476	.00 476	.78 476	.08 476	.01 476	.00 476	.83 476
Informationelle Gerechtigkeit	Pearson	.06	.10*	-.02	.04	.09	.24**	.03
	Sig. (2-seitig) N	.17 476	.03 476	.66 476	.35 476	.05 476	.00 476	.54 476
Retributive Gerechtigkeit	Pearson	.18**	.19**	.02	.19**	.16**	.17**	.04
	Sig. (2-seitig) N	.00 476	.00 476	.65 476	.00 476	.00 476	.00 476	.34 476
Restaurative Gerechtigkeit	Pearson	.16**	.28**	-.09*	.13**	.10*	.21**	.02
	Sig. (2-seitig) N	.00 476	.00 476	.04 476	.00 476	.04 476	.00 476	.63 476
Vorteilhaftigkeit	Pearson	-.07	-.06	-.08	.04	-.01	.02	-.18**
	Sig. (2-seitig) N	.13 476	.21 476	.07 476	.40 476	.85 476	.67 476	.00 476

Notes: ** die Korrelation ist auf dem Niveau 0,01 (2-seitig) signifikant. * die Korrelation ist auf dem Niveau 0,05 (2-seitig) signifikant.

3.5 Diskussion und Zusammenfassung

Betrachtet man die österreichischen Selbständigen (differenziert nach Gruppen anhand soziodemographischer Parameter) in Hinblick auf ihre Steuerehrlichkeit und das Konzept der Steuergerechtigkeit, liefern die Ergebnisse in ihrer Gesamtbetrachtung interessante Anhaltspunkte.

Vergleicht man die Steuerehrlichkeit von Männern und Frauen, so liefern die vorliegenden Ergebnisse keine einheitlichen Unterschiede. Dies steht im Widerspruch zu einem Großteil der wissenschaftlichen Studien zur Steuerehrlichkeit, die davon berichten, dass sich Männer hinsichtlich Steuern unehrlicher als Frauen verhalten (Jackson & Milliron, 1986). Auch in den Experimenten von Kastlunger, Dressler, Kirchler, Mittone und Voracek (submitted) zeigte sich, dass Frauen in höherem Ausmaß steuerehrlich sind und weniger strategisch agieren als Männer. Sowohl das Geschlecht als auch die Orientierung an den Geschlechterrollen korrelierten signifikant mit Hinterziehung und strategischem Verhalten. Die vorliegende Studie liefert in zwei Punkten interessante Ergebnisse. Einerseits tritt bei Männern signifikant häufiger Steuervermeidung auf legalem Weg auf, was auch damit erklärt werden kann, dass diese Form der Steuerverkürzung besonders in den Gruppen mit höherem Einkommen praktiziert wird, in denen die Männer überrepräsentiert sind. Andererseits belegen die Ergebnisse, dass die weiblichen Selbständigen deutlich häufiger Schwarzarbeit in Anspruch nehmen. Dieses – für uns eher überraschende – Ergebnis ist umso erstaunlicher, da sich ein besonders hoher Prozentsatz der Teilnehmer/innen innerhalb der niedrigen Einkommenskategorien wiederfindet (innerhalb der beiden Untergruppen bis € 30.000 befinden sich 37 % der befragten Männer und 59 % der Frauen). Dabei wird Schwarzarbeit gerade von den einkommensstarken Gruppen signifikant häufiger in Anspruch genommen.

Frühere Forschungsarbeiten berichten davon, dass jüngere Steuerzahler/innen eher gewillt sind, Risiken einzugehen und sich durch Sanktionen weniger einschüchtern lassen (Tittle, 1980). Vogel (1974) fand ebenso eine steigende Tendenz zur Steuerhinterziehung bei jüngeren Steuerzahler/innen in Schweden. Er postuliert, dass jüngere Menschen im Durchschnitt gebildeter sind und daher Möglichkeiten der Hinterziehung eher wahrnehmen. Die vorliegende Arbeit liefert

tendenziell gegensätzliche Ergebnisse. Lediglich in den Szenarien zur Steuerehrlichkeit sind jüngere österreichische Selbständige weniger ehrlich. Eine Vielzahl anderer Autoren (Minor, 1978; Hotaling & Arnold, 1981; Song & Yarbrough, 1978)) konnten ebenfalls keinen Zusammenhang zwischen Alter und Steuerehrlichkeit nachweisen.

