



Universität Potsdam

Esther S. G. Williges

**Steuerverwaltung in Polen –
Eine europäische Verwaltung?**

Forschungspapiere „Probleme der Öffentlichen Verwaltung
in Mittel- und Osteuropa“

Esther S. G. Williges

Steuerverwaltung in Polen – Eine europäische Verwaltung?

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.

Universitätsverlag Potsdam 2008

<http://info.ub.uni-potsdam.de/verlag.htm>

Am Neuen Palais 10, 14469 Potsdam
Tel.: +49 (0)331 977 4623 / Fax: 4625
E-Mail: verlag@uni-potsdam.de

Heft 11 (2008)

Die Schriftenreihe **Forschungspapiere "Probleme der Öffentlichen Verwaltung in Mittel- und Osteuropa"** wird herausgegeben von Prof. Dr. Jochen Franzke.

Kontakt:

Prof. Dr. habil. Jochen Franzke
August-Bebel-Str. 89 D-14482 Potsdam
Tel.: +49 (0)331 977 3414
E-Mail: franzke@uni-potsdam.de

Anmerkung:

Es handelt sich bei diesem Text um die gekürzte Fassung einer Diplomarbeit im Studiengang Verwaltungswissenschaft. Die Inhalte beziehen sich, soweit nicht ausdrücklich anders vermerkt, auf den Stand vom August 2008. Die Arbeit ist in voller Länge inkl. vieler weiterer Tabellen und Abbildungen auf dem Publikationsserver der Universität Potsdam abrufbar.

Das Manuskript ist urheberrechtlich geschützt.

Online veröffentlicht auf dem Publikationsserver der Universität Potsdam

URL <http://pub.ub.uni-potsdam.de/volltexte/2009/2931/>

URN [urn:nbn:de:kobv:517-opus-29315](http://nbn-resolving.org/urn:nbn:de:kobv:517-opus-29315)

[<http://nbn-resolving.org/urn:nbn:de:kobv:517-opus-29315>]

ISSN 1860-9061

*Hominibus omnibus haec scripta dedico,
qui ad pecuniam rei publicae debitam pendendam
sine fraude
paratissimi sunt.*

Inhaltsverzeichnis

1	<u>Einleitung</u>	1
2	<u>Europäisierung</u>	2
2.1	Begriff	2
2.2	Mechanismen	4
2.3	Objekte	5
2.4	Der Europäische Verwaltungsraum	7
2.4.1	Konzeptgeschichte	7
2.4.2	Befunde/Einschätzungen	10
3	<u>Polnische Steuerverwaltung im Überblick</u>	11
3.1	Einwirkungen der EU	12
3.1.1	Allgemeine Vorgaben	12
3.1.2	Aktivitäten im Beitrittsprozess	14
3.2	Grundzüge des Steuersystems	20
3.3	Aufbau der Steuerverwaltung	22
4	<u>Clusteranalytische Verortung der polnischen Steuerverwaltung</u>	27
4.1	Objekt- und Variablenauswahl	27
4.2	Prozess der Analyse	30
4.3	Polens Gruppe	33
4.4	Vergleich mit anderen Gruppierungen	36
5	<u>CAF in den Steuerverwaltungen in MOE</u>	41
5.1	Common Assessment Framework	41
5.1.1	Entstehung und Hauptanliegen des CAF	42
5.1.2	Inhalt des CAF 2006	43
5.2	Verbreitung des CAF in den Steuerverwaltungen in MOE	45
5.3	Nutzung des CAF in polnischen Finanzämtern	49
5.3.1	Gang der Untersuchung	49
5.3.2	Ergebnisse	52
6	<u>Image der polnischen Steuerverwaltung in Deutschland</u>	56
6.1	Erhebungsinstrument	57
6.2	Befragte	60
6.3	Einschätzung der polnischen Steuerverwaltung	62
6.4	Nähe zum deutschen Selbstbild	67
6.5	Andere Image-/Stereotypuntersuchungen	70
7	<u>Schlussbetrachtung</u>	72
8	<u>Anhang</u>	75
9	<u>Quellenverzeichnis</u>	92

Abbildungsverzeichnis

Abb. 1: Dendrogramm Average Linkage within group, quadrierte euklidische Distanz (binäre Variablen)	31
Abb. 2: Struktogramm, Average Linkage within group, quadrierte euklidische Distanz (binäre Variablen)	32
Abb. 3: Dendrogramm Public Policy (EU-25)	40
Abb. 4: Das CAF-Modell	44
Abb. 5: Polenkarte – Antwortquoten und CAF-Nutzung	52
Abb. 6: Modalwerte der Einschätzung der polnischen Steuerverwaltung	63
Abb. 7: Einschätzungen der polnischen und der deutschen Steuerverwaltungen (arithmetisches Mittel)	68
Abb. 9: Inhalt des Online-Fragebogens für alle polnischen Finanzämter (deutsche Übersetzung)	84
Abb. 10: Semantisches Differential – Polnische Steuerverwaltung	85
Abb. 11: Semantisches Differential – Deutsche Steuerverwaltung	86
Abb. 12: Zusatzfragen – Kontakt	87
Abb. 13: Einschätzungen der polnischen Steuerverwaltung nach Bundesland	89
Abb. 14: Einschätzung der polnischen Steuerverwaltung nach Reihenfolge	90
Abb. 15: Einschätzung der polnischen Steuerverwaltung ohne Kontakt oder Datenzugriff bzw. mit persönlichem Kontakt	92

Tabellenverzeichnis

Tab. 1: Variablenauswahl (binär) für hierarchische Clusteranalyse	29
Tab. 2: Clusterzuordnung Average Linkage 6-Clusterlösung	32
Tab. 3: Clusterzuordnung Average Linkage 2-Clusterlösung	33
Tab. 4: t-Werte 6-Clusterlösung Average Linkage	34
Tab. 5: Profil Cluster 2 mit Polen, Average Linkage, quadrierte euklidische Distanz	35
Tab. 6: Families of Nations and Public Policy – Periode 1974-95	37
Tab. 7: Welten des Wohlfahrtsstaates	37
Tab. 8: Worlds of Compliance	38
Tab. 9: Welten der Besteuerung	39
Tab. 10: Models of Public Administration	39
Tab. 11: Rahmendaten CAF in MOE	45
Tab. 12: Selektionsraten CAF-Online-Fragebogen	51
Tab. 13: CAF-Anwender nach Woiwodschaft	53
Tab. 14: Nutzung anderer TQM- Modelle und Managementinstrumente nach CAF ja/nein	54
Tab. 15: Gedankenaustausch zum Qualitätsmanagement nach CAF-Anwendung ja/nein	55
Tab. 16: Gemeinsames europäisches Qualitätsverständnis	56
Tab. 17: meistgenannte Adjektive lt. Online-Umfrage	59
Tab. 18: Befragte nach Bundesländern	60
Tab. 19: Befragte nach Kontakt/Datenzugriff	62
Tab. 20: Arithmetische Mittel von Beurteilungen der polnischen Steuerverwaltung	64
Tab. 21: Arithmetische Mittel von Beurteilungen der polnischen Steuerverwaltung nach Kontakt	65
Tab. 22: Häufigkeiten nicht vertrauenswürdig (=1) /vertrauenswürdig (=7) – Einschätzung der polnischen Steuerverwaltung	66
Tab. 23: Arithmetische Mittelwerte – polnische und deutsche Steuerverwaltung gesamt	69
Tab. 24: Fundstellen von Adjektiven des semantischen Differentials	88

Im Hinblick auf die bessere Lesbarkeit des Textes wird auf die Verwendung beider Geschlechtsformen verzichtet. Trotz der Schreibweise in der männlichen Form sind selbstverständlich gleichermaßen Personen männlichen und weiblichen Geschlechts gemeint. Dieser Kompromiss ist völlig wertfrei zu verstehen.

Abkürzungsverzeichnis

BB	Brandenburg
BIP	Bruttoinlandsprodukt
CAF	Common Assessment Framework
CBOS	Centrum badania opinii społecznej (Meinungsforschungsinstitut)
CIAT	Inter-American Center of Tax Administrations
CLO	Central Liaison Office
D	Deutschland
DBA	Doppelbesteuerungsabkommen
DDR	Deutsche Demokratische Republik
DG	Directorate General
EAS	European Administrative Space
EC	European Commission
EFQM	European Foundation for Quality Management
EFS	Enterprise Feedback Suite
EFTA	European Free Trade Association
EIPA	European Institute of Public Administration
EPA	Evaluation Potency Activity
EUPAN	European Public Administration Network
Est	Einkommensteuer
EU	Europäische Union (European Union)
EU-25	25 EU-Mitgliedstaaten nach dem 1.5.2004
EWG	Europäische Wirtschaftsgemeinschaft
FAGO	Geschäftsordnung für die Finanzämter
IOTA	Intra-European Organisation of Tax Administrations
IPSG	Innovative Public Services Group
ISO	International Organization for Standardization
IT	Informationstechnologie
KSt	Körperschaftsteuer
MIAS	Mehrwertsteuer-Informationen-Austausch-System
MOE	Mittel-Osteuropa
MOE-8	Estland, Lettland, Litauen, Polen, Slowakei, Slowenien, Tschechien, Ungarn
MSA	measure of sampling adequacy
Mt	Evangelium nach Matthäus
MV	Mecklenburg-Vorpommern
MwSt	Mehrwertsteuer
NATO	North Atlantic Treaty Organization
Nds	Niedersachsen
NPM	New Public Management
NPPM	National Programme of Preparation for Membership in the European Union
OECD	Organization for Economic Cooperation and Development
PDCA	Plan Do Check Act
PHARE	Poland and Hungary: Aid for Restructuring of the Economies
PL	Polen
POLTAX	Computersystem der polnischen Finanzverwaltung
QM	Quality Management
StV	Steuerverwaltung
SIGMA	Support for Improvement in Governance and Management
SPSS	Superior Performing Software Systems
TAXUD	Taxation and Customs Union (Name der Generaldirektion für Steuern und Zölle)
TQM	Total Quality Management
USA	Vereinigte Staaten von Amerika
USt	Umsatzsteuer

Danksagung

In den Monaten der Erstellung meiner Diplomarbeit habe ich bei ihren zahlreichen Arbeitsschritten wertvolle Unterstützung von vielen Seiten erfahren.

An erster Stelle möchte ich meinen Eltern Gisela und Gerhard Williges sowie meinen Brüdern Clemens und Fabian Williges danken, die nicht nur die fertige Arbeit lasen und kommentierten, sondern während des ganzen Entstehungsprozesses sich bereitwillig auf das fremde Thema einließen und mir mit ihrem Zuhören und Nachfragen entscheidend bei der Entwicklung des Gedankenganges halfen.

Das Korrekturlesen der fertigen Arbeit übernahmen außerdem Flurina Peerdeman, Andrea Salz und Dörthe Wiechers, denen ich für ihre hilfreichen Anmerkungen ebenfalls dankbar bin.

Bei der Durchführung der polnischen Online-Umfrage war ich auf muttersprachliche Hilfe zur Verbesserung meiner Texte angewiesen, die mir in hohem Maße zuteil wurde. Darüber hinaus erleichterten mir die polnischen Freunde den Zugang zur Literatur. Angelika Chlebowska, Pawel Kolodziński, Dr. Aleksandra Kruk und meine frühere Polnischdozentin Magdalena Stanisławska seien namentlich genannt.

Einen großen Anteil an dieser Arbeit haben alle Befragten: die nationalen Ansprechpartner für CAF in MOE, die Beauftragten für Qualitätsmanagement in den polnischen Finanzämtern sowie die Finanzbeamten des höheren Dienstes in Brandenburg, Mecklenburg-Vorpommern und Niedersachsen. Mein besonderer Dank gilt Patrick Staes vom EIPA, der mir die Nutzung seiner Fragebogen gestattete.

Viele weitere Experten/Verwaltungsmitarbeiter unterstützten mich durch ihre Auskünfte, Kommentare, Überlassung von Dokumenten sowie die Ermöglichung der Befragung o.g. Personengruppen. Ich möchte stellvertretend Gerd Graf (Finanzverwaltung Niedersachsen), Marta Kuzawińska (Kanzlei des Premierministers Polen) und Kamila Steinka (Finanzverwaltung Mecklenburg-Vorpommern) nennen.

Meiner Mentorin Dr. Katrin Schickhoff danke ich für die Ermutigung zur Durchführung der Online-Umfrage und Denkanstöße zu meinem Zeitmanagement.

Nicht zuletzt danke ich meinem Diplomarbeitsbetreuer Prof. Dr. Jochen Franzke für Unterstützung bei Fragen, seine Hinweise und die große Freiheit bei meiner persönlichen Annäherung an dieses Thema.

Bei allen nicht namentlich genannten Unterstützern bedanke ich mich ebenfalls.

Die Verantwortung für die verbleibenden Fehler liegt selbstverständlich bei mir.

1 Einleitung

So gebt dem Kaiser, was des Kaisers ist
Mt 22, 21

Solch eine Einstellung der Steuerbürger wünschen sich Finanzverwaltungen weltweit. „Voluntary Compliance“ lautet das Zauberwort zur effizienten Steuererhebung. Der moderne Steuerstaat kann ohne zuverlässige Steuererhebung nicht existieren und diese lässt sich gleichmäßig bei angemessenen Kosten eben nur unter freiwilliger Mitwirkung der Steuerbürger durchführen. Daher genießen Steuerverwaltungen bei den internationalen Organisationen wie Weltbank und OECD Aufmerksamkeit. Deren Aufbau ist insbesondere Gegenstand einer Literatur zu Entwicklungsländern. Aber auch die internationalen Zusammenschlüsse von Steuerverwaltungen wie CIAT und IOTA bezeugen die Bedeutung der Fortentwicklung der Steuerverwaltung.

In dieser Arbeit steht nun die Steuerverwaltung Polens im Mittelpunkt, des größten Staates unter den am 1.5.2004 der EU beigetretenen. Die Kompetenzen der EU beschränken sich weitgehend auf indirekte Steuern, die sie allerdings selbstverständlich angemessen erheben wissen will. Außerdem spielte im Rahmen des Institution Building während des Heranführungsprozesses die Steuerverwaltung in ihrer Gesamtheit ebenfalls eine Rolle und war Gegenstand etlicher Twinning-Projekte¹.

Die Frage nach dem europäischen Charakter der polnischen Steuerverwaltung ist sehr breit gestellt. Schon die Ermittlung einer europäischen Verwaltung ohne Betrachtung Polens hätte ihre Schwierigkeit. Da es der EU in dem Bereich an Kompetenzen mangelt, wird kein einheitliches europäisches Modell vorgegeben, das es zu beschreiben gälte. Zur Steuerverwaltung im Speziellen sind vergleichende Darstellungen oftmals verwaltungsinterne Berichte von Auslandspraktika. Es gibt also keinen offenbaren Maßstab, den man an die polnische Steuerverwaltung anlegen könnte.

Zu Beginn der Arbeit wird die Europäisierungsforschung mit besonderem auf das Konzept des Europäischen Verwaltungsraums gerichteten Augenmerk dargestellt (Kap. 2). Darauf folgt eine Beschreibung der gegenwärtigen Gestalt der polnischen Steuerverwaltung unter Berücksichtigung verbindlicher Vorgaben der EU und deren Aktivitäten im Beitrittsprozess (Kap. 3). Hier entsteht ein erster Eindruck von europäischen Ein- und Auswirkungen.

Ob es eine spezifisch europäische Steuerverwaltung gibt, soll anhand von Daten der OECD mit einer Clusteranalyse ausgelotet werden (Kap. 4). Gleichzeitig wird Polens Verortung in den sich zeigenden Steuerverwaltungswelten ermittelt. Diese Untersuchung schließt an die auch

¹ „Twinning provides the framework for administrations and semi-public organisations in the beneficiary countries to work with their counterparts in Member States. Together they develop and implement a project that targets the transposition, enforcement and implementation of a specific part of the *acquis communautaire*.“, EU-Kommission: Erläuterung Twinning, unter: http://ec.europa.eu/enlargement/how-does-it-work/financial-assistance/institution_building/twinning_en.htm#.

Verwaltungsstrukturen umfassende Konvergenzannahme an. Es wird sich zeigen, ob die aus anderen Bereichen bekannten Familien oder Welten erscheinen.

Mit der Konzentration auf das Common Assessment Framework steht ein Instrument im Fokus, das u.a. der Verbreitung gemeinsamer Normen verpflichtet ist (Kap. 5). Es zählt zu dem Bereich horizontaler Europäisierung. Hier sollen die Verbreitung des CAF in den Steuerverwaltungen in MOE und deren Gründe thematisiert werden. Das Instrument ist ein freiwilliges und kann nur wirken, wenn es bekannt ist und benutzt wird. Eine Umfrage bei den polnischen Finanzämtern soll mehr Klarheit über die Ursachen und die Ziele der Ämter bei der Nutzung des CAF bringen, insbesondere im Hinblick auf den EU-Bezug dieser Gründe und Ziele.

Für eine Verwaltung im europäischen Kontext ist aber nicht nur entscheidend, ob sie in ihren Strukturen den anderen ähnelt bzw. sich in die Vielfalt einfügt oder ob sie verbreitete Normen teilt bzw. sich an Diskursen über Qualitätsstandards beteiligt, sondern auch, dass sie als europäisch, ähnlich, zugehörig empfunden wird. Zu diesem Aspekt wird mittels eines semantischen Differentials das Image der polnischen Steuerverwaltung in Deutschland erhoben und mit dem Selbstbild der deutschen Steuerverwaltung verglichen (Kap. 6). Das ist ein bescheidener Anfang. Mehr als ein Schlaglicht auf die Einschätzung der polnischen Steuerverwaltung im größten der alten EU-Mitgliedstaaten ist im Rahmen dieser Arbeit nicht möglich.

In einer Schlussbetrachtung werden die Ergebnisse der verschiedenen Untersuchungen zusammengeführt, um den Versuch einer Antwort auf die aufgeworfene Frage nach dem europäischen Charakter der polnischen Steuerverwaltung zu wagen.

2 Europäisierung

Die Europäisierungsforschung hat sich insbesondere seit Ende der 1990er Jahre rasant entwickelt und als politikwissenschaftliche Subdisziplin etabliert.² Nichtsdestotrotz bleibt nach wie vor Vieles umstritten. Im Folgenden werden wesentliche Begriffsdefinitionen, Mechanismen und Objekte skizziert. Besonderes Augenmerk liegt auf dem ebenfalls dargestellten Konzept des Europäischen Verwaltungsraums, der als spezielle Erwartung hinsichtlich der Auswirkungen von Europäisierung verstanden werden kann.

Dies dient als Hintergrund für die vertiefte Betrachtung der polnischen Steuerverwaltung.

2.1 Begriff

Europäisierung ist ein schillernder Begriff. Im Jahr 2002 nennt Olsen in einer Bestandsaufnahme von Bedeutungen fünf sehr verschiedene Ausprägungen (u.a. die Erweiterung der EU, die

² vgl. Vink, Maarten P./Graziano, Paolo (2007): Challenges of a New Research Agenda, in: dies. (Hrsg.): Europeanization – New Research Agendas, Hampshire/New York: Palgrave Macmillan: S. 3.

Entwicklung von europäischen Institutionen und den Export von als spezifisch europäisch verstandenen Formen politischer Organisation).³ Das heute gebräuchlichste Verständnis stellt allerdings die nationalstaatliche Ebene in den Mittelpunkt.⁴

Eine recht frühe Definition von Europäisierung 1994 in diesem Sinne, die Widerhall gefunden hat, stammt von Ladrech: „Europeanization is an incremental process of reorientating the direction and shape of politics to the degree that EC political and economic dynamics become part of the organizational logic of national politics and policy-making.“⁵

Wichtig ist, Europäisierung weder mit Harmonisierung noch mit Konvergenz zu verwechseln. Diesen Punkt nennen auch Vink und Graziano in ihren Erläuterungen zu ihrer eigenen sehr breiten Definition von Europäisierung als „the domestic adaptation to European regional integration“.⁶ Außerdem weisen sie darauf hin, dass Europäisierung sich nicht lediglich auf die EU als Quelle oder die EU-Mitgliedstaaten als Adressaten bezieht, sondern über die EU hinausgeht (siehe z.B. EFTA). Die Wechselwirkungen von top-down und bottom-up Prozessen sind ebenfalls zu beachten. Neben den direkten Effekten müssen auch indirekte horizontale Effekte zwischen den Ländern berücksichtigt werden, und die Forschung sollte sich nicht auf die Policy-Dimension beschränken, sondern Polity und Politics mit einbeziehen.⁷

Insbesondere der Verweis auf die Abgrenzung zur Konvergenz betont die Prozesshaftigkeit von Europäisierung. Der Begriff bezeichnet nicht Ergebnisse.⁸

Wie bereits erwähnt, ist Europäisierung nicht unumstritten. In der Debatte über top-down und bottom-up Perspektive wird neben dem Ruf nach Integration der Sichtweisen auch die Notwendigkeit zu einer stärkeren analytischen Trennung betont, um Ursachen nicht mit Wirkungen zu verwechseln und Untersuchungen erst zu ermöglichen.⁹ Sogar der analytische Mehrwert als solcher wird in Frage gestellt¹⁰ und die Forderung erhoben, der Forschungsstrang solle sich in die etablierten Richtungen der Integrationsforschung, Internationalen Beziehungen, Policy-Forschung etc. stärker einordnen, um kumulative Forschungsergebnisse zu ermöglichen.¹¹

3 vgl. Olsen, Johan P. (2002): The Many Faces of Europeanization, ARENA Working Papers, WP 01/2, unter: http://www.arena.uio.no/publications/wp02_2.htm: S. 3.

4 vgl. Sturm, Roland (2005): Was ist Europäisierung? Zur Entgrenzung und Einbindung des Nationalstaats im Prozess der europäischen Integration, in: Schuppert, Gunnar F. (Hrsg.): Europawissenschaft, Baden-Baden: Nomos Verlag: S. 102.

5 zitiert nach Axt, Heinz-Jürgen/Milososki, Antonio/Schwarz, Oliver (2007): Europäisierung – ein weites Feld. Literaturbericht und Forschungsfragen, in: Politische Vierteljahresschrift, 48. Jg., Heft 1: S. 138.

6 Vink, Maarten P./Graziano, Paolo (2007): a.a.O.: S. 7.

7 vgl. ebd.: S. 8 f.

8 vgl. Goetz, Klaus H. (2000): European integration and national executives: A cause in search of an effect?, in: West European Politics, Vol. 23, Nr. 4: S. 223; anders Buller und Gamble, die Europäisierung in expliziter Abkehr von der Prozesssicht als Situation definieren, vgl. Buller, Jim/Gamble, Andrew (2002): Conceptualising Europeanisation, in: Public Policy and Administration, Vol. 17, Nr. 2: S. 17.

9 vgl. Radaelli, Claudio M. (2000): Whither Europeanisation? Concept stretching and substantive change, in: European Integration online Papers, Vol. 4, Nr. 8, unter: <http://eiop.or.at/eiop/texte//2000-008a.htm>: S. 6.

10 vgl. Vink, Maarten P./Graziano, Paolo (2007): a.a.O.: S. 3; allerdings wird der Effekt der Aufmerksamkeitslenkung anerkannt, vgl. z.B. Olsen, Johan P. (2002): a.a.O.: S. 23.

11 vgl. Lehmkuhl, Dirk (2007): Some Promises and Pitfalls of Europeanization Research, in: Vink, Maarten P./Graziano, Paolo (Hrsg.): Europeanization – New Research Agendas, Hampshire/New York: Palgrave Macmillan: S. 349 f.; Buller und Gamble halten die zu breite Verwendung des Konzepts für einen wichtigen Grund der fehlenden Kumulation von Forschungsergebnissen, vgl. Buller, Jim/Gamble, Andrew (2002): a.a.O.: S. 16.

Hier wird ein Verständnis der Europäisierung mit Konzentration auf die EU (Mitgliedstaaten bzw. Kandidatenländer) sowie die Nationalstaaten als Adressaten favorisiert, allerdings mit einem großen Wirkungsradius, der auch Verwaltungen jenseits der Ministerien erfasst.

2.2 Mechanismen

Die Europäisierungsforschung beruft sich hauptsächlich auf Theorien des neuen Institutionalismus.¹² Im Rahmen des rationalistischen Institutionalismus werden Mechanismen der Ressourcenumverteilung angenommen (logic of consequentialism). Bei dem soziologischen Institutionalismus stehen Sozialisation und Lernprozesse im Vordergrund (logic of appropriateness).¹³ Grundsätzlich stützen diese Theorien die Konvergenz-Annahme mit den Ideen von Optimierung (Effektivität) und Isomorphismus. Zugleich wird jedoch die fortgesetzte Divergenz mit der Betonung der institutionellen Ausgangslage durch den historischen Institutionalismus untermauert. Die Interpretation externen Drucks geschieht im Lichte vorhandener Strukturen und Werte.¹⁴ Wichtige intervenierende Variablen sind zum einen die Menge und Stärke der Veto-Punkte, die vorhandenen formellen Institutionen und zum anderen norm entrepreneurs, epistemic communities, welche die neuen Ideen argumentativ unterstützen, und konsensorientierte informelle Institutionen.¹⁵

Verbreitet ist die sogenannte Misfit-Hypothese, nach der eine notwendige Bedingung für Europäisierung eine fehlende Passung zwischen europäischen Vorgaben und nationalstaatlichen Gegebenheiten ist. Bei mittlerer Ausprägung des Misfit erfolgen die stärksten Anpassungen. Große Abweichungen führen nach dem soziologischen Institutionalismus eher zu Unbeweglichkeit (inertia).¹⁶

Diese Misfit-Hypothese wird aber auch als zu statisch kritisiert, da europäische Positionen verhandelbar sind sowie ohne vorherige nationalstaatliche Festlegungen (somit ohne Misfit) Anpassungen zu beobachten sind.¹⁷ Darüber hinaus sind in einer Vielzahl von Bereichen keine spezifischen Vorgaben vorhanden, die einen Misfit auslösen könnten.¹⁸

Knill und Lehmkuhl differenzieren die Europäisierungsmechanismen nach der Qualität der Vorgaben. Es sind positive Integration mit konkreten Anweisungen z.B. durch EU-Richtlinien, negative Integration mit Verboten einzelner Handlungsoptionen sowie soft framing mit einem kognitiven Rahmen ohne verbindlichen Rechtscharakter zu unterscheiden. Dem entsprechen

12 vgl. Vink, Maarten P./Graziano, Paolo (2007): a.a.O.: S. 13.

13 vgl. Börzel, Tanja A./Risse, Thomas (2000): When Europe Hits Home: Europeanization and Domestic Change, in: European Integration online Papers, Vol. 4, Nr. 15, unter: <http://eiop.or.at/eiop/texte/2000-015a.htm>: S. 6 ff.

14 vgl. Kassim, Hussein (2003a): Meeting the Demands of EU Membership: The Europeanization of National Administrative Systems, in: Featherstone, Kevin/Radaelli, Claudio M. (Hrsg.): The Politics of Europeanization, Oxford/New York: Oxford University Press: S. 88 f.

15 vgl. Börzel, Tanja A./Risse, Thomas (2000): a.a.O.: S. 6 ff.

16 vgl. ebd.: S. 11.

17 vgl. Sturm, Roland (2005): a.a.O.: S. 117.

18 vgl. Bulmer, Simon/Lequesne, Christian (2005): The European Union and its Member States: An Overview, in: dies. (Hrsg.): The Member States of the European Union, New York: Oxford University Press: S. 16.

jeweils die Mechanismen institutional compliance, changing domestic opportunity structures sowie changing beliefs of domestic actors.¹⁹

Nicht zu vergessen sind horizontale nicht-hierarchische Impulse im Rahmen des soft framing. Dabei geht es um soziale Lernprozesse zwischen den europäischen Staaten, für welche die EU der Katalysator ist.²⁰ Das CAF ist in diesem Bereich einzuordnen. Die Bemühungen im Zusammenhang mit ihm könnten bedeuten, dass gemeinsame Normen bezüglich der Verwaltung in der EU entstehen.²¹

Die Europäisierung eastern style ist durch die Besonderheit der Konditionalität gekennzeichnet. Das Verhältnis zwischen EU und Kandidatenländern ist asymmetrisch, kaum verhandelbare Vorgaben müssen erfüllt werden. Außerdem ist der Europäisierungsprozess mit der Transformation verknüpft.²² Im Zeitpunkt der Festlegung des Beitrittstermins verliert die Konditionalität fast vollständig ihre Wirkung.²³ Die von der EU verwendeten Instrumente im Beitrittsprozess sind Gatekeeping (das Eintreten in verschiedene Stufen des Beitrittsprozesses ist jeweils an Bedingungen geknüpft), Benchmarking, Monitoring, Festlegung von legislativen und institutionellen Modellen, finanzielle und technische Hilfe, Beratung und Twinning.²⁴ Verschiedentlich wird die Sorge geäußert, Anpassungen erfolgten lediglich oberflächlich und würden nach Beitritt zur EU wieder zurückgenommen.²⁵ Mitgliedstaaten gegenüber hat die EU erheblich weniger Durchsetzungsmöglichkeiten und insbesondere im Bereich der Verwaltung weniger Zuständigkeiten, als sie sich durch die Beitrittskriterien angeeignet hat.²⁶

Maßnahmen zur Förderung von Zusammenarbeit und Erfahrungsaustausch sind von besonderer Bedeutung, da eine nachhaltige Europäisierung nur mit Lernprozessen möglich ist.²⁷

2.3 Objekte

Der Europäisierungsprozess bezieht sich auf alle drei Dimensionen, Polity, Policy und Politics. Zumeist sind mehrere Dimensionen gleichzeitig betroffen.²⁸ Sowohl auf der Makroebene als auch auf Ebenen unterhalb dieser sind Einflüsse zu verzeichnen. Neben formellen Strukturen werden Diskurse, Werte und Normen beeinflusst.²⁹ Das Interesse der EU erstreckt sich im

19 Knill, Christoph/Lehmkuhl, Dirk (1999): How Europe Matters. Different Mechanisms of Europeanization, in: European Integration online Papers, Vol. 3, Nr. 7, unter: <http://eiop.or.at/eiop/texte/1999-007a.htm>: S. 3.

20 vgl. Vink, Maarten P./Graziano, Paolo (2007): a.a.O.: S. 10.

21 vgl. Dimitrova, Antonaeta (2002): Enlargement, Institution-Building and the EU's Administrative Capacity Requirement, in: West European Politics, Vol. 25, Nr. 4: S. 181 f.

22 vgl. Sedelmeier, Ulrich (2006): Europeanisation in new member and candidate states, in: Living Reviews in European Governance, Vol. 1, Nr. 3, unter: <http://www.livingreviews.org/lreg-2006-3>: S. 5, 19.

23 vgl. Steunenberg, Bernard/Dimitrova, Antonaeta (2007): Compliance in the EU enlargement process: The limits of conditionality, in: European Integration online Papers, Vol. 11, Nr. 5, unter: <http://eiop.or.at/eiop/texte/2007-005a.htm>: S. 14.

24 vgl. Grabbe, Heather (2001): How does Europeanization affect CEE governance? Conditionality, diffusion and diversity, in: Journal of European Public Policy, Vol. 8, Nr. 6: S. 1020.

25 vgl. z.B. Dimitrova, Antonaeta (2002): a.a.O.: S. 177, 186.

26 vgl. Sedelmeier, Ulrich (2006): a.a.O.: S. 5; vgl. Grabbe, Heather (2001): a.a.O.: S. 1015.

27 vgl. Sturm, Roland (2005): a.a.O.: S. 118.

28 vgl. Börzel, Tanja A. (2005): Europeanization: How the European Union Interacts with its Member States, in: Bulmer, Simon/Lequesne, Christian (Hrsg.): The Member States of the European Union, New York: Oxford University Press: S. 49.

29 vgl. Radaelli, Claudio M. (2000): a.a.O.: S. 7 ff.

Erweiterungsprozess auf alle staatlichen Ebenen, die subnationalen eingeschlossen. Der gemeinschaftliche Besitzstand betrifft nahezu alle Aspekte von Policy-Making und Implementation.³⁰ Richtung und Ausmaß der Europäisierung sind weitere bedeutende Kategorien.³¹

Bei der Vielzahl der von Europäisierungsprozessen betroffenen Objekte muss beachtet werden, dass diese ebenfalls von anderen weitreichenden Prozessen erfasst werden, namentlich der Globalisierung.³² Für Veränderungen in den Kandidatenländern können z.B. auch die Weltbank, der Internationale Währungsfonds, die OECD oder die NATO verantwortlich sein.³³

Die Europäisierung der Policy-Dimension ist Gegenstand vieler Studien. In erster Linie wurden Umweltpolitik, Transportpolitik und Kohäsionspolitik umfassend untersucht.³⁴ Knill und Lehmkuhl haben anhand der Wirkungen von EU-Regulierungs-Policies ihre drei Europäisierungsmechanismen erarbeitet (s.o. Kap. 2.2).³⁵

Im Hinblick auf die Europäisierung nationaler Verwaltungen wurden zunächst Untersuchungen zu linkage-Fragen vorgenommen. Es geht dabei um die Zusammenarbeit zwischen EU-Institutionen und nationalen Exekutiven. Im Fokus stehen die Organisationsveränderungen in den Ministerien, um den neuen Anforderungen gerecht zu werden. Zu diesem Forschungszweig treten Implementationsstudien von Richtlinien. Das ist der Bereich der positiven Integration mit klaren Vorgaben und einer Anwendbarkeit der Misfit-Hypothese. Es geht dabei um die Frage, wie EU-Policies implementiert werden (Verwaltungseffizienz ist ein wesentlicher Faktor³⁶) und inwiefern dies durch nationale Verwaltungstraditionen erklärt wird, die wiederum eventuell durch den Implementationsprozess verändert werden. Ein drittes Forschungsinteresse betrifft die Beziehungen zwischen der Verwaltung und ihrer Umwelt, insbesondere der Gesellschaft und der Wirtschaft.³⁷

Was adressiert werden kann, hängt von den (insbesondere rechtlichen) Möglichkeiten der EU und den damit in Verbindung stehenden Europäisierungsmechanismen ab. So ist die Verwaltung nach wie vor eine nationalstaatliche Angelegenheit. Richtlinien enthalten z.T. konkrete Vorgaben (z.B. zum Elternurlaub, zur Teilzeitbeschäftigung;³⁸ positive Integration), es gibt einiges zur Verwirklichung der Grundfreiheiten zu berücksichtigen (z.B. teilweise Öffnung des Staatsdienstes

30 vgl. Grabbe, Heather (2001): a.a.O.: S. 1015.

31 vgl. Radaelli, Claudio M. (2000): a.a.O.: S. 15.

32 vgl. Börzel, Tanja A. (2005): a.a.O.: S. 61.

33 vgl. Vink, Maarten P./Graziano, Paolo (2007): a.a.O.: S. 349.

34 vgl. ebd.: S. 4.

35 vgl. Knill, Christoph/Lehmkuhl, Dirk (1999): a.a.O.

36 vgl. Haverland, Markus/Romejn, Marleen (2007): Do member states make european policies work? Analysing the EU transposition deficit, in: Public Administration, Vol. 85, Nr. 3: S. 776.

37 vgl. Goetz, Klaus H. (2000): a.a.O.: S. 212 ff.

38 vgl. Bossaert, Danielle et al. (2001): Der öffentliche Dienst im Europa der Fünfzehn: Trends und neue Entwicklungen, Maastricht: European Institute of Public Administration: S. 282.

für EU-Ausländer; negative Integration), aber im Wesentlichen ist die EU auf soft framing angewiesen.³⁹ Sie kann z.B. Best Practices propagieren.

Die Vielfalt in Westeuropa und die fehlende Kompetenz der EU verhinderten den Export eines einheitlichen Modells der öffentlichen Verwaltung.⁴⁰

Innerhalb der Verwaltung sind also nicht so sehr der Aufbau, die Prozesse oder die Personalgrundsätze Objekte der Europäisierung als vielmehr Qualitätsstandards.⁴¹

Im Diskurs über die Europäisierung der Verwaltung erlangte der Begriff des Europäischen Verwaltungsraums Prominenz.

2.4 Der Europäische Verwaltungsraum

Der Begriff des Europäischen Verwaltungsraums ist ähnlich facettenreich wie der Begriff der Europäisierung. Er hat eine breite wissenschaftliche Debatte angeregt und damit zu vielen empirischen Befunden und noch mehr (theoretisch) begründeten Einschätzungen geführt. Auch die Ergebnisse aus dem breiteren Strom der Europäisierungsforschung können auf den Europäischen Verwaltungsraum bezogen werden.

2.4.1 Konzeptgeschichte

Eine frühe Verwendung des Begriffs Europäischer Verwaltungsraum erfolgt durch Pappas 1992. In einer Rede über einen entstehenden europäischen öffentlichen Dienst spricht er von „the emergence of a new concept of a European administration carrying out European public service in a European administrative space.“⁴² Zu diesem Zeitpunkt ist der Begriff ein unbestimmtes Schlagwort. Er schließt u.a. an den gebräuchlichen Begriff des Europäischen Wirtschaftsraums an.⁴³

Eine allgemeingültige Definition gibt es nach wie vor nicht, aber die in den SIGMA Papers Nr. 23 und 27 von Fournier und Cardona verwendeten Definitionen wurden intensiv rezipiert.⁴⁴ So hat lt. Verheijen Fournier diesen Begriff geprägt und u.a. Cardona daraus ein Konzept erarbeitet.⁴⁵ Die beiden Definitionen lauten:

A European administrative space is emerging with its own traditions which build on but surpass the distinctive administrative traditions of the Union. Administrative reliability, which is necessary for the rule of law, effective

39 vgl. Grabbe, Heather (2001): a.a.O.: S. 1019.

40 vgl. Dimitrova, Antonaeta (2002): a.a.O.: S. 176, 180 ff.; vgl. Grabbe, Heather (2001): a.a.O.: S. 1025.

41 vgl. Rydlewski, Grzegorz (2004): Problemy europeizacji administracji publicznej [Probleme der Europäisierung der öffentlichen Verwaltung], in: Służba Cywilna, Jesień – Zima 2004/2005, Nr. 9: S. 12.

42 Pappas, Spyros A. (1992): Towards a European Public Service, in: Eipascope 3/1992, unter: http://www.eipa.eu/files/repository/eipascope/Scop92_3_2.pdf: S. 5.

43 vgl. SIGMA (Hrsg.) (1999): European Principles for Public Administration, SIGMA Papers Nr. 27, CCNM/SIGMA/PUMA (99) 44/REV 1, Paris, unter: <http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/nispacee/unpan006804.pdf>: S. 15.

44 vgl. u.a. Siedentopf, Heinrich/Speer, Benedikt (2003): The European Administrative Space from a German Administrative Science Perspective, in: International Review of Administrative Sciences, Vol. 69, Nr. 9: S. 13; Izdebski, Hubert (2006): Introduction to public administration and administrative law, Warszawa: Liber: S. 82 f.

45 vgl. Verheijen, Tony G. (2004): Administrative Transformation and the Accession Agenda, in: Zeitschrift für Staats- und Europawissenschaften, 2. Jg., Heft 3: S. 374.

implementation of policy and economic development, is one of the key characteristics of this space. [...] These are part of the *Acquis* (health and safety at work) and compliance will be closely monitored not only by bureaucrats but also by Western companies eager to avoid “unfair” competition. However, the “European Administrative Space” is more than this; it is about how administrative systems work, i.e. their general qualities of reliability, predictability, certainty, efficiency, due process, transparency, ability to challenge, etc. ⁴⁶

The EAS is a metaphor with practical implications for Member States and embodying, *inter alia*, administrative law principles as a set of criteria to be applied by candidate countries in their efforts to attain the administrative capacity required for EU Membership. The EAS represents an evolving process of increasing convergence between national administrative legal orders and administrative practices of Member States. This convergence is influenced by several driving forces, such as economic pressures from individuals and firms, regular and continuous contacts between public officials of Member States and, finally and especially, the jurisprudence of the European Court of Justice.⁴⁷

Konvergenz steht klar im Mittelpunkt. In diesem Sinne wäre der Europäische Verwaltungsraum ein Ergebnis von Europäisierungsprozessen. Jedoch haftet auch dem Europäischen Verwaltungsraum selbst etwas Prozessartiges an, da er zum einen bei fortgesetzter Konvergenz schärfer umrissene Konturen erhält und zum anderen die Merkmale selbst sich bei gleichartiger Fortentwicklung der Verwaltungen ändern können. Das kommt z.B. in der Definition von Verheijen zum Ausdruck, der von einem Bestehen des Europäischen Verwaltungsraums, aber auch von dessen Entwicklung ausgeht:

[...] a general consensus on key components of good governance has emerged among democratic states. These shared principles of public administration among EU Member Countries constitute the so called European Administrative Space (EAS). This EAS is being developed and becomes a *de facto Acquis communautaire* which is required to guarantee the principle of *obligatory results*.⁴⁸

Der Begriff hat eine starke normative Komponente, Europäische Integration und Einheit schwingen in ihm mit.⁴⁹ Die postulierte Konvergenz wird als notwendig betrachtet.⁵⁰ Zumindest eine Harmonisierung der Verwaltungskapazitäten ist zu Gunsten der Bürger erforderlich.⁵¹ Aber auch deskriptive und analytische Elemente werden gesehen.⁵² Des Weiteren unterscheidet sich das Begriffsverständnis hinsichtlich der Qualität des Europäischen Verwaltungsraums. Die Voraussetzungen, die erfüllt sein müssen, um von einem solchen Raum sprechen zu können, werden offenbar nicht einheitlich beurteilt. So ist die Einschätzung, ob der Raum bereits besteht oder sich gerade entwickelt, nicht nur eine empirische Frage. Gelegentlich scheint – ungeachtet der tatsächlichen Gestalt der Verwaltungen der Mitgliedstaaten – auszureichen, dass die Verwaltungen dieselben Richtlinien implementieren müssen und die Urteile des Gerichtshofs der

46 Fournier (1998): Governance and European Integration – Reliable Public Administration, in: SIGMA (Hrsg.): Preparing Public Administrations for the European Administrative Space, SIGMA Papers Nr. 23, CCNM/SIGMA/PUMA (98) 39, Paris, unter: <http://www.sigmaweb.org/dataoecd/20/56/36953447.pdf>. S. 121 und 123 (Hervorhebungen im Original).

47 SIGMA (Hrsg.) (1999): a.a.O.: S. 6 (Hervorhebungen im Original).

48 Bouckaert, Geert (2002): Administrative Convergence in the EU: Some Conclusions for CEECs, in: Berg, Frits van den/Jenei, György/Leloup, Lance T. (Hrsg.): East-West Cooperation in Public Sector Reform – Cases and Results in Central and Eastern Europe, Amsterdam: IOS Press: S. 61.

49 vgl. Olsen, Johan P. (2003): Towards a European administrative space?, in: Journal of European Public Policy, Vol. 10, Nr. 4: S. 508; vgl. SIGMA (Hrsg.) (1999): a.a.O.: S. 19.

50 vgl. Verheijen, Tony G. (2004): a.a.O.: S. 391.

51 vgl. d'Orta, Carlo (2003): What Future for the European Administrative Space?, EIPA Working Paper Nr. 2003/W/5, unter: http://www.eipa.eu/files/repository/product/20070816115317_2003w05.pdf. S. 8.

52 vgl. Supernat, Jerzy (2005): Europejska przestrzeń administracyjna (zarys problematyki) [Europäischer Verwaltungsraum (Problemabriss)], in: Janku, Zbigniew et al. (Hrsg.): Europeizacja polskiego prawa administracyjnego, Wrocław: Kolonia Limited: S. 78.

Europäischen Gemeinschaften sie alle betreffen, um vom Europäischen Verwaltungsraum als gegenwärtig zu sprechen.⁵³ Eine Konzentration auf Verwaltungsrecht⁵⁴ droht den Begriff zu verengen.⁵⁵

Die Erwartungen an das Konzept sind ebenfalls unterschiedlich. Kandidatenländer erhoffen sich beispielsweise konkrete Handlungsanweisungen.⁵⁶

Im Zusammenhang mit dem Europäischen Verwaltungsraum erscheint die Annahme eines nicht formalisierten gemeinschaftlichen Besitzstands. Dieser enthält u.a. gemeinsame Verwaltungsrechtsgrundsätze, Standards guter Verwaltung und Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Gemeinschaften.⁵⁷

Um den Blick für andere Aspekte der Verwaltungen in der EU freizumachen, schlagen Siedentopf und Speer den Begriff Europäische Verwaltungsgemeinschaft vor, der nicht durch die Konvergenzannahme belastet ist.⁵⁸

Gleichwohl wird dem Europäischen Verwaltungsraum weiterhin Beachtung geschenkt. Lt. Cassese ist dieser durch folgende vier Merkmale gekennzeichnet: die europäische Verwaltung hat kein eindeutiges Machtzentrum, die europäische Verwaltung ist nicht allein für die Implementation zuständig, das europäische Verwaltungsrecht ist trinomial (Beziehungen zwischen EU, nationalen Verwaltungen und Dritten), europäisches Verwaltungsrecht ist nicht privilegiert.⁵⁹

Die Mechanismen der Herstellung des Europäischen Verwaltungsraums entsprechen denen der Europäisierung (siehe Kap. 2.2) mit der Einschränkung, dass eben von Konvergenz ausgegangen wird. Unterstützende bzw. rivalisierende Hypothesen sind die von der globalen Konvergenz und die von der institutionellen Robustheit.⁶⁰

Es gibt aktive Bemühungen, den Raum zu entwickeln. Gemeinsame Kriterien werden z.B. mit dem CAF den Verwaltungen zur Verfügung gestellt, das auch den Erfahrungsaustausch fördert. Im Beitrittsprozess sind die deutlichsten Vorgaben in Bezug auf Verwaltungsstrukturen in

53 vgl. z.B. Nizzo, Carlo (2001): National public administrations and European integration, Paris: OECD/SIGMA, unter: <http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/NISPAcee/UNPAN007286.pdf>; S. 7; so schreibt z.B. Möllers von einem „vast and extremely heterogenous European administrative space“, Möllers, Christoph (2006): European Governance: Meaning and Value of a Concept, in: Common Market Law Review, Vol. 43: S. 323.

54 Shapiro nennt sein Kapitel über das Verwaltungsrecht der EU „The Institutionalization of European Administrative Space“, Shapiro, Martin (2001): The Institutionalization of European Administrative Space, in: Stone Sweet, Alec/Sandholtz, Wayne/Fligstein, Neil (Hrsg.): The Institutionalization of Europe, New York: Oxford University Press: S. 94-112.

55 vgl. Siedentopf, Heinrich/Speer, Benedikt (2002): Der Europäische Verwaltungsraum – forschungsleitende Fragestellungen aus verwaltungswissenschaftlicher Sicht, in: König, Klaus (Hrsg.): Deutsche Verwaltung an der Wende zum 21. Jahrhundert, Baden-Baden: Nomos Verlagsgesellschaft: S. 307.

56 vgl. ebd.

57 vgl. SIGMA (Hrsg.) (1999): a.a.O.: S. 19; vgl. Olsen, Johan P. (2003): a.a.O.: S. 516; vgl. Siedentopf, Heinrich/Speer, Benedikt (2003): a.a.O.: S. 15.

58 vgl. Siedentopf, Heinrich/Speer, Benedikt (2002): a.a.O.: S. 325.

59 vgl. Cassese, Sabino (2006): Four Features of the European Administrative Space, Paper Connex Thematic Conference: Towards a European Administrative Space, unter: <http://www.arena.uio.no/events/LondonPapers06/CASSESE.pdf>; S. 2.

60 vgl. Olsen, Johan P. (2003): a.a.O.: S. 507.

unverbindlichen Arbeitsdokumenten enthalten. Die EU ist selbst unsicher, wie viele Vorgaben sie machen möchte.⁶¹

2.4.2 Befunde/Einschätzungen

Die Frage der Konvergenz ist vorrangig eine empirische, die auch in vielen Europäisierungsstudien behandelt wird. Eine Untersuchung der Implementation verschiedener Umweltpolitiken in Deutschland und Großbritannien ergibt: „the combination of differing European implications and varying domestic adaptation paths favours no dominant tendency of administrative convergence, divergence or persistence.“⁶² Richtlinien werden aber nicht nur unterschiedlich, sondern auch über längere Zeiträume überhaupt nicht umgesetzt, sodass der europäische Stimulus ins Leere läuft. Es liegt ein Implementationsdefizit vor.⁶³

Lediglich eine Beeinflussung nationaler Verwaltungen, nicht aber deren Transformation wird in einer Untersuchung der wechselseitigen Beeinflussung der EU-Verwaltung und nationaler Verwaltungen entdeckt. Die nationalen Koordinationsmechanismen für EU-Fragen weisen nur oberflächliche Ähnlichkeiten auf.⁶⁴ Zumindest bis zum Jahr 2001 konnten auch in MOE keine Nachweise für eine Konvergenz der zentralen Exekutive oder der nationalen Entscheidungsmodelle für EU-Fragen gefunden werden.⁶⁵

Zum öffentlichen Dienst gibt es in Bezug auf die Politisierung der Führungsebene und die Offenheit der Karriere das Ergebnis der Stabilität der meisten EU-15 Staaten zwischen 1980 und 2004, während die Kommission ihr Modell veränderte.⁶⁶ Der öffentliche Dienst ist „stark von nationalen Traditionen geprägt“. Eine Europäisierung ist erkennbar, nicht aber eine Harmonisierung.⁶⁷

Insgesamt lässt sich sagen, dass die Europäisierungsliteratur Konvergenz ganz überwiegend zurückweist.⁶⁸ Gleichwohl ist die Aussage möglich, dass die Europäisierung des Verwaltungsrechts der Mitgliedstaaten weit fortgeschritten ist.⁶⁹

Problematisch ist der in den Blick genommene Bereich von Divergenzen und Konvergenzen sowie deren Gewichtung. Die Auffassung von einem bleibenden Übergewicht der Divergenzen

61 vgl. ebd.: S. 519 f.

62 Knill, Christoph (2001): *The Europeanisation of National Administrations – Patterns of Institutional Change and Persistence*, Cambridge: University Press: S. 211.

63 vgl. Haverland, Markus/Romejn, Marleen (2007): a.a.O.

64 vgl. Kassim, Hussein (2003b): *The European Administration: Between Europeanization and Domestication*, in: Hayward, Jack/Menon, Anand (Hrsg.): *Governing Europe*, New York: Oxford University Press: S. 139, 154, 157.

65 vgl. Goetz, Klaus H./Wollmann, Hellmut (2001): *Governmentalizing central executives in post-communist Europe: a four-country comparison*, in: *Journal of European Public Policy*, Vol. 8, Nr. 6: S. 884; vgl. Lippert, Barbara/Umbach, Gaby/Wessels, Wolfgang (2001): *Europeanization of CEE executives: EU membership negotiations as a shaping power*, in: *Journal of European Public Policy*, Vol. 8, Nr. 6: S. 1003.

66 vgl. Balint, Tim/Bauer, Michael W./Knill, Christoph (2007): *Bureaucratic Change in the European Administrative Space – The Case of the European Commission*, in: Egeberg, Morten (Hrsg.): *Institutional Dynamics and the Transformation of Executive Politics in Europe*, CONNEX Report Series Nr. 3, unter: http://www.mzes.uni-mannheim.de/projekte/typo3/site/fileadmin/BookSeries/Volume_Three/chapter2.pdf: S. 43-81.

67 vgl. Bossaert, Danielle et al. (2001): a.a.O.: S. 280, 284.

68 vgl. Trondal, Jarle (2007): *The Public Administration Turn in Integration Research*, in: *Journal of European Public Policy*, Vol. 14, Nr. 6: S. 967.

69 vgl. Siedentopf, Heinrich/Speer, Benedikt (2003): a.a.O.: S. 16.

wird vertreten,⁷⁰ ebenso wie die Dominanz der Konvergenzen bereits im Jahr 2001. Diese gilt als wesentlich durch die Rechtsprechung der EU-Gerichte begründet.⁷¹

Konvergenz zu einer gemeinsamen Struktur von Verwaltung gibt es nach Supernat nicht, aber die Notwendigkeit der wirksamen Implementation von EU-Recht, Mitwirkung der Mitgliedstaaten am europäischen Entscheidungsprozess, die Zusammenarbeit der Mitgliedstaaten und die EU-Rechtsprechung begünstigen die Entstehung eines Europäischen Verwaltungsraums. Die Abnahme eines globalen Konvergenzdrucks (NPM) lässt gleichfalls mehr Möglichkeiten für einen Europäischen Verwaltungsraum. Dieser bildet sich schrittweise eher durch Verhinderung einiger Entwicklungen als durch Vorgabe bestimmter Entwicklungen.⁷²

Ein überzeugender Grund für fehlende Konvergenz könnte der relativ kurze Untersuchungszeitraum sein.⁷³ Die Konvergenz wird bisweilen als kommend, aber noch sehr weit entfernt beurteilt.⁷⁴ Allerdings verhindern auch systemimmanente Faktoren zu einem Teil Konvergenz. So setzt das Instrument der Richtlinien der EU auf Verschiedenheit, da eine nationale Umsetzung erfolgen muss, die gewisse Handlungsspielräume eröffnet.⁷⁵ Und in der Beitrittsvorbereitung ergeht an die Kandidatenländer die Aufforderung, sich verschiedene Twinning-Partner zu suchen, um unterschiedliche institutionelle Lösungen kennenzulernen und selbst (daraus) eine passende (neu) zu entwickeln.⁷⁶ Konditionalität wurde widersprüchlich angewandt.⁷⁷

Die Aussage, die polnische Verwaltung sei „quite converged with European public administrations“, gleichzeitig aber weiterhin „quite specific in its administrative and organisational arrangements and structures“,⁷⁸ spiegelt das Gesamtbild des Europäischen Verwaltungsraums gut wider.

3 Polnische Steuerverwaltung im Überblick

Ein kurzer allgemeiner Überblick soll mit dem Untersuchungsgegenstand vertraut machen. Darin werden die Vorgaben der EU für Steuerverwaltungen angerissen sowie der Aufbau der polnischen Steuerverwaltung auf dem Hintergrund ihrer durch das Steuersystem geprägten Aufgaben vorgestellt.

70 vgl. ebd.: S. 325.

71 u.a. wurde dadurch der Umfang des öffentlichen Sektors erheblich beeinflusst, vgl. Nizzo, Carlo (2001) a.a.O.: S. 3, 7.

72 vgl. Supernat, Jerzy (2005): a.a.O.: S. 83 ff; vgl. auch Rydlewski, Grzegorz (2004): a.a.O.

73 vgl. Page, Edward C. (2003): *Europeanization and the Persistence of Administrative Systems*, in: Hayward, Jack/Menon, Anand (Hrsg.): *Governing Europe*, New York: Oxford University Press: S. 168.

74 vgl. Rydlewski, Grzegorz (2004): a.a.O.: S. 15, 21.

75 vgl. Page, Edward C. (2003): a.a.O.: S. 169.

76 vgl. Papadimitriou, Dimitris G. (2002): *Exporting Europeanisation: EU enlargement, the twinning exercise and administrative reform in Eastern Europe*, unter: <http://www.essex.ac.uk/ECPR/events/jointsessions/paperarchive/turin/ws4/Papadimitriou.pdf>: S. 9.; den eigenen Weg betont auch Fournier (1998): a.a.O.: S. 135.

77 vgl. Sedelmeier, Ulrich (2006): a.a.O.: S. 16.

78 Izdebski, Hubert (2006): a.a.O.: S. 111.

3.1 Einwirkungen der EU

Zunächst werden an alle Mitgliedstaaten gerichtete, verbindliche Vorgaben der EU sowie ihre Umsetzung in Polen thematisiert. Es folgt ein Blick auf die im Beitrittsprozess seitens der EU gegenüber Polen entwickelten Aktivitäten.

3.1.1 Allgemeine Vorgaben

Das Steuerrecht der indirekten Steuern (insbesondere der Umsatzsteuer) ist in der EU weitgehend harmonisiert. Schon 1957 werden sie in den Römischen Verträgen genannt und mit Diskriminierungsverboten und Harmonisierungsgeboten bedacht.⁷⁹ Durch den gemeinsamen Binnenmarkt gibt es seit dem 1.1.1993 keine Warenkontrollen und keine Ausgleichszahlungen mehr an den innereuropäischen Grenzen.⁸⁰ Damit verbunden ist ein umfangreiches System von Datenbanken, einheitlichen Formularen und Informationsprozeduren, um die Steuererhebung trotzdem zu sichern und bei der Umsatzsteuer das Bestimmungslandprinzip beizubehalten. Im Rahmen dessen gibt es auch konkrete Vorgaben für die nationalen Steuerverwaltungen, bei deren Umsetzung es aber dennoch nationaler Entscheidungen bedarf.

Der wegen des Bestimmungslandprinzips angesichts der möglichen Bandbreite von Umsatzsteuersätzen weiterhin erforderliche Grenzausgleich wird „ins Binnenland verlegt“. Er wird von der örtlichen Finanzverwaltung im Rahmen der Umsatzsteuererklärung des Importeurs vorgenommen.⁸¹

Da das System betrugsanfällig ist und insbesondere der Karussellbetrug wächst, ist eine umfängliche Zusammenarbeit der nationalen Steuerbehörden unverzichtbar.⁸² Es muss für die Teilnahme am innergemeinschaftlichen Warenverkehr eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer an Unternehmer vergeben werden. Diese beantragen polnische Unternehmer bei dem Leiter ihres Finanzamts. Sie werden dann als EU-USt-Zahler registriert.⁸³ Seit 2003 gibt es mit der Verordnung EG 1798/2003 einheitliche Rechtsgrundsätze des Verwaltungshandelns, die mit klaren und verbindlichen Regeln den Informationsaustausch befördern sollen (direktere Kontakte zwischen Betrugsbekämpfungsstellen, umfassendere Auskünfte).⁸⁴ Datenbanken müssen gepflegt werden, welche die automatische und schnelle Information anderer Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer sowie den Gesamtwert aller innergemeinschaftlichen Lieferungen eines Unternehmers erlauben (MIAS).⁸⁵ Unternehmer sind verpflichtet, vierteljährlich bei ihrem Finanzamt zusätzlich zur Umsatzsteuererklärung zusammenfassende Meldungen über ihre Beteiligung am innergemeinschaftlichen Warenverkehr abzugeben, welche

79 vgl. Uhl, Susanne (2008): Die Transformation nationaler Steuersysteme in der Europäischen Union, Frankfurt/Main: Campus Verlag: S. 21.

80 vgl. ebd.: S. 26.

81 vgl. Uhl, Susanne (2008): a.a.O.: S. 27.

82 vgl. ebd.: S. 27.

83 vgl. Finanzkammer Danzig: System des USt-Informationsaustausches, unter:
http://www.is.gdansk.pl/index.php?option=com_content&task=view&id=485&Itemid=33.

84 vgl. Uhl, Susanne (2008): a.a.O.: S. 28.

85 MwSt-Informationsaustauschsystem auch VIES VAT-Information Exchange System.

die Finanzämter in das System eingeben.⁸⁶ Im Rahmen des MIAS ist außerdem die allgemein zugängliche Überprüfungsmöglichkeit der Gültigkeit von Umsatzsteuer-Identifikationsnummern im Web-Angebot der EU aktuell zu halten.⁸⁷ Damit werden seitens der EU Anforderungen der Kompatibilität an ein in der Verwaltung zu nutzendes Computersystem gestellt. Unternehmer können sich außerdem an das Call-Center in Koniń wenden, um die Echtheit der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer oder der Adresse ihres Geschäftspartners zu überprüfen.⁸⁸ Für Anfragen ausländischer Steuerbehörden ist ein einheitlicher Ansprechpartner, das Central Liaison Office, zu benennen. Diese Aufgabe wird in Polen vom Finanzministerium wahrgenommen.⁸⁹ Die Finanzverwaltungen der EU-Mitgliedsländer sind durch den gemeinsamen Binnenmarkt und den Grad an wirtschaftlicher Verflechtung in hohem Maße aufeinander angewiesen, weshalb ein allgemeines Interesse an ausreichender Verwaltungskapazität der nationalen Steuerbehörden besteht. Dies spiegelt sich auch in den Kooperationsbemühungen wider, die über die durch Richtlinien und Verordnungen vorgeschriebenen hinausgehen. Im Rahmen von Fiscalis⁹⁰ arbeiten nationale Behördenvertreter eng zusammen. „Die Verfahren zur Steuereinzahlung wurden bereits europaweit weitgehend angeglichen, EDV-Programme sind vereinheitlicht und werden in einem laufenden Prozess weiterentwickelt.“⁹¹ Polen konnte bereits ab April 2003 und somit vor dem EU-Beitritt vollumfänglich an Fiscalis teilnehmen.⁹²

Verbrauchssteuern zu Alkohol, Tabak und Energierzeugnissen sind ebenfalls weitgehend europäisch normiert. Verwaltungsverfahren sind bis zur Verwendung konkreter Formulare festgelegt.⁹³ Allerdings fallen die Verbrauchssteuern in Polen in die Zuständigkeit der Zollverwaltung⁹⁴ und werden daher hier nicht weiter thematisiert.

Aber auch bei den direkten Steuern gibt es mittlerweile ein dichtes Regelwerk, hauptsächlich mit Informationspflichten.

Zur Durchführung der Besteuerung von verbundenen Unternehmen in verschiedenen Mitgliedstaaten, speziell zur Vermeidung von Doppelbesteuerung, ist ein Schlichtungsverfahren zur Einigung über transfer pricing eingeführt worden, welches durch einen Verhaltenskodex ergänzt wird.⁹⁵ Dieses ist in Polen seit dem 1.2.2007 in Kraft.⁹⁶ Zuständige Stelle für die

86 vgl. Finanzministerium (2004a): *Transakcje wewnątrzwspólnotowe a podatek VAT – zagadnienia ogólne* [Innergemeinschaftlicher Warenverkehr und die Umsatzsteuer – allgemeine Fragen], Warschau, unter:

http://www.mf.gov.pl/_files_/podatki/vat_w_handlu_wewnatzwspolnotowym/ogolna_polska1.pdf: S. 41.

87 vgl. DG TAXUD: Überprüfung der USt-Identifikationsnummer, unter:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/lang.do?fromWhichPage=vieshome&selectedLanguage=DE.

88 vgl. Finanzkammer Danzig: a.a.O.

89 vgl. Szafoni, Malgorzata (2007): *How to Improve the Exchange of Information – Practical Aspects*, in: *Tax Tribune*, Issue 24: S. 112.

90 ein Gemeinschaftsprogramm zur Verbesserung der Funktionsweise der Steuersysteme im Binnenmarkt, aktuell läuft das Programm Fiscalis 2008-2013, vgl. DG TAXUD: Was ist Fiscalis, unter:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/tax_cooperation/fiscalis_programme/index_de.htm.

91 Uhl, Susanne (2008): a.a.O.: S. 38.

92 vgl. Finanzministerium (2004b): *Tax Administration and Tax System in Poland*, Warschau, unter:

http://www.mf.gov.pl/_files_/podatki/administracja_skarbowa/mf_biuletyn_e.pdf: S. 93.

93 vgl. Uhl, Susanne (2008): a.a.O.: S. 42.

94 vgl. Finanzministerium (2004b): a.a.O.: S. 83.

95 vgl. Uhl, Susanne (2008): a.a.O.: S. 63, 65.

Verhandlungen ist die Abteilung für Ertragsteuern im Finanzministerium.⁹⁷ Durch den Verhaltenskodex haben sich die Mitgliedstaaten verpflichtet, eine bestimmte Dokumentationsweise der Unternehmen zu akzeptieren.⁹⁸

Entsprechend der Zinsrichtlinie müssen Mitgliedstaaten automatisch untereinander Informationen über Zinszahlungen an gebietsfremde natürliche Personen austauschen.⁹⁹

Durch die Amtshilferichtlinie zur direkten Steuer werden mit der inländischen Ermittlung vergleichbare Möglichkeiten durch Auskünfte geschaffen. Ausländische Anfragen werden wie inländische behandelt. Vermutlich wegen der mühsamen Begründung der Anfragen und des Bankgeheimnisses wird die Amtshilfe selten eingefordert.¹⁰⁰

Im letzten umfassenden Monitoringbericht vor dem EU-Beitritt wird prognostiziert, dass Polen in der Lage sein werde, den steuerlichen Besitzstand anzuwenden. Die Notwendigkeit der Fortsetzung der Bemühungen um Informationstechnologie wird betont.¹⁰¹ Auch 2007 gibt es noch Kritik an der IT-Ausstattung,¹⁰² allerdings sind weitgehende Möglichkeiten der Online-Steuererklärung vorhanden.¹⁰³ Die nach EU-Recht zwingend erforderlichen Verwaltungsstrukturen hat Polen geschaffen und ist im Hinblick auf die Erfüllung von Informationspflichten unauffällig.¹⁰⁴ Diesen Stand zu erreichen, ermöglichten in erster Linie die vielfältigen Aktivitäten der EU im Rahmen des Beitrittsprozesses.

3.1.2 Aktivitäten im Beitrittsprozess

In den Beitrittspartnerschaften, dem zentralen koordinierenden Element der intensivierten Heranführungsstrategie ab 1998, werden Prioritäten auch für die Entwicklung der polnischen Steuerverwaltung definiert. Die kurzfristige Priorität 1998 (bis zum Ende desselben Jahres zumindest annäherungsweise zu erreichen) auf dem Gebiet „Steigerung der Leistungsfähigkeit der Verwaltungsbehörden“ fordert nicht näher differenzierte Verbesserungen im Bereich Steuern. Die mittelfristige Priorität (auch bereits 1998 zu bearbeiten, nimmt aber mehr als ein Jahr in Anspruch) verlangt eine „[...] Verbesserung [...] der Steuereintreibung, Reform der

96 vgl. Rat der Europäischen Union: Ausweitung des Schiedsübereinkommens zur Vermeidung von Doppelbesteuerung verbundener Unternehmen auf 10 neue Mitgliedstaaten, unter: http://www.consilium.europa.eu/cms3_Applications/applications/Accords/details.asp?cmsid=297&cid=2004119&lang=en&doclang=en.

97 vgl. Finanzministerium Warschau: Abteilung für Advanced Pricing Agreements, unter: <http://www.mf.gov.pl/dokument.php?const=1&dzial=9&id=143>.

98 vgl. Uhl, Susanne (2008): a.a.O.: S. 65.

99 Ausnahmen gelten für Belgien, Luxemburg und Österreich, die eine Quellensteuer einbehalten, vgl. Uhl, Susanne (2008): a.a.O.: S. 85.

100 vgl. Uhl, Susanne (2008): a.a.O.: S. 107, 119.

101 vgl. Europäische Kommission (2003): Umfassender Monitoring-Bericht über die Vorbereitungen Polens auf die Mitgliedschaft, unter: http://ec.europa.eu/enlargement/archives/pdf/key_documents/2003/cmr_pl_final_de.pdf: S. 43 f.

102 vgl. Staniszewski, Mieczysław (2007): Zasada efektywności opodatkowania w działalności administracji podatkowej w Polsce [Grundsatz der Effektivität der Besteuerung im Wirken der Steuerverwaltung in Polen], Jarocin: ARP "Promocja21": S. 145.

103 vgl. Finanzministerium: Elektronische Steuererklärung, Formulare, unter: <http://www.e-deklaracje.gov.pl/index.php?page=formularze>.

104 ein aufgebautes Informationsaustauschsystem mit Kontaktpersonennetzwerk und regelmäßigen Schulungen ist vorhanden, vgl. Szafoni, Małgorzata (2007): a.a.O.: S. 110-115.

Finanzverwaltung (Zölle und Steuern) zur Gewährleistung der Fähigkeit, den gemeinschaftlichen Besitzstand anzuwenden.“¹⁰⁵

Die revidierte Beitrittspartnerschaft 1999 macht als kurzfristige Priorität für das Jahr 2000 die „Umsetzung der MwSt-Bestimmungen unter besonderer Berücksichtigung von Erstattungsmechanismen, Steuersätzen und Abzügen“ aus. Mittelfristig hat die „Umsetzung der nationalen Strategie zur Verbesserung des Einzugs von Steuern und Abgaben sowie [die] Stärkung der Finanzverwaltung und der Kontrollverfahren“ zu erfolgen.¹⁰⁶ Durch den Bezug auf die nationale Strategie sind die Anforderungen in der revidierten Beitrittspartnerschaft schon deutlich konkreter.

Die zweite Revision der Beitrittspartnerschaft aus dem Jahr 2002 stellt nunmehr im Bereich „Fähigkeit zur Übernahme der aus der Mitgliedschaft erwachsenden Verpflichtungen“, Unterpunkt Steuern, die ausführlichen Forderungen nach „Umsetzung der nationalen Strategie zur Verbesserung des Steuer- und Abgabeneinzugs und zum Ausbau der Verwaltungskapazität einschließlich Kontroll- und Vollzugsverfahren sowie Amtshilfe und gegenseitige Unterstützung.“ Eindringlich wird die Notwendigkeit der „Entwicklung von IT-Systemen, um den elektronischen Datenaustausch mit der Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten zu ermöglichen“, unterstrichen.¹⁰⁷

In dem Nationalen Programm für die Übernahme des gemeinschaftlichen Besitzstands Polens vom Juni 1998 ist dementsprechend der Besteuerung ein recht umfangreiches Kapitel gewidmet, mit dem Ziel der Stärkung der Steuerverwaltung. Es geht in erster Linie um Effizienz, Effektivität, Mitarbeiterschulung, Implementation des EU-Rechts, Überwachung des Warenverkehrs, (elektronischen) Datenaustausch und Bekämpfung von Steuerbetrug. Versehen ist diese Priorität mit einem Maßnahmen-, Zeit- und Kostenplan.¹⁰⁸ Das fortgeschriebene Programm vom Mai 1999 hat eine unveränderte Ausrichtung. Es wird nicht nur wie schon 1998 auf das Fiscalis-Programm Bezug genommen, sondern auch auf Vorschläge des Internationalen Währungsfonds.¹⁰⁹ Auf den Regelmäßigen Bericht 1999 der Kommission über die Fortschritte Polens auf dem Wege zum Beitritt sowie die Beitrittspartnerschaft 1999 beruft sich explizit die Anpassung des Nationalen Programms vom April 2000. Die Verbesserung der Steuerverwaltung zielt auf die Vorbereitung zur Verwaltungszusammenarbeit im Binnenmarkt.¹¹⁰ Im Programm vom Juni 2001 bleibt die Zielformulierung unverändert. Dieses bezieht sich auf die

105 BESCHLUSS DES RATES vom 30. März 1998 über die Grundsätze, Prioritäten, Zwischenziele und Bedingungen der Beitrittspartnerschaft mit der Republik Polen (98/260/EG), ABl. L 121 vom 23.4.1998, S. 6-10.

106 BESCHLUSS DES RATES vom 6. Dezember 1999 über die Grundsätze, Prioritäten, Zwischenziele und Bedingungen der Beitrittspartnerschaft mit der Republik Polen (1999/851/EG), ABl. L 335 vom 28. 12. 1999, S. 8-14.

107 BESCHLUSS DES RATES vom 28. Januar 2002 über die Grundsätze, Prioritäten, Zwischenziele und Bedingungen der Beitrittspartnerschaft mit Polen (2002/91/EG), ABl. L 44 vom 14.2.2002, S. 72-81.

108 vgl. NPPM 1998 Kap. 10, unter:
<http://www.ukie.gov.pl/WWW/en.nsf/0/F12EEF42C2141E34C1256E8300536338?Open&RestrictToCategory=#1998%20National%20Programme%20of%20Prep>.

109 vgl. NPPM 1999 Kap. 3.3.2.

110 vgl. NPPM 2000 Kap. 10.

zwischenzeitlich noch nicht überarbeitete Beitrittspartnerschaft 1999 und den Regelmäßigen Bericht 2000 der Kommission.¹¹¹

Ergänzend zu diesen bedeutenden Elementen der Beitrittsvorbereitung, welche die ganze Breite des gemeinschaftlichen Besitzstands bei nationalem Zuschnitt abdecken, hat die EU-Kommission speziell für die Steuerverwaltung mit internationaler Perspektive im Jahr 1999 Fiscal Blueprints entwickelt. In elf Kapiteln (Gesetzgebung, Rechte und Pflichten der Steuerzahler, Ethik, Organisation und Management, Human Resource Management, Training, Kommunikation, Steuererhebung, Steuerprüfung, Verwaltungszusammenarbeit, IT) werden vorbildhafte Merkmale einer modernen Steuerverwaltung vorgestellt, die den Anforderungen des europäischen Besitzstandes mit dem gemeinsamen Binnenmarkt gerecht wird.¹¹² Die Fiscal Blueprints entstanden in Zusammenarbeit mit der Intra-European Organisation of Tax Administrations, der zur damaligen Zeit nahezu ausschließlich Steuerverwaltungen aus MOE Ländern angehörten.¹¹³ Die von der Kommission beschlossenen und von den EU-Mitgliedstaaten begrüßten Fiscal Blueprints haben sich die Beitrittsstaaten zu eigen gemacht und auf ihrer Grundlage nach einer gaps and needs analysis einen Business Change Management Plan erarbeitet. Mit Hilfe der klar gegliederten und umfassenden Fiscal Blueprints konnten die Mitgliedstaaten zum einen ausländische Hilfeleistungen koordinieren. In Polen waren u.a. auch die USA,¹¹⁴ die Weltbank sowie der Internationale Währungsfonds¹¹⁵ auf dem Gebiet der Reform der Steuerverwaltung aktiv. Zum anderen war durch die präzise Vorstellung von den notwendigen Schritten eine Durchsetzung gegenüber anderen innerstaatlichen Reforminteressen möglich. Auf Grund des bleibenden Interesses seitens der Mitgliedstaaten an den Blueprints wurden sie kürzlich überarbeitet.¹¹⁶

Die ursprünglichen Fiscal Blueprints betonen die Funktion der Verwaltung, die Steuererhebung – auch im Wege der Vollstreckung – durchzusetzen sowie wirksame Kontrollen durchzuführen. Generell wird eine zentrale Steuerverwaltung mit Ämtern auf regionaler/lokaler Ebene bei klarer Kompetenzabgrenzung auf solider gesetzlicher Grundlage für erforderlich gehalten. Um die Steuererhebung überwachen zu können und gegebenenfalls Schritte in Richtung Vollstreckung zu unternehmen, sind Verzeichnisse der Schulden und Zahlungen von Steuerzahlern nach Steuerarten nötig. Rechtsbehelfsverfahren sind unerlässlich. Außerdem muss die Verwaltung selbst internen und externen Kontrollen unterliegen. Gerecht, unparteiisch, ehrlich,

111 vgl. ebd.

112 vgl. EU-Kommission DG TAXUD (1999): Fiscal Blueprints, Taxation Reform and Modernisation Programme for CEEC Partner Countries.

113 vgl. Carré, Jacques (1999): Editorial, in: Tax Tribune, Issue 6: S. 2 und Intra-European Organisation of Tax Administrations: Geschichte, unter: <http://www.iota-tax.org/about-iota/history-of-iota.html>.

114 das Steuerinformationszentrum in Leszno wurde zunächst mit amerikanischer Unterstützung errichtet, später aber im Rahmen von PHARE 2001 ausgebaut, vgl. Finanzkammer Posen (2005): Wielkopolska tax administration, Posen: S. 18.

115 daraus resultierten u.a. Texte mit den Titeln „Poland: Strategic Priorities of the Tax Administration“ und „The Modernisation Strategy of the Tax Administration“, vgl. Project Fiche PHARE 2001: Modernisation of Polish tax administration, unter: [http://ec.europa.eu/enlargement/fiche_projet/index.cfm?page=18754&c=POLAND%20\(ARCHIVED\)](http://ec.europa.eu/enlargement/fiche_projet/index.cfm?page=18754&c=POLAND%20(ARCHIVED)).

116 Telefonat mit einer Mitarbeiterin der DG TAXUD, B1 vom 27.3.2008, EU-Kommission DG TAXUD (2007): Fiscal Blueprints – A path to robust, modern and efficient tax administration, Luxemburg: Office for Official Publications of the European Communities.

vertrauenswürdig und professionell sollen die Mitarbeiter agieren. Regelmäßige Schulungen (und die Teilnahme am Fiscalis-Programm) unterstützen sie dabei. Transparente Prozesse innerhalb der Steuerverwaltung befördern eine freiwillige Befolgung der steuerlichen Pflichten. Dialog mit den Steuerzahlern und umfassende Information tragen ebenfalls dazu bei. Insgesamt muss die Steuerverwaltung auf Kundenfreundlichkeit achten. Gleichzeitig ist ein Informationsaustausch mit anderen nationalen Behörden wie Sozialversicherungsträgern oder auch der Polizei bei der Bekämpfung von Steuerbetrug unumgänglich ebenso wie internationale Kooperation mit Steuerbehörden. Mit anderen Staaten sind Steuerabkommen abzuschließen. Des Weiteren müssen Bußgelder und Strafen transparent sein, dem Prinzip der Proportionalität genügen und ausreichend abschreckend sein.¹¹⁷ Eine bedeutende Rolle spielt bei alledem das verwendete IT-System.

Die Hauptquelle zur Finanzierung der Anpassungsbemühungen stellt das PHARE-Programm dar. Auch die Maßnahmenpläne des Nationalen Programms für die Übernahme des gemeinschaftlichen Besitzstands beruhen darauf.

Die PHARE-Projekte ab 1997¹¹⁸ lassen sich wie folgt skizzieren. Das Projekt „European Union Institution Building – Legal Harmonisation and Enforcement“ mit einem Budget von 799.980 EUR musste bis Ende 2000 implementiert sein. Speziell Geldwäsche und Steuerumgehung standen neben der allgemeinen Bemühung um Verbesserung der Effektivität der Steuerverwaltung im Hinblick auf den gemeinschaftlichen Besitzstand im Fokus.¹¹⁹ PHARE 1999 nimmt die Erhebung der USt in Angriff und beschreibt die erwarteten Ergebnisse und Erfolgsindikatoren detailliert. Die Entwicklung eines Schulungssystems wird mit 1.710.000 EUR aus PHARE-Mitteln bedacht und die Arbeit an der Kompatibilität von POLTAX mit den EU-IT-Systemen mit 1.630.000 EUR. Bei PHARE 2000 werden zwei Twinning-Verträge geschlossen, die den Aufbau des Central Liaison Office sowie technische Ausrüstung zum Gegenstand haben (PHARE-Mittel gesamt 3.270.000 Euro). Das PHARE-Projekt 2001 zur Modernisierung der polnischen Steuerverwaltung steht in engem Zusammenhang mit den Fiscal Blueprints.

Die Twinning-Projekte dienen der Implementation des Business Change Management Plans. Es geht vorwiegend um die Zusammenstellung von Lösungen anderer EU-Länder für bestimmte Problemstellungen, aber auch z.B. um die Entwicklung von bindenden Service-Standards, um die ganz konkrete Aufgabe der Erstellung von Informationsbroschüren für Steuerzahler (Aufstellung der Rechte und Pflichten) oder die Abwägung der Vor- und Nachteile der Einrichtung von Service-Ämtern für große Steuerzahler in Polen. Im Jahr 2002 ist der Projekttitle präziser als

117 vgl. EU-Kommission DG TAXUD (1999): a.a.O.

118 „Phare’s total ‘pre-accession’ focus was put in place in 1997, in response to the Luxembourg Council’s launching of the present enlargement process.“ EU-Kommission: Erläuterung PHARE, unter: http://ec.europa.eu/enlargement/how-does-it-work/financial-assistance/phare/index_en.htm.

119 vgl. NPPM 2000 Annex.

zuvor. Er hat „modernization of the system of tax collection and taxpayers control“ zum Gegenstand, weiterhin auf Grundlage des Business Change Management Plans zu den Fiscal Blueprints. Neben Pilotversuchen zur Risikoanalyse im Vorfeld von Steuerprüfungen werden wie bereits schon in den Vorjahren etliche Studienreisen in andere EU-Länder veranstaltet, um sich mit Lösungen zur Steuererhebung vertraut zu machen. Überdies wird am verwaltungsinternen Steuerinformationssystem gearbeitet, das die Einheitlichkeit der Rechtsanwendung unterstützen soll. Das Twinning im Rahmen von PHARE 2003 „Assistance of Polish Tax Administration“ zielt auf die Ausstattung/Verbesserung von Steuerinformationszentren, Ämter für große Steuerzahler und die Entdeckung steuerlich relevanter Tätigkeiten im Bereich E-Commerce.

In den Jahren 1997-2003 wurden insgesamt knapp über 26 Milliarden EUR an PHARE-Mitteln für die Steuerverwaltung und das Steuersystem gewährt. Die Summe umfasst also auch die hier nicht näher betrachteten Rechtsangleichungen, z.B. die Einführung der Netto-Allphasen-Besteuerung mit Vorsteuerabzug bei der Umsatzsteuer. Schweden, Frankreich, das Vereinigte Königreich und Deutschland waren bei der Umsetzung der Projekte beteiligt.¹²⁰

Aus der Übergangsfazilität, die in den Jahren 2004-2006 in den weiteren Aufbau der Verwaltungskapazität fließt, werden auch Projekte in der Steuerverwaltung finanziert. Sie haben einen wesentlich engeren Ausschnitt zu bearbeiten und beziehen sich auf den letzten umfassenden Monitoringbericht der Kommission 2003. Nach Durchführung des Projekts 2005 „Improving the quality of operation of tax administration units“ sollen sich Finanzkammern und Finanzämter um Zertifikate des Qualitätsmanagements bewerben können. 2006 wird die Schulung von Betriebsprüfern zur elektronischen Prüfung in Angriff genommen. Im Zusammenhang mit EU-Regeln zur Rechnungslegung (im Hinblick auf die harmonisierte USt) ist die Zahl der elektronischen Rechnungen angestiegen und damit auch die Einsatzmöglichkeiten von Software bei Betriebsprüfungen. Neben der Prüfung findet mit der Information von Steuerzahlern auch eine andere Säule der freiwilligen Befolgung steuerlicher Pflichten Berücksichtigung. Mitarbeiter der Steuerinformationszentren werden für telefonische Dienstleistungen am Steuerbürger geschult.¹²¹

Alle genannten Projekte haben einen mehrjährigen Zeithorizont. So sind z.B. gegenwärtig noch Mitarbeiter der französischen Steuerverwaltung zum Qualitätsmanagement-Projekt aus dem Jahr 2005 in Polen tätig (siehe Kap. 5).

Die von EU und Kandidatenland ausgehandelten Prioritäten, die sich im Nationalen Programm wiederfinden und auf dem Hintergrund der Fiscal Blueprints in konkreten PHARE-Projekten umgesetzt werden, finden auch Eingang in die regelmäßigen Fortschrittsberichte (welche

120 vgl. Finanzministerium (2004b): a.a.O.: S. 89.

121 vgl. PHARE und Transition Facility Project Fiches Poland 1998-2006, unter:
[http://ec.europa.eu/enlargement/fiche_projet/index.cfm?page=18754&c=POLAND%20\(ARCHIVED\)](http://ec.europa.eu/enlargement/fiche_projet/index.cfm?page=18754&c=POLAND%20(ARCHIVED)).

wiederum auf die erstgenannten Dokumente rückwirken, s.o.). Insbesondere in den Jahren 1998 und 1999 sind die Anmerkungen zur Steuerverwaltung in den Fortschrittsberichten sehr kritisch.¹²² Auf Kritik stoßen übermäßiger bürokratischer Aufwand und geringe Transparenz der Steuerverwaltung.¹²³ Das vernichtende Urteil lautet: „Trotz der hohen Beschäftigtenzahl ist die polnische Steuerverwaltung offenbar nicht in der Lage, ihre Aufgaben wirksam auszuführen.“¹²⁴ Es fehlt an Kommunikation zwischen den verschiedenen Ämtern, an Kohärenz bei der Bearbeitung verschiedener Steuerarten. „Generell hat Polen beim Angehen der kurzfristigen Prioritäten der Beitrittspartnerschaft wenig Fortschritte gemacht.“¹²⁵ Der Zeitplan im Nationalen Programm muss präziser werden.¹²⁶

Die Anmahnung von Verbesserungen zieht sich bis zum umfassenden Bericht 2003 durch die Stellungnahmen, aber es werden zunehmend auch Fortschritte gelobt, so z.B. die größere Steuerzahlerfreundlichkeit durch die Verfügbarkeit von Merkblättern und Informationen im Internet.¹²⁷ Allerdings fordert die EU 2000 eine „rigorosere“¹²⁸ Umstellung der Steuerverwaltung auf Computerbetrieb. Im Jahr darauf werden Fortschritte in dem Bereich anerkannt, die Steuerbehörden können seit Anfang 2001 „den zu entrichtenden Steuerbetrag automatisch berechnen und überprüfen.“¹²⁹ Um MIAS anwenden zu können, sind jedoch weitere Anstrengungen nötig.¹³⁰ Der Beschluss des polnischen Ministerrats über die „Strategie zur Modernisierung der Steuerverwaltung bis 2004“¹³¹ wird im Bericht 2002 gewürdigt. Im Bericht 2003 steht die Feststellung, dass „die erforderlichen Verwaltungsstrukturen vorhanden“¹³² sind. Gleichzeitig wird u.a. auf die „Einführung von Risikoanalysen und computergestützter Rechnungsprüfung“ gedrungen sowie auf Maßnahmen „zur Verbesserung der Unterrichtung der Steuerzahler und der freiwilligen Einhaltung“. Vorbereitungen auf die USt-Zusammenarbeit sind planmäßig.¹³³

Die Twinning-Partner kommen aus zahlreichen Ländern, Berichte über Problemlösungen in noch mehr EU-Ländern bilden einen großen Anteil der Aktivitäten im Rahmen der Projekte. Insofern spiegelt sich auch hier die Vielfalt innerhalb der EU wider. Gleichzeitig gibt es auch recht konkrete Projekte, deren Ergebnisse als institutionelle Lösung noch in der Struktur der Steuerverwaltung in Polen sichtbar sind. Insbesondere mit den Fiscal Blueprints ist die EU außergewöhnlich nah an der Vorgabe eines bestimmten Verwaltungsmodells. In ihnen werden

122 vgl. Fortschrittsbericht 1998: S. 34, 52, 59; vgl. Fortschrittsbericht 1999: S. 40, 71, 86, 88.