Eine weitere Erkenntnis lässt sich aus den Ergebnissen ableiten, die uns die Einteilung in regionale Gruppierungen liefern. Hier zeigt sich, dass die erlebte und berichtete Steuergerechtigkeit in Wien im Vergleich zum Rest Österreichs tendenziell niedriger ausgeprägt ist. Diese regionale Differenzierung (Wien versus Rest-Österreich) entspricht in groben Zügen der Unterscheidung Stadt versus Land. Es kann spekuliert werden, dass der Bürokratismus in der Bundeshauptstadt unmittelbarer erlebt wird und die (negativen) Auswirkungen des Systems deutlicher spürbar sind. Gegen eine solche Annahme spräche allerdings, dass sich in Österreich auch häufig die Bundesländer im Vergleich zur Hauptstadt benachteiligt fühlen, da diese an den „Hebeln der Macht“ zu sitzen scheinen – und damit ihrerseits eine Rechtfertigung für unehrliches Verhalten hätten.

Die Differenzierungen nach Beruf und Branche in die entsprechenden Untergruppen zeigen zwar punktuell interessante Ergebnisse, liefern aber kein einheitliches und klares Bild in Bezug auf die berichtete Steuerehrlichkeit und die erlebte Steuergerechtigkeit.

Witte und Woodbury (1985) berichten, dass der Grad der Steuerehrlichkeit in Gegenden mit höherer Bildung und einem hohen Anteil an Akademiker/innen deutlich geringer ist, als in Gegenden mit niedrigerer durchschnittlicher Bildung. Diese Erkenntnis lässt sich durch die vorliegenden Ergebnisse nicht bestätigen.

Weiter zeigt sich, dass vor allem in Bezug auf die Höhe des Einkommens signifikante Unterschiede gefunden werden. Vereinfacht ausgedrückt kann festgehalten werden, dass sich Personen mit mittlerem Einkommen steuerehrlicher verhalten als Personen mit niedrigem beziehungsweise hohem Einkommen. Dieses Ergebnis wird in früheren Forschungsarbeiten bestätigt (Witte und Woodbury, 1985; Mason und Lowry, 1981). Erstaunlicherweise ist gerade in mittleren Einkommenskategorien die erlebte Steuergerechtigkeit besonders hoch. In einzelnen Kategorien, wie der legalen Steuervermeidung und Schwarzarbeit, nimmt mit steigendem Einkommen die Bereitschaft zu unehrlichem Steuerverhalten kontinuierlich zu.

Je höher das Einkommen, umso höher die Steuerlast. Dies scheint in Österreich dazu zu führen, dass mit der Höhe der Abgaben die wahrgenommene Gerechtigkeit des Steuersystems abnimmt. Ein Erklärungsansatz könnte folgendermaßen lauten: je höher der Verlust an Einkommen durch die Abfuhr von Steuern erlebt wird, umso stärker tritt Reaktanz auf und umso eher sind die Selbständigen bereit, diesem Verlust durch unehrliches Steuerverhalten entgegenzuwirken, dies gilt besonders für legale Methoden wie der Steuervermeidung. Dafür wird eine Rechtfertigung benötigt und diese wird scheinbar durch die erlebte Ungerechtigkeit des Steuersystems geliefert.

Hinsichtlich der Gerechtigkeit zeigt sich, dass die politische Mitte die Steuergerechtigkeit in Österreich tendenziell niedriger wahrnimmt, sowohl als der linke als auch der rechte Teil des politischen Spektrums. Dennoch ist es genau diese Kategorie, die sich in weiten Bereichen signifikant steuerehrlicher verhält, als die Vergleichsgruppen. Politisch rechts orientierte Selbständige neigen demnach generell häufiger zu unehrlichem Steuerverhalten (vor allem Steuerhinterziehung). Politisch links denkende Selbständige tendieren interessanterweise weniger stark zu freiwilliger Steuerehrlichkeit und können sich leichter mit der Abgabenverkürzung (anhand der beschriebenen Szenarien) anfreunden.

Das Forschungsprojekt „SIT-Tax Gerechtigkeit, Normen & Steuern“, das diesem Artikel zu Grunde liegt, bietet ein repräsentatives Abbild der österreichischen Selbständigen. Der vorliegende Artikel legt besonderes Augenmerk auf das Steuerverhalten und die wahrgenommene Gerechtigkeit im Steuerkontext. Eine detaillierte Beschreibung und Charakterisierung der Gruppe der österreichischen Selbständigen liefert vor allem Ansatz- und Ausgangspunkte für weitergehende Forschungsarbeiten. Ein interessanter Ansatzpunkt für weiterführende Forschungsarbeiten wäre eine noch detailliertere Überprüfung der österreichischen Selbständigen in Form einer Clusteranalyse. Es könnten dabei differenzierte Gruppen von Selbständigen identifiziert werden, die sich durch einheitliches Steuerverhalten auszeichnen.