123 vgl. Fortschrittsbericht 1998: S. 34, 52, 59.

124 Fortschrittsbericht 1999: S. 71.

125 ebd.: S. 86.

126 vgl. ebd.: S. 88.

127 vgl. Fortschrittsbericht 2000: S. 59 ff.

128 ebd.: S. 61.

129 Fortschrittsbericht 2001: S. 71.

130 vgl. ebd.: S. 70 f.

131 steht im Zusammenhang mit dem Business Change Management Plan auf Grundlage der Fiscal Blueprints.

132 Europäische Kommission (2003): a.a.O.: S. 43.

133 ebd.

z.B. Ämter für große Steuerzahler befürwortet oder auch die Einrichtung von Call-Centern zur Information der Steuerbürger.¹³⁴

Nun folgt ein Überblick über das polnische Steuersystem, das die Aufgaben der Steuerverwaltung bestimmt, und sie damit auch gleichzeitig zu einem gewissen Grad strukturiert.

3.2 Grundzüge des Steuersystems

Die Grundlagen des heutigen Steuersystems stammen namentlich aus den Jahren 1992 und 1993, als die umfassende Neugestaltung der Steuern im Sinne einer marktwirtschaftlichen Ordnung vorgenommen wurde. Zuvor stammten nur 2,4 % des Haushalts aus der Bevölkerung auferlegten Steuern und Gebühren.¹³⁵

Die übliche Unterteilung in direkte und indirekte Steuern findet sich denn auch im polnischen Steuersystem. Einnahmen werden hauptsächlich aus den indirekten Steuern, Umsatzsteuer sowie Verbrauchsteuer/Akzise, erzielt, welche sich dadurch auszeichnen, dass die Steuerlast auf den Endverbraucher überwälzt wird. Auch die Spielsteuer zählt zu den indirekten Steuern. Nach Daten des Jahres 2005 werden aus indirekten Steuern gemessen am BIP fast doppelt so viele Einnahmen erzielt wie aus direkten (13,9 % des BIP im Gegensatz zu 7,0 %). Dies ist insbesondere auf das im EU-Vergleich überdurchschnittlich große Gewicht der Sozialversicherungsbeiträge im Verhältnis zur persönlichen Einkommensteuer seit der Reform 1999 zurückzuführen.¹³⁶

Die bedeutendste Steuerart ist die Umsatzsteuer mit 84.439,5 Millionen PLN (2006) Aufkommen (rund 23,58 % der Steuereinnahmen).¹³⁷ Sie entspricht bis auf wenige Ausnahmen¹³⁸ den EU-Vorgaben, ist also eine Netto-Allphasen-Steuer mit Vorsteuerabzug. Der normale Steuersatz beträgt 22 % und liegt damit im oberen Bereich vom Korridor zwischen dem Mindestsatz von 15 % und dem Höchstsatz von 25 %.¹³⁹ Die ermäßigten Sätze betragen 7 % (in erster Linie Lebensmittel, Gesundheitsprodukte) und 3 % (vorwiegend Agrarprodukte niedriger Verarbeitungsstufe). Umsatzsteuerfrei sind im Wesentlichen Exporte ins Drittland.¹⁴⁰

134 vgl. EU-Kommission DG TAXUD (2007): a.a.O.: S. 16, 63.

135 vgl. Owsiak, Stanislaw (2007): Taxes in Post-Communist Countries – Old and New Challenges, in: Hayoz, Nicolas/Hug, Simon (Hrsg.): Tax Evasion, Trust and State Capacities – How Good is Tax Moral in Central and Eastern Europe?, Bern u.a.: Peter Lang: S. 187.

136 vgl. Eurostat (2007): Taxation trends in the European Union, Luxemburg: Office for Official Publications of the European Communities, unter: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/Structures2007.pdf: S. 195.

137 vgl. DG TAXUD: Datenbank „Taxes in Europe“, Umsatzsteuer in Polen, unter:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=*&kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_PL+-+VAT.

138 es laufen (Stand Mai 2008) z.B. Vertragsverletzungsverfahren gegen Polen „wegen der Anwendung der Vorschriften über den Ort von Dienstleistungen“ und „wegen Anwendung eines ermäßigten Steuersatzes auf die Lieferung bestimmter Gegenstände für Kinder und Steuerbefreiung bei der Lieferung von Gebäuden“, damit sind es schon mehr Vertragsverletzungsverfahren auf dem Gebiet der USt als in den anderen MOE-8 Ländern, aber insgesamt doch nicht herausstechend viele; vgl. DG TAXUD: Vertragsverletzungsverfahren Steuer/Zoll Polen, unter: http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/infringements/infringement_cases/bycountry/index_de.htm#Poland.

139 in der EU haben nur Dänemark, Finnland und Schweden einen gleich hohen oder höheren Normalsatz (Stand 1.5.2007), vgl. Uhl, Susanne (2008): a.a.O.: S. 36.

140 vgl. Finanzministerium (2004b): a.a.O.: S. 80 f. ; vgl. Finanzministerium Warschau: Fragen und Antworten zum neuen Umsatzsteuergesetz, unter: http://www.mf.gov.pl/_files_/vat/vat_qa.pdf.

Die Verbrauchsteuer ist ebenso wie die Einfuhrumsatzsteuer (Einfuhr aus Drittstaaten) ein Aufgabengebiet der Zollverwaltung.¹⁴¹

Mit einem Aufkommen von 894,9 Millionen PLN¹⁴² ist die Spielsteuer eher unbedeutend. Die Sätze für die verschiedenen Arten von Glücksspiel reichen von 2 % bis 45 % der Einnahmen (ggf. abzüglich ausgezahlter Gewinne).¹⁴³

Juristische Personen, Kapitalgesellschaften in Gründung und Gesellschaften ohne Rechtspersönlichkeit (außer Personengesellschaften) unterliegen mit ihrem ganzen Einkommen der allgemeinen Körperschaftsteuer von 19 % (1996 noch 40 %). Bei Ausschüttung werden 19 % definitive Kapitalertragsteuer des Anteilseigners einbehalten¹⁴⁴. Allerdings gibt es noch 14 Sonderwirtschaftszonen in Polen, deren hauptsächlicher Investitionsanreiz darin besteht, die Körperschaftsteuer/Einkommensteuer zu reduzieren.¹⁴⁵

Für die persönliche Einkommensteuer gilt ein progressiver Stufentarif von 19 % für die ersten rund 44.000 PLN bis zu 40 % für den 85.528 PLN übersteigenden Teil des Einkommens (2008).¹⁴⁶ Im Jahr 2006 befanden sich 93,34 % der Steuerzahler auf der ersten Stufe, die 56,17 % des entsprechenden Aufkommens erbrachten.¹⁴⁷ Daneben gibt es verschiedene Pauschalsteuersätze (z.B. Zinsen und Dividenden 19 %, verschiedene Serviceleistungen im Bereich Catering 3 %) und in Abhängigkeit von Art und Umfang der (geringfügigen) Tätigkeit, Zahl der Arbeitnehmer, Einwohnerzahl am Ort der wirtschaftlichen Tätigkeit die Möglichkeit einer einfachen Pauschalbesteuerung mit der „Steuerkarte“.¹⁴⁸ Unternehmer können generell zwischen der Anwendung der allgemeinen Sätze und einer Pauschalbesteuerung von 19 % wählen (dann ohne die sonst möglichen familienbezogenen Abzüge oder solche für Krankheiten, Versicherungsbeiträge). Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft unterliegen nicht der Einkommensteuer. Für sie gilt eine spezielle Steuer, die von den Kommunen verwaltet wird, welche auch die Ertragshoheit besitzen. Die Land- bzw. Forstwirtschaftsteuer bemisst sich nach der vorhandenen landwirtschaftlichen Nutzfläche bzw. der Waldfläche und richtet sich nach durchschnittlichen Roggen- bzw. Holzpreisen.¹⁴⁹

141 vgl. Finanzministerium (2004b): a.a.O.: S. 83.

142 vgl. Finanzministerium Warschau: Haushaltseinnahmen 2006, unter: <http://www.mf.gov.pl/dokument.php?const=3&dzial=149&id=48490>.

143 vgl. Finanzministerium Warschau: Steuersystem, Spielsteuer, unter: <http://www.mf.gov.pl/index.php?const=3&wysw=4&sgl=2&dzial=142>.

144 vgl. Eurostat (2007): a.a.O.: S. 197.

145 vgl. PriceWaterhouseCoopers: Investitionsanreiz Sonderwirtschaftszonen, unter: http://www.pwc.com/pl/deu/guide/taxes/taxes_ct_special_economic_zones.html.

146 vgl. Finanzministerium Warschau: Einkommensteuertarif, unter: http://www.mf.gov.pl/_files_/podatki/od_osob_fizycznych/pit_2008/limity_2008.pdf.

147 vgl. Finanzministerium (2007): Informacja dotycząca rozliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych za 2006 rok [Information über die Einkommensteuererklärung natürlicher Personen für das Jahr 2006], unter: http://www.mf.gov.pl/_files_/podatki/statystyki/za_2006/pit_za_2006.pdf: S. 14.

148 vgl. DG TAXUD: Datenbank „Taxes in Europe“, Einkommensteuer in Polen, unter: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=*-&kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_PL+-+Personal+income+tax.

149 vgl. Finanzministerium Warschau: Steuersystem, Landwirtschaftsteuer, unter: <http://www.mf.gov.pl/index.php?const=3&wysw=4&sgl=2&dzial=140> und Forstwirtschaftsteuer, unter: <http://www.mf.gov.pl/dokument.php?const=3&dzial=141&id=64857>.

Weitere kommunale Steuern sind die Erbschaft- und Schenkungssteuer, Steuer auf zivilrechtliche Handlungen (z.B. Übertragung von Gesellschaftsanteilen, Immobilienverkauf sofern nicht USt-pflichtig¹⁵⁰), Grundsteuer (bedeutendste kommunale Einnahme), Transportsteuer für Lkw und Busse sowie Hundesteuer. Die Erbschaft- und Schenkungssteuer sowie die Steuer auf zivilrechtliche Handlungen werden allerdings staatlich verwaltet.¹⁵¹

Auch von der Einkommensteuer und der Körperschaftsteuer erhalten Woiwodschaften (regionale Selbstverwaltung), Landkreise und Gemeinden Anteile (Körperschaftsteuer 24,01 %, allgemeine Einkommensteuer 48,34 %, pauschalierte Einkommensteuer 0 %, aber „Steuer-Karte“ 100 %).¹⁵²

Der Aufbau der für den ganz überwiegenden Teil der Steuern zuständigen staatlichen Steuerverwaltung wird im nächsten Abschnitt dargestellt.

3.3 Aufbau der Steuerverwaltung

Die Steuerverwaltung in Polen gehört zu der nicht vereinigten Staatsverwaltung (*administracja niezespolona*), d.h. zu den Fachverwaltungen, die nicht dem Woiwoden untergeordnet sind, sondern dem entsprechenden Fachminister oder Leitern zentraler Behörden.¹⁵³

Die 401 Finanzämter (*Urząd Skarbowy*) bilden die unterste Ebene und bewältigen mit Steuerfestsetzung und -erhebung den Kern der Aufgaben. In größeren Städten gibt es mehrere Finanzämter (z.B. vier in Stettin¹⁵⁴), ihr Zuständigkeitsgebiet richtet sich weitgehend nach Landkreisen.¹⁵⁵ Ihnen übergeordnet sind die 16 Finanzkammern (*Izba Skarbowa*), deren Gebiete mit den Woiwodschaften übereinstimmen. An der Spitze steht das Finanzministerium. Diesem sind auch die 14 Zollkammern (*Izba Celna*) und 66 Zollämter (*Urząd Celny*) unterstellt, welche mit der Verwaltung von Verbrauchsteuern und Einfuhrumsatzsteuer ebenfalls steuerliche Aufgaben haben, hier aber nicht weiter behandelt werden. Auch die Bewältigung der Verwaltung lokaler Steuern durch die Selbstverwaltungskörperschaften wird nicht weiter verfolgt. Es sei aber angemerkt, dass die Aufteilung in Staatsverwaltung und Selbstverwaltung bei der Steuerverwaltung nicht vollständig ist. Auch Steuern, die ausschließlich den Gemeinden zustehen,

150 Steuersätze überwiegend 1 % oder 2 % des Kaufpreises, nur 0,44 % des Steueraufkommens, vgl. DG TAXUD: Datenbank „Taxes in Europe“, Steuer auf Rechtsgeschäfte in Polen, unter: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=*&kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_PL+-+Tax+on+civil+law+transactions.

151 vgl. Finanzministerium (2004b): a.a.O.: S. 74.

152 vgl. DG TAXUD: Datenbank „Taxes in Europe“, Einkommensteuer in Polen, unter: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=*&kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_PL+-+Personal+income+tax und Körperschaftsteuer in Polen, unter: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=*&kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_PL+-+Corporate+income+tax.

153 vgl. Izdebski, Hubert (2006): a.a.O.: S. 117.

154 vgl. Finanzkammer Stettin: Anzahl der Finanzämter der Finanzkammer, unter: <http://www.izba-skarbowa.szczecin.pl/>.

155 in Kreisstädten ohne Finanzamt gibt es Außenstellen für Steuerzahler-Service, vgl. § 1 Nr. 3 Erlass Nr. 13 des Finanzministers, Stand 1.7.2007, Dz.Urz.MF.06.7.55, unter: http://www.mf.gov.pl/_files_/administracja_skarbowa/akty_prawne/dz.pdf.

gehören zum Aufgabenbereich der Finanzämter. Sogar bei von Gemeinden verwalteten Steuern führt das Finanzamt etwa nötige Zwangsermittlungen durch.¹⁵⁶

Des Weiteren gibt es 16 Kontrollämter (mit 24 Außenstellen; Urząd kontroli skarbowej), welche sehr vielfältige Kompetenzen im Zusammenhang mit den Staatseinnahmen haben (auch auf EU-Fonds bezogen). Sie sind u.a. für die Überprüfung, ob erklärte Besteuerungsgrundlagen wahrheitsgemäß sind, ob die Zahlung von Steuern korrekt erfolgt und für die Aufdeckung nicht der Besteuerung zugeführter wirtschaftlicher Tätigkeiten zuständig.¹⁵⁷ Teilweise überschneiden sich die Befugnisse der Kontrollämter und der Finanzämter. Sie können dieselben Steuerpflichtigen prüfen und Entscheidungen in denselben Fragen steuerlicher Pflichten fällen.¹⁵⁸ Aber auch die Vorbeugung und Enthüllung von Korruptionsfällen innerhalb der Finanzverwaltung gehören zu den Aufgaben eines Kontrollamtes.¹⁵⁹

Zur besseren Information der Steuerpflichtigen sind Informationszentren mit Call-Centern eingerichtet worden. Die Krajowa Informacja Podatkowa hat vier Standorte in Polen.¹⁶⁰ Ferner dienen regionale Schulungsstätten bei den Finanzkammern der Fortbildung der Verwaltungsmitarbeiter.¹⁶¹

Die Organe der Steuerverwaltung sind als Einpersonенorgane konzipiert.¹⁶² Die Leiter von Finanzkammer, Finanzamt und Finanzkontrollamt sind eigenständige Organe und verfügen über diese Ämter als Hilfsapparat. Die Ämter sind Haushaltseinheiten.¹⁶³ Übergreifende Verfahrensregeln, allgemeine Grundsätze und Definitionen sind in der Steuerordnung (Ordynacja Podatkowa)¹⁶⁴ festgelegt.

Der Finanzminister führt die Aufsicht über die Steuerverwaltung. Er kann u.a. die Gültigkeit von Entscheidungen der Verwaltungsorgane feststellen oder ändern.¹⁶⁵ Im Finanzministerium ist die Abteilung für Steuerverwaltung mit dieser Aufsicht über die Finanzämter und Finanzkammern befasst (die Kontrollämter fallen unter die Abteilung Finanzkontrolle). Die Vorbereitung und Interpretation der entsprechenden Aufbau-/Verfahrensgesetzgebung liegt bei der Abteilung für Steuerverwaltung. Sie gibt das Finanzbulletin (Biuletyn Skarbowy) heraus, überwacht die Krajowa Informacja Podatkowa und führt das zentrale Steuerzahlerverzeichnis. Darüber hinaus wirkt die Abteilung mit der für Entwicklung von IT-Systemen bei der Fortentwicklung des Systems

156 vgl. Staniszewski, Mieczysław (2007): a.a.O.: S. 114.

157 vgl. ebd.: S. 137 ff.

158 vgl. ebd.: S. 115 ff.

159 vgl. Finanzministerium (2004b): a.a.O.: S. 18.

160 vgl. Anlage 4 zum Erlass Nr. 13 des Finanzministers, Stand 1.7.2007, Dz.Urz.MF.06.7.55, unter: http://www.mf.gov.pl/_files_/administracja_skarbowa/akty_prawne/dz.pdf.

161 vgl. Brzeziński, Bogumił/Nykiel, Włodzimierz (2005): Stan prawa podatkowego w Polsce – Raport 2005 [Lage des Steuerrechts in Polen – Bericht 2005], Lods: Centrum dokumentacji i studiów podatkowych, unter: <http://cdisp.uni.lodz.pl/index.php?go=raport.htm>.

162 vgl. Staniszewski, Mieczysław (2007): a.a.O.: S. 130.

163 vgl. Kanzlei des Premierministers: Struktur und Aufgaben der polnischen Staatsverwaltung, unter: <http://www.kprm.gov.pl/print.php?id=1316>.

164 Ordynacja podatkowa [Steuerordnung], Stand 1.1.2007, unter: http://www.mf.gov.pl/_files_/podatki/system_podatkowy/ordynacja_2007.pdf

165 vgl. Staniszewski, Mieczysław (2007): a.a.O.: S. 117 f.

POLTAX und im Projekt e-deklaracje zusammen. Wesentliche Zuständigkeiten hat diese Abteilung auch auf dem Gebiet der internationalen Zusammenarbeit (CLO¹⁶⁶) und der Ermittlung von entstandenen Steuern. Die Ausarbeitung verschiedener Erlasse zur elektronischen Steuererklärung (z.B. elektronische Unterschrift), von Gesetzesentwürfen zur Errichtung einer integrierten Zoll- und Steuerverwaltung (Krajowa Administracja Skarbowa), Verbesserung der Informationsflüsse im CLO, Fortsetzung der Zusammenarbeit mit dem Business Centre Club für den Wettbewerb „Unternehmerfreundliches Finanzamt“ stellen eine kleine Auswahl ihrer Aktivitäten im Jahr 2007 dar. An der ressortübergreifenden Aufgabe der polnischen Beteiligung am Europäischen Dokumentenaustausch wirkt die EU-Abteilung des Finanzministeriums mit.¹⁶⁷

Aufgabe der Steuerkammern ist in erster Linie die Aufsicht über die Finanzämter. Sie sind Widerspruchsbehörde. Ein Steuerpflichtiger kann einen Bescheid innerhalb von 14 Tagen anfechten. Mit seinem Rechtsbehelf wendet er sich an das Finanzamt, das diesen zusammen mit einer Stellungnahme an die Finanzkammer weiterleitet (wiederum innerhalb von 14 Tagen). Diese muss spätestens zwei Monate nach Einlegung des Rechtsbehelfs entscheiden. Gegen Entscheidungen der Finanzkammer ist die Möglichkeit der Klage beim regionalen Verwaltungsgericht gegeben.¹⁶⁸ Der Rahmen für die interne Organisation der Finanzkammer ist durch Erlass festgelegt. Es darf nur zwei innere Organisationsebenen geben, die Höchstzahl der Vizedirektoren ist festgelegt. 16 innere Organisationseinheiten werden aufgezählt (u.a. zu verschiedenen Steuerarten, Innenrevision, Informatik, Integration und Zusammenarbeit mit anderen mit Steuern befassten Verwaltungen, u.a. Zoll und Gemeinden). Dem Behördenchef obliegt die konkrete Ausgestaltung des Organigramms, wobei er mit Zustimmung des Finanzministers auch von den Vorgaben bezüglich der Organisationseinheiten abweichen kann.¹⁶⁹

Bei den Finanzämtern gibt es Sonderzuständigkeiten. So bestehen 20 Finanzämter für große Steuerzahler. Insbesondere die Zuständigkeit für Holdings, Banken, Versicherer, ausländische Unternehmen und Unternehmen mit einem jährlichen Nettoeinkommen von mindestens 5 Millionen EUR ist bei ihnen gebündelt.¹⁷⁰

Dem Finanzamtsvorsteher ist die konkrete Ausgestaltung der internen Organisation seines Finanzamts vorbehalten. Sie hängt u.a. von der Struktur der Steuerpflichtigen ab. So kommt z.B. in Gebieten, wo es wenig Gesellschaften gibt, der Körperschaftsteuer eine geringe Bedeutung zu.

166 das Finanzministerium ist für strategische Fragen zuständig, zusätzlich ist bei der Finanzkammer Posen in Koniń das Tax Information Exchange Office mit operativen Aufgaben zum Informationsaustausch angesiedelt, vgl. Szafoni, Małgorzata (2007): a.a.O.: S. 112.

167 vgl. Finanzministerium (2008): Raport z działalności Ministerstwa Finansów w 2007 r. [Tätigkeitsbericht des Finanzministeriums 2007], Warschau, unter: http://www.mofnet.gov.pl/_files_/bip/bip_publicacje/raport_2007a.pdf: S. 6 ff., S. 21, 38, 64.

168 vgl. Finanzkammer Posen (2005): a.a.O.: S. 4 f.

169 vgl. Statut Izby Skarbowej [Statut der Finanzkammer], Erlass Nr. 13 des Finanzministers, Stand 1.7.2007, Dz.Urz.MF.06.7.55, unter: http://www.mf.gov.pl/_files_/administracja_skarbowa/akty_prawne/dz.pdf.

170 vgl. Gesetz über Finanzkammern und Finanzämter, Stand 1.1.2006, Dz.U.04.121.1267, unter: <http://www.mf.gov.pl/dokument.php?const=4&dzial=622&id=53466>.

Bei mehr als 100 Mitarbeitern kann der Finanzamtsvorsteher beim Leiter der Finanzkammer beantragen, zwei Stellvertreter zu ernennen, bei mehr als 200 Mitarbeitern drei Stellvertreter. Die Organisation darf auch hier nur zweistufig sein und es gibt grundsätzlich 16 Organisationseinheiten, darin vier hinsichtlich verschiedener Steuerarten, Steuerprüfung, Personal und Schulung, Informatik, Datenschutz. Die Rechnungswesenabteilung ist für die Ermittlung des Gemeindeanteils an den Steuereinnahmen verantwortlich.¹⁷¹ Finanzämter sind auch für Strafsachen zuständig; sie bereiten ggf. die Anklageschrift vor. Zur Anwendung kommen häufig vereinfachte Verfahren, die zu Geldbußen oder Einigungen führen.¹⁷²

In der Steuerverwaltung werden Personen mit einem abgeschlossenen Studium, meist Recht oder Wirtschaft, eingestellt.¹⁷³ Insgesamt liegt der Anteil von Personen mit höherer Bildung bei den Einstellungen in der öffentlichen Verwaltung im ersten Halbjahr 2007 bei nahezu 90 %.¹⁷⁴ So ist die Qualifikation der Mitarbeiter generell sichtbar gestiegen.¹⁷⁵

Die Mitarbeiteranzahl hat eine große Spannweite. Es gibt sowohl Finanzämter mit unter 50 als auch mit über 500 Mitarbeitern. Überwiegend liegt die Zahl aber zwischen 50 und 150 Mitarbeitern.¹⁷⁶

Aus den vom Ministerrat beschlossenen übergeordneten mehrjährigen Strategien für die Steuerverwaltung werden jährliche Aufgaben für die Finanzkammern und Finanzämter abgeleitet. Die Mission lautet: „Gewinnung von Steuereinnahmen durch Maximierung des Grades an freiwilliger Erfüllung steuerlicher Pflichten sowie die Sicherung einer hohen Dienstleistungsqualität gegenüber den Steuerpflichtigen unter der Bedingung einheitlicher Anwendung der steuerrechtlichen Vorschriften gegenüber allen Steuerpflichtigen.“¹⁷⁷ Dazu gehören vier strategische Ziele für 2008, die jeweils mit rund fünf konkreteren Aufgaben für das jeweilige Amt verbunden sind und von der Abteilung für Steuerverwaltung im Finanzministerium ausgearbeitet werden.¹⁷⁸

171 vgl. Statut Urzędu Skarbowego [Statut des Finanzamts], Erlass Nr. 13 des Finanzministers, Stand 1.7.2007, Dz.Urz.MF.06.7.55, unter: http://www.mf.gov.pl/_files_/administracja_skarbowa/akty_prawne/dz.pdf.

172 vgl. Finanzkammer Posen (2005): a.a.O.: S. 11.

173 Gespräch mit einer Mitarbeiterin des Finanzamts Stettin II am 19.4.2008.

174 vgl. Kanzlei des Premierministers (2007): Raport z badania dotyczącego monitorowania procesu naboru w służbie cywilnej przeprowadzonego na losowej próbie urzędów, obejmującego okres od 1 stycznia do 30 czerwca 2007 r. [Forschungsbericht über das Monitoring des Einstellungsprozesses im öffentlichen Dienst auf Grundlage einer Zufallsstichprobe von Ämtern, Zeitraum 1.1. bis 30.6.2007], unter: http://www.dsc.kprm.gov.pl/userfiles/file/Nabor/Raport-nabor_2007-I.pdf: S. 34.

175 vgl. Brzeziński, Bogumił/Nykiel, Włodzimierz (2005): a.a.O.

176 lt. Angaben in der Online-Umfrage zum CAF; die Gazeta Prawna unterteilt für ihr Ranking die Finanzämter in drei Größengruppen: kleine Ämter mit 25-65 Mitarbeitern, mittlere Größe bei 66-115 Mitarbeitern und große Ämter ab 116 Mitarbeitern, vgl. Gazeta Prawna: VI. Ranking der polnischen Finanzämter, unter: http://podatki.gazetaprawna.pl/artykuly/3045,sa_urzedy_skarbowe_ktore_sie_nie_myla.html.

177 Zadania dla Dyrektorów Izb Skarbowych i Naczelników Urzędów Skarbowych w zakresie realizacji polityki finansowej państwa w roku 2008 [Aufgaben für Direktoren der Finanzkammern und Vorsteher der Finanzämter im Bereich der Realisierung der Finanzpolitik des Staates im Jahr 2008], schon in der im Rahmen von PHARE erarbeiteten Strategie der Beziehung zu den Steuerzahlern aus dem Jahr 2003 stehen die freiwillige Erfüllung steuerlicher Pflichten und die höhere Dienstleistungszufriedenheit der Steuerbürger als Ziele ganz oben an, vgl. Finanzministerium (2003): Strategia relacji z podatnikami [Strategie der Beziehung zu den Steuerzahlern], Warschau.

178 vgl. Zadania dla Dyrektorów Izb Skarbowych i Naczelników Urzędów Skarbowych w zakresie realizacji polityki finansowej państwa w roku 2008 [Aufgaben für Direktoren der Finanzkammern und Vorsteher der Finanzämter im Bereich der Realisierung der Finanzpolitik des Staates im Jahr 2008] für das Finanzamt Stettin II.

Mit den Zielen der freiwilligen Befolgung steuerlicher Pflichten und hoher Dienstleistungsqualität steht die Bürgerfreundlichkeit ganz oben an. Eine Fülle von Informationen ist im Internet zugänglich, von grundlegenden Angaben wie Kontaktdaten, Lage und Öffnungszeiten der Finanzämter über Steuererklärungsvordrucke, Anleitungen und Merkblätter zu Gesetzen. Jedes Finanzamt hat ein eigenes Biuletyn Informacji Publicznej (Bulletin öffentlicher Informationen) als Internetangebot. Bei der Krajowa Informacja Podatkowa ist eine Broschüre über Rechte und Pflichten der Steuerzahler erhältlich, sie weist z.B. auf die Möglichkeit der Akteneinsicht hin, nennt die Rechtsbehelfsfrist und betont die Pflicht zur Mitteilung von Adressänderungen.¹⁷⁹

Mitarbeiter der Steuerverwaltung haben regelmäßig Kontakt zu Schulen, um Steuerzahlernachwuchs zu sensibilisieren.¹⁸⁰ Darüber hinaus wird eine Vielzahl von Schulungen für unterschiedliche Steuerzahlergruppen angeboten.¹⁸¹

Die Zusammenfassung der Zoll- und Steuerverwaltung zur Krajowa Administracja Skarbowa (s.o.) wurde im Jahr 2007 breit diskutiert. Verwaltungsmitarbeiter fürchteten um ihre Arbeitsplätze.¹⁸² Die umfangreiche Reform der Steuerverwaltung sollte im Jahr 2008 (zunächst ab 1.1., dann 1.4., zuletzt ab 1.7.) in Kraft treten. Durch den Regierungswechsel ist das Projekt nicht verwirklicht worden. Die Fachsektion der Gewerkschaft Solidarność bedauert dies außerordentlich. Ein Reformbedarf ist weithin anerkannt. So behauptet Staniszewski: „Davon, dass die polnische Steuerverwaltung wenig wirksam ist, muss man wohl kaum jemanden überzeugen.“¹⁸³ Mit einer schnellen Lösung ist schwerlich zu rechnen.¹⁸⁴ Seit April 2008 trifft sich allerdings eine neue Arbeitsgruppe aus dem Finanzministerium, Amtsleitern und Gewerkschaftern zur Frage der Finanzverwaltungsreform.¹⁸⁵

Die polnische Steuerverwaltung steht auf einer gesetzlichen Grundlage und hat lokale Ämter. Die Kompetenzabgrenzung scheint gelegentlich problematisch zu sein. Bürgerfreundlichkeit genießt bei den Anstrengungen Priorität. Es gibt Ämter für große Steuerzahler und Call-Center. Bedeutende Übereinstimmungen mit den Vorgaben der Fiscal Blueprints sind somit erkennbar. Zwischen den EU-25 Staaten ist das Netz von DBA nahezu vollständig geknüpft,¹⁸⁶ was also auch in positiver Weise Polen umfasst. Eine ausführliche Evaluation der Steuerverwaltung

179 vgl. Finanzministerium Warschau: Broschüre Rechte und Pflichten der Steuerzahler, unter:

http://www.mf.gov.pl/_files_/podatki/broszury_informacyjne/web_prawa_i_obowiazki.pdf.

180 z.B. Führung von Oberstufenschülern durch die Finanzkammer Stettin am 23.4.08, vgl. Finanzkammer Stettin: Schülerführung, unter:

http://www.izba-skarbowa.szczecin.pl/index.php?id=1&action=view&id_news=780; Schulung von Oberstufenschülern durch das Finanzamt Opatów im März 2008, Kunstwettbewerb für Kinder von 7-11 Jahren vom Finanzamt Giżycko „Wofür sind Steuern bestimmt? Postkarte vom Kind“, vgl. Finanzministerium Warschau: Aktuelles, Schulunterricht für künftige Steuerzahler, unter:

<http://www.mf.gov.pl/dokument.php?const=4&dzial=609&id=119612&typ=news>.

181 z.B. Schulung Arbeitsloser, die sich selbstständig machen wollen, in Sulęcín am 19.5.2008 (vierte derartige Schulung des Jahres), vgl.

Finanzministerium Warschau: Aktuelles, Schulung Arbeitsloser, die sich selbstständig machen wollen, unter:

<http://www.mf.gov.pl/dokument.php?const=4&dzial=609&id=124957&typ=news>.

182 vgl. Tomaszewski, Krzysztof/Matyszevska, Ewa: Opcja zerowa w skarbowce przeraża urzędników [Null-Option in der Finanzverwaltung erschreckt Beamte], in: Gazeta Prawna Nr. 045/2007 vom 5.3.2007.

183 Staniszewski, Mieczysław (2007): a.a.O.: S. 143.

184 vgl. Finanzverwaltungsektion der Gewerkschaft Solidarność: Interview mit Tomasz Ludwiński, Vorsitzender der Finanzverwaltungsektion (Februar 2008), unter: <http://www.skarbowiec.strefa.pl/index.php?dz=Art&id=1268&akcja=Czytaj>.

185 vgl. Finanzverwaltungsektion der Gewerkschaft Solidarność: Protokoll der Arbeitsgruppe zur Finanzverwaltungsreform, unter:

<http://www.skarbowiec.strefa.pl/index.php?dz=Art&id=1328&akcja=Czytaj>.

186 vgl. Uhl, Susanne (2008): a.a.O.: S. 62.

anhand der (überarbeiteten) Fiscal Blueprints kann an dieser Stelle nicht vorgenommen werden. In den folgenden drei Kapiteln werden vielmehr eine Verortung der Steuerverwaltung mittels einer Clusteranalyse auf Grundlage von OECD-Daten, eine Betrachtung des gemeinsamen europäischen Qualitätsmanagementinstrumentes CAF sowie die Ermittlung des Images der polnischen Steuerverwaltung in Deutschland versucht.

4 Clusteranalytische Verortung der polnischen Steuerverwaltung

Clusteranalyse umfasst ein ganzes Bündel von Verfahren zur Aufdeckung latenter Gruppenstrukturen. Eine Vielzahl von Objekten wird bei simultaner Analyse mehrerer Variablen möglichst homogenen Gruppen zugeordnet, die untereinander weitgehend heterogen sein sollen.¹⁸⁷

In Anlehnung an den Begriff des Europäischen Verwaltungsraums soll eine Clusteranalyse von Steuerverwaltungen durchgeführt werden. Im Ergebnis wird sich zeigen, ob die EU-Staaten gemäß dieser Analyse einen Steuerverwaltungsraum bilden, und es wird sichtbar, in welchem Raum Polen liegt, sowie wodurch dieser gekennzeichnet ist.

4.1 Objekt- und Variablenauswahl

Die Datengrundlage der Clusteranalyse bilden die Zusammenstellung der OECD in der Comparative Information Series über Steuerverwaltungen¹⁸⁸ sowie die Studie „Paying Taxes 2008“ von PriceWaterhouseCoopers und der Weltbank.¹⁸⁹ Im Hinblick auf die Fragestellung ist es erforderlich, nicht nur EU-Länder in die Analyse einzubeziehen. Auch eine schon weitgehend homogene Gruppe von Objekten würde in Cluster unterteilt.¹⁹⁰ Erst in Abgrenzung von anderen einbezogenen Staaten kann sich ein möglicherweise vorhandener europäischer Raum deutlich zeigen.

Die OECD-Daten umfassen die 30 OECD-Länder und weitere 14 Länder. Diese stehen ganz überwiegend bereits in Beitrittsverhandlungen oder haben eine klare Beitrittsperspektive.¹⁹¹ Von den EU-Mitgliedstaaten sind lediglich Rumänien und Bulgarien nicht enthalten. Die Studie Paying Taxes hat lt. ihrem Untertitel den Anspruch das „global picture“ zu zeichnen und bezieht sich daher auf 178 Länder. Folglich sind die Überschneidungen der Objektmenge der beiden Datenzusammenstellungen nahezu vollständig. Lediglich Zypern und Malta sind bei Paying Taxes

187 vgl. Backhaus, Klaus/Erichson, Bernd/Plinke, Wulff/Weiber, Rolf (2006): Multivariate Analysemethoden – Eine anwendungsorientierte Einführung, 11. Aufl., Berlin/Heidelberg/New York: Springer: S. 259-336, S. 490.

188 OECD (2007): Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information Series (2006), unter: <http://www.oecd.org/dataoecd/37/56/38093382.pdf>.

189 Weltbank (2007): Paying Taxes 2008 – The global picture, unter: http://www.doingbusiness.org/documents/Paying_Taxes_2008.pdf.

190 vgl. Wagschal, Uwe (1999): Statistik für Politikwissenschaftler, München: Oldenbourg: S. 273.

191 „[...]offered enhanced engagement, with a view to possible membership, to Brazil, China, India, Indonesia and South Africa.[...] start of accession talks with Chile, Estonia, Israel, Russia and Slovenia.“ OECD (2008): Members and Partners, unter: http://www.oecd.org/pages/0,3417,en_36734052_36761800_1_1_1_1_1,00.html.

nicht einbezogen, was die Zahl der EU-Mitgliedstaaten in der Clusteranalyse weiter auf 23 beschränkt.

Für den Umgang mit Missing Values wird der listenweise Fallausschluss gewählt, wenn nicht wegen zu vieler fehlender Werte ganz auf die Variable verzichtet wird.¹⁹² Die Objektmenge sinkt daher weiter (unter 42). Insbesondere Indien, Estland und Russland können wegen vieler fehlender Werte nicht in die Clusteranalyse eingehen.

Das Ergebnis einer Clusteranalyse hängt in hohem Maße von der Variablenauswahl ab. Es ist von großer Bedeutung, dass wirklich relevante Merkmale eingehen.¹⁹³ Der Rahmen ist hier durch die beiden Studien gesetzt. Obwohl die Fragestellung den Europäischen Verwaltungsraum betrifft, soll es bei der Beschränkung auf die zwei Studien bleiben. Es geht um vergleichbare Daten über den Kreis der EU-Mitgliedstaaten hinaus. Mögliche EU-Spezifika bei der Gestaltung von Steuerverwaltungen sollen sich zwar aus der Analyse ergeben können, aber nicht vorher herausgefunden und gesondert erhoben werden. Zur Unterstützung bei der Variablenauswahl wurden verschiedene (überwiegend normative) Vorgaben für und Beschreibungen von Steuerverwaltungen herangezogen.¹⁹⁴ In untenstehender Tab. 1, sind die Kapitel/Themenfelder der Fiscal Blueprints angegeben, denen die ausgewählten Variablen zugeordnet werden können. Dadurch ist ein EU-Bezug gewahrt worden.

Der Schwerpunkt liegt auf Variablen mit gewissem Abstraktionsgrad, insbesondere zu institutionellen Arrangements. Ein Übergewicht ist insoweit beabsichtigt. Darüber hinaus gehen einige Performanz-Indikatoren in die Analyse ein. Wichtige Voraussetzung für alle Daten ist die Trennungswirksamkeit. Ohne Varianz leisten Variablen keinen Beitrag zur Aufteilung der Objekte in Gruppen.¹⁹⁵ Aus diesem Grunde sind z.B. Lohnsteuerabzug als Erhebungsform und die Möglichkeit der Steuerverwaltung, relevante Informationen zu erlangen, belanglos.

Variablen, bei denen Werte für Polen fehlen, bleiben wegen des Analysefokus ausgeschlossen, ungeachtet ihrer möglichen Bedeutung. So kann u.a. der als wichtiger Indikator für die Qualität von Steuerverwaltungen genannte Anteil von Prüfern am Verwaltungspersonal¹⁹⁶ nicht berücksichtigt werden. IT-Kosten und elektronische Dienstleistungserbringung fehlen ebenfalls. Gemäß den Fiscal Blueprints sind die neueren IT-Entwicklungen, Kundenorientierung und Dezentralisierung wichtige Merkmale.¹⁹⁷ Sie können leider nicht in der Clusteranalyse abgebildet

192 vgl. Backhaus, Klaus/Erichson, Bernd/Plinke, Wulff/Weiber, Rolf (2006): a.a.O.: S. 554.

193 vgl. ebd.: S. 549.

194 Bundesverwaltungsamt (2006): Common Assessment Framework – Verbesserung der Organisation durch interne Qualitätsbewertung, unter: http://www.caf-netzwerk.de/nn_376176/SharedDocs/Publikationen/CAF/CAF__Broschuere__2006.html; EU-Kommission DG TAXUD (2007): a.a.O.; Gallagher, Mark (2005): Benchmarking Tax Systems, in: Public Administration and Development, Vol. 25: S. 125-144; Gill, Jit B. S. (2000): A Diagnostic Framework for Revenue Administration, Washington, D.C.: Weltbank, unter: [http://wbln0018.worldbank.org/prem/ps/iaamarketplace.nsf/075c69a32615405f8525689c0051fb88/4cdd74a05fd3506b8525689c005333bc/\\$FILE/DIAGFRMWK-5-2000.doc](http://wbln0018.worldbank.org/prem/ps/iaamarketplace.nsf/075c69a32615405f8525689c0051fb88/4cdd74a05fd3506b8525689c005333bc/$FILE/DIAGFRMWK-5-2000.doc); OECD (2001): Principles of Good Tax Administration – Practice Note, unter: <http://www.oecd.org/dataoecd/34/39/1907918.pdf>.

195 vgl. Backhaus, Klaus/Erichson, Bernd/Plinke, Wulff/Weiber, Rolf (2006): a.a.O.: S. 550.

196 vgl. Gallagher, Mark (2005): a.a.O.: S. 137.

197 vgl. EU-Kommission DG TAXUD (2007): a.a.O.

werden. Einen Bezug zur Dezentralisierung hat nur die Variable Personal mit Aufgaben der Zentralverwaltung/Gesamtpersonal.

In Anbetracht der Größenordnung von 30-40 Objekten werden ca. 15-25 Variablen aus der Fülle des Materials ausgewählt. Insoweit absolute Zahlen vorliegen, die von der Landesgröße abhängen, werden sie zur Bevölkerungszahl, dem Personalbestand oder der Anzahl von

Variable	Bereich OECD	Fiscal Blueprints	Diagnostic Framework
Entwicklung/ Veröffentlichung von Standards der Dienstleistungserbringung	Aspects of management approaches and practices	Frameworks, structures and basis	
Entwicklung/ Veröffentlichung von mehrjährigen Businessplänen	Aspects of management approaches and practices	Frameworks, structures and basis	
Prüfungen nach Steuerarten getrennt oder integriert	Institutional and organisational arrangements for tax administration operations	Systems and functioning	Indicators of Nature and Scale of Operations – Qualitative Indicators
Zollfunktionen	Institutional and organisational arrangements for tax administration operations	Frameworks, structures and basis	Indicators of Nature and Scale of Operations – Quantitative Indicators
Erhebung der Sozialversicherungsbeiträge	Institutional and organisational arrangements for tax administration operations	Frameworks, structures and basis	Indicators of Nature and Scale of Operations – Quantitative Indicators
Personal mit Aufgaben der Zentralverwaltung/ Gesamtpersonal	Institutional and organisational arrangements for tax administration operations		
Hauptkriterium für Struktur der Verwaltung	Institutional and organisational arrangements for tax administration operations	Frameworks, structures and basis	Indicators of Nature and Scale of Operations – Qualitative Indicators
Bereich für große Steuerzahler	Institutional and organisational arrangements for tax administration operations	Frameworks, structures and basis	Indicators of Nature and Scale of Operations – Qualitative Indicators
Art der Steuerbehörde	Institutional and organisational arrangements for tax administration operations	Frameworks, structures and basis	Indicators of Nature and Scale of Operations – Qualitative Indicators
Befugnis, das Budget zu verteilen	Institutional and organisational arrangements for tax administration operations	Frameworks, structures and basis	
Befugnis, den inneren Aufbau festzulegen	Institutional and organisational arrangements for tax administration operations	Frameworks, structures and basis	Indicators of Nature and Scale of Operations – Qualitative Indicators
Befugnis, Ebenen und Zusammensetzung von Mitarbeitern zu bestimmen	Institutional and organisational arrangements for tax administration operations	Frameworks, structures and basis	
Befugnis, die Bezahlung der Mitarbeiter zu verhandeln	Institutional and organisational arrangements for tax administration operations	Frameworks, structures and basis	
Anzahl der Steuerprüfungen (2004)/ Anzahl der Einwohner	Operational Performance Information	Systems and functioning	
Verwaltungskosten pro 100 Einheiten Steuereinnahmen (2004)	Operational Performance Information	Systems and functioning	
Anzahl Einwohner/ Anzahl (Vollzeit)Verwaltungsmitarbeiter (2004)	Operational Performance Information		Indicators of Nature and Scale of Operations – Quantitative Indicators
Kosten der Personalvergütung/ aggregierte Verwaltungskosten (2004)	Operational Performance Information		
Ergebnisse von Steuerprüfungen / gesamte Netto-Steuererhebung (2004)	Operational Performance Information	Systems and functioning	Indicators of Effectiveness – Quantitative Indicators
Art des Steuerfestsetzungs- und -erhebungssysteme für Einkommensteuer	Return filing, payment, and assessment regimes for the major taxes	Systems and functioning	Indicators of Nature and Scale of Operations – Qualitative Indicators
Bindende Einzelfallentscheidungen werden erteilt	Selected administrative powers of revenue bodies	Taxpayer services	Indicators of Nature and Scale of Operations – Quantitative Indicators
Steuerbehörde kann Insolvenzverfahren veranlassen	Selected administrative powers of revenue bodies	Systems and functioning	
Personal mit Aufgaben im Steuerbereich/ Gesamtpersonal	Tax revenue collections		
ESt, USt, KSt und Akzise gemeinsamer Anteil am Steueraufkommen 75 % und mehr	Tax revenue collections		
Zeit zur Befolgung der steuerlichen Pflichten (Stunden pro Jahr)	(Studie Paying Taxes)	Taxpayer services	Indicators of Efficiency – Quantitative Indicators

Tab. 1: Variablenauswahl (binär) für hierarchische Clusteranalyse

Steuerzahlern ins Verhältnis gesetzt, um eine bessere Vergleichbarkeit zu gewährleisten.

Um nominale Daten in eine hierarchische Clusteranalyse einzubeziehen, müssen alle Variablen binär¹⁹⁸ kodiert werden. Das ist mit einem erheblichen Informationsverlust bei den metrischen Variablen verbunden. Für kategoriale Daten werden Dummy-Variablen kodiert.¹⁹⁹ Die metrischen Daten sind im Sinne des hohen Abstraktionsgrades nur in die zwei Kategorien umkodiert worden: überdurchschnittlich (aus allen Ländern mit Angaben berechnet) und durchschnittlich/kleiner als durchschnittlich (s.o. Tab. 1, S. 28).

4.2 Prozess der Analyse

Nach der Variablen- und Objektauswahl sind weitere Entscheidungen zu treffen. Die Wahl des Distanz-/Ähnlichkeitsmaßes sowie des Fusionierungsalgorithmus haben wesentlichen Einfluss auf das Ergebnis. Der Forscher hat einen großen Spielraum, der bewusst zu nutzen ist. Des Weiteren muss die Clusterzahl festgelegt werden, -Dies geschieht bei den hierarchischen agglomerativen Verfahren nach der Analyse, die mit so vielen Clustern wie Objekten beginnt und mit allen Objekten in einem Cluster endet.

Das Dendrogramm bietet durch die Abbildung des Fusionierungsablaufs eine Hilfe bei der Bestimmung der Clusterzahl. Es „ist eine Grafik, die die kombinierten Cluster und die Werte der Koeffizienten des Verschmelzungsschemas bei jedem Schritt anzeigt.“²⁰⁰ Da SPSS die Distanzen auf das Intervall [0;25] skaliert, lässt sich aus dem Dendrogramm „nur die relative Relation der Distanzen“²⁰¹ ableiten.

Ein weiteres Hilfsmittel zur Bestimmung der Clusterzahl ist das Struktogramm, in dem die Clusteranzahl auf der Abzisse und die Heterogenitätskoeffizienten aus der Zuordnungsübersicht auf der Ordinate abgetragen werden.

Eine Analyse anhand metrischer Daten bietet keine Anhaltspunkte für das Bestehen eines europäischen Steuerverwaltungsraums. Zum einen ist kaum von einer Clusterstruktur der die EU übersteigenden Objektmenge auszugehen, zum anderen scheidet bei einer erzwungenen 3-Clusterlösung (Gefahr der Artefakte!) die EU-Mitgliedschaft wohl als bestimmendes Merkmal der gruppierten Objekte aus. Allerdings beruht die Analyse auf einem eingeschränkten Variablenset. Außerdem ist die Eigenschaft des Ward-Algorithmus, etwa gleich große Gruppen zu bilden,²⁰² evtl. nicht angemessen. Von den 26 Objekten sind 16 EU-Mitgliedstaaten, die somit die Mehrheit bilden und nur schwerlich in einem Cluster hätten zusammenkommen können.

198 hier wird die übliche Kodierung von 1;0 für Vorhandensein bzw. Abwesenheit des Merkmals verwendet.

199 vgl. Eckey, Hans-Friedrich/Kosfeld, Reinhold/Rengers, Martina (2002): *Multivariate Statistik: Grundlagen, Methoden, Beispiele*, Wiesbaden: Gabler: S. 223 f.; eine entsprechend niedrigere Gewichtung bei Errechnung des Distanz-/Ähnlichkeitsmaßes wäre wünschenswert, wird aber von SPSS nicht ermöglicht. Es werden aber nur wenige Dummy-Variablen gebildet, die überdies für tatsächlich überaus bedeutende Merkmale stehen.

200 Wagschal, Uwe (1999): a.a.O.: S. 268.

201 Poseschill, Markus (2002): *SPSS für Fortgeschrittene, Durchführung fortgeschrittener statistischer Analysen*, 3. Aufl., Hannover: RRZN: S. 147.

202 vgl. Backhaus, Klaus/Erichson, Bernd/Plinke, Wulff/Weiber, Rolf (2006): a.a.O.: S. 528.

Die Analyse auf Grundlage der ungeachtet des Skalenniveaus eigens zu dem hier fokussierten Zweck ausgewählten und daraufhin binär kodierten Variablen bildet den Kern der Untersuchung (siehe Tab. 1). Es wird ein Distanzmaß verwendet, die quadrierte euklidische Distanz für binäre Daten. Als Fusionierungsalgorithmus wird Average Linkage within group verwendet, da dieser raumerhaltend wirkt.²⁰³ Diese Eigenschaft passt am besten zu den inhaltlichen Überlegungen. Complete Linkage neigt zu vielen kleinen Gruppen,²⁰⁴ was mit der Aufdeckung einer europäischen Großgruppe nicht zusammenpassen würde. Zunächst wird aber zur Ausreißereliminierung (Japan) das Verfahren Single-Linkage angewandt.

Es sind damit 27 Länder in der Analyse enthalten. Der Fusionierungsablauf ergibt sich aus dem folgenden Dendrogramm (Abb. 1):

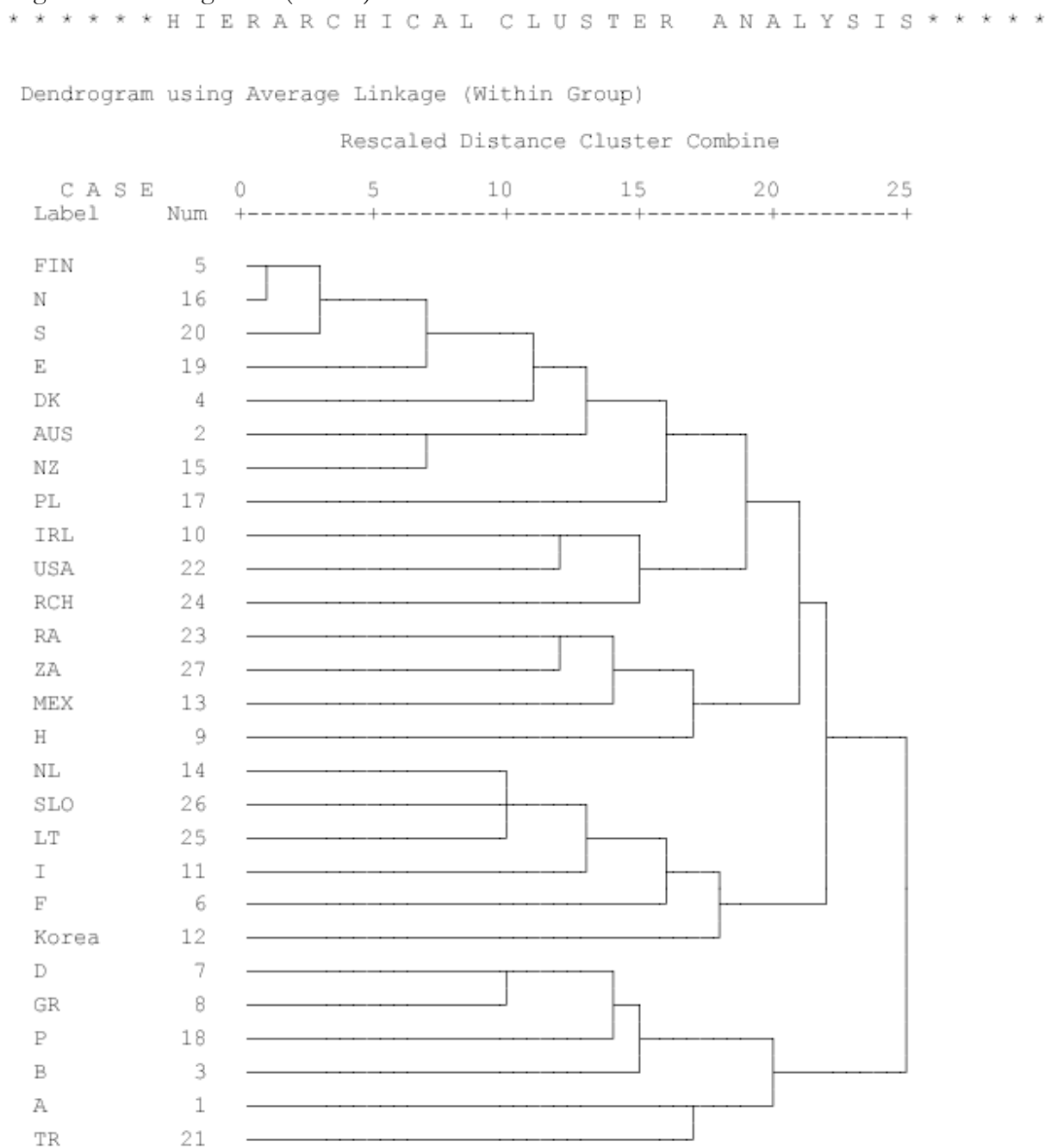


Abb. 1: Dendrogramm Average Linkage within group, quadrierte euklidische Distanz (binäre Variablen)

203 vgl. Backhaus, Klaus/Erichson, Bernd/Plinke, Wulff/Weiber, Rolf (2006): a.a.O.: S. 528.

204 vgl. ebd.

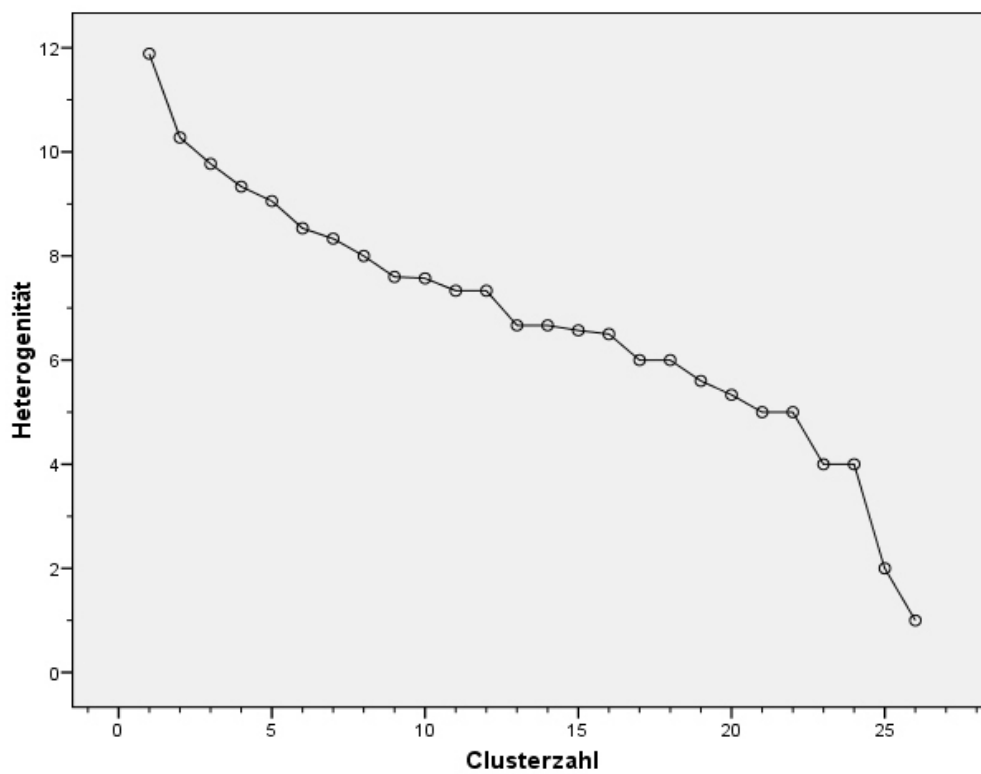


Abb. 2: Struktogramm, Average Linkage within group, quadrierte euklidische Distanz (binäre Variablen)

Die Zahl der Cluster ist nicht deutlich erkennbar, es werden wohl zwischen 4 und 6 sein. Zur Entscheidung darüber wird das Struktogramm (s.u. Abb. 2) herangezogen.

Ein sprunghafter Anstieg der Heterogenität bei dem letzten Fusionierungsschritt zu einem Cluster ergibt sich fast immer. Es ist daher erst der nächste Elbow²⁰⁵ zu beachten.²⁰⁶ Damit ergibt sich eine 6-Clusterlösung.

Land		Cluster	OECD	EU
TR	Türkei	1	1	0
A	Österreich	1	1	1
NZ	Neuseeland	2	1	0
N	Norwegen	2	1	0
AUS	Australien	2	1	0
DK	Dänemark	2	1	1
E	Spanien	2	1	1
S	Schweden	2	1	1
FIN	Finnland	2	1	1
PL	Polen	2	1	1
P	Portugal	3	1	1
GR	Griechenland	3	1	1
B	Belgien	3	1	1
D	Deutschland	3	1	1
SLO	Slowenien	4	0	1
LT	Litauen	4	0	1
Korea	Korea	4	1	0
I	Italien	4	1	1
NL	Niederlande	4	1	1
F	Frankreich	4	1	1
RA	Argentinien	5	0	0
ZA	Südafrika	5	0	0
MEX	Mexiko	5	1	0
H	Ungarn	5	1	1
RCH	Chile	6	0	0
USA	USA	6	1	0
IRL	Irland	6	1	1

Tab. 2: Clusterzuordnung Average Linkage 6-Clusterlösung

Die gefundenen Cluster (siehe nebenstehend Tab. 2) erscheinen hinsichtlich der OECD-Mitgliedschaft recht homogen. Allerdings sind in jedem Cluster EU-Mitgliedstaaten enthalten und nur in einem kein Nicht-EU-Mitglied. Wegen der Möglichkeit einer europäischen Großgruppe wird nun doch noch ein Blick auf die 2-Clusterlösung geworfen, die wiederum durchmischte ist, zumindest weder Nichtmitglieder der OECD noch der EU absondert (s.u. Tab. 3). Ein europäischer Steuerverwaltungsraum lässt sich aus dem Ergebnis jedenfalls nicht ableiten.

205 vgl. Backhaus, Klaus/Erichson, Bernd/Plinke, Wulff/Weiber, Rolf (2006): a.a.O.: S. 534.

206 vgl. ebd.

Für eine ermittelte Clusterung spricht, wenn sie mit anderen Ähnlichkeits-/Distanzmaßen oder Fusionierungsalgorithmen ebenfalls erreicht wird.²⁰⁷ Insbesondere die Zusammenfassung von

Land		Cluster	OECD	EU
TR	Türkei	1	1	0
A	Österreich	1	1	1
D	Deutschland	1	1	1
GR	Griechenland	1	1	1
P	Portugal	1	1	1
B	Belgien	1	1	1
ZA	Südafrika	2	0	0
RCH	Chile	2	0	0
RA	Argentinien	2	0	0
LT	Litauen	2	0	1
SLO	Slowenien	2	0	1
N	Norwegen	2	1	0
NZ	Neuseeland	2	1	0
USA	USA	2	1	0
Korea	Korea	2	1	0
MEX	Mexiko	2	1	0
AUS	Australien	2	1	0
FIN	Finnland	2	1	1
E	Spanien	2	1	1
DK	Dänemark	2	1	1
I	Italien	2	1	1
IRL	Irland	2	1	1
H	Ungarn	2	1	1
PL	Polen	2	1	1
NL	Niederlande	2	1	1
F	Frankreich	2	1	1
S	Schweden	2	1	1

Tab. 3: Clusterzuordnung Average Linkage 2-Clusterlösung

Average Linkage abgestellt. Für 27 Objekte ist das eine recht hohe Anzahl von Clustern. Aber die größere Homogenität der Cluster enthüllt auch detailliertere Spezifika. Schon nach dem nächsten Fusionierungsschritt ergäbe sich auch eine weniger über verschiedene Maße und Algorithmen stabile Clusterzusammensetzung.

Zunächst werden auf der Grundlage der ursprünglichen metrischen Variablen, die nur in binärer Form in die Analyse eingegangen sind, F-Werte²⁰⁹ und t-Werte²¹⁰ für die Cluster berechnet (t-Werte s.u. Tab. 4). In die Berechnung der Ähnlichkeit der Objekte ist nur eingegangen, ob sie bezüglich der metrischen Variablen unter- oder überdurchschnittlich sind. Daher ist gemessen an den tatsächlichen Werten keine vollständige Homogenität zu erwarten. So betragen denn auch einige F-Werte sogar mehr als 3. Insbesondere Cluster 4 und 5 sind auf diesem Gebiet sehr

Finnland, Norwegen und Schweden sowie Australien mit Neuseeland aber auch von Argentinien, Südafrika und Mexiko sowie Deutschland und Griechenland zeigen sich als stabil (Average Linkage within group und between groups mit den Maßen quadrierte euklidische Distanz, euklidische Distanz, Dice-Koeffizient, Jaccard-Koeffizient²⁰⁸). Der gefundene Cluster mit Polen erscheint auch in der Zusammensetzung (Finnland, Norwegen, Schweden, Spanien, Dänemark, Australien, Neuseeland, Polen) bei Verwendung des Algorithmus Average Linkage between groups mit der quadrierten euklidischen Distanz sowie bei Average Linkage within group mit der euklidischen Distanz. Eine genauere Betrachtung ihrer Merkmale erfolgt im nächsten Kapitel.

4.3 Polens Gruppe

Zur Beschreibung der Gruppe, in der sich Polen befindet, wird auf die 6-Clusterlösung nach

207 vgl. Backhaus, Klaus/Erichson, Bernd/Plinke, Wulff/Weiber, Rolf (2006): a.a.O.: S. 553.

208 es wurden insbesondere wegen der Problematik der Dummy-Variablen keine Ähnlichkeitsmaße verwendet, die das übereinstimmende Fehlen von Merkmalen als Ähnlichkeit erfassen; vgl. Backhaus, Klaus/Erichson, Bernd/Plinke, Wulff/Weiber, Rolf (2006): a.a.O.:S. 494 f.

209 Varianz der Variable J in Gruppe G /Variable J in der Erhebungsgesamtheit; vgl. ebd.: S. 545.

210 Differenz des Mittelwerts der Variable J über die Objekte in Gruppe G und des Gesamtmittelwerts der Variable J in der Erhebungsgesamtheit geteilt durch die Standardabweichung der Variable J in der Erhebungsgesamtheit; vgl. ebd.: S. 546.

heterogen, der F-Wert ist für 5 bzw. 6 der 9 Variablen größer als 1. Wogegen Cluster 2 (inkl. Polen) mit nur 3 Werten zwischen 1 und 2 besser abschneidet.

In Cluster 2 finden sich mit Australien, Dänemark, Finnland, Neuseeland, Norwegen, Polen, Schweden und Spanien nur OECD-Staaten, allerdings sind drei dieser 8 Länder keine EU-Mitglieder.

Variablen	t-Wert Cluster 1	t-Wert Cluster 2 (PL)	t-Wert Cluster 3	t-Wert Cluster 4	t-Wert Cluster 5	t-Wert Cluster 6
Verwaltungskosten pro 100 Einheiten Steuereinnahmen (2004)	-0,62	-0,22	1,14	0,14	-0,06	-0,71
Anzahl der Steuerprüfungen (2004)/ Anzahl der Einwohner	-0,44	0,06	0,64	-0,52	0,32	-0,11
Anzahl Einwohner/ Anzahl (Vollzeit) Verwaltungsmitarbeiter (2004)	0,22	-0,52	-0,65	-0,13	0,87	1,21
Zeit zur Befolgung der steuerlichen Pflichten (Stunden pro Jahr)	-0,41	-0,47	-0,12	-0,15	1,55	-0,10
Personal mit Aufgaben der Zentralverwaltung/ Gesamtpersonal	-1,15	0,13	-0,56	-0,67	1,04	1,12
Kosten der Personalvergütung/ aggregierte Verwaltungskosten (2004)	0,77	-0,45	1,26	-0,70	0,13	0,24
Personal mit Aufgaben im Steuerbereich/ Gesamtpersonal	-0,92	-0,13	0,59	0,00	-0,35	0,65
Anzahl der Steuerentrichtungen pro Jahr	0,18	-0,34	-0,25	0,66	0,35	-0,66
Ergebnisse von Steuerprüfungen / gesamte Netto-Steuererhebung (2004)	0,61	-0,43	0,26	0,50	-0,23	-0,30

Tab. 4: t-Werte 6-Clusterlösung Average Linkage

Hinsichtlich der t-Werte ist Cluster 2 unauffällig. Es nimmt selten Extrempositionen unter den Clustern ein. Im Verhältnis zur Gesamtmenge der Objekte sind in Cluster 2 die Variablen Verwaltungskosten pro 100 Einheiten Steuereinnahmen, Anzahl Einwohner/Anzahl (Vollzeit) Verwaltungsmitarbeiter, Zeit zur Befolgung der steuerlichen Pflichten (Stunden pro Jahr), Kosten der Personalvergütung/aggregierte Verwaltungskosten, Personal mit Aufgaben im Steuerbereich/Gesamtpersonal, Anzahl der Steuerentrichtungen pro Jahr, Ergebnisse von Steuerprüfungen/gesamte Netto-Steuererhebung unterrepräsentiert, während die Variablen Anzahl der Steuerprüfungen/Anzahl der Einwohner und Personal mit Aufgaben der Zentralverwaltung/Gesamtpersonal überrepräsentiert sind.

Polen selbst nimmt in seinem Cluster bei einigen Variablen eine Sonderrolle ein (s.u. Tab. 5). So ist es das einzige Land mit überdurchschnittlichen Verwaltungskosten, was auch das gute Abschneiden des Clusters bei den t-Werten erklärt. Auch die Zeit, die auf die Befolgung steuerlicher Pflichten verwandt werden muss, ist in dem Cluster nur bei Polen überdurchschnittlich. Die Art der Steuerbehörde ist ebenfalls eine andere als bei den übrigen Clustermitgliedern. Polen hat keine (teil)unabhängige Organisation, sondern mehrere Abteilungen im Finanzministerium. Natürlich gibt es im Übrigen große Übereinstimmungen, die zu eben dieser Gruppierung geführt haben. Insbesondere die ausgesuchten Befugnisse sind überall gegeben.

Cluster 2 AUS, DK, FIN, N, NZ, PL, E, S	n	Mittelwert	Bedeutung	Polen
Verwaltungskosten pro 100 Einheiten Steuereinnahmen	8	0,13	1 Land überdurchschnittliche Verwaltungskosten (mehr als 1,1258 %)	überdurchschnittlich
Anzahl der Steuerprüfungen / Anzahl der Einwohner	8	0,38	3 Länder mit überdurchschnittlichem Anteil von geprüften Bürgern (mehr als 0,8237 %)	überdurchschnittlich
Anzahl Einwohner / Anzahl (Vollzeit)Verwaltungsmitarbeiter	8	0,00	kein Land mit überdurchschnittlicher Zahl von Bürgern pro Vollzeitverwaltungsmitarbeiter (mehr als 1764)	unterdurchschnittlich
Zeit zur Befolgung der steuerlichen Pflichten	8	0,13	ein Land überdurchschnittlich (mehr als 320,33 Stunden/ Jahr)	überdurchschnittlich
Personal mit Aufgaben der Zentralverwaltung / Gesamtpersonal	8	0,25	zwei der Länder mit mehr als 14,7675 % des Personals für zentrale Aufgaben	unterdurchschnittlich
Kosten der Personalvergütung / aggregierte Verwaltungskosten	8	0,13	bei einem Land macht die Personalvergütung mehr als 70,877 % der Verwaltungskosten aus	unterdurchschnittlich
Personal mit Aufgaben im Steuerbereich / Gesamtpersonal	8	0,63	fünf der Länder haben mehr als 97,9296 % mit steuerlichen Aufgaben betraut	unterdurchschnittlich
Anzahl der Steuerentrichtungen pro Jahr	8	0,25	in zwei Ländern gibt es mehr als 17,81 Zahlungen jährlich	überdurchschnittlich
Ergebnisse von Steuerprüfungen / gesamte Netto-Steuererhebung	8	0,00	in allen Ländern beträgt der Anteil der Prüfungsergebnisse unter 4,2317 %	unterdurchschnittlich
Bindende Einzelfallentscheidungen werden erteilt	8	1,00	in allen Ländern werden sie erteilt	wird erteilt
Art des Steuerfestsetzungs- und -erhebungssystems für Einkommensteuer	8	0,13	in einem Land kumulative Quellensteuer (weitgehend ohne Steuererklärung für Arbeitnehmer)	
Art des Steuerfestsetzungs- und -erhebungssystems für Einkommensteuer	8	0,38	in 3 Ländern nicht-kumulative Quellensteuer (Steuererklärung von den meisten Arbeitnehmern erforderlich)	nicht-kumulative Quellensteuer (Steuererklärung von den meisten Arbeitnehmern erforderlich)
Art des Steuerfestsetzungs- und -erhebungssystems für Einkommensteuer	8	0,63	4 Länder nicht kumulativ (vorausgefüllte Steuererklärungen werden den Steuerpflichtigen zur Bestätigung zugesandt)	
Hauptkriterium für Struktur der Verwaltung	8	1,00	in allen Ländern spielt die Funktion eine Rolle, ist aber nicht allein bestimmendes Merkmal	nach Steuerart, Funktion und Art der Steuerzahler
Art der Steuerbehörde	8	0,75	5 Länder einheitlich teilautonom	
Art der Steuerbehörde	8	0,13	1 Land einzelne Abteilung Finanzministerium	
Art der Steuerbehörde	8	0,13	1 Land mehrere Abteilungen im Finanzministerium	mehrere Abteilungen im Finanzministerium
Befugnis, das Budget zu verteilen	8	1,00	alle Länder mit Befugnis	mit Befugnis
Prüfungen nach Steuerarten integriert oder getrennt	8	0,13	1 Land getrennt	integriert
Steuerbehörde kann Insolvenzverfahren veranlassen	8	1,00	alle Länder können Insolvenzverfahren veranlassen	Insolvenzverfahren kann veranlasst werden
Zollfunktionen	8	0,38	3 Länder mit Zollfunktionen in der Steuerverwaltung	mit Zollfunktion
Befugnis, Ebenen und Zusammensetzung von Mitarbeitern zu bestimmen	8	1,00	alle Länder mit Befugnis	mit Befugnis
Befugnis, den inneren Aufbau festzulegen	8	0,63	in 5 Ländern mit Befugnis	mit Befugnis
Bereich für große Steuerzahler	8	1,00	in allen Ländern vorhanden	Bereich für große Steuerzahler vorhanden
Entwicklung/ Veröffentlichung von mehrjährigen business Plänen	8	1,00	in allen Ländern werden mehrjährige Pläne entwickelt/veröffentlicht	Pläne werden entwickelt/ veröffentlicht
Entwicklung/ Veröffentlichung von Standards der Dienstleistungserbringung	8	0,88	in sieben Ländern werden Standards entwickelt/ veröffentlicht	es werden Standards entwickelt/ veröffentlicht
Erhebung der Sozialversicherungsbeiträge	8	0,38	in drei Ländern werden auch die Sozialversicherungsbeiträge erhoben	es wird nicht der Großteil der Sozialversicherungsbeiträge erhoben
Befugnis, die Bezahlung der Mitarbeiter zu verhandeln	8	1,00	alle Länder mit Befugnis	mit Befugnis
ESt, USt, KSt und Akzise gemeinsamer Anteil am Steueraufkommen 75 % und mehr	8	0,38	in drei Ländern werden die 75 % erreicht/ überschritten	zusammen unter 75 % des Aufkommens

Tab. 5: Profil Cluster 2 mit Polen, Average Linkage, quadrierte euklidische Distanz

Insgesamt lässt sich sagen, dass Polen in guter Gesellschaft ist. Speziell die skandinavischen Länder sind nicht gerade als Verwaltungsversager bekannt. Von den anderen drei MOE-Staaten hat sich Polen in dieser Clusterung gelöst.

Die verschiedenen Alleinstellungsmerkmale Polens in der Gruppe geben jedoch einen Hinweis darauf, weshalb Polen bei der Verwendung noch anderer Ähnlichkeitsmaße und Algorithmen nicht immer selbstverständlich in die Gruppe der skandinavischen Länder gehört. Gelegentlich erscheint die Gruppierung Argentinien, Mexiko, Südafrika, Ungarn, Polen, die andere Assoziationen als die hier untersuchte hervorrufen kann (z.B. Average Linkage within group mit Jaccard).²¹¹

4.4 Vergleich mit anderen Gruppierungen

Typologisierungen spielen eine wichtige Rolle in den empirischen Sozialwissenschaften.²¹² Ähnliche Objekte, Funktionsweisen etc. werden identifiziert und strukturieren weitere Analysen. Ergebnis ist oftmals die Aufdeckung von „Welten“ oder „Familien“. In der vergleichenden Public Policy Forschung sind Welten distinkte Gruppen mit spezifischem Policy-Profil, die entweder durch Familienähnlichkeiten (stark territorial geprägt, kulturelle Dimension) oder durch Regime, die Folge vergleichbarer struktureller Gegebenheiten sind (vorwiegend sozioökonomisch), gebildet werden.²¹³

Grundlage der vergleichenden Betrachtungen ist die im vorangegangenen Kapitel beschriebene 6-Clusterlösung nach Average Linkage, quadrierte euklidische Distanz für binäre Variablen (Dendrogramm siehe Abb. 1).

Besonders prominente Beispiele sind die „Families of Nations“ von Castles²¹⁴ und die „Worlds of Welfare Capitalism“ von Esping-Andersen²¹⁵. Beide Untersuchungen haben eine ausgeprägte Rezeptionsgeschichte²¹⁶ und werden von Obinger und Wagschal clusteranalytisch nachvollzogen.

Castles' Families of Nations der public policy in 21 OECD-Staaten im Zeitraum 1960 bis Anfang der 90er bestätigen sich bei der Clusteranalyse Obingers und Wagschals weitgehend. Es gehen in

211 nach Human Development Index 2007/2008 sind die Länder Norwegen, Australien, Schweden, Finnland, Spanien, Dänemark, Neuseeland unter den ersten 20, während Polen Rang 37 einnimmt, Ungarn Rang 36, Argentinien Rang 38, Mexiko Rang 52 und Südafrika sogar nur Rang 121 schon im Bereich Medium Development, vgl. United Nations Development Programme: Human Development Index 2007/2008, unter: <http://hdr.undp.org/en/statistics/>.

212 vgl. Obinger, Herbert/Wagschal, Uwe (1998): Drei Welten des Wohlfahrtsstaates? Das Stratifizierungskonzept in der clusteranalytischen Überprüfung, in: Lessenich, Stephan/Ostner, Ilona (Hrsg.): Welten des Wohlfahrtskapitalismus, Frankfurt/Main u.a.: Campus-Verlag: S. 109.

213 vgl. Castles, Francis G./Obinger, Herbert (2008): Worlds, Families, Regimes: Country Clusters in European and OECD Area Public Policy, in: West European Politics, Vol. 31, Nr. 1-2: S. 321.

214 vgl. Castles, Francis G. (1998): Comparative public policy: patterns of post-war transformation, Cheltenham u.a.: Edward Elgar.

215 vgl. Esping-Andersen, Gösta (2004): The three worlds of welfare capitalism, Nachdruck, Cambridge: Polity Press.

216 vgl. z.B. Auflistung von Kritik an den Wohlfahrtsstaatswelten bei Obinger, Herbert/Wagschal, Uwe (1998): a.a.O.: S. 112 ff.; Rezeption beider Ansätze auch in der vergleichenden politikwissenschaftlichen Verwaltungsforschung, vgl. Schnapp, Kai-Uwe (2004): Stand und Perspektiven der vergleichenden Erforschung von Ministerialbürokratien, Vortrag auf der Tagung der Sektion Staatslehre und politische Verwaltung der Deutschen Vereinigung für Politische Wissenschaft, Stand und Perspektiven der politikwissenschaftlichen Verwaltungsforschung Universität Konstanz, vom 23.-25. September 2004, unter: http://www2.politik.uni-halle.de/schnapp//Publication/KUS2004_SekStaatslehre.pdf: S. 13.

die Clusteranalyse sozioökonomische Variablen, politisch-institutionelle Variablen und hauptsächlich Outcome-Variablen aus verschiedenen Politikfeldern (Gesundheitspolitik, Bildungspolitik, Wirtschaftspolitik ...) ein. Für den Zeitraum 1974-1995 ergeben sich folgende Familienzugehörigkeiten (Neuseeland wegen mangelnder Daten ausgeschlossen; Tab. 6):²¹⁷

English-speaking family	Continental family	Scandinavian family	Peripheral family
<ul style="list-style-type: none"> • Kanada • Großbritannien • USA • Australien • Japan 	<ul style="list-style-type: none"> • Österreich • Deutschland • Frankreich • Belgien • Niederlande • Schweiz • Italien • Irland 	<ul style="list-style-type: none"> • Dänemark • Schweden • Norwegen • Finnland 	<ul style="list-style-type: none"> • Spanien • Portugal • Griechenland

Tab. 6: *Families of Nations and Public Policy – Periode 1974-95*

Die vier skandinavischen Familienmitglieder sind auch in einem Steuerverwaltungscluster enthalten. Im rein skandinavischen Subcluster fehlt allerdings Dänemark. Auch einige weitere Verwandte sind in gemeinsamen Steuerverwaltungsclustern, aber es gibt ebenfalls eine grundlegende Durchmischung. Da die entscheidende Differenz aber in der analysierten Objektmenge besteht, wird das Verhältnis der beiden Gruppierungen nicht weiter untersucht.

Die Ergebnisse Esping-Andersens hinsichtlich der Welten des Wohlfahrtsstaates erfahren eine Veränderung durch die Clusteranalyse. Es sind nicht mehr nur 3 Welten vorhanden, sondern 5. In der ursprünglichen Analyse waren De-Kommodifizierungsstrukturen, Stratifizierungsstrukturen, sozialpolitische Ordnungsvorstellungen und gesellschaftliche Machtressourcen bezogen auf das Jahr 1980 und 18 OECD-Staaten enthalten. Die 5 Cluster wurden auf Grundlage der Originaldaten Esping-Andersens für das Stratifizierungskonzept folgendermaßen ermittelt (Tab. 7):²¹⁸

sozialdemokratisches Cluster	europäisches Cluster	„radikaler Wohlfahrtsstaat“	konservatives Cluster	liberales Cluster
<ul style="list-style-type: none"> • Norwegen • Schweden • Dänemark 	<ul style="list-style-type: none"> • Irland • Großbritannien • Deutschland • Niederlande • Belgien • Finnland 	<ul style="list-style-type: none"> • Australien • Neuseeland 	<ul style="list-style-type: none"> • Frankreich • Italien • Österreich 	<ul style="list-style-type: none"> • Kanada • Schweiz • Japan • USA

Tab. 7: *Welten des Wohlfahrtsstaates*

217 vgl. Obinger, Herbert/Wagschal, Uwe (2001): Families of Nations and Public Policy, in: West European Politics, Vol. 24, Nr. 1: S. 99-114.

218 vgl. Obinger, Herbert/Wagschal, Uwe (1998): a.a.O.: S. 109-135.

Die auffälligste Übereinstimmung mit den hier ermittelten Steuerverwaltungsclustern ist die Zusammenfassung von Australien und Neuseeland sowie Norwegen und Schweden. Im Übrigen gilt auch an dieser Stelle, dass hinsichtlich der analysierten Objektmenge die Unterschiede sehr groß sind. Allerdings ist es beachtlich, dass die Clusterergebnisse auf den ersten Blick solche Ähnlichkeiten zeigen, da die einbezogenen Variablen sich grundlegend unterscheiden. Geht es bei den Families of Nations und den Wohlfahrtswelten um Public Policy und vorwiegend Outcomes, sind bei den Steuerverwaltungen ihre Organisationsmerkmale und Befugnisse eingegangen. Jedoch lässt sich ohne weitere Untersuchungen keine Aussage über den tatsächlichen Grad der Übereinstimmungen (und deren evtl. Zufälligkeit) machen.

Aber auch in der Europäisierungsliteratur gibt es ähnliche Ordnungsversuche. So werden „three worlds of compliance“ bezüglich sechs sozialpolitischer EU-Richtlinien beschrieben und 15 Länder darin eingeordnet, allerdings mit einem qualitativen Ansatz auf Grundlage von Tiefeninterviews (Tab. 8): ²¹⁹

World of law observance	World of domestic politics	World of neglect
<ul style="list-style-type: none"> • Dänemark • Schweden • Finnland 	<ul style="list-style-type: none"> • Deutschland • Österreich • Großbritannien • Niederlande • Belgien • Spanien 	<ul style="list-style-type: none"> • Griechenland • Portugal • Luxemburg • Frankreich • Italien • Irland

Tab. 8: *Worlds of Compliance*

Diese Einteilung weist eine andere Sortierung der kontinentaleuropäischen Länder auf als die vorhergehenden, stimmt aber ebenfalls nur teilweise mit den Steuerverwaltungsclustern überein. Die zur Beschreibung der Steuerverwaltungen ausgewählten Variablen unterliegen nicht der EU-Kompetenz. Dementsprechend ist auch nicht notwendig dasselbe Muster wie bei Richtlinienumsetzungen zu erwarten.

Die größte inhaltliche Nähe zur Clusteranalyse dieser Arbeit haben die „Steuerwelten“ und „Models of public administration“.

Die Steuerwelten beruhen auf einem mit 144 Variablen äußerst umfangreichen Set zu den Dimensionen Steuerstruktur, Steuerbelastung und spezifische Steuersystemeigenschaften. Klassifizierungsobjekte sind die 21 OECD-Länder des Untersuchungszeitraums

²¹⁹ vgl. Falkner, Gerda et al. (2005): *Complying with Europe – EU Harmonisation and Soft Law in the Member States*, Cambridge: University Press: S. 317-341.

(Durchschnittswerte der 60er bis 90er Jahre werden analysiert). Sowohl zu den Wohlfahrtswelten als auch zu den Families of Nations sind Parallelen erkennbar (Tab. 9):²²⁰

liberal-konservativ	sozialdemokratisch-skandinavisch	christdemokratisch-kontinentaleuropäisch	peripher-residual
<ul style="list-style-type: none"> • Schweiz • USA • Japan • Kanada • Großbritannien • Australien • Neuseeland 	<ul style="list-style-type: none"> • Finnland • Schweden • Dänemark • <i>(Norwegen)</i>²²¹ 	<ul style="list-style-type: none"> • Belgien • Deutschland • Niederlande • Österreich • Frankreich 	<ul style="list-style-type: none"> • Italien • Spanien • Griechenland • Portugal • Irland • <i>Norwegen</i>

Tab. 9: Welten der Besteuerung

In der Analyse der Steuerverwaltungen ist nur die Variable gemeinsamer Anteil am Steueraufkommen von ESt, USt, KSt und Akzise für die Steuerstruktur enthalten. Ansonsten sind auch diese thematisch näheren Untersuchungen überschneidungsfrei. Bei Vergleich der Gruppierungen ergeben sich keine neuen Erkenntnisse.

Die Modelle der öffentlichen Verwaltung stellen eine Typologie von Idealtypen der Hauptströmungen der europäischen Verwaltungstraditionen dar. Sie sind z.B. durch die Beziehungen von Staat und Gesellschaft, die Form der Dezentralisierung, aber auch durch die Personalpolitik und -gewinnung charakterisiert. Nachfolgend ist die Einordnung einschließlich 5 MOE-Ländern mit ihren vor-kommunistischen Traditionen aufgeführt (Tab. 10):²²²

Anglo-Saxon model	French model	Germanic model	Scandinavian model
<ul style="list-style-type: none"> • Großbritannien • Irland • USA 	<ul style="list-style-type: none"> • Portugal • Griechenland • Frankreich • Italien • Russland • Belgien (bis 1988) • Spanien (bis 1978) 	<ul style="list-style-type: none"> • Deutschland • Österreich • Niederlande • Spanien (nach 1978) • Belgien (nach 1988) • Tschechien • Estland • Ungarn • Slowenien • Polen 	<ul style="list-style-type: none"> • Dänemark • Schweden • Norwegen

Tab. 10: Models of Public Administration

220 vgl. Wagschal, Uwe (2005): Steuerpolitik und Steuerreformen im internationalen Vergleich: eine Analyse der Ursachen und Blockaden, Münster: Lit: S. 105-117.

221 Norwegen wird im Laufe der Interpretation der Clusteranalyse von Wagschal entgegen dem statistischen Ergebnis dem skandinavischen Cluster zugeordnet, vgl. ebd.: S. 107.

222 vgl. Lippert, Barbara/Umbach, Gaby (2005): The Pressure of Europeanisation – From post-communist state administrations to normal players in the EU system, Baden-Baden: Nomos Verlagsgesellschaft: S. 68.

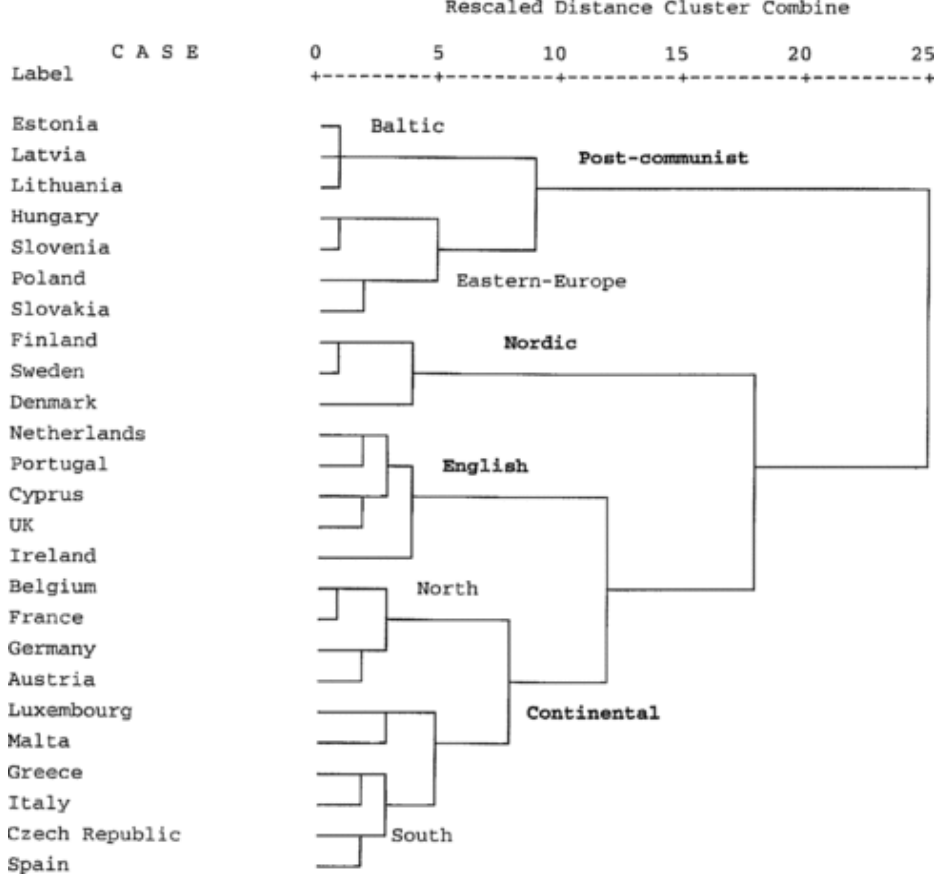


Abb. 3: Dendrogramm Public Policy (EU-25)

Hier ist nun zum ersten Mal auch Polen in einer Klassifikation enthalten. Die Steuerverwaltungsuntersuchung hat mit den Variablen zu den Personalmanagementbefugnissen der Finanzbehörde einen Bezug zu den Modellen. Außerdem wurde versucht, die Dezentralisierung einzubeziehen. Im Übrigen ist die Clusteranalyse aber deutlich spezifischer. Die Abweichungen zwischen dem Clusterergebnis und den Modellzuordnungen zeigen, dass sich die gegenwärtige Ausgestaltung der Steuerverwaltungen nur eingeschränkt mit den allgemeinen Verwaltungstraditionen erklären lässt. Immerhin beträgt der Rand-Index für den Vergleich der beiden Gruppierungen unter Weglassung der nicht beidseitig berücksichtigten Länder 0,66²²³ (maximaler Wert von 1 bei Identität der Klassifikationen). Damit wäre die allgemeine Verwaltungstradition vermutlich hilfreich bei der weiteren Deutung der entstandenen Clusterlösung bezüglich der Steuerverwaltungen.

Abschließend wird noch einmal eine Untersuchung zur Public Policy herangezogen. Es handelt sich um eine aktuelle, die den Zeitraum 2000-2005 umfasst und die EU-25 clustert. Zu den 15 Variablen gehören u.a. direkte Steuern als Anteil der gesamten Staatseinnahmen, indirekte Steuern als Anteil des BIP, Inflation und die Arbeitslosenrate. Die Clusteranalyse erfolgte mit quadrierter euklidischer Distanz und dem Ward-Algorithmus. Das Dendrogramm zeigt 4 Cluster mit 2 Subgruppen, die sich recht gut territorial interpretieren lassen (Abb. 3):²²⁴

Der Rand-Index für den Vergleich der 6 Steuerverwaltungscluster mit der 4-Clusterlösung beträgt 0,71. Diese Zahl erweckt den Eindruck weitgehender Übereinstimmung. Ein weiteres Maß zur

223 vgl. Bortz, Jürgen (2005): Statistik für Human- und Sozialwissenschaftler, 6. Aufl., Heidelberg: Springer: S. 583.

224 Castles, Francis G./Obinger, Herbert (2008): a.a.O.: S. 321-344.

Berechnung der Übereinstimmung von Clusterlösungen ist das Kappa-Maß. Es verlangt dieselbe Clusteranzahl der zu vergleichenden Lösungen. In der feineren Aufteilung unter Einbeziehung der Subcluster ergibt sich allerdings nur ein Kappa-Maß²²⁵ von $k=0,41$. Eine erneute Clusteranalyse der Steuerverwaltungen mit denselben binären Variablen, der quadrierten euklidischen Distanz, dem Average Linkage-Verfahren within group, aber unter Einschluss nur der EU-Mitgliedstaaten führt bei einer Festlegung auf die 4-Clusterlösung auch nur zu einem Kappa-Maß von $k=0,43$. Wenn alle Objekte korrespondierenden Clustern zugeordnet werden, ist $k=1$. Der vorliegende Zusammenhang ist also nicht eben groß. Eine enge Beziehung zu den üblichen Families of Nations Ergebnissen kann nicht festgestellt werden.

Vermutlich folgt die Struktur von Steuerverwaltungen anderen Mustern als die der Public Policy. Die Aufgaben und Befugnisse scheinen insgesamt nicht so stark zu differieren, was schon bei der Variablenauswahl eine Rolle gespielt hat, da etliche relevante Merkmale mangels Trennungswirksamkeit ausgeschlossen werden mussten. Auch die Dendrogramme weisen regelmäßig geringere Heterogenitätssprünge im Fusionierungsverlauf auf als die zur Public Policy. Ohne die Theorie vom one-best-way²²⁶ übernehmen zu wollen, scheint es doch bei der Steuerverwaltung gewisse allgemein anerkannte Funktionserfordernisse zu geben und auf dieser Abstraktionsebene starke Ähnlichkeiten bzw. geringe Differenzen, die nicht mit den üblichen kulturellen Räumen variieren. Dennoch ist an manchen Stellen auch eine auffallende geographische Nähe von Objekten in einem Cluster nicht zu verneinen.

Die Erhellung der Hintergründe für die ermittelte Clusterung sowie eine Überprüfung und Neufindung bleibt anderen Untersuchungen überlassen. Hier kann festgehalten werden, dass ein Europäischer Steuerverwaltungsraum höchstwahrscheinlich nicht besteht. Des Weiteren ist Polen in einer weitgehend europäisch besetzten Gruppe zu verorten. Damit spricht die vorgenommene Analyse in keiner Weise dagegen, die polnische Steuerverwaltung als eine europäische Verwaltung zu sehen.

5 CAF in den Steuerverwaltungen in MOE

Das Common Assessment Framework kann als Baustein eines europäischen Verwaltungsraumes verstanden werden (siehe Kap. 2.4.1). Möglicherweise ergibt sich durch entstehende Vergleichssituationen „Handlungsdruck auf die Verwaltung in den Mitgliedstaaten“.²²⁷ Ob das CAF in den Steuerverwaltungen der MOE-Staaten eine Rolle spielt, soll daher ergründet werden.

5.1 Common Assessment Framework

Im Folgenden wird das CAF mit seinem Ursprung, den Anliegen und den Inhalten vorgestellt.

²²⁵ vgl. Bortz, Jürgen (2005): a.a.O.: S. 581 f.

²²⁶ als universell einsetzbares Modell wurde z.B. New Public Management zeitweise sogar von der OECD und der Weltbank propagiert, vgl. Schedler, Kuno/Proeller, Isabella (2006): New Public Management, 3., vollständig überarbeitete Aufl., Bern u.a.: Haupt Verlag: S. 289 f.

²²⁷ Schröter, Eckhard (2005): Europäischer Verwaltungsraum und Reform des öffentlichen Sektors, in: Blanke, Bernhard et al. (Hrsg.): Handbuch zur Verwaltungsreform, 3., völlig überarbeitete und erweiterte Aufl., Wiesbaden: VS Verlag für Sozialwissenschaften: S. 515.

5.1.1 Entstehung und Hauptanliegen des CAF

Das CAF geht auf eine Initiative der in den EU-Mitgliedstaaten für Verwaltung zuständigen Minister zurück. Die Innovative Public Services Group des European Public Administration Network erarbeitete das CAF auf der Grundlage bekannter Qualitätsmanagementsysteme.²²⁸ Es sind namentlich das EFQM-Modell, Kriterien des Speyerer Qualitätswettbewerbs sowie nationale Anpassungen des EFQM-Modells aus Großbritannien und Dänemark eingegangen.²²⁹ Daraus ergibt sich eine gewisse regionale Ausgewogenheit im Hinblick auf unterschiedliche Verwaltungstraditionen. Außerdem sind mit dem EFQM-Modell auch erhebliche Anteile von Qualitätsüberlegungen der Wirtschaft im CAF enthalten.²³⁰

Auf der ersten europäischen Qualitätskonferenz in Lissabon ist das CAF im Jahr 2000 vorgestellt worden.²³¹

Das Ziel steht im Vordergrund, den Verwaltungen ein leicht zu verwendendes Qualitätsmanagementinstrument an die Hand zu geben, das speziell für sie konzipiert ist und eine kostengünstige Selbstbewertung ermöglicht. Das CAF ist als Einsteigerinstrument angelegt und kann mit einer Vielzahl anderer Instrumente kombiniert werden. Zudem sollen durch die Vergleichbarkeit der Ergebnisse und Erfahrungen infolge europaweiter Anwendung des Instruments der Austausch, die Zusammenarbeit und das gegenseitige Lernen gefördert werden. Die Qualität der öffentlichen Verwaltung soll gesteigert werden, was auch mit der Lissabon-Strategie zunehmend in Verbindung steht.²³² „[...] sein Beitrag zur guten Staatsführung (im Sinne von Public oder auch Good Governance) [ist] sein Hauptziel.“²³³

Zur Förderung und Verbreitung des CAF ist ein weites institutionelles Geflecht entstanden. Die CAF-User Events bieten Foren zum persönlichen Austausch. Die elektronische Datenbank von CAF-Nutzern mitsamt ihren Anwendungsbeispielen verwaltet das European Institute of Public Administration (EIPA) in Maastricht, das als Ressource-Centre fungiert. Das EIPA stellt zahlreiches Informationsmaterial zum CAF bereit, führt Schulungen zum CAF durch, bündelt den Zugang zu den landessprachigen Versionen des CAF und die Kontaktdaten der nationalen Ansprechpartner.²³⁴ Eine Niederlassung des EIPA befindet sich auch in Warschau.²³⁵

In jedem EU-Mitgliedstaat gibt es einen nationalen Ansprechpartner für CAF. Meist ist er im Finanzministerium, dem Büro des Premierministers, dem Innenministerium oder dem

228 vgl. EUPAN (2007): The EUPAN-Handbook, unter: http://www.eupan.si/uploads/media/EUPAN_Handbook.doc: S. 24 ff.

229 vgl. Dooren, Wouter van/Walle, Steven van de (2004): Why Do Belgian Public Agencies Use the Common Assessment Framework (CAF)?, in: Löffler, Elke/Vintar, Mirko (Hrsg.): Improving the quality of East and West European public services, Hampshire u.a.: Aldershot: S. 158.

230 vgl. EFQM: Geschichte des EFQM, unter: <http://www.efqm.org/Default.aspx?tabid=61>.

231 vgl. EUPAN (2007): a.a.O.: S. 24 ff.

232 vgl. EIPA: Über CAF im Allgemeinen, unter: <http://www.eipa.eu/en/pages/show/&tid=67>.

233 Bundesverwaltungsamt (2006): a.a.O.: S. 6.

234 vgl. EUPAN (2007): a.a.O.: S. 24 ff.; vgl. EIPA: CAF Resource Centre, unter: <http://www.eipa.eu/en/pages/show/&tid=69>.

235 vgl. EIPA: Antenna Warschau, unter: http://www.eipa.eu/en/tbl_eipa_antennae/show/&tid=146.

Verwaltungsministerium angesiedelt.²³⁶ Seine Aufgaben sind u.a. die Koordinierung von Aktionen zum CAF auf nationalstaatlicher Ebene, Werbung für das CAF, Aufbau einer Infrastruktur im Sinne nationaler Datenbanken, Qualitätskonferenzen, Schulungseinrichtungen und der Kontakt zum EIPA sowie zur IPSG.²³⁷

Entsprechend einer EntschlieÙung der für Verwaltung zuständigen Generaldirektoren vom Dezember 2006 in Helsinki ist für das Jahr 2010 geplant, die Zahl von 2010 registrierten Nutzern des CAF zu erreichen. Das EIPA entwickelte dazu einen Aktionsplan, der durch eigene Aktionspläne seitens der nationalen Ansprechpartner ausgefüllt wird.²³⁸ Das CAF ist auch außereuropäisch auf Interesse gestoÙen.²³⁹

Das EIPA begleitet die Verbreitung des CAF wissenschaftlich. Im Auftrag der italienischen Ratspräsidentschaft 2003 und der luxemburgischen Ratspräsidentschaft 2005 führte es umfassende europaweite Untersuchungen zum CAF durch, seinem Anwendungskontext, den Schwierigkeiten und Vorzügen, den Folgen etc.²⁴⁰

Nach der Pilotphase mit dem CAF 2000 nahm die IPSG auf Grundlage einer belgischen Evaluationsstudie eine Überarbeitung des CAF vor.²⁴¹ Mittlerweile hat es zwei Überarbeitungen gegeben. Die aktuelle Version CAF 2006 wird im folgenden Kapitel vorgestellt.

5.1.2 Inhalt des CAF 2006

Das CAF dient zur umfassenden Selbstbewertung der Qualität einer Organisation der öffentlichen Verwaltung und hat daher den Anspruch, alle relevanten Aspekte zu berücksichtigen.²⁴² Es ist nach neun Themenfeldern gegliedert, die wiederum den Bereichen Befähiger und Ergebnisse zugeordnet sind. Die vielen Querverbindungen in der Abbildung (s.u. Abb. 4) verweisen auf die Interdependenz der Themenfelder, die in einem ganzheitlichen Ansatz betrachtet werden müssen.

Alle diese Themenfelder der Organisationsanalyse (Führungsqualität, Strategie und Planung, Personalmanagement, Partnerschaften und Ressourcen, Prozesse, Kunden-/Bürgerbezogene Ergebnisse, Mitarbeiterbezogene Ergebnisse, Gesellschaftsbezogene Ergebnisse, Die wichtigsten Leistungsergebnisse der Organisation) wirken zusammen bei Innovation und Modernisierung der

236 vgl. EIPA: CAF in your country, unter: <http://www.eipa.eu/en/pages/show/&tid=70>.

237 vgl. EUPAN (2007):a.a.O.: S. 24 ff. und Action Pläne, EIPA: CAF in your country, unter: <http://www.eipa.eu/en/pages/show/&tid=70>.

238 vgl. EIPA: Action Plan 2007-2008, unter: http://www.eipa.eu/files/File/CAF/action_plan/CAF_Action_Plan2007_2008.pdf.

239 Anzahl der beim EIPA registrierten Nutzer (Stand 9.6.2008): Norwegen 22, Schweiz 14, Kroatien 2, Mazedonien 1, China 2, Dominikanische Republik 1, Namibia 1, vgl. EIPA: CAF Nutzerdatenbank, unter: <http://caf.eipa.eu/3/108/&for=search>.

240 vgl. Engel, Christian/Fitzpatrick, Seán (2003): Studie über die Nutzung des gemeinsamen europäischen Qualitätsbewertungssystems (CAF) durch die Verwaltungsbehörden in der EU, Rom: Abteilung für öffentliche Verwaltung, unter: http://www.eipa.nl/CAF/Articles/CAF_DE_DG.pdf; Staes, Patrick (2005): Study on the use of the Common Assessment Framework in European Public Administrations, Maastricht: EIPA, unter: http://www.eipa.eu/CAF/Articles/CAFpublication_2005_EN_V01_7dec05.pdf.

241 vgl. Deutsche Hochschule für Verwaltungswissenschaften Speyer: CAF-Fragebogen für Verwaltungsbehörden zur Studie im Auftrag der italienischen Präsidentschaft über die Nutzung des gemeinsamen europäischen Qualitätsbewertungssystems (CAF) durch die Verwaltungsbehörden in der EU, unter: www.dhv-speyer.de/qualitaetswettbewerb/CAF/Materialien/CAF-Fragebogen%20für%20Verwaltungsbehörden.doc.

242 das Kapitel basiert auf der deutschen Version des CAF 2006, Bundesverwaltungsamt (2006): a.a.O.

Verwaltung, welche im Zuge der Lissabon-Strategie im CAF 2006 größere Beachtung erfährt als in den Vorversionen.

Die Themenfelder sind mit 28 Kriterien untersetzt (2-4 pro Themenfeld), welche wiederum durch konkrete Indikatoren operationalisiert sind (3-12 pro Kriterium).

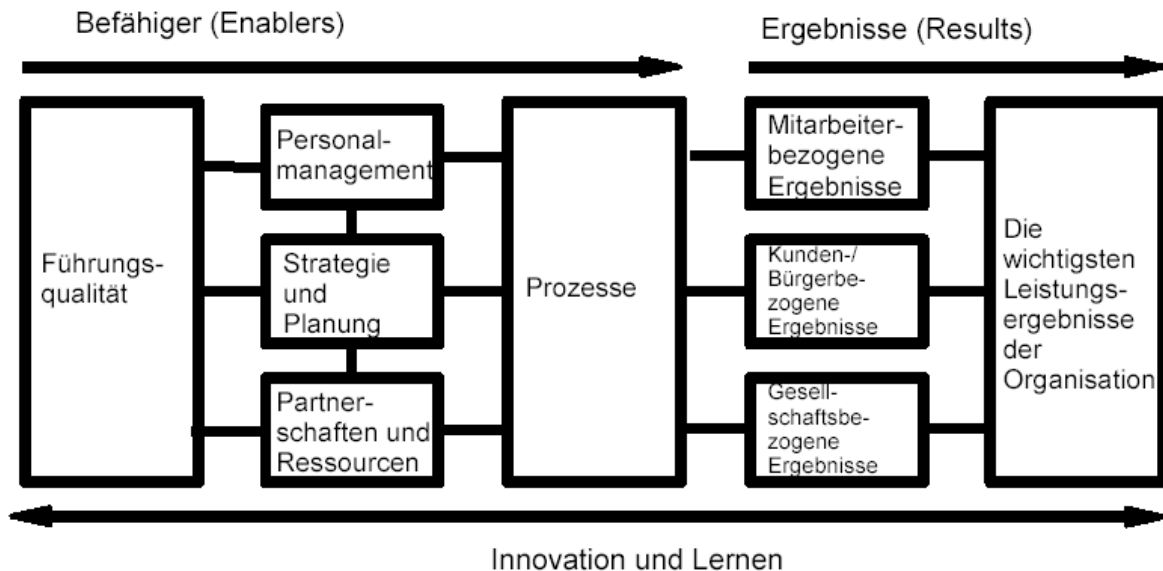


Abb. 4: Das CAF-Modell

Die Entscheidung für bestimmte Kriterien ist nicht rein technischer Natur. Ein Themenfeld „Kundenbezogene Ergebnisse“ lenkt die Aufmerksamkeit auf ebendiese Kunden und macht die Erfüllung von deren Erwartungen zum Maßstab einer guten Organisation. Das CAF hat als Bewertungsrahmen auch normative Wirkungen und sorgt möglicherweise für die Vereinheitlichung von (europäischen) Standards.

Augenmerk liegt auf der „Aufgeschlossenheit für demokratische Prozesse/Verantwortlichkeit“, dem „Handeln innerhalb eines legislativen und rechtlichen Rahmens“, der „Kommunikation mit der politischen Ebene“ sowie der „Einbeziehung von Interessensgruppen und Interessensausgleich zwischen unterschiedlichen Bedürfnissen“. Des Weiteren bietet das CAF durch die konkreten Indikatoren Vorbilder auf instrumenteller Ebene.

Die Bewertung orientiert sich an dem PDCA-Zyklus mit den Phasen Planen, Durchführen, Überprüfen und Weiterentwickeln. Es stehen zwei Bewertungsmethoden zur Verfügung: Da ist die einfache Bewertungsskala, wonach jeder Aktivität im Bereich der Befähigerkriterien Punkte je nach Phase gegeben werden. Außer den vier Phasen gibt es dabei noch die Eingangsstufe „ohne Tätigkeit und Information“ sowie den vollen sich wiederholenden Zyklus inkl. Benchlearning am oberen Ende der Skala. Insgesamt sind somit sechs Stufen vorhanden, auf die sich 100 Punkte zur Differenzierung auch innerhalb der Stufen verteilen (Vorversion im Ganzen 0-5 Punkte). Auch für die Ergebniskriterien stehen 0-100 Punkte zur Verfügung, wobei 0-10 Punkte bedeuten,

dass Ergebnisse nicht gemessen werden und die Höchststufe mit 91-100 Punkten „hervorragende und nachhaltige Ergebnisse“ mitsamt einem externen Leistungsvergleich verlangt. Sowohl Tendenz als auch Grad der Zielerreichung können berücksichtigt werden. Diese einfache Bewertungsskala wird für CAF-Anfänger empfohlen.

Alternativ gibt es eine der intensiveren Auseinandersetzung mit dem PDCA-Zyklus dienende komplexere Skala mit Feinabstimmung.

Neben den zu bewertenden Bereichen und den entsprechenden Skalen mit Anleitungen, enthält die Handreichung auch einen Leitfaden zur Durchführung der Selbstbewertung in der Organisation.

5.2 Verbreitung des CAF in den Steuerverwaltungen in MOE

Das CAF ist für die gesamte öffentliche Verwaltung in Europa gedacht. Damit gehören auch die Steuerverwaltungen der mittel- und osteuropäischen Länder zur Zielgruppe. Im Zuge der starken Betonung von freiwilliger Befolgung steuerlicher Pflichten²⁴³ und der Aufgabe der Steuerverwaltung, Gelder ohne Gegenleistung einzuziehen, könnte Qualitätsmanagement ein wesentlicher Baustein bei der Verbesserung der Beziehung zum Steuerzahler sein, zumal in den mittel- und osteuropäischen Ländern, wo das europakonforme Steuersystem relativ neu und das Vertrauen in die Behörden eher niedrig sind.²⁴⁴

Ein Blick auf die Internetseite des EIPA²⁴⁵ offenbart Unterschiede im Engagement der Länder bei der Nutzung und Verbreitung des CAF (s.u. Tab. 11). So haben zwei Länder noch keine Übersetzung der aktuellen Version, die das Verständnis der Aufgabe in einer bunt gemischten Selbstbewertungsgruppe zweifelsohne erleichtern würde. Bei der Slowakei fehlt ein Aktionsplan und die Zahl der lettischen registrierten CAF-Anwender ist einstellig.

Land	CAF 2006 Übersetzung	Nationaler Aktionsplan	registrierte Nutzer lt. EIPA-Datenbank	Schwerpunkt im Anwendungsbereich
Estland	nein	ja	18	¼ Ministerien
Lettland	nein	ja	5	-
Litauen	ja	ja	10	Stadtverwaltungen
Polen	ja	ja	50	Finanzämter
Slowakei	ja	nein	17	⅓ Ministerien
Slowenien	ja	ja	49	Verwaltungseinheiten (upravne enote)
Tschechien	ja	ja	54	Stadtverwaltungen
Ungarn	ja	ja	101	Grenzschutz

Tab. 11: Rahmendaten CAF in MOE

Lediglich für Polen ist ein Schwerpunkt in der Steuerverwaltung auszumachen.

243 die lettische Finanzverwaltung hat auf ihrer Website den Slogan „We are your partners in voluntary compliance“, Finanzverwaltung Lettland: Startseite auf Englisch, unter: <http://www.vid.gov.lv/default.aspx?hl=2>.

244 für Polen siehe Kap. 6.5.

245 EIPA: CAF in your country, unter: <http://www.eipa.eu/en/pages/show/&tid=70> und EIPA: CAF Nutzerdatenbank, unter: <http://caf.eipa.eu/3/108/&for=search>.

Nun ist die Registrierung dort nicht verpflichtend und spiegelt daher nicht zwingend die Realität in den Ländern wider. Darüber hinaus fehlt es an Kontextinformationen. Um die Hintergründe der CAF (Nicht-)Anwendung in den MOE-Staaten zu beleuchten, wurde eine schriftliche Expertenbefragung²⁴⁶ der nationalen Ansprechpartner für CAF per E-Mail durchgeführt (Fragebogen siehe Abb. 8). Von den acht Befragten haben drei (Estland, Litauen, Ungarn²⁴⁷) trotz mehrfachen Nachfassens nicht reagiert, was einer Rücklaufquote von 62,5 % entspricht.

Insgesamt bestätigt sich das Bild aus der Suche in der EIPA-Datenbank: Abgesehen von Polen wird keine Anwendung des CAF in der Steuerverwaltung berichtet, jedoch beurteilen die nationalen Ansprechpartner das CAF ausnahmslos als geeignet für die Steuerverwaltung.²⁴⁸

Die politische Unterstützung für CAF und andere TQM ist entweder gleichbleibend oder sogar zunehmend (Mehrheit). Dies ist ein positiveres Ergebnis als in der Umfrage des EIPA 2005.²⁴⁹ In Lettland ist die Qualitätsfrage allerdings stärker mit Diskussionen um „good governance, reducing administrative burdens, anti-corruption and money savings, e-government“ verknüpft als mit einem Qualitätsmanagementsystem.

Der lettische Ansatz ist überaus dezentral, Entscheidungen über Qualitätsmanagement fallen die jeweiligen Behörden. Dementsprechend ist die Nutzung von CAF weder vorgeschrieben noch empfohlen. Nicht einmal Qualitätskonferenzen haben einen Bezug zum CAF (der Qualitätspreis basiert auf EFQM), sie lenken auch nicht die Aufmerksamkeit auf CAF. Jedoch werden Trainings zu Qualitätsmanagement angeboten und 2007 fanden an der lettischen Schule für öffentliche Verwaltung CAF-Seminare von Patrick Staes und Nick Thijs vom EIPA statt, die auf recht großes Interesse stießen. Diese Aktivitäten beziehen sich auf alle öffentlichen Institutionen und damit auch auf die Steuerverwaltung, für die keine speziellen Angebote vorgesehen sind. An den Trainings nahmen bisher lediglich Mitarbeiter des Finanzministeriums, hingegen keine Mitarbeiter des State Revenue Service teil. Über Qualitätsmanagementinstrumente in der Finanzverwaltung hat die Staatskanzlei, welcher die Befragte angehört, keine Informationen. Gründe, CAF nicht anzuwenden, bestehen im Mangel an Information und Zeit auf Grund der umfassenden Modernisierung, in der sich der State Revenue Service befindet.

In der Slowakei ist die Anwendung des CAF ebenfalls freiwillig und für die Steuerverwaltung nicht empfohlen.²⁵⁰ Die Steuerverwaltung war bisher nicht interessiert und nahm nicht an

246 der Fragebogen wurde mit freundlicher Genehmigung von Herrn Patrick Staes, Seconded National Expert am EIPA, in Anlehnung an die „Study on the use of the Common Assessment Framework in European Public Administrations“ entwickelt.

247 aus Litauen hat der nationale Ansprechpartner an der Umfrage des EIPA 2005 teilgenommen, aber keine einzige Verwaltung, 2003 war Litauen gar nicht beteiligt, im Gegensatz dazu ist Ungarn sowohl mit Rückmeldungen des nationalen Ansprechpartners als auch von Verwaltungseinheiten in beiden Studien enthalten und hat mit wachsender politischer Unterstützung, steigenden finanziellen Mitteln sowie 5 sektorspezifisch angepassten CAF-Versionen auch Positives zu berichten, vgl. Staes, Patrick (2005): a.a.O.: S. 7, 10, 15.

248 die folgenden Ausführungen beruhen auf dem Fragebogenrücklauf. Zitate sind, soweit nicht anders vermerkt, auch den ausgefüllten Fragebogen entnommen.

249 vgl. Staes, Patrick (2005): a.a.O.: S. 7, wobei Estland mit damals abnehmender politischer Unterstützung sich an der Umfrage zur Steuerverwaltung gar nicht erst beteiligt hat.

250 2005 wurde eine Verpflichtung „central level“ an das EIPA zurückgemeldet, ebenso Tschechien, vgl. Staes, Patrick (2005): a.a.O.: S. 9.

Trainings teil. Spezielle Angebote gab es auch hier nicht. Da sich das Finanzministerium für das EFQM-Modell entschieden hat, ist künftig eine Implementation dieses Modells in den Finanzämtern wahrscheinlich. Qualitätsmanagement in der Steuerverwaltung gehört zur Kompetenz des Finanzministeriums. Daher plant die Ansprechpartnerin für CAF aus dem Office of Standards, Metrology and Testing in dem Bereich keine Maßnahmen zur Verbreitung des CAF.

Grundsätzlich allen Organisationen der öffentlichen Verwaltung ist das CAF in Tschechien empfohlen, folglich ebenso der Steuerverwaltung. Diese nutzt keine TQM-Instrumente und nahm bisher auch an keinem CAF-Training teil. Das CAF wird in Tschechien für die Auswahl von Good Practices genutzt und u.a. durch Qualitätskonferenzen verbreitet. Dennoch wird bis zum Jahr 2010 keine CAF-Anwendung in der Steuerverwaltung erwartet. Die Hauptgründe für diese Abstinenz sind in Ängsten vor Veränderungen und fehlender Unterstützung seitens des Finanzministeriums zu sehen. Um das CAF in der Steuerverwaltung zu verbreiten, wäre ein Pilotprojekt erforderlich.

Anders stellt sich die Situation in Slowenien dar. Das CAF wurde 2002 in Slowenien eingeführt und ist in diversen Regierungsstrategien fest verankert. Politische Unterstützung und Aktivitäten zur Verbreitung des CAF umfassen – ohne spezielle Angebote – auch die Steuerverwaltung, welche allerdings das CAF noch nicht angewandt hat. Jedoch ist damit zu rechnen, dass im Jahr 2010 alle Finanzämter (Hauptfinanzamt, Sonderfinanzamt und 15 regionale Finanzämter) zu den CAF-Anwendern zählen werden. Aktuell arbeiten sie daran, dem ISO 9001: 2000 Standard zu genügen. Das CAF wird als Steigerung dessen verstanden.²⁵¹ Mithin urteilt die Befragte bezüglich möglicher Gründe von Finanzämtern vom Gebrauch des CAF Abstand zu nehmen auch: „There is no reason not to use it.“

In Polen gibt es hingegen bereits eine erhebliche Anzahl von CAF-Anwendern unter den Finanzämtern.²⁵² Eine besondere Ballung ist in der Woiwodschaft Masowien zu verzeichnen; Anfang 2007 vermeldete die Finanzkammer Warschau 35 CAF-Anwender aus ihrem Bezirk.²⁵³ Zwei Ämter aus der Woiwodschaft sind sogar international in Erscheinung getreten als Best Practices auf der 4. Europäischen Qualitätskonferenz 2006 in Tampere,²⁵⁴ in der Broschüre „CAF wirkt“²⁵⁵ (beides Finanzamt Plońsk) auf der 3. Europäischen Qualitätskonferenz 2004 in Rotterdam,²⁵⁶ auf dem 3. CAF User Event 2007 in Lissabon (beides Finanzamt Sierpc).²⁵⁷ Die

251 dieses Verständnis ist in MOE sehr verbreitet, vgl. Engel, Christian (2003): Quality Management Tools in CEE Candidate Countries – Current Practice, Needs and Expectations, Maastricht: European Institute of Public Administration: S. 59.

252 insgesamt war Polen hinsichtlich der Anwendung des CAF eine frühe Ausnahme in MOE. Bereits 2001 wurde mit Hilfe des Umbrella Projects CAF in einigen wenigen Verwaltungen (z.B. Kanzlei des Premierministers) das CAF eingeführt, vgl. Engel, Christian (2003): a.a.O.: S. 57.

253 vgl. Finanzkammer Warschau: CAF-Anwender bei EIPA registriert, unter: http://www.is.waw.pl/Index.htm?main_office=1&office=49&menu=4&sub1=455&sub2=0&sub3=1&sub4=DESC&sub5=&mlt= Kommunikat.

254 vgl. Qualitätskonferenzen: Best Practices der 4. Qualitätskonferenz, unter: http://www.4qconference.org/en/bp_cases_of_the_4qc/poland/poland_a.php.

255 vgl. Bundeskanzleramt Österreich (2006): CAF wirkt – mehr Service und Leistungsqualität für alle, unter: http://www.eipa.eu/files/repository/product/CAF_wirkt_Deutsch2.pdf: S. 10 f.

256 vgl. Qualitätskonferenzen: Best Practice der 3. Qualitätskonferenz, unter: http://www.4qconference.org/en/previous_quality/3QC/PL_Consumer_friendly_services_in_Tax_Administration.doc.

Finanzkammer Warschau ist ein Partner der Kanzlei des Premierministers, in welcher die nationale CAF-Ansprechpartnerin arbeitet, zur Verbreitung des CAF und Etablierung von Netzwerken.²⁵⁸ Schon im Mai 2004 waren die Ämter Pruszków, Warschau Wola und Nowy Dwór in Gründung einer Benchmarking-Gruppe auf Grundlage des CAF begriffen.²⁵⁹ Die Präsentation des Finanzamtes Sierpc bei dem CAF User Event bezog sich auf die Teilnahme an der ersten Benchmarking-Benchlearning-Gruppe der polnischen Steuerverwaltung aus dem Jahr 2005 mit den Gründungsmitgliedern Finanzamt Sierpc (Masowien), Finanzamt Walcz (Westpommern) und Finanzamt Kartuzy (Pommern).²⁶⁰ Auch zwischen Masowien und Ermland-Masuren gibt es persönlichen Erfahrungsaustausch über das CAF, so z.B. bei einem Treffen am 2.10.2006 in Kalbórń.²⁶¹ Die Anwendung des CAF ist freiwillig, Expertenunterstützung ist zugänglich. Training und Publikationen zum CAF sind erhältlich.

Gegenwärtig läuft das z.T. aus der Übergangsfazilität 2005 finanzierte Projekt zur Verbesserung der Qualität in der Steuerverwaltung. Es begann im Mai 2007 und soll zu einem einheitlichen, verpflichtenden Qualitätsmanagementsystem führen. Dieses wird auf der Grundlage bekannter Systeme und Standards wie CAF, EFQM und ISO 9001:2001 entstehen. Der Grad der Ähnlichkeit zum CAF ist noch nicht bestimmbar.²⁶² Auch wann die Einführung in allen Finanzämtern abgeschlossen sein wird, ist nicht absehbar. Insofern ist die Zukunft des CAF in der polnischen Steuerverwaltung gegenwärtig recht unsicher. Beteiligt an dem Projekt sind Experten aus der französischen Steuerverwaltung, welche nicht CAF nutzt, sondern ein eigenes dem CAF verwandtes System namens „Pour vous faciliter l'impôt“. ISO-Standards sind der französischen Steuerverwaltung hingegen fremd. Zunächst gab es in Polen eine Diagnosephase mit neun Audits in Finanzämtern und Finanzkammern und vier zusätzlichen Audits von IT-Systemen. Sechs Finanzämter der Woiwodschaften Kleinpolen und Masowien waren in der Pilotphase beteiligt. Jetzt werden Schulungen durchgeführt. In den Finanzkammern Warschau und Krakau unterrichten französische Experten die Mitarbeiter. Danach werden ebenfalls durch Franzosen Mitarbeiter aller Finanzkammern und ausgewählter Finanzämter aus ganz Polen geschult werden. In der letzten Schulungsphase werden die Schulungen auf alle Ämter ausgedehnt und von den zuvor ausgebildeten polnischen Trainern durchgeführt werden. Meist ist das CAF Element der Schulungen. „Das Projekt soll ein Impuls zur Änderung sein und nicht deren Garant.“ Material zum Projekt ist über verschiedene Mitteilungen im Internet hinaus nicht

257 vgl. EIPA: Drittes CAF User Event, unter:

http://www.eipa.eu/CAF/CAFUserEvents/CAF_Conf_03/PARALLEL%20SESSIONS/Session%207_Poland.pdf.

258 vgl. polnischer Aktionsplan 2007-2008, EIPA: CAF in your country, unter: <http://www.eipa.eu/en/pages/show/&tid=70>.

259 vgl. Finanzkammer Warschau: Erste Qualitätskonferenz der Finanzverwaltung, unter:

http://www.is.waw.pl/Index.htm?main_office=1&office=49&menu=4&sub1=360&sub2=0&sub3=1&sub4=DESC&sub5=&mlt=

260 vgl. EIPA: Drittes CAF User Event, unter:

http://www.eipa.eu/CAF/CAFUserEvents/CAF_Conf_03/PARALLEL%20SESSIONS/Session%207_Poland.pdf.

261 vgl. Finanzkammer Warschau: CAF-Anwendung in der Steuerverwaltung, unter:

http://www.is.waw.pl/Index.htm?main_office=1&office=49&menu=4&sub1=406&sub2=0&sub3=1&sub4=DESC&sub5=&mlt=

262 der zuständige Mitarbeiter in der Abteilung Steuerverwaltung des Finanzministeriums meint „nam potrzebny jest System Zarządzanie Jakością, którego elementem może być CAF.“ [wir brauchen ein Qualitätsmanagementsystem, dessen Element CAF sein kann.], E-Mail vom 9.6.2008.

zugänglich. Die Materie ist aktuell sehr im Fluss, Ideen reifen und noch nicht alle Finanzämter Polens sind über die Entwicklungen hinsichtlich des Qualitätsmanagementsystems informiert.²⁶³

Die polnische Steuerverwaltung nimmt durch ihre CAF-Anwendung eine Sonderstellung unter den europäischen Steuerverwaltungen ein. Jedoch muss beachtet werden, dass sich CAF in der Verwaltung im Allgemeinen wachsender Verbreitung erfreut. Darüber hinaus ist Slowenien im Begriff, CAF in der Steuerverwaltung einzuführen, das französische System ist mit CAF verwandt und auch EFQM, das vermutlich in der Slowakei verwendet werden wird, trägt Europa im Namen und ist eine Quelle des CAF.

Die gegenwärtige Beziehung der polnischen Finanzämter zum CAF wird mit Hilfe einer Online-Umfrage näher beleuchtet.

5.3 Nutzung des CAF in polnischen Finanzämtern

Das CAF hat eine auffallend starke Verbreitung unter den polnischen Finanzämtern erreicht. Eine Befragung möglichst vieler Finanzämter (ohne Vorauswahl) soll Einblick in ihre Gründe für und gegen eine CAF-Anwendung geben.

5.3.1 Gang der Untersuchung

Die Befragung der Finanzämter erfolgte mittels eines an die Untersuchungen des EIPA angelehnten Fragebogens (siehe Abb. 9).²⁶⁴ Die Antwortkategorien decken somit relevante Gründe für die Entscheidung für das CAF ab, enthalten alle wichtigen Qualitätsmanagementinstrumente und die wesentlichen Argumente gegen das CAF.

Im Zentrum der Umfrage stehen die Gründe für die Anwendung des CAF bzw. eines anderen gewählten Qualitätsmanagementsystems, die spezifischen Vorteile des CAF, Zukunftspläne bezüglich des CAF und das Interesse an internationalem Gedankenaustausch/Benchmarking. Die Umfrage ist anonym, es wird lediglich nach der Woiwodschaft des Amtes gefragt, da die Finanzkammer vermutlich eine Rolle in der Entscheidung für das CAF spielt (siehe Kap. 5.2).

Um die zeitliche Belastung der Befragten möglichst niedrig zu halten, ist der Fragebogen in polnischer Sprache verfasst. Hinweise der polnischen nationalen Ansprechpartnerin für CAF sind eingegangen; ihr wurde als Expertin der Fragebogen vor Verwendung vorgelegt.

Die Befragung wurde online im April und Mai 2008 durchgeführt. Alle polnischen Finanzämter bekamen eine E-Mail mit dem Link zur Umfrage an die im Internet veröffentlichte allgemeine Adresse des Finanzamts. In dem ersten Satz der E-Mail wird um Weiterleitung an den für (Qualitäts-)Management zuständigen Mitarbeiter gebeten. Nach 2 Wochen gab es mit einer

²⁶³ E-Mails einer Mitarbeiterin des Resident Twinning Advisor vom 9.6. und 12.6.2008.

²⁶⁴ mit freundlicher Genehmigung von Herrn Patrick Staes, Seconded National Expert am EIPA.

Dank-/Erinnerungs-E-Mail eine Nachfassaktion.²⁶⁵ Eine Verzerrung durch Nichtbeantworter ist zwar nicht unwahrscheinlich, da die Sofort- und Spätantworter sich voneinander unterscheiden,²⁶⁶ aber die Nachfassaktion erbrachte lediglich eine weitere vollständige Beantwortung des Fragebogens, sodass weitere Aufforderungen nicht sinnvoll erschienen.

Vorteile von Online-Befragungen sind die kostengünstige Erhebung unter Wegfall der Datenerfassung, kein Bedarf an Interviewern, die Zeit- und Raumunabhängigkeit, Möglichkeiten zur vom Befragten unbemerkten Filterführung und weiteren Reduzierung von Ausfüllfehlern durch die Programmierung von Einfach- oder Mehrfachantworten. Das größte Problem ist im Allgemeinen die Stichprobenziehung.²⁶⁷ Da sämtliche Finanzämter Polens angesprochen sind, ist diese Thematik hier irrelevant. Insbesondere die Filterführung ist von großer Bedeutung, da bereits nach der dritten Frage nach CAF-Anwendern und Nichtanwendern getrennt wird und noch weitere Filter vorkommen. Da Ämter befragt werden, ist es nicht entscheidend, dass nur eine einzelne bestimmte Person allein den Bogen ausfüllt.²⁶⁸ Die Datenqualität von Online-Befragungen ist nach einschlägigen Untersuchungen eher positiv zu beurteilen.²⁶⁹

Die Online-Umfrage wurde mit der Software EFS-Survey 5.2 von Unipark erstellt.²⁷⁰ Die Gestaltung der Webseite ist sehr schlicht²⁷¹ in blau, grau, weiß gehalten, passend zur einzigen Grafik, dem Logo der Wirtschafts- und Sozialwissenschaftlichen Fakultät der Universität Potsdam. Das unterstreicht die Seriosität sowie den wissenschaftlichen Zweck der Umfrage²⁷² und verkürzt die Ladezeiten der einzelnen Seiten. Der Kompromiss in der Gestaltung zwischen bequemer Lesbarkeit und langen Ladezeiten liegt in alternierenden Farben bei Matrixfragen und Seitenwechseln nach Filterfragen. Eine Fortschrittsanzeige wird eingeblendet.²⁷³

265 multiple Kontaktierung ist auch bei Online-Surveys die effektivste Methode zur Erhöhung der Antwortquote, vgl. Bosnjak, Michael (2003): *Teilnahmeverhalten bei Web-Befragungen – Nonresponse und Selbstselektion*, in: Theobald, Axel/Dreyer, Marcus/Starsetzki, Thomas (Hrsg.): *Online-Marktforschung – Theoretische Grundlagen und praktische Erfahrungen*, 2., vollständig überarbeitete und erweiterte Aufl., Wiesbaden: Gabler: S. 65.

266 vgl. Bortz, Jürgen/Döring, Nicola (2006): *Forschungsmethoden und Evaluation für Human- und Sozialwissenschaftler*, 4., überarbeitete Aufl., Heidelberg: Springer Medizin Verlag: S. 260.

267 vgl. Pötschke, Manuela/Simonson, Julia (2001): *Online-Erhebungen in der empirischen Sozialforschung: Erfahrungen mit einer Umfrage unter Sozial-, Markt- und Meinungsforschern*, in: *ZA-Information* 49: S. 12 f.

268 in anders gelagerten Fällen ist die mangelnde Kontrolle im Vergleich zu Telefonumfragen ein Nachteil der Online-Befragung, vgl. Pötschke, Manuela/Simonson, Julia (2001): a.a.O.: S. 14, 16.

269 vgl. Tuten, Tracy L./Urban, David J./Bosnjak, Michael (2002): *Internet Surveys and Data Quality: A Review*, in: Batinić, Bernad/Reips, Ulf-Dietrich/Bosnjak, Michael (Hrsg.): *Online Social Sciences*, Seattle u.a.: Hogrefe & Huber Publishers: S. 21; in einer Untersuchung von Batinić sind Reliabilität und Validität einer Online-Befragung mit der einer Papier-Bleistift-Befragung vergleichbar, vgl. Batinić, Bernad (2001): *Fragebogenuntersuchungen im Internet*, Aachen: Shaker Verlag: S. 70.

270 dieser Anbieter ermöglicht eine Vielzahl verschiedener Fragetypen, Filterführungen, Ausblendung einzelner Items, Pflichtfragen, Exporte der Dateneingaben in SPSS-Format und Anpassungen des Grundlayouts der Webseite, vgl. Unipark: *Online-Befragungssoftware*, unter: www.unipark.de.

271 schlichte Gestaltung führt tendenziell zu höheren Antwortraten, vgl. Tuten, Tracy L./Urban, David J./Bosnjak, Michael (2002): a.a.O.: S. 20.

272 wissenschaftliche Umfragen gelten als vertrauenswürdiger als kommerzielle, vgl. El-Menouar, Yasemin/Blasius, Jörg (2005): *Abbrüche bei Online-Befragungen: Ergebnisse einer Befragung von Medizinern*, in: *ZA-Information* 56: S. 75, vgl. Klein, Sabine/Porst, Rolf (2000): *Mail Surveys – Ein Literaturbericht*, Mannheim: Zentrum für Umfragen, Methoden und Analysen, unter:

http://www.gesis.org/publikationen/berichte/ZUMA_Methodenberichte/documents/pdfs/tb00_10.pdf: S. 21.

273 vgl. zur Gestaltung der Onlineversion eines Fragebogens Pötschke, Manuela/Simonson, Julia (2001): a.a.O.: S. 16 ff.

Nur die zur Filterführung unabdingbaren Fragen sind als Pflichtfragen ausgestaltet. Wenn sie nicht beantwortet werden, erscheint eine Fehlermeldung statt der nächsten Seite. Auf diese Weise sollen Abbrüche verhindert werden.²⁷⁴

Materielle Anreize zur Motivation standen nicht zur Verfügung.²⁷⁵ Von den immateriellen Anreizen (Altruismus, egoistische Gründe, persönliche Gründe)²⁷⁶ kommt vor allem Altruismus in Betracht. Es geht deutlich aus dem Anschreiben hervor, dass die Daten für eine Diplomarbeit benötigt werden. Die Befragten verfügen vermutlich über Universitätsabschlüsse (siehe Kap. 3.3).

Der Vorsteher eines Finanzamts aus Schlesien sah sich sogar veranlasst, die Nichtteilnahme seines Finanzamts an der anonymen Umfrage per E-Mail am 14.4.2008 mitzuteilen.

Von den fünf bedeutendsten Ursachenklassen zur Nichtbeantwortung – „(1) Nicht-Erreichbarkeit von Zielpersonen, (2) technische Einschränkungen und Artefakte, (3) mangelnde (Online-)Kompetenzen, (4) Effekte des (visuellen) Designs der Befragung sowie (5) die absichtliche Teilnahme- bzw. Antwortverweigerung“²⁷⁷ – sind hier im Wesentlichen einschlägig die Nicht-Erreichung durch fehlende Weiterleitung und die absichtliche Teilnahmeverweigerung, um keine Informationen über das Amt preis zu geben.

Stufe	Anzahl Finanzämter	Selektionsraten ²⁷⁸	
Kenntnis von der Umfrage	401		
Aufruf der Startseite	180	Werbeerfolg	44,89 %
Beginn der Fragebogenbearbeitung	124	Motivationserfolg	68,89 %
vollständige Bearbeitung	41	Gestaltungserfolg	33,06 %

Tab. 12: Selektionsraten CAF-Online-Fragebogen²⁷⁹

10,22 % der Finanzämter bearbeiteten den Fragebogen bis zum Ende (s.o. Tab. 12). Abbrüche sind im Allgemeinen überwiegend auf der ersten Seite zu verzeichnen,²⁸⁰ so auch in dieser Umfrage: 111 entsprechen 61,66 % derer, welche die erste Seite aufgerufen hatten. Trotz der Unsicherheit bezüglich der Weiterleitung der E-Mail innerhalb des Amtes sind die Selektionsraten zufriedenstellend. An der Umfrage des EIPA 2005 nahmen 3 polnische Verwaltungen teil, 2003 keine (hier: 12 CAF-Anwender beenden die Umfrage). Ein Abbruch von bis zu 80 % der

274 vgl. El-Menouar, Yasemin/Blasius, Jörg (2005): a.a.O.: S. 73.

275 sie wären in dem dienstlichen Umfeld ohnehin heikel, überdies sind die Befunde zu deren Wirksamkeit widersprüchlich, vgl. Bosnjak, Michael (2003): a.a.O.: Gabler: S. 66.

276 vgl. El-Menouar, Yasemin/Blasius, Jörg (2005): a.a.O.: S. 76.

277 Bosnjak, Michael (2003): a.a.O.: S. 57 f.

278 wahrer Wert der Rate ungewiss, da Kenntnis nicht bei 401 zuständigen Personen sicher gegeben ist und evtl. auch andere Personen (Erstempfänger der E-Mail) aus Neugierde auf die erste Seite der Umfrage geklickt haben, der Motivationserfolg wäre in diesem Fall bei den Zielpersonen noch höher anzusetzen.

279 vgl. El-Menouar, Yasemin/Blasius, Jörg (2005): a.a.O.: S. 74.

280 vgl. ebd.: S. 82.

Die Woiwodschaft spielt eine große Rolle für die Bekanntmachung und Verbreitung des CAF. In der Hälfte der Fälle (Anwender wie Nicht-Anwender mit Kenntnis des CAF) lenkte die Finanzkammer die Aufmerksamkeit des Finanzamtes auf das CAF. Auch fachliche Unterstützung bei der Anwendung, so sie denn erfolgt (n=6), kommt hauptsächlich von der Finanzkammer, außerdem wird sie seitens des EIPA und des Finanzministeriums angegeben. Wo die Finanzkammer als CAF-Anwender bei EIPA registriert ist (Lebuser Land, Niederschlesien, Masowien), wird ein nationaler/regionaler Aktionsplan als wichtiger Grund für die CAF-Einführung genannt. Außerdem gilt dies für einen Fall aus Kleinpolen, der auch einen Twinning-Partner als fachliche Unterstützung nennt und das CAF 2006 zum ersten Mal ohne Erfahrungen mit anderen Instrumenten offenbar im Rahmen des Projekts der Übergangsfazilität 2005 ausprobierte. In einem weiteren Fall aus Niederschlesien wurde die Aufmerksamkeit des Finanzamtes durch das Projekt der Übergangsfazilität 2005 auf das CAF gelenkt. Da das Projekt die Ausweitungphase gerade erst begonnen hat und das verpflichtend anzuwendende Qualitätsmanagementsystem noch nicht fertig erarbeitet ist, stellt sich im Übrigen die Motivlage ohne verbindliche Projektergebnisse dar. Eine weitere Auswertung nach Woiwodschaften ist in Anbetracht der Fallzahl nicht lohnend.

Woiwodschaft	Anzahl CAF-Anwender (welche den Fragebogen auch beendet haben n=12)	Finanzämter lt. EIPA-Datenbank (7.6.2008)	Version, welche zuletzt verwendet wurde (alle Anwender, deren Daten insoweit vorliegen n=18)		
			CAF 2000	CAF 2002	CAF 2006
Ermland-Masuren	1	1	0	0	1
Großpolen	0	0	0	0	0
Heiligkreuz	0	0	0	0	0
Kleinpolen	2	0	0	0	2
Kujawien-Pommern	0	0	0	0	0
Lebuser Land	2	1	1	3	2
Lodsch	0	0	0	0	0
Lublin	0	0	0	0	0
Masowien	3	33	0	1	3
Niederschlesien	4	3	0	0	5
Oppeln	0	0	0	0	0
Podlachien	0	0	0	0	0
Pommern	0	0	0	0	0
Schlesien	0	0	0	0	0
Vorkarpaten	0	0	0	0	0
Westpommern	0	0	0	0	0
	12	38	1	4	13
					18

Tab. 13: CAF-Anwender nach Woiwodschaft

Die Gründe für die Anwendung des CAF sind in erster Linie interner Natur: es soll Qualitätsbewusstsein entwickelt, das Personal am Management beteiligt und motiviert sowie ein System für Performance-Management/Masurement eingeführt werden. Extern wird die wachsende Notwendigkeit von Accountability gegenüber allen Stakeholdern gesehen. Europafähigkeit zeigen zu wollen steht in der Wichtigkeitsbeurteilung auf einer Stufe mit der Antwortmöglichkeit, ein nationaler oder regionaler Aktionsplan für die Verbesserung der

öffentlichen Verwaltung auf der Grundlage von CAF sei eingeführt worden. Die drei bedeutendsten Gründe für CAF sind auch die mit der höchsten Zahl von Angaben der Befragungsteilnehmer. Zum Punkt fachliche Unterstützung verteilen sich die fünf Einschätzungen gleichmäßig über alle Antwortkategorien.

	CAF		
	ja	nein	
anderes Instrument			
ja	12	14	26
nein	6	34	40
	18	48	66

in %	CAF		
	ja	nein	
anderes Instrument			
ja	66,67	29,17	39,39
nein	33,33	70,83	60,61
	100	100	100

Tab. 14: Nutzung anderer TQM-Modelle und Managementinstrumente nach CAF ja/nein

Im Verhältnis zu anderen Instrumenten werden insbesondere die einfache Handhabung, niedrige Kosten sowie die bessere Anpassung des CAF an die öffentliche Verwaltung geschätzt. Der Punkt niedrige Kosten wird allerdings auch in einem Fall bestritten, der dennoch das CAF erneut anwenden wird.

CAF-Anwender nutzen deutlich häufiger²⁸³ andere Qualitätsmanagementinstrumente als die Nichtanwender (s.o. Tab. 14). Das gilt sowohl vor der ersten CAF-Anwendung als auch danach. Es besteht wohl eine

allgemeine Bereitschaft/Fähigkeit zum Qualitätsmanagement, die auch den Einsatz des CAF fördert. Das CAF wiederum offenbart Verbesserungsbedarfe der Organisation, an denen mit den anderen, spezielleren Instrumenten gearbeitet wird. Die hier am häufigsten genannten Instrumente – ISO-Standards, Mitarbeiter- und Kundenzufriedenheitsbefragungen, interne und externe Audits sowie Demingkreis (Bezug auf Angaben nach erster CAF-Anwendung) – dienen vermutlich zum Teil der Informationsbeschaffung im Rahmen des CAF. Die angestrebte Brückenfunktion des CAF zwischen verschiedenen Ansätzen spiegelt sich andeutungsweise in den Daten wider. Die ersten vier Plätze der Instrumentenrangliste stimmen mit dem europaweiten Ergebnis von 2005 überein.²⁸⁴

Möglicherweise werden die ISO 9000 Standards auch in Polen als Vorstufe des CAF betrachtet (siehe Kap. 5.2). Das Finanzministerium führt auf seiner Internetseite unter dem Stichwort Qualitätsmanagement lediglich Listen von Finanzämtern mit Zertifikat (69) und solchen, die sich darum bewerben (32), auf.²⁸⁵ Die Aussage, das Vertrauen der Steuerzahler in das Finanzamt erhöhe sich durch ein ISO-Zertifikat, erhält eine Zustimmung von 51 % derer, welche sie in der Umfrage sahen. Die Möglichkeit des Zertifikaterwerbs wird als Grund für die Beliebtheit der ISO-Standards in MOE vermutet.²⁸⁶

283 die Prozentsatzdifferenz ist größer als 25, was „als Hinweis für einen starken Zusammenhang anzusehen“ ist, Kühnel, Steffen-M./Krebs, Dagmar (2006): a.a.O.: S. 319.

284 vgl. Staes, Patrick (2005): a.a.O.: S. 33.

285 vgl. Finanzministerium Warschau: Qualitätsmanagement, unter: <http://www.mf.gov.pl/index.php?const=4&dzial=613&wysw=2>.

286 vgl. Engel, Christian (2003): a.a.O.: S. 66.

Andere Instrumente finden sich jedoch nicht nur in Verbindung mit CAF, sondern auch als Alternative. Immerhin rund 40 % nennen die Entscheidung für ein anderes Instrument als wichtigen Grund gegen CAF.

Die Entscheidung gegen CAF fällt bei einem Großteil der Finanzämter nicht bewusst, sondern aus Unkenntnis (über 68 %, der diese Frage beantwortenden Nichtanwender). Im Übrigen sind fehlendes Training, Zusatzarbeit durch die Selbstbewertung, fehlende methodische Unterstützung sowie die Entscheidung für ein anderes Qualitätsmanagementinstrument wesentliche Gründe gegen die Anwendung des CAF. Probleme mit dem Verständnis des CAF selbst sind weniger ausschlaggebend. Als Argumente für CAF erhielten die Punkte niedrige Kosten, besser an die öffentliche Verwaltung angepasst und Benchlearning die meisten Nennungen (70 % bzw. 60 % derer, welche die Frage sahen).

Hinsichtlich der Einschätzung der Wichtigkeit des Gedankenaustauschs zu Qualitätsmanagement gibt es kaum Unterschiede zwischen den CAF-Anwendern und Nichtanwendern (s. u. Tab. 15).

	CAF							
	Ja				Nein			
Wichtigkeit von Gedankenaustausch zu Qualitätsmanagement	völlig unwichtig/unwichtig	gleichgültig	wichtig/sehr wichtig		völlig unwichtig/unwichtig	gleichgültig	wichtig/sehr wichtig	
innerstaatlich	0,00%	0,00%	100,00%	100% (10)	10,71%	3,57%	85,71%	100% (28)
auf europäischer Ebene	22,22%	22,22%	55,56%	100% (9)	12,00%	20,00%	68,00%	100% (25)
mit Organisationen in Nachbarstaaten	22,22%	22,22%	55,56%	100% (9)	12,50%	25,00%	62,50%	100% (24)
mit anderen Organisationen	12,50%	12,50%	75,00%	100% (8)	26,92%	15,38%	57,69%	100% (26)

	CAF	
	Ja	Nein
Wichtigkeit von Gedankenaustausch zu Qualitätsmanagement	wichtig/sehr wichtig	wichtig/sehr wichtig
innerstaatlich	38,46%	33,80%
auf europäischer Ebene	19,23%	23,94%
mit Organisationen in Nachbarstaaten	19,23%	21,13%
mit anderen Organisationen	23,08%	21,13%
	100% (26)	100% (71)

Frage gesehen:
CAF-Anwender: 12

Nichtanwender: 35
Bewertungen aller Kategorien durch jedes Amt erwünscht

Tab. 15: Gedankenaustausch zum Qualitätsmanagement nach CAF-Anwendung ja/nein

Ihm wird allgemein Bedeutung zugeschrieben. Gerade den Austausch auf europäischer Ebene und mit den Nachbarstaaten (mehrheitlich EU-Mitgliedstaaten) schätzen allerdings CAF-Nichtanwender als wichtiger ein. Ein überraschendes Ergebnis, erleichtert doch gerade das CAF durch die große Verbreitung in der EU und die Bereitstellung einer Infrastruktur (Netzwerk) die Kontaktaufnahme. Gleichzeitig ist auf Seiten der Nichtanwender das größere Desinteresse an der Frage des Gedankenaustauschs und dessen Bewertung zu beobachten. Dasselbe Muster wiederholt sich bezüglich des Benchmarking-Interesses: CAF-Anwender sind grundsätzlich interessierter, Nichtanwender schätzen – wo Interesse besteht – die europäische Ebene stärker.

Bei den Beweggründen für die Anwendung des CAF, der Aufmerksamkeitslenkung auf das CAF und der fachlichen Unterstützung ist die Rolle des europäischen Faktors gering (lediglich Europafähigkeit wollten einige Ämter durch CAF zeigen). Damit befinden sich die polnischen Finanzämter im europäischen Mainstream: die wichtigsten Gründe waren auch entsprechend der EIPA-Umfrage 2005 interner Natur.²⁸⁷ Im Bereich Gedankenaustausch und Benchmarking ist ebenfalls eine Konzentration auf innerstaatliche Partner zu konstatieren. In der EIPA-Umfrage sind allerdings auch 6,67 % gar nicht an Benchmarking interessiert und 30 % ausschließlich innerstaatlich (nur CAF-Anwender).²⁸⁸ Dieser Befund steht jedoch nicht zwingend der Entstehung eines europäischen Verständnisses von Qualität entgegen. Das CAF kann weiterhin als „major step in the development perhaps not of an international, but of a European understanding of quality in public administration“²⁸⁹ betrachtet werden. Die Auswirkungen des CAF sind hier insoweit nicht untersucht worden. Jedoch ist unter den CAF-Anwendern der

Es gibt ein gemeinsames europäisches Verständnis von Qualität im öffentlichen Sektor.	CAF		Gesamt
	ja	nein	
keine Angabe	3	12	15
trifft überhaupt nicht zu	0	1	1
trifft nicht zu	0	3	3
trifft eher nicht zu	1	5	6
trifft eher zu	7	5	12
trifft zu	1	2	3
trifft voll und ganz zu	0	1	1
Gesamt	12	29	41

Tab. 16: *Gemeinsames europäisches Qualitätsverständnis*

Anteil derer höher, die der Aussage zustimmen, es gäbe ein gemeinsames europäisches Verständnis von Qualität im öffentlichen Sektor (siehe nebenstehend Tab. 16).

Entsprechend der Online-Umfrage hat das CAF eine gute Zukunftsprognose: 10 von den 12 Anwendern möchten es erneut nutzen (2005 EIPA-Umfrage 95 %²⁹⁰). Alle 10 Nichtanwender können sich eine künftige Anwendung vorstellen, davon haben 7 Finanzämter sie bereits geplant. Die Beziehung der

Finanzämter zum Steuerzahler ist ein Kernthema der Bemühungen um freiwillige Erfüllung steuerlicher Pflichten. Maßnahmen zu ihrer Verbesserung werden durch das CAF angestoßen (66,67 % derer, welche die Aussage sahen, äußerten sich und das ausschließlich zustimmend).

Es bleibt abzuwarten, wie sich das Projekt der Übergangsfazilität 2005 „Improving the quality of operation of tax administration units“ (siehe Kap. 5.2) weiter entwickelt. Eine erneute Befragung der Finanzämter in einigen Jahren erscheint lohnend.

6 Image der polnischen Steuerverwaltung in Deutschland

Nicht nur die tatsächlichen Merkmale einer Verwaltung sind von Bedeutung, sondern auch ihre Wahrnehmung durch andere. Positive oder auch nur dem Selbstbild ähnliche Einschätzungen könnten vertiefter Zusammenarbeit den Weg bereiten.

287 vgl. Staes, Patrick (2005): a.a.O.: S. 34 f.

288 vgl. ebd.: S. 58.

289 Engel, Christian (2003): a.a.O.: S. 5.

290 vgl. Staes, Patrick (2005): a.a.O.: S. 53.

In einem ersten Schritt auf diesem Gebiet wird mit Hilfe eines semantischen Differentials das Image der polnischen Steuerverwaltung in der deutschen Steuerverwaltung erhoben und deren Selbsteinschätzung gegenübergestellt.

6.1 Erhebungsinstrument

Das semantische Differential, auch Polaritätsprofil oder Eindrucksdifferential genannt, wurde 1957 von Osgood et al. zur Bestimmung der Bedeutungsdimensionen von Begriffen entwickelt. Auch Hofstätter, der dieses Instrument in Deutschland bekannt machte, nutzte ein universelles semantisches Differential zur Verortung von Begriffen in semantischen Räumen.²⁹¹

Bereits 1975 gab es eine kaum zu überblickende Fülle von Anwendungsbeispielen.²⁹² Zur Messung von Stereotypen erscheint das semantische Differential besonders geeignet.²⁹³

Das Instrument enthält neben dem Stimulus (Einstellungskonzept) meist 20-30 bipolare 7-stufige Ratingskalen. An den Enden der jeweiligen Skalen stehen antonyme Adjektive, z.B. schnell/langsam. Oftmals werden die Skalen nummeriert, z.B. 1 bis 7 oder -3 bis +3.²⁹⁴ Ein Vorteil ist die kurze Befragungsdauer, die Entscheidungen sollen intuitiv gefällt werden. Ein semantisches Differential auszufüllen dauert keine 5 Minuten.

Problematisch sind die drei Annahmen des Verfahrens: „*Erstens*, daß es sich wirklich um Gegensatzpaare handelt, die auch von allen Personen als solche verstanden werden, *zweitens*, daß die Abstände zwischen den Punkten des Kontinuums nicht nur eine ordinale, sondern eine Intervallskala (gleiche Abstände) bilden, *drittens*, daß es einen Mittelpunkt gibt.“²⁹⁵ Da sich das Instrument gleichzeitig „in Forschung und Praxis ausgezeichnet bewährt [hat]“,²⁹⁶ werden die Annahmen in dieser Untersuchung nicht in Frage gestellt.

Das vorliegende semantische Differential enthält 25 Adjektivpaare (siehe Abb. 10 und Abb. 11). Eine Nummerierung wird unterlassen, um keine Andeutungen von positiven oder negativen Bewertungen der Eigenschaften zu geben.

Die Auswahl der Adjektivpaare ist das Kernstück der Konstruktion eines semantischen Differentials. Die Verwendung eines universellen Sets stößt auf Ablehnung, da die Adjektive dem zu beurteilenden Einstellungsobjekt in besonderer Weise angemessen sein sollen. Wichtig ist hier die Relevanz zur Beurteilung.²⁹⁷ Schäfer und Fuchs beschreiben die Konstruktion eines solchen semantischen Differentials, die mehrere Erhebungsschritte umfasst (freie Assoziationen,

291 vgl. Bortz, Jürgen/Döring, Nicola (2006): a.a.O.: S.185 f.

292 vgl. Bergler, Reinhold (1975): Einführung, in: ders. (Hrsg.): Das Eindrucksdifferential – Theorie und Technik, Bern/Stuttgart/Wien: Verlag Hans Huber: S. 13.

293 vgl. Bortz, Jürgen/Döring, Nicola (2006): a.a.O.: S.185.

294 vgl. ebd.: S.185 f.; Fabrigar, Leandre R./Norris, Meghan E. (2007): Semantic Differential, Semantic Differential Scale, in: Salkind, Neil J. (Hrsg.): Encyclopedia of Measurement and Statistics, Volume 3, Thousand Oaks/London/New Delhi: Sage Publications: S. 882.

295 Friedrichs, Jürgen (1990): Methoden empirischer Sozialforschung, 14. Aufl., Opladen: Westdeutscher Verlag: S. 186 (Hervorhebungen im Original).

296 Herkner, Werner (1996): Lehrbuch Sozialpsychologie, 2. Nachdruck der 1. Aufl., Bern: Verlag Hans Huber: S. 186.

297 vgl. Bergler, Reinhold (1975): a.a.O.: S. 18 ff.

Antonyme dazu, verschiedene Untersuchungen der Gegensatzpaare).²⁹⁸ Im Rahmen dieser Arbeit ist das nicht zu leisten. Auf ein bereits validiertes semantisches Differential kann wegen der Besonderheit des Untersuchungsobjekts nicht zurück gegriffen werden. Um dennoch aussagekräftige Ergebnisse zu erhalten, werden die Adjektivpaare²⁹⁹ aus Publikationen zur Steuerverwaltung abgeleitet (siehe Tab. 24) und von Experten durchgesehen.³⁰⁰

Auf die EPA-Struktur (Dimensionen Evaluation, Potency, Activity)³⁰¹ wird im vorliegenden Fall verzichtet, zumal nicht die Verortung in semantischen Räumen das Ziel der Untersuchung ist. Bei der Adjektivauswahl wird vielmehr auf die Funktion der Steuerverwaltung Bezug genommen und versucht, die zur Erfüllung ihrer Aufgaben wichtigsten Merkmale zu berücksichtigen.

Die Auswahl fußt auf folgenden drei Bereichen: Steuererhebung nach dem Gesetz als Funktion³⁰² sowie den nachgeordneten Aspekten Beziehung zum Steuerbürger (Sicherung des Steueraufkommens durch freiwillige Erfüllung)³⁰³ und internationaler Austausch (Informationen über international tätige Steuerpflichtige zur zwangsweisen Durchsetzung der Steuergesetze).³⁰⁴

Im Hinblick auf die eigentliche Aufgabenerfüllung sind insbesondere die Adjektivpaare wirksam/unwirksam, wirtschaftlich/verschwendisch, zuverlässig/unzuverlässig, kompetent/inkompetent in das semantische Differential aufgenommen. Die Paare transparent/intransparent, serviceorientiert/legalistisch, verständlich/unverständlich, erreichbar/nicht erreichbar dienen in erster Linie der Beschreibung des Bereichs Beziehung zum Steuerbürger. Wichtige Merkmale auf dem Gebiet des internationalen Austauschs sollen hauptsächlich durch die Paare kooperativ/unkooperativ, vernetzt/isoliert, vertrauenswürdig/nicht vertrauenswürdig abgebildet werden.

298 vgl. Schäfer, Bernd/Fuchs, Albert (1975): Kriterien und Techniken der Merkmalsselektion bei der Konstruktion eines Eindrucksdifferentials, in: Bergler, Reinhold (Hrsg.): Das Eindrucksdifferential – Theorie und Technik, Bern/Stuttgart/Wien: Verlag Hans Huber: S. 119-137.

299 es wurden folgende Antonymwörterbücher herangezogen: Müller, Wolfgang (2000): Das Gegenwart-Wörterbuch, unveränderter Nachdruck der Ausgabe von 1998, Berlin/New York: Walter de Gruyter; Dornseiff, Franz (1970): Der deutsche Wortschatz nach Sachgruppen, 7., unveränderte Aufl., Berlin/New York: Walter de Gruyter.

300 je ein Finanzamtsvorsteher aus Brandenburg und Niedersachsen als Experten für das Einstellungsobjekt Steuerverwaltung, gleichzeitig Angehörige der Gruppe der potentiell zu Befragenden.

301 vgl. Atteslander, Peter (2006): Methoden der empirischen Sozialforschung, 11., neu bearbeitete und erweiterte Aufl., Berlin: Erich Schmidt Verlag: S. 221.

302 vgl. z.B. die Aufzählungen von Aufgaben bei Adamikova, Iveta (2006): Building Trust between Taxpayers and Tax Authorities, in: Tax Tribune, Issue 23: S. 35; Hendriks, Albert (2006): Risk Management for Tax Administrations: an EU Perspective, in: Tax Tribune, Issue 23: S. 86; Burak, Emil (2006): Main Trend in Tax Risk Management is Towards a More Friendly Taxation System, in: Tax Tribune, Issue 22: S. 37-39.

303 vgl. Adamikova, Iveta (2006): a.a.O.: S. 35; vgl. Aksnes, Fredrik (2006): Improving Voluntary Compliance - An Efficient Way of Closing the Tax Gap, in: Tax Tribune, Issue 23: S. 73-75; vgl. Staniszewski, Mieczyslaw (2007): a.a.O.: S. 251 f.

304 vgl. Hendriks, Albert (2006): a.a.O.: S. 87; vgl. Staniszewski, Mieczyslaw (2007): a.a.O.: S. 251 f.

Adjektive semantisches Differential	Adjektive lt. Online-Umfrage	Anzahl Nennungen
freundlich	przyjazny	19
kompetent	kompetentny	8
professionell	profesjonalny	7
wirksam	skuteczny	5
<i>wirksam</i>	sprawny	4
gründlich	rzetelny	3
wirksam	efektywny	3
organisiert	zorganizowany	2
erreichbar	dostępny	2
schnell	szybki	2
<i>transparent</i>	otwarty	2
-	nowoczesny	2

ungenauere Entsprechung

Tab. 17: meistgenannte Adjektive lt. Online-Umfrage

(Übersetzungsproblematik) im semantischen Differential wieder (siehe nebenstehend Tab. 7). Von den 25 Adjektiven des semantischen Differentials kommen umgekehrt betrachtet 14-15 in den Ergebnissen der Online-Umfrage vor.

Die gefundenen Adjektive lassen sich allerdings nicht bestimmten Bereichen exklusiv zuordnen, so müssen z.B. Auskunftsersuchen anderer Staaten schnell bearbeitet werden ebenso wie Anfragen von Steuerpflichtigen oder auch Vollstreckungsmaßnahmen. Woran genau die Befragten denken, lässt sich nicht kontrollieren. Dementsprechend werden die Ergebnisse der Befragung fast ausschließlich als Gesamtprofile betrachtet und nicht versucht, die Skalen auf verschiedene Funktionsbereiche zu verteilen bzw. zusammenzufassen.

Rund die Hälfte der Adjektivpaare ist eigentlich nicht auf eine Institution wie die Steuerverwaltung anwendbar (z.B. freundlich/unfreundlich), spielt aber bei der Imagebildung eine Rolle. Die Verwaltung besteht aus einzelnen Mitarbeitern und wird so personal erlebt. Auf moralische Kategorien wie integer/korrupt oder hilfsbereit/egoistisch kann zur Beschreibung nicht verzichtet werden.

Bei der Anordnung der Paare werden die Pole unregelmäßig gewechselt, menschliche und institutionelle Attribute durchmischt sowie ähnliche Begriffe wie schnell und pünktlich getrennt. Bei zweien der 25 Paare gibt es keinen positiven Pol (*lax/rigorous, großzügig/kleinlich*), was ebenso wie der Wechsel eine einheitlich positive oder negative Bewertung mittels Ankreuzens desselben Wertes durchbricht.

Dasselbe semantische Differential dient in der Untersuchung sowohl der Beurteilung der deutschen als auch der polnischen Steuerverwaltung. Um mögliche Reihenfolge-Effekte zu

In der Online-Umfrage zum CAF (siehe Kap. 5) wurden die Befragten gebeten, drei Eigenschaften eines guten Finanzamtes zu nennen. Die große Übereinstimmung mit dem semantischen Differential bestätigt zusätzlich die Relevanz der gewählten Adjektive. Bei 25 Antworten sind 75 verschiedene Adjektive möglich. Es wurden 28 verschiedene genannt. Von den 12 mehr als einmal vorkommenden Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

Adjektiven finden sich 9-11

kontrollieren,³⁰⁵ wird wechselweise zuerst die deutsche bzw. zuerst die polnische Steuerverwaltung beurteilt. Zusätzlich werden am Ende Fragen nach dem Kontakt zur polnischen Steuerverwaltung gestellt (siehe Abb. 12), da zu vermuten ist, dass der Kontakt Einfluss auf das Image hat.³⁰⁶

Wegen der Übersetzungsproblematik und des Erhebungsaufwands muss es für einen Einstieg in die Imagethematik bei einer Befragung in Deutschland bleiben, deren Teilnehmer im nächsten Kapitel vorgestellt werden.

6.2 Befragte

Teilnehmer der Befragung sind Finanzbeamte des höheren Dienstes aus Brandenburg, Mecklenburg-Vorpommern und Niedersachsen (s.u. Tab. 18).

Bundesland		
Brandenburg	12	34,3 %
Mecklenburg-Vorpommern	13	37,1 %
Niedersachsen	10	28,6 %
Summe	35	100,0 %

Tab. 18: Befragte nach Bundesländern

Die Datenerhebungen wurden im April 2008 auf der Vorstehertagung in Brandenburg, einer Vorstehergruppenbesprechung in Niedersachsen und auf einer Vorsteherdienstbesprechung im Juni 2008 in Mecklenburg-Vorpommern vorgenommen. Dementsprechend sind nahezu ausschließlich Finanzamtsvorsteher befragt worden. Es handelt sich insgesamt überwiegend um Volljuristen. In Brandenburg und in geringerem Maße in Mecklenburg-Vorpommern gibt es einige Beamte, die in der DDR eine andere Ausbildung hatten.³⁰⁷ Der Frauenanteil ist sehr gering,³⁰⁸ allerdings wird nicht nach Geschlecht ausgewertet. Schon bei der Erhebung wurde aus Gründen der Anonymität auf die Frage nach dem Geschlecht verzichtet. Die Aufteilung nach Bundesländern bzw. Kontakt zur polnischen Steuerverwaltung sind im Hinblick auf die Fragestellung von größerer Bedeutung.

Brandenburg ist ein Bundesland an der Grenze zu Polen, in dem daher Kontakte zur polnischen Steuerverwaltung zu erwarten sind. Wegen der geographischen Nähe gibt es Steuerpflichtige mit wirtschaftlicher Betätigung sowohl in Deutschland als auch in Polen, deren Beurteilung von der

305 nach Kane sollen sowohl die Reihenfolge der Objekte als auch die Polung der Adjektivpaare für die Ergebnisse unerheblich sein, vgl. Bortz, Jürgen/Döring, Nicola (2006): a.a.O.: S. 187.

306 vgl. z.B. Falkowski, Mateusz/Popko, Agnieszka (2006): Die Deutschen über Polen und die Polen 2000-2006, unter: http://www.kas.de/wf/doc/kas_8810-544-1-30.pdf: S. 3.

307 Telefonat mit einem Referenten im Finanzministerium Brandenburg am 6.5.2008, schriftliche Auskunft des Finanzministeriums Mecklenburg-Vorpommern vom 27.6.2008 und E-Mail vom 28.7.2008.

308 in Niedersachsen 1 Frau bei 10 Befragten, in Mecklenburg-Vorpommern rund 30 %.

Verwaltung bewältigt werden muss.³⁰⁹ Das Gebiet des heutigen Brandenburg gehörte ebenso wie Polen zum Ostblock und baute nach 1989 eine neue Steuerverwaltung auf. Aus diesem Grunde sind gegenwärtig noch rund 2/3 aller brandenburgischen Vorsteher ehemals westdeutsche Finanzbeamte.³¹⁰

Mit Mecklenburg-Vorpommern ist ein weiteres ostdeutsches Bundesland in die Befragung einbezogen. Die Vorsteher sind überwiegend westdeutscher Herkunft, aber in Mecklenburg-Vorpommern erstmalig in den Dienst der Finanzverwaltung getreten.³¹¹ Es gibt dort rege Bemühungen um Kontakt zu der polnischen Steuerverwaltung. Deutsche Finanzbeamte lernen seit mehreren Jahren Polnisch, es finden regelmäßige Zusammenkünfte statt, und eine Vereinbarung wird ausgearbeitet, welche direkte Zusammenarbeit mit benachbarten Finanzämtern (Woiwodschaft Westpommern) außerhalb des üblichen Dienstweges über das Bundeszentralamt für Steuern ermöglichen soll.³¹²

Niedersachsen hingegen ist an der Westgrenze Deutschlands Nachbar der Niederlande, eines Gründungsmitglieds der EWG. Es gibt eine Tradition der Begegnungen, z.B. den Drilandsteinlauf in den Niederlanden, an dem Bedienstete der niedersächsischen Finanzämter regelmäßig teilnehmen.³¹³ Direkte Kontakte zu Polen sind weniger zu erwarten, aber auch in Niedersachsen gibt es Steuerpflichtige mit wirtschaftlichen Beziehungen zu Polen. Allerdings konnte sich die niedersächsische Steuerverwaltung ohne Umbrüche, wie Brandenburg, Mecklenburg-Vorpommern und Polen sie bewältigen mussten, mit den europäischen Anforderungen entwickeln.

Vorsteher sind Dienstvorgesetzte der Finanzbeamten und üben die Fach- und Rechtsaufsicht aus. Sie sind für die „rechtzeitige, sachgerechte und wirtschaftliche“ Aufgabenerfüllung der Finanzämter verantwortlich. Bei Vorstehern läuft die Kommunikation zusammen. Ihnen werden nahezu alle Posteingänge vorgelegt, und sie sind an Sachgebietsleiterdienstbesprechungen beteiligt.³¹⁴ Außerdem treffen sie sich regelmäßig mit Vorstehern anderer Ämter. Über besondere Vorfälle oder darüber, wie (gut) gewisse Abläufe (Informationsaustausch mit anderen Ländern) im Allgemeinen funktionieren, haben die Vorsteher Kenntnis. Mittlerweile wird von Finanzbeamten des höheren Dienstes bei Beförderungen in Niedersachsen auch eine sog. Europakompetenz erwartet.³¹⁵

309 Polen ist das wichtigste Exportland für Brandenburg, 8,6 % der Importe kommen aus Polen; zahlreiche Wirtschaftsförderungsprojekte in der Grenzregion wurden im Rahmen von INTERREG III A erfolgreich umgesetzt vgl. Referat Grundsätze der Wirtschafts- und Mittelstandspolitik, Statistik (2007): Jahreswirtschaftsbericht 2007, Potsdam: Ministerium für Wirtschaft: S. 22 f., S. 66 ff.

310 Telefonat mit einem Referenten im Finanzministerium Brandenburg am 6.5.2008.

311 E-Mail des Finanzministeriums Mecklenburg-Vorpommern vom 28.7.2008.

312 Gespräch mit einer Mitarbeiterin des Finanzamts Stettin II am 19.4.2008, Telefonat mit einer Mitarbeiterin des Finanzamts Pasewalk am 28.4.2008.

313 vgl. Duske, Rolf/Oltrop, Frank (2008): 24. Drilandsteinlauf 2008, in: OFD Hannover (Hrsg.): Mitteilungen, Heft 03/08: S. 40-42.

314 Abschnitt 2.2, 3.1 Geschäftsordnung für die Finanzämter (FAGO); Bundessteuerblatt I 2002, 540.

315 Telefonat mit einem niedersächsischen Finanzamtsvorsteher am 6.3.2008.

Nach den Ergebnissen der Erhebung haben die Vorsteher selbst lediglich in Mecklenburg-Vorpommern ganz überwiegend Kontakt zu Mitarbeitern der polnischen Steuerverwaltung (s.u. Tab. 19).³¹⁶

		ja	nein	möglicher- weise	Summe
Zugriff auf Daten		8	22	5	35
Kontakt		18	17	0	35
	BB	6	6		12
	MV	11	2		13
	Nds	1	9		10
Summe		26	39	5	70

Tab. 19: Befragte nach Kontakt/Datenzugriff

Abschließend ist zu unterstreichen, dass die deutschen Finanzbeamten weder als Experten für die polnische Steuerverwaltung noch als Experten für eine gute Steuerverwaltung befragt werden, wohl aber als Mitarbeiter der deutschen Steuerverwaltung (somit der Verwaltung von Polens Nachbarland), die Einblicke in europäische Zusammenhänge haben und über Gestaltungskraft verfügen.

6.3 Einschätzung der polnischen Steuerverwaltung

Die Befragten äußerten Verwunderung darüber, die polnische Steuerverwaltung einschätzen zu sollen. Gewisse Widerstände gegen die Abgabe eines nicht rational begründeten Urteils waren spürbar.

Folgendes Bild wird durch den Modalwert³¹⁷ gezeichnet (s.u. Abb. 6):

316 fünf Bogen wurden wegen Unvollständigkeit aus der Analyse ausgeschlossen, darunter zwei ohne Kontakt, einer mit Kontakt (alle drei MV), zwei ohne Angaben (BB). Es ist davon auszugehen, dass weitere nicht abgegebene Bogen (einer in MV, rund vier in BB) an Personen ohne Kontakt mit Mitarbeitern der polnischen Steuerverwaltung gelangt sind.

317 vgl. Kühnel, Steffen-M./Krebs, Dagmar (2006): a.a.O.: S. 68.

(n=35)

starr				x			flexibel
nicht vertrauenswürdig				x			vertrauenswürdig
schnell				x			langsam
lax				x			rigoros
hilfsbereit				x			egoistisch
unberechenbar					x		berechenbar
kompetent				x			inkompetent
isoliert				x			vernetzt
chaotisch				x			organisiert
unkooperativ				x			kooperativ
erreichbar				x			nicht erreichbar
integer				x			korrupt
unpünktlich				x			pünktlich
informationsreich				x			informationsarm
unzuverlässig				x			zuverlässig
willkürlich				x			gerecht
wirksam			x	x			unwirksam
oberflächlich				x			gründlich
freundlich				x			unfreundlich
großzügig				x			kleinlich
verständlich				x			unverständlich
amateurhaft				x			professionell
serviceorientiert				x			legalistisch
transparent				x			intransparent
verschwenderisch				x			wirtschaftlich

Abb. 6: Modalwerte der Einschätzung der polnischen Steuerverwaltung

Es überwiegt ganz deutlich sichtbar die mittlere Kategorie. Dies kann verschiedene Bedeutungen haben: die Einschätzung ist ambivalent, tatsächlich neutral oder die Mitte wird aus Unwissenheit gewählt.³¹⁸ Die nicht systematisch aufgezeichneten Äußerungen am Rande der Erhebungen und die fast 50 % der Fälle ohne Kontakt zu Mitarbeitern der polnischen Steuerverwaltung sprechen für letztere Möglichkeit. Im Allgemeinen ist eine Untersuchungssituation, in der die zu beurteilenden Objekte eher unbekannt sind, zu vermeiden.³¹⁹ Hier ist aber die Frage, welches Image die polnische Steuerverwaltung in der deutschen Steuerverwaltung genießt, gerade auch bei Beamten, die nicht direkt mit ihr zu tun haben (aber mit der generellen Einstellung in der Steuerverwaltung vertraut sind).

Die von der Mitte abweichenden Modalwerte sind positiv, so wird die polnische Steuerverwaltung als eher berechenbar und wirksam beurteilt.

Da die Skala zwischen den Antonymen üblicherweise als intervallskaliert angenommen wird (s.o.), werden überdies arithmetische Mittel berechnet (s.u. Tab. 20).³²⁰

318 vgl. Fabrigar, Leandre R./Norris, Meghan E. (2007): a.a.O.: S. 881.

319 vgl. Bortz, Jürgen/Döring, Nicola (2006): a.a.O.: S.184.

320 Kühnel, Steffen-M./Krebs, Dagmar (2006): a.a.O.: S. 72.

Wegen der geringen Fallzahl wird auf Bildung von homogeneren Subgruppen verzichtet.

arithmetisches Mittel	PL	PL	PL	PL	PL	PL	
	alle	nur BB	nur MV	nur Nds	erst PL	erst D	
	n=35	n=12	n=13	n=10	n=18	n=17	
starr	4,20	3,92	4,31	4,40	4,67	3,71	flexibel
nicht vertrauenswürdig	3,91	3,83	4,54	3,20	4,17	3,65	vertrauenswürdig
schnell	3,91	4,08	3,54	4,20	4,00	3,82	langsam
lax	4,46	3,92	5,00	4,40	4,56	4,35	rigoros
hilfsbereit	3,71	3,75	3,54	3,90	3,44	4,00	egoistisch
unberechenbar	4,26	3,75	4,46	4,60	4,61	3,88	berechenbar
kompetent	3,37	3,58	3,08	3,50	3,39	3,35	inkompetent
isoliert	4,46	3,92	5,00	4,40	4,56	4,35	vernetzt
chaotisch	4,69	4,42	4,92	4,70	5,00	4,35	organisiert
unkooperativ	4,49	4,50	4,69	4,20	4,56	4,41	kooperativ
erreichbar	3,51	3,50	3,08	4,10	3,72	3,29	nicht erreichbar
integer	3,94	3,83	3,62	4,50	3,83	4,06	korrupt
unpünktlich	4,34	3,92	4,92	4,10	4,50	4,18	pünktlich
informationsreich	3,91	3,92	3,38	4,60	3,83	4,00	informationsarm
unzuverlässig	4,43	4,25	4,85	4,10	4,50	4,35	zuverlässig
willkürlich	4,00	4,17	4,23	3,50	4,11	3,88	gerecht
wirksam	3,49	3,42	3,23	3,90	3,56	3,41	unwirksam
oberflächlich	4,37	4,33	4,69	4,00	4,56	4,18	gründlich
freundlich	3,43	3,58	3,15	3,60	3,28	3,59	unfreundlich
großzügig	3,91	4,00	4,00	3,70	3,78	4,06	kleinlich
verständlich	3,49	3,83	2,85	3,90	3,44	3,53	unverständlich
amateurhaft	4,77	4,58	5,00	4,70	4,83	4,71	professionell
serviceorientiert	4,17	3,92	3,69	5,10	4,39	3,94	legalistisch
transparent	3,97	4,08	3,38	4,60	4,17	3,76	intransparent
verschwenderisch	4,51	4,33	4,85	4,30	4,61	4,41	wirtschaftlich
	7		13	9	12	4	
	0	0	4	1	1	0	
	7	0	17	10	13	4	
Anzahl Mittel	außerhalb des Intervalls]3;5[
Anzahl Mittel	im Intervall]3;3,5] oder [4,5; 5[

Tab. 20: Arithmetische Mittel von Beurteilungen der polnischen Steuerverwaltung

Auch dabei fällt auf, dass sich die Mehrzahl der Werte um den mittleren Wert der 7-stufigen Skala bewegt (im Intervall]3,5;4,5]). Bei den Mittelwerten aller Befragten heben sich die Einschätzungen als eher kompetent, organisiert, wirksam, freundlich, professionell und wirtschaftlich positiv davon ab. Ein Blick auf alle, auch die nur minimal von vier abweichenden Werte, offenbart (neben den etwas widersprüchlich anmutenden Begriffen *rigoros* und *großzügig*) lediglich zwei (von 23 möglichen) eher negative Beurteilungen mit der Tendenz nicht vertrauenswürdig und *legalistisch*. Darüber hinaus ist erkennbar, dass die Beurteilungen in Mecklenburg-Vorpommern im Mittel am extremsten ausfallen (*rigoros*, *vernetzt*, *verständlich* und *professionell* stechen besonders hervor) und in Niedersachsen extremer als in Brandenburg (*legalistisch* herausragend). Gleiches gilt für die Reihenfolge zuerst Polen gegenüber zuerst Deutschland. Möglicherweise stellt sich eine gewisse Befangenheit ein, nachdem ein bekanntes Objekt beurteilt worden ist (für eine grafische Darstellung der Durchschnittswerte siehe Abb. 13 und Abb. 14).

Insgesamt ist die polnische Steuerverwaltung bei den für sie besonders wichtigen Eigenschaften von guten Finanzämtern – *freundlich*, *kompetent* und *professionell* (siehe Tab. 17) – eher positiv

eingeschätzt worden, bei professionell sogar in allen Bundesländern recht deutlich vom Mittelwert abweichend.

arithmetisches Mittel	ohne Zugriff und ohne Kontakt	persönlicher Kontakt	
	n=11	n=15	
starr	4,09	3,87	flexibel
nicht vertrauenswürdig	3,45	4,07	vertrauenswürdig
schnell	4,45	3,67	langsam
lax	4,18	4,73	rigoros
hilfsbereit	3,82	3,87	egoistisch
unberechenbar	3,91	4,07	berechenbar
kompetent	3,64	3,27	inkompetent
isoliert	4,27	4,53	vernetzt
chaotisch	4,55	4,60	organisiert
unkooperativ	4,00	4,67	kooperativ
erreichbar	3,82	3,27	nicht erreichbar
integer	4,36	4,00	korrupt
unpünktlich	3,91	4,53	pünktlich
informationsreich	4,18	3,93	informationsarm
unzuverlässig	4,09	4,47	zuverlässig
willkürlich	3,64	3,87	gerecht
wirksam	3,73	3,40	unwirksam
oberflächlich	4,27	4,40	gründlich
freundlich	3,91	3,33	unfreundlich
großzügig	4,27	4,00	kleinlich
verständlich	4,00	3,27	unverständlich
amateurhaft	4,36	4,87	professionell
serviceorientiert	4,45	4,13	legalistisch
transparent	4,45	3,67	intransparent
verschwenkerisch	4,45	4,47	wirtschaftlich
	2	11	
	0	0	
	2	11	
Anzahl a Mittel	außerhalb des Intervalls]3;5[
Anzahl a Mittel	im Intervall]3;3,5] oder [4,5; 5[

Tab. 21: Arithmetische Mittel von Beurteilungen der polnischen Steuerverwaltung nach Kontakt im Negativen ab und schreiben der Verwaltung

größere Starrheit zu. Außerdem nehmen sie gleichzeitig geringfügig weniger Hilfsbereitschaft wahr, beurteilen aber die polnische Steuerverwaltung als kooperativer. Die Kontakterfahrungen scheinen weitgehend eindeutig zu sein. Die Beurteilungen sind ganz überwiegend positiv (z.B. Transparenz) oder zumindest weniger negativ (z.B. weniger legalistisch) als die der Gruppe ohne Kontakt oder Datenzugriff.

Bei vier der sieben betrachteten Subgruppen tendiert der Mittelwert zum negativen Pol nicht vertrauenswürdig. Bei dem Paar kooperativ/unkooperativ herrscht Einigkeit auf der positiven Seite, lediglich die Befragten ohne Kontakt und ohne Zugriff auf bereitgestellte Daten erreichen im Mittel exakt die mittlere Ausprägung zwischen den Polen. Gerade bei den brandenburgischen Befragten, die über mehr Kontakt zur polnischen Steuerverwaltung verfügen als die Niedersachsen, geht die Tendenz in Richtung isoliert, wohingegen in den anderen Subgruppen die Mittelwerte auf der Seite von vernetzt liegen. Die Inspektion der Mittelwerte bei den drei

Die Gegenüberstellung der Gruppen ohne Zugriff auf Daten oder Kontakt und mit persönlichem Kontakt zeigt extremere Einschätzungen derer mit Kontakt (siehe nebenstehend Tab. 21 und Abb. 15). Insbesondere die Beurteilungen als recht rigoros, kompetent, verständlich und professionell sind ausgeprägt. Weiterhin sehen die Befragten mit Kontakt im Gegensatz zu ihren Kollegen die polnische Steuerverwaltung als eher vertrauenswürdig, eher pünktlich und eher verständlich. Allerdings weichen sie auch

besonders bedeutsamen Paaren hinsichtlich der internationalen Zusammenarbeit ergibt somit ein leicht ambivalentes Bild.

Insbesondere das Ergebnis hinsichtlich der Vertrauenswürdigkeit ist bedauerlich angesichts der Bedeutung von Vertrauen für jegliche Beziehung.³²¹ Einschränkend ist jedoch anzumerken, dass die extreme negative Ausprägung gar nicht genannt wird (s.u. Tab. 22), und es sich überdies um

n	Häufigkeit	Prozent	Gültige Prozente	Kumulierte Prozente
2	5	14,3	14,3	14,3
3	9	25,7	25,7	40,0
4	11	31,4	31,4	71,4
5	5	14,3	14,3	85,7
6	4	11,4	11,4	97,1
7	1	2,9	2,9	100,0
Gesamt	35	100,0	100,0	

erste Eindrücke aus einer Erhebung mit kleiner Stichprobe handelt.³²² In Mecklenburg-Vorpommern, wo es am meisten Kontakte gibt, wird der polnischen Steuerverwaltung im Mittel deutlich mehr Vertrauen entgegengebracht.

Tab. 22: Häufigkeiten nicht vertrauenswürdig (=1) / vertrauenswürdig (=7)
– Einschätzung der polnischen Steuerverwaltung

Die Streuung ist vor allem bei dem Paar transparent/intransparent beachtlich. Die Spannweite beträgt meist 6 bzw. 5 bei 7 Stufen. Die Meinungen gehen auch bei den Befragten mit Kontakt zur polnischen Steuerverwaltung oder Datenzugriff in diesem Punkt sehr auseinander. Darüber hinaus scheint es bei ihnen unterschiedliche Erfahrungen mit der Erreichbarkeit, Berechenbarkeit und Pünktlichkeit der polnischen Steuerverwaltung zu geben. Bei den Befragten ohne Kontakt oder Wissen um Datenzugriff herrscht hingegen weitgehende Einigkeit über die zumeist eher zentrale Ausprägung (s.o.).

Eine Faktorenanalyse legt die Zusammenfassung der Skalen nicht vertrauenswürdig/vertrauenswürdig, unberechenbar/berechenbar, chaotisch/organisiert, unzuverlässig/zuverlässig sowie amateurhaft/professionell nahe. Auf Grund der Hauptkomponentenanalyse mit Varimax-Rotation³²³ lässt sich über diesen ersten Faktor hinaus keine sinnvolle Anzahl finden. Die genannten Paare laden mit über 0,7 auf den ersten Faktor, der rund 30 % der Varianz erklärt.

Die Einzelwerte der Skalen werden addiert und durch die Anzahl der Skalen (5) geteilt. Es ergeben sich durchweg Werte im positiven oder seltener im neutralen Bereich dieses allgemeinen Verlässlichkeits-/Organisationsfaktors. Dies gilt für das arithmetische Mittel, den Median³²⁴ und den Modalwert gleichermaßen. Beim arithmetischen Mittel zeigt sich folgende positiver werdende Reihung der (nicht überschneidungsfreien) Subgruppen: nur Brandenburg, erst die deutsche Steuerverwaltung eingeschätzt, nur Niedersachsen, ohne Kontakt zur polnischen

321 vgl. Amelang, Manfred/Gold, Andreas/Külbel, Erika (1984): Über einige Erfahrungen mit einer deutschsprachigen Skala zur Erfassung zwischenmenschlichen Vertrauens (Interpersonal Trust), in: Diagnostica, 30. Jg.: S. 198-215.

322 in Brandenburg mit seinen nur 17 Finanzämtern wurde allerdings eine hohe Antwortquote unter den Vorstehern erreicht, gleiches gilt für Mecklenburg-Vorpommern mit nur 14 Finanzämtern.

323 die Paare wurden gleich gepolt, großzügig/kleinlich, lax/rigoros mangels positiven Pols ausgeschlossen und starr/flexibel, unverständlich/verständlich, unfreundlich/freundlich wegen fehlender Eignung $MSA < 0,5$ ausgeschlossen; vgl. Backhaus, Klaus/Erichson, Bernd/Plinke, Wulff/Weiber, Rolf (2006): a.a.O.: S. 276.

324 vgl. Kühnel, Steffen-M./Krebs, Dagmar (2006): a.a.O.: S. 68 f.

Steuerverwaltung, mit Kontakt zur polnischen Steuerverwaltung, erst die polnische Steuerverwaltung eingeschätzt, nur Mecklenburg-Vorpommern.

Insgesamt lässt die zentrale Tendenz der Bewertungen zumindest vermuten, dass es keine tief verankerten (negativen) Stereotype gibt, die einer Zusammenarbeit im Wege stehen würden. Bei den erkennbar vom Zentrum abweichenden Mittelwerten überwiegen deutlich die positiven Merkmale. Lediglich in Niedersachsen sind sechs der zehn extremsten Werte auf der negativen Seite (u.a. nicht vertrauenswürdig und auch korrupt). Es ist zu beachten, dass nahezu ausschließlich Akademiker befragt wurden, „intellektuelle Flexibilität [...] [geht] mit einer geringeren Neigung, Vorurteile zu bilden, einher.“³²⁵ Diese haben außerdem trotz Aufforderung zu intuitiver Beantwortung und Zeitdrucks scheinbar recht kontrolliert (evtl. Beurteilungsfehler der sozialen Erwünschtheit³²⁶) geantwortet. „Semantic differential attitude scales are very blatant or 'transparent' in their purpose.“³²⁷

Im Folgenden wird das Bild von der polnischen Steuerverwaltung im Lichte zweier verschiedener Spekulationen betrachtet:

- Die polnische Steuerverwaltung ist genauso wie die deutsche die eines EU-Mitgliedstaates und wird daher als der eigenen ähnlich beurteilt (z.B. vor dem Hintergrund der Annahme eines nicht formalisierten gemeinschaftlichen Besitzstands mit gemeinsamen Überzeugungen von Rechtsstaatlichkeit etc. in Europa (siehe Kap. 2.4.1) oder auch im Hinblick auf gemeinsame Qualitätsbemühungen (siehe Kap. 5)).
- Die allgemeinen über Polen in der deutschen Bevölkerung vorhandenen Bilder werden auf das spezifische Einstellungsobjekt polnische Steuerverwaltung übertragen.

6.4 Nähe zum deutschen Selbstbild

Schon die flüchtige Inspektion der Profile lässt gravierende Abweichungen zwischen Selbst- und Fremdeinschätzung erkennen (s.u. Abb. 7). Ihre eigene Steuerverwaltung schätzen die Befragten deutlich polarisierter ein. Die Angst vor extremen Urteilen ist sichtlich geringer. Es ist eher unwahrscheinlich, dass die Wahrheit im Falle der polnischen Steuerverwaltung immer in der Mitte liegt und die Befragten sie mit der zentralen Tendenz erfassen. Von der Stärke der Ausprägung von Eigenschaften abgesehen, werden auch diametral unterschiedliche Beurteilungen sichtbar, z.B. bei vertrauenswürdig für die deutsche und nicht vertrauenswürdig für die polnische Steuerverwaltung.

Bemerkenswerterweise wird gerade bei den beiden einzigen Negativurteilen (bezogen auf das arithmetische Mittel, s.u.) über die deutsche Steuerverwaltung die polnische Steuerverwaltung

325 Bergmann, Werner (2005): Was sind Vorurteile?, in: Informationen zur politischen Bildung, Nr. 271: S. 9.

326 vgl. Bortz, Jürgen/Döring, Nicola (2006): a.a.O.: S. 183 ff., S. 231 ff.

327 Mueller, Daniel J. (1986): Measuring Social Attitudes, New York: Teachers College Press: S. 56.

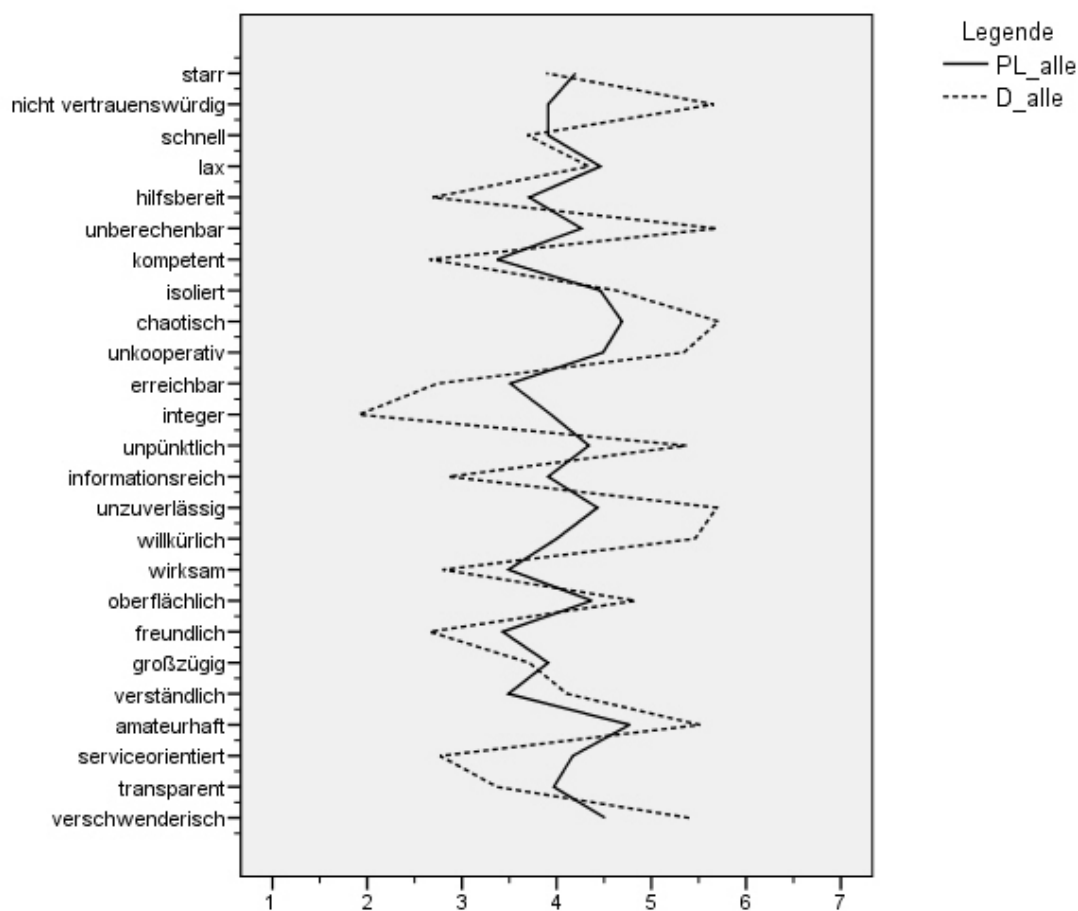


Abb. 7: Einschätzungen der polnischen und der deutschen Steuerverwaltungen (arithmetisches Mittel)

mit den Merkmalen eher flexibel und eher verständlich positiv gesehen. Im Übrigen liegen die Einschätzungen der polnischen Steuerverwaltung noch zweimal auf einer anderen Seite vom Zentralwert als die deutschen Werte und damit folglich auf der negativen Seite. In diesem Sinne herausstechende negative Eigenschaften der polnischen Steuerverwaltung sind demnach:³²⁸ nicht vertrauenswürdig und legalistisch.

Die gesamte Abweichung über alle 25 Skalen bezüglich der arithmetischen Mittelwerte beträgt summiert 21,60, was im Mittel wiederum doch sehr ähnlich ist, da bei 7 Stufen nicht einmal durchschnittlich 1 Stufe Unterschied besteht.

Durchweg hohe Differenzen sind hinsichtlich der Merkmale nicht vertrauenswürdig/vertrauenswürdig sowie integer/korrupt zu beobachten. Im Vergleich zur Selbsteinschätzung erscheint hier also die Korruptionsproblematik als ein relevantes Thema, was bei den im Wesentlichen unauffälligen Wertausprägungen oftmals im positiven Bereich bisher noch nicht erkennbar war.

Nach einem Wilcoxon-Test sind die Unterschiede der Beurteilungen der polnischen und der deutschen Steuerverwaltung hinsichtlich ihrer zentralen Tendenz in der Gesamtgruppe und in allen drei Bundesländern für die Paare nicht vertrauenswürdig/vertrauenswürdig, hilfsbereit/egoistisch, chaotisch/organisiert, integer/korrupt, informationsreich/informationsarm, unzuverlässig/zuverlässig, willkürlich/gerecht auf 5 %-Niveau signifikant. Der Test ist verteilungsfrei, d.h. es muss keine Normalverteilung der Differenzen gegeben sein, kann auf recht kleine Stichproben angewandt werden und bezieht sich

³²⁸ in geringem Maße, die Werte liegen alle im Intervall]3,5; 4,5[.

<i>arithmetisches Mittel</i>	PL alle n=35	D alle n=35	
starr	4,20	3,89	flexibel
nicht vertrauenswürdig	3,91	5,66	vertrauenswürdig
schnell	3,91	3,69	langsam
lax	4,46	4,34	rigoros
hilfsbereit	3,71	2,69	egoistisch
unberechenbar	4,26	5,69	berechenbar
kompetent	3,37	2,66	inkompetent
isoliert	4,46	4,63	vernetzt
chaotisch	4,69	5,71	organisiert
unkooperativ	4,49	5,34	kooperativ
erreichbar	3,51	2,74	nicht erreichbar
integer	3,94	1,91	korrupt
unpünktlich	4,34	5,37	pünktlich
informationsreich	3,91	2,86	informationsarm
unzuverlässig	4,43	5,69	zuverlässig
willkürlich	4,00	5,46	gerecht
wirksam	3,49	2,80	unwirksam
oberflächlich	4,37	4,83	gründlich
freundlich	3,43	2,66	unfreundlich
großzügig	3,91	3,71	kleinlich
verständlich	3,49	4,11	unverständlich
amateurhaft	4,77	5,51	professionell
serviceorientiert	4,17	2,77	legalistisch
transparent	3,97	3,37	intransparent
verschwenderisch	4,51	5,40	wirtschaftlich
D und PL auf verschiedenen Seiten von 4, PL besser (2 mal)			
D und PL auf verschiedenen Seiten von 4, PL schlechter (2 mal)			

Tab. 23: Arithmetische Mittelwerte – polnische und deutsche Steuerverwaltung gesamt

den zweitgrößten Abstand bei den Einschätzungen hinter den Niedersachsen. Der Mangel an persönlicher Erfahrung wird anscheinend nicht durch eine allgemeine Ähnlichkeitsannahme ersetzt.

Auch hinsichtlich des Zuverlässigkeits-/Organisationsfaktors ist die deutsche Steuerverwaltung in jeder Subgruppe nach arithmetischem Mittel, Median und Modalwert positiver beurteilt. Die Streuung ist allerdings mehrfach kleiner (Standardabweichung bei 3 von 7 Subgruppen, zweimal Spannweite) als bei der Beurteilung der polnischen Steuerverwaltung.

Zusammenfassend lässt sich sagen, dass in den vorliegenden Daten die allgemeine Tendenz, die Eigengruppe besser zu beurteilen als die Fremdgruppe,³³⁰ zu finden ist. Die bessere Beurteilung bleibt jedoch nicht ohne Ausnahme und die Unterschiede sind nicht besonders groß. Es bleibt bei der Aussage, dass keine festen negativen Stereotype über die polnische Steuerverwaltung verankert sind. Außerdem scheint die Beurteilung der polnischen Steuerverwaltung weder negativ noch positiv allgemein an die der deutschen (der eigenen) gekoppelt.

auf ordinalskalierte Merkmale.³²⁹ Dieses Skalenniveau ist ganz unstrittig erreicht. Für sieben der 25 Paare (in den Subgruppen teilweise mehr) sind somit Beurteilungsunterschiede auch inferenzstatistisch belegt.

Die geringsten Abweichungen zwischen den arithmetischen Mittelwerten der Einschätzungen gibt es in der Summe bei der Gruppe, die zuerst die polnische Steuerverwaltung beurteilt hat, dicht gefolgt von den brandenburgischen Befragten. Sie empfinden die Nachbarverwaltung als relativ ähnlich. Die Gruppe ohne Kontakte oder Zugriff auf Daten der polnischen Steuerverwaltung hat

329 vgl. Bortz, Jürgen (2005): a.a.O.: S. 153 f., S. 798.

330 vgl. Bergmann, Werner (2005): a.a.O.: S. 8; oder auch als Urteilsfehler „Self-Serving-Bias“ vgl. Bortz, Jürgen/Döring, Nicola (2006): a.a.O.: S. 184.

6.5 Andere Image-/Stereotypuntersuchungen

Ein ausgesprochen wirkungsmächtiges Bild mit langer Tradition ist das von der „polnischen Wirtschaft“. Nach 1989 wurde in deutschen Medien im Zusammenhang mit der schwierigen, teils auch chaotischen Umbruchsituation darauf verwiesen.³³¹ Das Stereotyp wird sogar im polnischen ABC des deutsch-polnischen Jugendwerks als Stichwort aufgenommen und als „Synonym für Chaos, Rückständigkeit, Unfähigkeit und Faulheit“ erläutert.³³² Angesichts der Werte der polnischen Steuerverwaltung bei den Paaren *chaotisch/organisiert* und *amateurhaft/professionell* sowie auch bei *kompetent/inkompetent* kann ein Einfluss dieses Stereotyps nahezu ausgeschlossen werden. Allenfalls in der Einschätzung der polnischen Steuerverwaltung als eher langsam könnte es sich zeigen.

Mit Polen haben noch im Jahr 2006 18 % der Deutschen gar keine Assoziationen und im Übrigen zumeist nur eine. Die negativen (z.B. Kriminalität) überwiegen die positiven Assoziationen. Der typische Pole ist für ein Drittel unternehmerisch, tolerant und diszipliniert, jedoch halten ihn ebenso viele für rückständig und unehrlich. Für willkürlich halten 22 % den Polen (2000 noch 31 %). Der Aussage, dass Korruption herrscht, stimmen 46 % (2000 51 %) zu und der, dass die Bürokratie die Erledigung einfachster Sachen erschwert, 29 % (gestiegen von 26 % 2000). Das parlamentarische System wird von 38 % als dem anderer Länder Westeuropas ähnlich betrachtet. Dass Polen ein noch recht unbekannter Nachbar ist, bestätigt sich auch in der Untersuchung zur Steuerverwaltung, die allerdings durch ihre Spezifität hohe Anforderungen an die Befragten stellt. Durch die in erster Linie positiven Beurteilungen heben sich die Ergebnisse von dem allgemeinen Bild ab. Eine Verbindung ist aber darin zu sehen, dass polnische Reformen anerkannt werden und das System (politisch, wirtschaftlich bzw. hier die Verwaltung) nicht mehr als grundsätzlich anders wahrgenommen wird.³³³ Die Klage über Probleme mit der Bürokratie lässt sich andeutungsweise in dem Negativurteil bezüglich des Legalismus der polnischen Steuerverwaltung finden. Es ist zwar kein Vergleich mit Befragten geringerer Bildung möglich, aber es ist anzunehmen, dass die Bildung ebenso wie bei der zitierten Untersuchung positive Tendenzen in der Beurteilung begünstigt. Die brandenburgischen Finanzbeamten und die aus Mecklenburg-Vorpommern, Bewohner eines Grenzlandes, nehmen die polnische Steuerverwaltung positiver wahr als die niedersächsischen, was ebenfalls einem bekannten Muster folgt.

Hinsichtlich der Frage der Korruption haben die Einschätzungen eine ähnliche Tendenz wie die Ergebnisse des Global Corruption Barometer. Aus den Wahrnehmungen der jeweiligen

331 vgl. Kosmala, Beate (2005): Polenbilder in Deutschland seit 1945, in: Informationen zur politischen Bildung, Nr. 271: S. 36-42.

332 vgl. Deutsch-polnisches Jugendwerk (2005): Polnisches ABC, Plakate.

333 vgl. Falkowski, Mateusz (2008): Polacy i Niemcy: wzajemny wizerunek po rozszerzeniu Unii Europejskiej [Polen und Deutsche: gegenseitiges Bild nach der Erweiterung der Europäischen Union], in: Kolarska-Bobińska, Lena/Falkowski, Mateusz (Hrsg.): Polska-Niemcy-Francja, Wzajemne postrzeganie po rozszerzeniu UE [Polen-Deutschland-Frankreich, gegenseitige Wahrnehmungen nach der EU-Erweiterung], Warschau: Fundacja Instytut Spraw Publicznych: S. 38 ff.

Bevölkerungen ergibt sich, dass die Steuerverwaltung Polens im europäischen Vergleich³³⁴ als überdurchschnittlich korrupt angesehen wird und die deutsche als unterdurchschnittlich. Allerdings wird die deutsche Steuerverwaltung mit einem Wert von 2,3 (1= überhaupt nicht korrupt, 5= extrem korrupt) nicht als außerordentlich integer beurteilt (europäischer Durchschnitt 2,8), während die polnische Steuerverwaltung mit ihrem Wert von 3,2 nur geringfügig die neutrale Mitte in Richtung Korruption überschreitet.³³⁵ Gemessen daran haben die deutschen Finanzbeamten möglicherweise ein leicht zu positives Bild.

Die überwiegend geäußerte Beurteilung der polnischen Steuerverwaltung als eher nicht vertrauenswürdig wurde lange Zeit von der polnischen Bevölkerung in Bezug auf die Verwaltungsmitarbeiter im Allgemeinen geteilt. 2002, 2004 und 2006 gaben jeweils 52 %, 54 % und 50 % an, kein Vertrauen in die Verwaltungsbeamten der öffentlichen Verwaltung zu haben. Erst 2008 wendete sich das Blatt, 53 % haben nun Vertrauen.³³⁶ Damit scheint es sich bei dem fehlenden Vertrauen seitens der Deutschen nicht um ein spezifisches Vorurteil gegen das Nachbarland zu handeln, sondern vielleicht eher um eine zeitverzögerte Wahrnehmung der Verbesserungen, insbesondere in dem weiter entfernten Bundesland Niedersachsen. Außerdem sind die Ergebniswerte der hier vorliegenden Befragung nicht vernichtend schlecht für die polnische Verwaltung, während der Anteil 2008 von 53 % in der polnischen Bevölkerung mit Vertrauen nicht gerade überragend ist. In derselben Untersuchung des CBOS kommt die katholische Kirche z.B. auf einen Anteil von 79 % mit Vertrauen in der polnischen Bevölkerung.

Allerdings fügt sich das ermittelte Misstrauen auch nahtlos in die Ergebnisse zum Vertrauen in die europäischen Völker ein. Im Jahr 2004 hielten nur 47 % aller nicht-polnischen EU-25-Bürger die Polen für vertrauenswürdig. Zum Vergleich: Der Spitzenreiter Schweden genießt bei 83 % Vertrauen.³³⁷ Die Deutschen sind den Polen gegenüber demnach sogar noch misstrauischer, nur 40 % vertrauen dem Volk.

Insgesamt wirken bei der Beurteilung der Steuerverwaltung vermutlich ähnliche Faktoren wie bei der Erhebung des Bildes der Polen in der deutschen Bevölkerung,³³⁸ nämlich Bildung und geografische Nähe. Ein übereinstimmender Befund ist Unwissenheit über den Befragungsgegenstand (starke Vermutung bezüglich der Steuerverwaltung s.o.). Jedoch werden nicht lediglich die allgemeinen Urteile über Polen in Bezug auf die Steuerverwaltung reproduziert.

Für die Befragung in der Steuerverwaltung ist kein Vergleich mit der Situation vor dem EU-Beitritt Polens möglich, aber die Ergebnisse stehen der Annahme nicht entgegen, der EU-Beitritt

334 die Länder Österreich, Bulgarien, Tschechien, Dänemark, Finnland, Frankreich, Deutschland, Griechenland, Island, Irland, Italien, Litauen, Luxemburg, Niederlande, Norwegen, Polen, Portugal, Rumänien, Spanien, Schweden, Schweiz und Vereinigtes Königreich sind einbezogen.

335 vgl. Transparency International (2007): Report on the Transparency International Global Corruption Barometer 2007, unter: http://www.transparency.org/content/download/27256/410704/file/GCB_2007_report_en_02-12-2007.pdf.

336 vgl. Wciórka, Bogna (2008): Zaufanie społeczne w latach 2002-2008 [Gesellschaftliches Vertrauen in den Jahren 2002-2008], Warschau: Centrum badania opinii społecznej, unter: http://www.cbos.pl/SPISKOM.POL/2008/K_030_08.PDF: S. 9.

337 vgl. Scheuer, Angelika/Schmitt, Hermann (2007): Zur Dynamik der europäischen Identität, in: WeltTrends, 15. Jg.: S. 64.

338 vgl. Falkowski, Mateusz (2008): a.a.O.

habe Polen die Grenze zum Westen überwinden lassen, was dazu führt, dass es als zunehmend weniger rückständig gesehen wird.³³⁹ Insofern spricht die vorliegende Einschätzung der polnischen Steuerverwaltung trotz der Mängel (insbesondere nicht vertrauenswürdig, korrupter als die deutsche Steuerverwaltung, aber auch legalistisch und starr) für eine Einordnung als europäisch (westlich) durch die Befragten.

Nun erfolgt abschließend eine Zusammenführung der Ergebnisse der drei Untersuchungen und die Bewertung ihres Beitrags zur Beantwortung der Forschungsfrage.

7 Schlussbetrachtung

Die Arbeit geht der Frage nach, ob man die Steuerverwaltung in Polen als europäische Verwaltung bezeichnen kann. Die Antwort könnte kurz und bündig „Nein“ lauten, wenn man darunter lediglich die EU-Verwaltung verstünde. Steuerverwaltungen sind national. Allerdings gehen von der EU dennoch etliche Impulse aus. Die Europäisierung durch positive Integration hat stattgefunden, in Polen gibt es ein CLO, es werden Daten in MIAS eingespeist etc. Darüber hinaus können Einflüsse der EU durch soft framing entdeckt werden; die Fiscal Blueprints spielten eine maßgebliche Rolle im Reformprozess. Polen arbeitet weiterhin im Fiscalis-Programm mit und ist Mitglied der IOTA. Heißt die Antwort also „Ja“?

Es wurden drei Aspekte vertiefend untersucht:

1. Verortung der polnischen Steuerverwaltung in der OECD und ausgewählten Nicht-OECD-Ländern mittels einer Clusteranalyse auf Grundlage verschiedener Daten zum Aufbau, Aufgabenprofil und zur Performanz unter gleichzeitiger Beachtung der möglichen Abzeichnung eines europäischen Steuerverwaltungsraums;
2. Verbreitung des CAF in den Steuerverwaltungen der MOE-8, insbesondere in Polen, als vom EUPAN unterstütztes Qualitätsmanagementsystem, das geeignet erscheint, die Entstehung eines gemeinsamen europäischen Qualitätsverständnisses zu fördern;
3. Wahrnehmung der polnischen Steuerverwaltung durch deutsche Finanzbeamte, die in einem EU-Gründungsmitglied arbeiten, erhoben mit Hilfe eines semantischen Differentials.

Die Clusteranalyse ergibt keinen Hinweis auf einen einheitlichen europäischen Steuerverwaltungsraum in Abgrenzung von den übrigen einbezogenen Staaten. Polen befindet sich in einer Gruppe mit skandinavischen Ländern, Australien, Neuseeland und Spanien. Bei Anwendung anderer Ähnlichkeitsmaße und Fusionierungsalgorithmen kann indes ein Zusammenschluss mit Argentinien, Mexiko, Südafrika und Ungarn herauskommen. Die

³³⁹ vgl. Falkowski, Mateusz (2008): a.a.O.

Zuordnungen sind relativ stabil, aber doch davon entfernt, eindeutig zu sein. Im Vergleich zu anderen Typologisierungen zeigt sich eine gewisse Nähe zu Verwaltungsfamilien. Die Beachtung der Verwaltungstraditionen scheint für weitere Analysen hilfreich zu sein. Wünschenswert wäre eine breitere Datengrundlage, die auch die Einbeziehung der wichtigen Gesichtspunkte IT, Kundenorientierung und Dezentralisierung erlaubte. Zusammenfassend bedeutet dies im Hinblick auf die Fragestellung: Polen liegt zwar in keinem europäischen Steuerverwaltungsraum, jedoch auch kein anderes europäisches Land. Polen fällt nicht als Ausreißer auf und weist sogar Ähnlichkeiten zu anderen europäischen Ländern auf. Die polnische Steuerverwaltung ist somit eine der vielen verschiedenen europäischen Verwaltungen.

In Steuerverwaltungen lässt sich das CAF so gut wie gar nicht finden. Polen bildet in der Hinsicht eine Ausnahme. Allerdings ist die Einführung in Slowenien geplant, in der Slowakei wird wohl das EFQM-Modell zur Anwendung kommen. Überdies steigt die Ausbreitung des CAF generell in Verwaltungen in Europa an. Insofern befindet sich die polnische Steuerverwaltung auf einem europäischen Weg, den andere Sektoren der Verwaltung (auch in MOE-8) bereits vielfach beschritten haben. Die Gründe dafür sind in den einzelnen Finanzämtern weitgehend ohne Europabezug. Eine gewisse Rolle spielt noch, Europafähigkeit zeigen zu wollen. Interesse an Gedankenaustausch und Benchmarking auf europäischer Ebene sind zwar geringer ausgeprägt als in innerstaatlichem Rahmen, aber vorhanden. Darüber hinaus ist die Einschätzung, es gäbe ein gemeinsames europäisches Verständnis von Qualität im öffentlichen Sektor bereits recht verbreitet. Möglicherweise ist ein Raum der europäischen Verwaltungsqualität im Entstehen. Fraglich ist, welche Konsequenzen sich für die CAF-Anwendung aus dem Projekt „Improving the quality of operation of tax administration units“ der Übergangsfazilität 2005 ergeben. Qualitätsmanagement an sich wird höchstwahrscheinlich in den Finanzämtern stärker verankert werden. Nach dieser Momentaufnahme kann man die polnische Steuerverwaltung gemessen an ihrem Engagement bei der CAF-Anwendung als europäische (Muster-)Verwaltung einordnen. Der Erfolg dieser Bemühungen ist aber gegenwärtig noch nicht zu beurteilen. Eine genauere Untersuchung wäre sicher lohnend, ebenso wie eine Analyse der Qualitätsmanagementlandschaft nach Abschluss des Projekts „Improving the quality of operation of tax administration units“, das eine landesweite Einführung eines gemeinsamen Systems für Qualitätsmanagement zum Ziel hat.

Aus der Untersuchung des Images der polnischen Steuerverwaltung bei deutschen Finanzbeamten geht die Abwesenheit starker negativer Stereotype hervor. Die Einschätzungen sind sehr zurückhaltend in der Nähe des Mittelwertes zwischen den beiden Polen des semantischen Differentials. Insgesamt wird die polnische Steuerverwaltung etwas negativer beurteilt als die eigene. Finanzbeamte, die bereits Kontakt zu Mitarbeitern der polnischen Steuerverwaltung hatten, haben durchschnittlich ein positiveres Bild als ihre Kollegen ohne Kontakt. Gerade bei dem im Hinblick auf internationale Kooperation wichtigen Paar

vertrauenswürdig/nicht vertrauenswürdig ist teilweise eine negative Tendenz zu beobachten (Mecklenburg-Vorpommern recht ausgeprägt positiv). Bei kooperativ/unkooperativ ist die Tendenz hingegen positiv, für vernetzt/isoliert ist die Einschätzung ebenfalls überwiegend positiv (mit Ausnahme Brandenburgs). Alles in allem spricht auch das Image der polnischen Steuerverwaltung in Deutschland für eine Einordnung als europäische Verwaltung. Wünschenswert wäre, die Wahrnehmung der polnischen Steuerverwaltung auch in anderen (Nachbar-)Staaten zu erheben. Mit dem größten EU-Mitgliedstaat und seinem polnischen Nachbarn ist ein Anfang gemacht. Angesichts der historisch stark belasteten Beziehung gerade dieser Länder, kann spekuliert werden, dass auch im Verhältnis vieler anderer europäischer Länder eine sachorientierte Offenheit der Steuerverwaltungsführungskräfte besteht, die der Zusammenarbeit und der Entwicklung eines Raums der europäischen Steuerverwaltung(squalität) förderlich ist.

Der bedeutende Aspekt der Verwaltungskapazität wurde hier bewusst kaum thematisiert. In einigen Variablen der Clusteranalyse³⁴⁰ spiegelt sie sich wider und geht auch mittelbar durch die Ergebnisse der intuitiv bearbeiteten semantischen Differentiale in die Betrachtungen ein. Die allgemeine polnische Verwaltungskapazität wird von Verheijen ausgesprochen kritisch bewertet.³⁴¹ Die vorliegende Untersuchung kann diese Einschätzung im Hinblick auf die Steuerverwaltung – bei eingeschränkter Aussagekraft wegen des abweichenden Analysefokus – nicht stützen.

Nach Beleuchtung der Strukturen der polnischen Steuerverwaltung im Verhältnis zu denen von rund 25 OECD und Nicht-OECD Ländern, der CAF-Anwendung im Vergleich zu den anderen Steuerverwaltungen in MOE-8 und des Images der polnischen Steuerverwaltung in Deutschland lautet das vorläufige Ergebnis: Die Steuerverwaltung in Polen ist eine europäische Verwaltung. Wobei zu beachten ist, dass dafür empirisch keine klar umrissene Definition herausgearbeitet werden konnte. Es gilt auch hier das übergreifende EU-Motto „In Vielfalt geeint“.³⁴²

340 z.B. Verwaltungskosten pro 100 Einheiten Steuereinnahmen (2004), Anzahl der Steuerprüfungen (2004)/Anzahl der Einwohner.

341 vgl. Verheijen, Tony G. (2007): Administrative Capacity in the New EU Member States – The Limits of Innovation? World Bank Working Paper Nr. 115, Washington, unter: http://www-wds.worldbank.org/servlet/WDSContentServer/IW3P/IB/2007/08/28//000020953_20070828155717/Rendered/PDF/405590ECA0Admi1LIC0disclosed0Aug271.pdf; S. 43 ff.

342 Europäische Union: EU-Motto, unter: http://europa.eu/abc/symbols/motto/index_de.htm.

9. Training

- a) Has CAF training been developed and by whom?

- b) What type of training?

- c) How many organisations of tax administration have followed CAF training according to your assessment?

B. Quality conferences and the link to the CAF:

- 10. Has the CAF been used for the selection and description of good practices?

- 11. Have the quality conferences helped to raise awareness of the CAF in your country?

C. Use in tax administration

- 12. How many organisations of tax administration in your country have used the CAF?

- 13. Please give an estimate of the number of potential users of the CAF in the tax administration of your country in 2010: ...

- 14. Do you personally think that the CAF is appropriate for tax administration?

- 15. What are the main reasons for organisations of tax administration not to use the CAF?

D. Resources available

- 16. Are the financial resources available at your national level for the dissemination of the CAF increasing or decreasing? Please explain this development in a few lines.

17. Are the human resources devoted to the dissemination of the CAF in your country increasing or decreasing? Please explain this development in a few lines.

E. Good practices and benchlearning with the CAF

18. Do you have a databank with CAF applications in your country?

19. Are you linked to the EIPA databank?

F. Central and Eastern European countries in general

20. Please indicate according to your impression the dissemination of the CAF among tax administrations of the following countries:

	More often used than in your country	equal	Less often used than in your country
Czech Republic			
Estonia			
Hungary			
Latvia			
Lithuania			
Poland			
Slovakia			
Slovenia			

jeweils ohne das Land des Befragten

20. How do you rate the use of CAF in the tax administration of Poland for example?

- more successful
- equally successful
- less successful than in your country

G. Future plans

21. What plans do you have to foster the use of CAF in tax administration in the future?

Abb. 8: Fragebogen an die nationalen CAF-Ansprechpartner der MOE-8

Sehr geehrte Damen und Herren!
 Untenstehende Umfrage ist Teil meiner Diplomarbeit an der Universität Potsdam. Sie richtet sich an alle polnischen Finanzämter. Bitte nur einmal pro Amt ausfüllen. Die Umfrage ist anonym. Ihre Ergebnisse dienen nur dem Schreiben einer wissenschaftlichen Arbeit. Vielen Dank im Voraus für die Teilnahme an der Untersuchung. Esther Williges

Woiwodschaft
Dolnośląskie / Niederschlesien
Kujawsko-pomorskie / Kujawien-Pommern
Lubelskie / Lublin
Lubuskie / Lebus Land
Łódzkie / Lodsch
Małopolskie / Kleinpolen
Mazowieckie / Masowien
Opolskie / Oppeln
Podkarpackie / Vorkarpaten
Podlaskie / Podlachien
Pomorskie / Pommern
Śląskie / Schlesien
Świętokrzyskie / Heiligkreuz
Warmińsko-mazurskie / Ermland-Masuren
Wielkopolskie / Großpolen
Zachodnio-pomorskie / Westpommern

Anzahl der Mitarbeiter
< 50
51-100
101-150
151-200
201-250
251-500
> 500

Haben Sie das CAF verwendet?

Nein	Ja
------	----

Wie oft haben Sie das CAF verwendet?
einmal
zweimal
dreimal
mehr als dreimal

Welche Version des CAF haben Sie zuletzt verwendet?
CAF 2000
CAF 2002
CAF 2006

Haben Sie in Ihrem Finanzamt mit anderen Instrumenten des Qualitätsmanagements oder der Qualitätsverbesserung zu tun?

Nein	Ja
------	----

Falls ja, welche TQM Modelle wurden genutzt?
EFQM-Modell
QFD (Quality Function Deployment)
FMEA (Fehlermöglichkeits- und -Einfluss-Analyse)
Qualitätszirkel
Andere (Bitte benennen)

Haben Sie in Ihrem Finanzamt mit anderen Instrumenten des Qualitätsmanagements oder der Qualitätsverbesserung zu tun?

Nein	Ja
------	----

Falls ja, welche TQM Modelle wurden genutzt?
EFQM-Modell
QFD (Quality Function Deployment)
FMEA (Fehlermöglichkeits- und -Einfluss-Analyse)
Qualitätszirkel
Andere (Bitte benennen)

Vor der ersten Anwendung des CAF	Nach der ersten Anwendung des CAF
----------------------------------	-----------------------------------

Falls ja, welche Qualitäts- oder Managementinstrumente wurden genutzt?
Führungsentwicklungsinstrumente (assessment centre)
Planungs- und Organisationsentwicklungsinstrumente
Systeme zur Entwicklung von Performance Management
Kontraktmanagement/ Management by objectives
Balanced Scorecard (BSC)
Demingkreis (PDCA)
Projektmanagement
Kaizen
Six Sigma
Strategisches Management von Kompetenzen
Investment In People (IIP)
Service-Level-Agreement (SLA)
Kosten- und Ergebnisrechnung
Business process re-engineering
ISO 9000 Standard(s)
Supply Chain Management (SCM)
Beschwerdemanagement
Kundenzufriedenheitsbefragungen
Mitarbeiterzufriedenheitsbefragungen
Vorgesetztenbeurteilung
Vorschlagswesen
Eco-Management and Audit Scheme (EMAS)
Externe Audits
Interne Audits
Customer Relationship Management (CRM)
Andere (Bitte benennen)

Falls ja, welche Qualitäts- oder Managementinstrumente wurden genutzt?
Führungsentwicklungsinstrumente (assessment centre)
Planungs- und Organisationsentwicklungsinstrumente
Systeme zur Entwicklung von Performance Management
Kontraktmanagement/ Management by objectives
Balanced Scorecard (BSC)
Demingkreis (PDCA)
Projektmanagement
Kaizen
Six Sigma
Strategisches Management von Kompetenzen
Investment In People (IIP)
Service-Level-Agreement (SLA)
Kosten- und Ergebnisrechnung
Business process re-engineering
ISO 9000 Standard(s)
Supply Chain Management (SCM)
Beschwerdemanagement
Kundenzufriedenheitsbefragungen
Mitarbeiterzufriedenheitsbefragungen
Vorgesetztenbeurteilung
Vorschlagswesen
Eco-Management and Audit Scheme (EMAS)
Externe Audits
Interne Audits
Customer Relationship Management (CRM)
Andere (Bitte benennen)

Vor der ersten Anwendung des CAF	Nach der ersten Anwendung des CAF
----------------------------------	-----------------------------------

Verfügen Sie über Qualitätszertifikate oder Auszeichnungen in Wettbewerben? Bitte benennen.

Verfügen Sie über Qualitätszertifikate oder Auszeichnungen in Wettbewerben? Bitte benennen.

Ist Ihnen das CAF bekannt?	
Nein	Ja
Gründe gegen das CAF	
Es gibt viele Gründe, wegen derer Ämter CAF nicht anwenden. Es gibt auch bestimmte Gründe, wegen derer Finanzämter sich gegen die Durchführung dieser Methode entscheiden. Bitte geben Sie an, welche Gründe im Falle Ihres Amtes entscheidend waren und bewerten Sie in welchem Ausmaß.	
<i>völlig unwichtig bis sehr wichtig</i>	
Schwierigkeiten mit dem CAF selbst (Verständnis der Kriterien, der Sprache, des Punktevergabesystems)	
Die Organisation ist noch nicht bereit für Selbstbewertung .	
Fehlende Überzeugung von der Relevanz der Übung insgesamt.	
Fehlendes Training	
Fehlende methodische Unterstützung	
Fehlende Unterstützung durch die Führungsspitze	
Zusätzliche Arbeit aufgrund der Durchführung des CAF neben der allgemeinen Tätigkeit	
Unsicherheit über Zweck und Ergebnisse der Selbstbewertung	
Es gibt nicht genug Messungen/Datensammlungen in unserer Organisation	
Andere Prioritäten	
Kein wirklicher Wille zur Veränderung	
Fehlende finanzielle Mittel	
Entscheidung für ein anderes Instrument	

Gründe für die Nutzung des CAF
Es gibt viele Gründe, wegen derer Ämter CAF anwenden. Es gibt auch bestimmte Gründe, wegen derer Finanzämter sich für die Durchführung dieser Methode entscheiden. Bitte geben Sie an, welche Gründe im Falle Ihres Amtes entscheidend waren und bewerten Sie in welchem Ausmaß.
<i>völlig unwichtig bis sehr wichtig</i>
Ein nationaler oder regionaler Aktionsplan für die Verbesserung der öffentlichen Verwaltung auf der Grundlage von CAF wurde eingeführt
Explizite politische Forderungen
Explizite Verbesserungsforderungen durch Bürger und Kunden
Unerwartete Ereignisse zeigten den Handlungsbedarf
Als eine Reaktion auf eine generelle Überprüfung der Organisation (intern oder extern)
Wachsende Notwendigkeit von Accountability gegenüber allen Stakeholdern
Haushaltszwänge
Europafähigkeit zeigen
Personalkürzungen
Andere, uns nahestehende Organisationen haben das CAF auch verwendet
Weil das CAF überzeugend vermittelt wurde
Teilnahme an einem nationalen Wettbewerb oder einer Qualitätskonferenz, für welche die Nutzung des CAF Vorbedingung war
Finanzielle Mittel zur Anwendung des CAF werden extern zur Verfügung gestellt
Marketing- und Public-Relations-Gründe (Modernisierungsbestrebungen zeigen)
Fachliche Unterstützung bei der Anwendung
In ganz Europa wird für das CAF geworben
Das CAF als Teil der normalen Abläufe der Organisation (keine besonderen Veränderungen)
Nutzung des CAF für eine erste Diagnose zu Beginn eines strategischen Planungsprozesses
Wunsch der obersten internen Führungsebene
Erhöhtes Qualitätsbewusstsein der Mitarbeiter
Förderung des Meinungsaustauschs in der Organisation
Um Qualitätsbewusstsein zu entwickeln
Beitrag zu in der Durchführung befindlichen Verbesserungsaktivitäten, Restrukturierung etc.
Förderung von kulturellen Veränderungen in der Organisation
Um ein System für Performance-Management/Measurement einzuführen
Nachweis der Veränderungsbereitschaft der Organisation
Absicht, das Personal am Management der Organisation zu beteiligen und es zu motivieren
Suche nach einem Instrument, um ein Benchmarking zu initiieren
Verlassen des nationalen Charakters
Suche nach einer Grundlage für die Teilnahme an europäischen Qualitätskonferenzen und CAF-Anwendertagungen

Gründe für den Vorzug des CAF gegenüber anderen TQM-Instrumenten						
	völlig unwichtig	unwichtig	gleichgültig	wichtig	sehr wichtig	nicht zutreffend
Einfach zu nutzen						
Besser an die öffentliche Verwaltung angepasst						
Niedrige Kosten						
Europaweites Instrument						
Werbung im nationalen Qualitätsnetzwerk						
Werbung/Unterstützung durch gemeinsame Vorgehensweise in der nationalen öffentlichen Verwaltung						
Interne Expertise						
Informationen über CAF-Erfahrungen anderer						

Wodurch/ durch wen wurden Sie auf das CAF aufmerksam gemacht?
Finanzkammer
EIPA
Nationaler CAF-Ansprechpartner
PHARE-Programm/ Twinning
Finanzministerium
KPRM (Kanzlei des Premierministers)
Andere Finanzämter national
Andere Finanzämter international
Amt für den öffentlichen Dienst
Andere polnische Behörden
Sonstiges (Bitte machen Sie hierzu nähere Angaben)

Wodurch/ durch wen wurden Sie auf das CAF aufmerksam gemacht?
Finanzkammer
EIPA
Nationaler CAF-Ansprechpartner
PHARE-Programm/ Twinning
Finanzministerium
KPRM (Kanzlei des Premierministers)
Andere Finanzämter national
Andere Finanzämter international
Amt für den öffentlichen Dienst
Andere polnische Behörden
Sonstiges (Bitte machen Sie hierzu nähere Angaben)

Weshalb haben Sie sich für Ihr wichtigstes Qualitätsmanagement-Instrument entschieden?

Bitte geben Sie an, welche Gründe entscheidend waren und bewerten Sie deren Einfluss auf die Entscheidung.

völlig unwichtig bis sehr wichtig

Für unser Finanzamt geeigneter als andere

Der Erwerb eines Zertifikats

Explizite politische Forderungen

Explizite Verbesserungsforderungen durch Bürger und Kunden

Unerwartete Ereignisse zeigten den Handlungsbedarf

Als eine Reaktion auf eine generelle Überprüfung der Organisation (intern oder extern)

Wachsende Notwendigkeit von Accountability gegenüber allen Stakeholdern

Haushaltszwänge

Personalkürzungen

Andere, uns nahestehende Organisationen haben dieses Instrument auch verwendet

Es wurde überzeugend vermittelt

Teilnahme an einem nationalen Wettbewerb oder einer Qualitätskonferenz, für welche die Nutzung des Instruments Vorbedingung war

Finanzielle Mittel zur Anwendung dieses Instruments werden extern zur Verfügung gestellt

Marketing- und Public-Relations-Gründe (Modernisierungsbestrebungen zeigen)

Fachliche Unterstützung bei der Anwendung

Als Teil der normalen Abläufe der Organisation (keine besonderen Veränderungen)

Nutzung des Instruments für eine erste Diagnose zu Beginn eines strategischen Planungsprozesses

Wunsch der obersten internen Führungsebene

Erhöhtes Qualitätsbewusstsein der Mitarbeiter

Förderung des Meinungsaustauschs in der Organisation

Um Qualitätsbewusstsein zu entwickeln

Beitrag zu in der Durchführung befindlichen Verbesserungsaktivitäten, Restrukturierung etc.

Förderung von kulturellen Veränderungen in der Organisation

Um ein System für Performance-Management/Measurement einzuführen

Nachweis der Veränderungsbereitschaft der Organisation

Absicht, das Personal am Management der Organisation zu beteiligen und es zu motivieren

Suche nach einem Instrument, um ein Benchmarking zu initiieren

Verlassen des nationalen Charakters

Suche nach einer Grundlage für die Teilnahme an europäischen Qualitätskonferenzen

Expertise war intern vorhanden

Wer traf die endgültige Entscheidung, das CAF zu nutzen?

Die politische Ebene

Die politische Ebene auf Vorschlag der administrativen Führungsspitze

Die administrative Führungsspitze

Die Führungsspitze auf Vorschlag eines Qualitäts- oder Verbesserungsteams

Die Führungsspitze auf Vorschlag von Mitarbeitern oder Personalvertretern

Das Qualitäts- oder Verbesserungsteam

Der Gedanke kam während einer Personalversammlung auf und die Verwendung wurde dort beschlossen.

Sonstiges (Bitte machen Sie hierzu nähere Angaben)

Hatten Sie bei der Verwendung des CAF externe (fachliche) Unterstützung?

Nein

Ja

Falls ja, durch wen?

Nationalen CAF Ansprechpartner

Staatliches Beratungsbüro

Nationale Effizienz-Einheit

Fortbildungszentrum

Finanzministerium

Finanzkammer

Qualitätsbüro

EIPA

Umbrella

Andere Organisation mit CAF-Erfahrung (national)

Andere Organisation mit CAF-Erfahrung (international)

Twinning-Partner

Andere externe private Berater

Andere (bitte geben Sie an, durch wen):

Ist die Nutzung des CAF durch die Bereitstellung eines e-Tools vereinfacht worden?

Ja

Nein

Kann ich nicht beurteilen

Wie zufrieden sind sie mit der Anwendung des CAF?

überhaupt nicht zufrieden

unzufrieden

zufrieden

sehr zufrieden

Beabsichtigen Sie eine erneute Verwendung des CAF?	
Ja	Nein

Falls nein, warum nicht?
Wir haben CAF als Einstiegsinstrument genutzt und wollen zu EFQM übergehen
Wir halten CAF für zu schwierig Andere (bitte benennen)

Wie wichtig ist Ihnen der Erfahrungsaustausch/ Gedankenaustausch zum Qualitätsmanagement?
--

völlig unwichtig bis sehr wichtig

Innerstaatlich
Auf europäischer Ebene
Mit Organisationen in Nachbarstaaten
Mit anderen Organisationen

Wie wichtig ist Ihnen der Erfahrungsaustausch/ Gedankenaustausch zum Qualitätsmanagement?
--

völlig unwichtig	unwichtig	gleichgültig	wichtig	sehr wichtig
------------------	-----------	--------------	---------	--------------

Innerstaatlich
Auf europäischer Ebene
Mit Organisationen in Nachbarstaaten
Mit anderen Organisationen

Wären Sie dazu bereit, Ihre Good Practices in die CAF-Datenbank des CAF-Ressource-Centers am EIPA einzutragen, um Benchlearning zu erleichtern?
--

Ja
Nein

Wären Sie daran interessiert, an einem Benchmarking-Projekt mit anderen Organisationen teilzunehmen, die von anderen lernen möchten?

Auf staatsinterner Ebene
Auf europäischer Ebene
An beiden
Nein

Wären Sie daran interessiert, an einem Benchmarking-Projekt mit anderen Organisationen teilzunehmen, die das CAF verwendet haben und von anderen lernen möchten?

Auf staatsinterner Ebene
Auf europäischer Ebene
An beiden
Nein

Halten Sie eine zukünftige Anwendung des CAF in Ihrem Finanzamt für möglich?	
Nein	Ja

Ist diese bereits geplant?
Ja
Durchführungszeitpunkt:
Nein

Welche Argumente sprechen aus Ihrer Sicht für das CAF?

Einfach zu nutzen
Besser an die öffentliche Verwaltung angepasst
Niedrige Kosten
Europaweites Instrument
Informationen über CAF-Erfahrungen anderer
Teilnahme an Wettbewerben oder Qualitätskonferenzen, für welche die Nutzung des CAF Vorbedingung ist
Benchlearning
Andere (Bitte benennen)

Welche sind in Ihren Augen die drei wichtigsten Eigenschaften eines guten Finanzamts? (Bitte nennen Sie Adjektive)

Beurteilen Sie bitte folgende Aussagen

	trifft überhaupt nicht zu	trifft nicht zu	trifft eher nicht zu	trifft eher zu	trifft zu	trifft voll und ganz zu
Es gibt ein gemeinsames europäisches Verständnis von Qualität im öffentlichen Sektor.						
Das Vertrauen der Steuerzahler in das Finanzamt erhöht sich durch ein ISO-Zertifikat.						

Durch CAF werden Maßnahmen zur Verbesserung der Beziehung zu den Steuerzahlern angestoßen.

Gibt es andere Anmerkungen, die Sie zum CAF oder dem Fragebogen machen möchten?

Ich danke für die Beantwortung der gestellten Fragen und die mir gewidmete Zeit.

Abb. 9: Inhalt des Online-Fragebogens für alle polnischen Finanzämter (deutsche Übersetzung)

Polnische Steuerverwaltung

Nachfolgend finden Sie eine Reihe von Gegensatzpaaren. Entscheiden Sie bitte intuitiv, wie Sie die polnische Steuerverwaltung jeweils auf einer 7-stufigen Skala beurteilen. Je näher Ihr Kreuz an einem Begriff liegt, desto zutreffender ist er Ihrer Meinung nach. Bitte lassen Sie kein Eigenschaftspaar aus und beurteilen Sie spontan, ohne lange zu überlegen.

starr	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	flexibel
nicht vertrauenswürdig	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	vertrauenswürdig
schnell	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	langsam
lax	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	rigoros
hilfsbereit	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	egoistisch
unberechenbar	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	berechenbar
kompetent	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	inkompetent
isoliert	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	vernetzt
chaotisch	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	organisiert
unkooperativ	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	kooperativ
erreichbar	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	nicht erreichbar
integer	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	korrupt
unpünktlich	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	pünktlich
informationsreich	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	informationsarm
unzuverlässig	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	zuverlässig
willkürlich	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	gerecht
wirksam	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	unwirksam
oberflächlich	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	gründlich
freundlich	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	unfreundlich
großzügig	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	kleinlich
verständlich	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	unverständlich
amateurhaft	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	professionell
serviceorientiert	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	legalistisch
transparent	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	intransparent
verschwenderisch	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	wirtschaftlich

Abb. 10: Semantisches Differential – Polnische Steuerverwaltung

Deutsche Steuerverwaltung

Nachfolgend finden Sie eine Reihe von Gegensatzpaaren. Entscheiden Sie bitte intuitiv, wie Sie die deutsche Steuerverwaltung jeweils auf einer 7-stufigen Skala beurteilen. Je näher Ihr Kreuz an einem Begriff liegt, desto zutreffender ist er Ihrer Meinung nach. Bitte lassen Sie kein Eigenschaftspaar aus und beurteilen Sie spontan, ohne lange zu überlegen.

starr	<input type="checkbox"/>	flexibel
nicht vertrauenswürdig	<input type="checkbox"/>	vertrauenswürdig
schnell	<input type="checkbox"/>	langsam
lax	<input type="checkbox"/>	rigoros
hilfsbereit	<input type="checkbox"/>	egoistisch
unberechenbar	<input type="checkbox"/>	berechenbar
kompetent	<input type="checkbox"/>	inkompetent
isoliert	<input type="checkbox"/>	vernetzt
chaotisch	<input type="checkbox"/>	organisiert
unkooperativ	<input type="checkbox"/>	kooperativ
erreichbar	<input type="checkbox"/>	nicht erreichbar
integer	<input type="checkbox"/>	korrupt
unpünktlich	<input type="checkbox"/>	pünktlich
informationsreich	<input type="checkbox"/>	informationsarm
unzuverlässig	<input type="checkbox"/>	zuverlässig
willkürlich	<input type="checkbox"/>	gerecht
wirksam	<input type="checkbox"/>	unwirksam
oberflächlich	<input type="checkbox"/>	gründlich
freundlich	<input type="checkbox"/>	unfreundlich
großzügig	<input type="checkbox"/>	kleinlich
verständlich	<input type="checkbox"/>	unverständlich
amateurhaft	<input type="checkbox"/>	professionell
serviceorientiert	<input type="checkbox"/>	legalistisch
transparent	<input type="checkbox"/>	intransparent
verschwenderisch	<input type="checkbox"/>	wirtschaftlich

Abb. 11: Semantisches Differential – Deutsche Steuerverwaltung

Polnische Steuerverwaltung

Haben Sie schon einmal auf von der polnischen Steuerverwaltung zur Verfügung gestellte Daten zurückgegriffen?	<input type="checkbox"/> ja <input type="checkbox"/> nein <input type="checkbox"/> möglicherweise
Hatten Sie bereits Kontakt mit Mitarbeitern der polnischen Steuerverwaltung?	<input type="checkbox"/> ja <input type="checkbox"/> nein <input type="checkbox"/> möglicherweise
Form des Kontaktes:	<input type="checkbox"/> persönlich <input type="checkbox"/> telefonisch <input type="checkbox"/> schriftlich

Abb. 12: Zusatzfragen – Kontakt

Fundstelle	Leitbild der niedersächsischen Finanzämter ³⁴³	Unser Leitbild (BB) ³⁴⁴	Zasada efektywności opodatkowania w działalności administracji podatkowej w Polsce ³⁴⁵	Improving Voluntary Compliance - An Efficient Way of Closing the Tax Gap ³⁴⁶	Building Trust between Taxpayers and Tax Authorities ³⁴⁷	Performance Management ³⁴⁸	Principles of Good Tax Administration	Values of European Administration ³⁴⁹	Misja urzędu [Mission des Amtes] ³⁵⁰
Adjektive									
berechenbar						predictability			
erreichbar							accessible		
flexibel	x								
freundlich	x				kindness		userfriendly		
gerecht							fair		
gründlich									rzetelny
hilfsbereit	x								
integer			prawidłowy (regelgerecht)		integrity				
kompetent	x								kompetentny
kooperativ								collaboration, solidarity	
organisiert									dobrze zorganizowany
professionell		x							profesjonalny
pünktlich		termingerecht			timely				
schnell	zeitnah								
serviceorientiert	bürgerorientiert						userfriendly	customer-oriented	wysokie standardy obsługi klienta
transparent	offen					transparency	transparent	openness	przejrzysty
vernetzt								partnership	
verständlich	klar		zrozumiały		understandable		simple/clear		
vertrauenswürdig				trust	confidence		confidential		ciesząc się zaufaniem
wirksam			skuteczny					effective	
wirtschaftlich	x	effizient	wydajny				efficient	efficient	
zuverlässig							reliable		
großzügig/kleinlich, berechenbar/unberechenbar, langsam/schnell, freundlich/unfreundlich außerdem in: Die Messung der ‚Beurteilung von Völkern‘ mit Hilfe eines Eindrucksdifferentials ³⁵¹ .									

Tab. 24: Fundstellen von Adjektiven des semantischen Differentials

343 Oberfinanzdirektion Hannover: Leitbild der niedersächsischen Finanzämter, unter: http://www.ofd.niedersachsen.de/master/C3761825_N4.

344 Ministerium der Finanzen des Landes Brandenburg: Unser Leitbild, unter: http://www.brandenburg.de/sixcms/media.php/1381/Leitbild_MdF_2004.pdf.

345 Staniszewski, Mieczyslaw (2007): a.a.O.

346 Aksnes, Fredrik (2006): a.a.O.

347 Adamikova, Iveta (2006): a.a.O.

348 Szilagyi, Peter (2001): Performance Management, in: Tax Tribune, Issue 12: S. 16-17.

349 EIPA: CAF Resource Centre, unter: <http://www.eipa.eu/en/pages/show/&tid=69>.

350 Finanzamt Wrocław Psie Pole: Mission des Amtes, unter: <http://www.us-psie-pole.wroc.pl/new.php?p=misja-urzedu>.

351 Schäfer, Bernd (1973): Die Messung der ‚Beurteilung von Völkern‘ mit Hilfe eines Eindrucksdifferentials, in: Archiv für Psychologie, Bd. 125: S. 32.

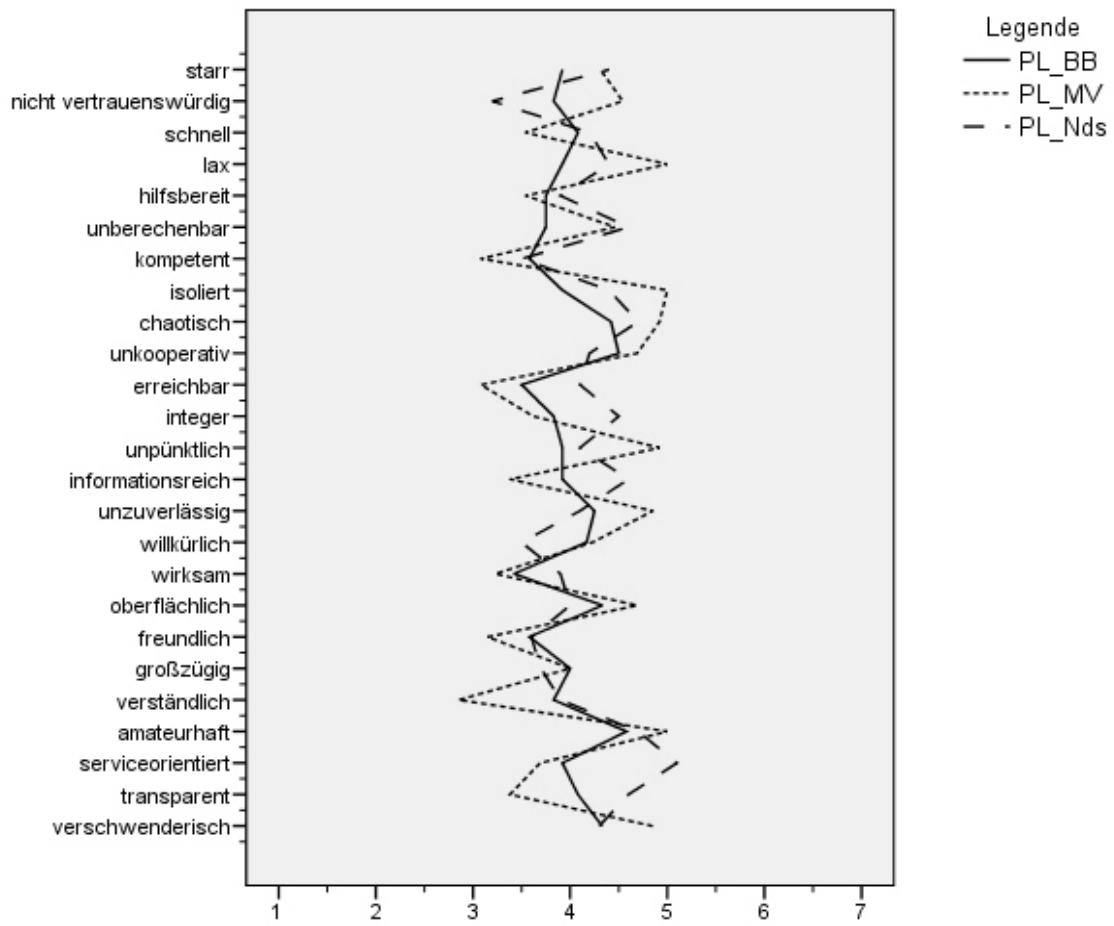


Abb. 13: Einschätzungen der polnischen Steuerverwaltung nach Bundesland

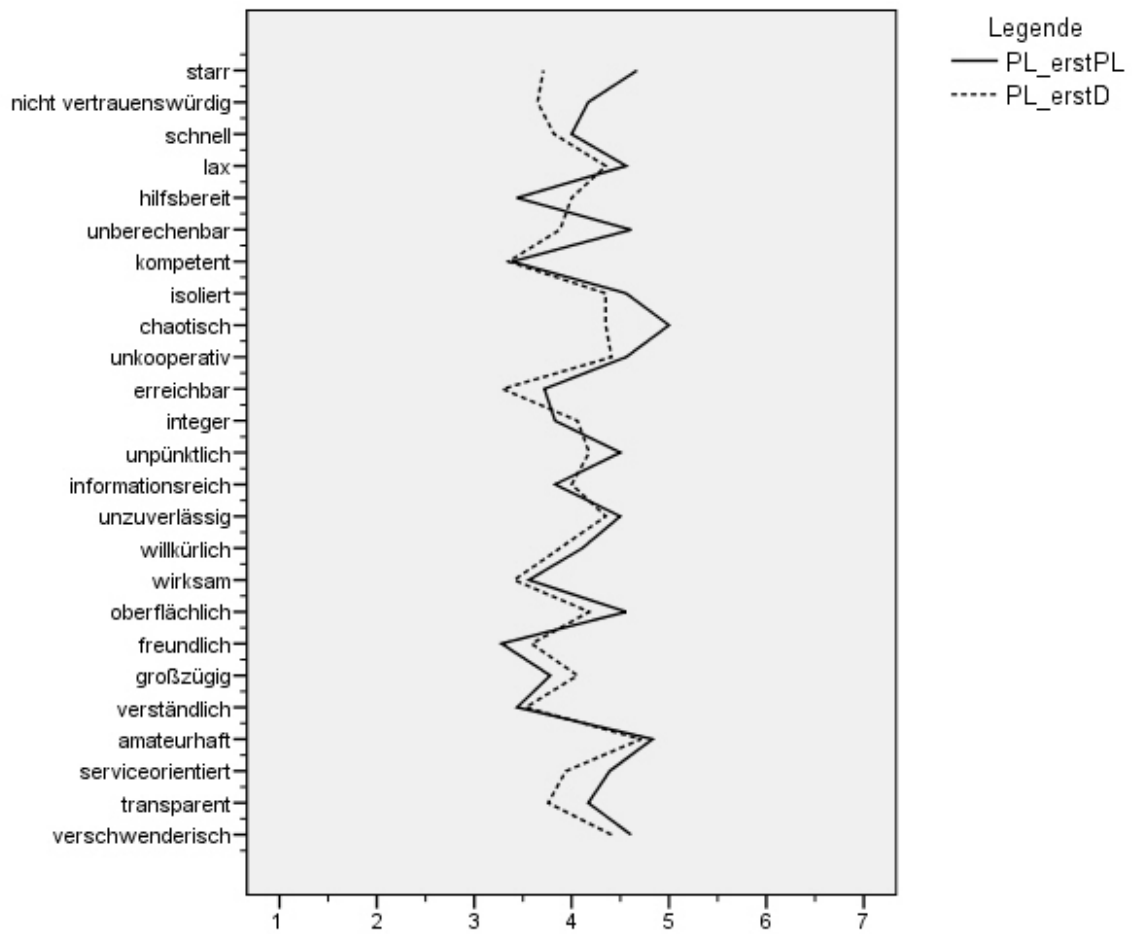


Abb. 14: Einschätzung der polnischen Steuerverwaltung nach Reihenfolge

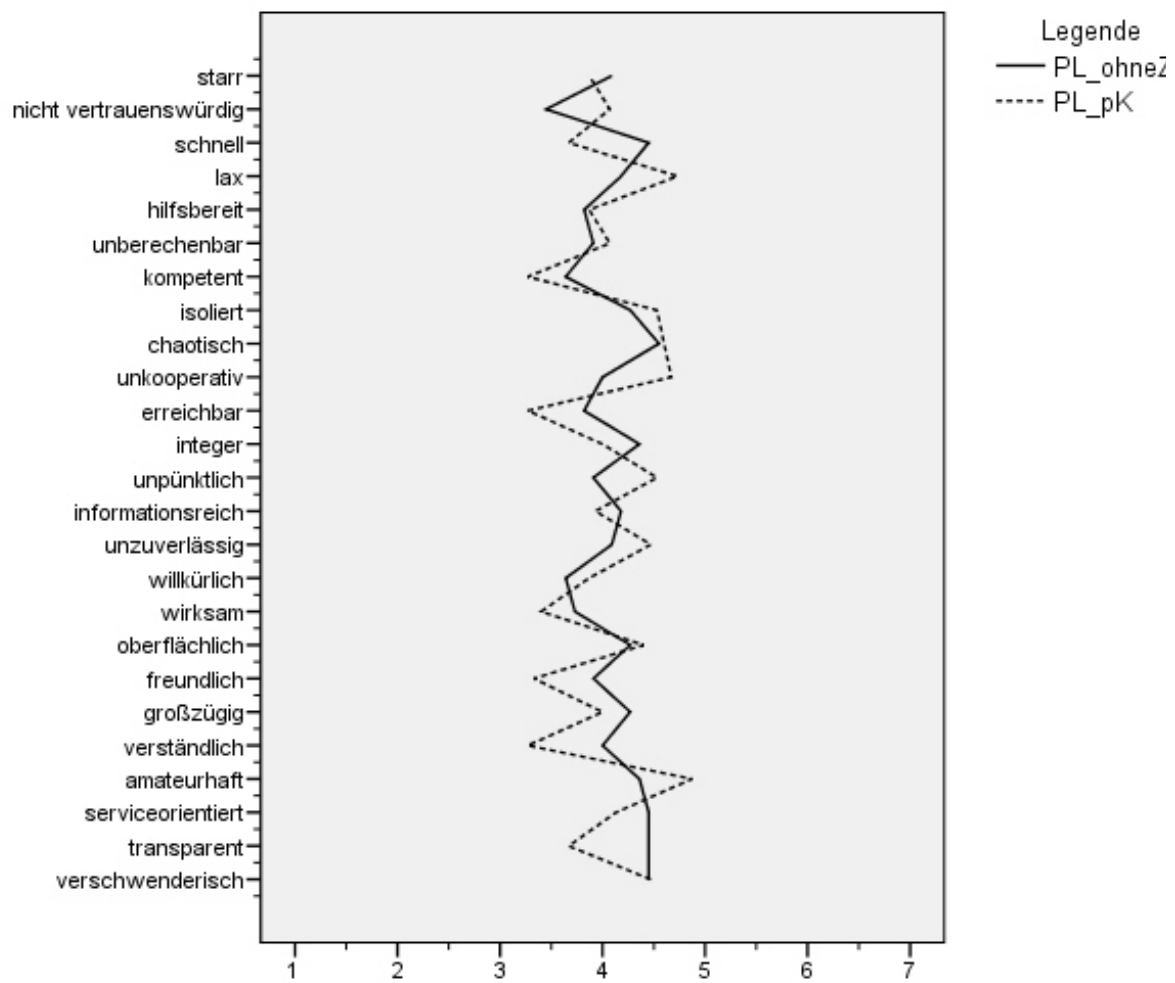


Abb. 15: Einschätzung der polnischen Steuerverwaltung ohne Kontakt oder Datenzugriff bzw. mit persönlichem Kontakt

9 Quellenverzeichnis

Der letzte Zugriff auf die zitierten Internetquellen ist jeweils in Klammern im Anschluss an die genaue Adresse angegeben.

Adamikova, Iveta (2006): Building Trust between Taxpayers and Tax Authorities, in: Tax Tribune, Issue 23: S. 35-39.

Aksnes, Fredrik (2006): Improving Voluntary Compliance – An Efficient Way of Closing the Tax Gap, in: Tax Tribune, Issue 23: S. 73-75.

Amelang, Manfred/Gold, Andreas/Külbel, Erika (1984): Über einige Erfahrungen mit einer deutschsprachigen Skala zur Erfassung zwischenmenschlichen Vertrauens (Interpersonal Trust), in: Diagnostica, 30. Jg.: S. 198-215.

Atteslander, Peter (2006): Methoden der empirischen Sozialforschung, 11., neu bearbeitete und erweiterte Aufl., Berlin: Erich Schmidt Verlag.

Axt, Heinz-Jürgen/Milososki, Antonio/Schwarz, Oliver (2007): Europäisierung – ein weites Feld. Literaturbericht und Forschungsfragen, in: Politische Vierteljahresschrift, 48. Jg., Heft 1: S. 136-149.

Backhaus, Klaus/Erichson, Bernd/Plinke, Wulff/Weiber, Rolf (2006): Multivariate Analysemethoden – Eine anwendungsorientierte Einführung, 11. Aufl., Berlin/Heidelberg/New York: Springer: S. 259-336, S. 489-555.

Balint, Tim/Bauer, Michael W./Knill, Christoph (2007): Bureaucratic Change in the European Administrative Space – The Case of the European Commission, in: Egeberg, Morten (Hrsg.): Institutional Dynamics and the Transformation of Executive Politics in Europe, CONNEX Report Series Nr. 3, unter: http://www.mzes.uni-mannheim.de/projekte/typo3/site/fileadmin/BookSeries/Volume_Three/chapter2.pdf (1.8.2008): S. 43-81.

Batinic, Bernad (2001): Fragebogenuntersuchungen im Internet, Aachen: Shaker Verlag.

Bergler, Reinhold (1975): Einführung, in: ders. (Hrsg.): Das Eindrucksdifferential – Theorie und Technik, Bern/Stuttgart/Wien: Verlag Hans Huber: S. 11-31.

Bergmann, Werner (2005): Was sind Vorurteile?, in: Informationen zur politischen Bildung, Nr. 271: S. 4-13.

Bortz, Jürgen (2005): Statistik für Human- und Sozialwissenschaftler, 6. Aufl., Heidelberg: Springer.

Bortz, Jürgen/Döring, Nicola (2006): Forschungsmethoden und Evaluation für Human- und Sozialwissenschaftler, 4., überarbeitete Aufl., Heidelberg: Springer Medizin Verlag.

Börzel, Tanja A. (2005): Europeanization: How the European Union Interacts with its Member States, in: Bulmer, Simon/Lequesne, Christian (Hrsg.): The Member States of the European Union, New York: Oxford University Press: S. 45-72.

Börzel, Tanja A./Risse, Thomas (2000): When Europe Hits Home: Europeanization and Domestic Change, in: European Integration online Papers, Vol. 4, Nr. 15, unter: <http://eiop.or.at/eiop/texte/2000-015a.htm> (1.8.2008).

Bosnjak, Michael (2003): Teilnahmeverhalten bei Web-Befragungen – Nonresponse und Selbstselektion, in: Theobald, Axel/Dreyer, Marcus/Starsetzki, Thomas (Hrsg.): Online-Marktforschung – Theoretische Grundlagen und praktische Erfahrungen, 2., vollständig überarbeitete und erweiterte Aufl., Wiesbaden: Gabler: S. 55-71.

Bossaert, Danielle et al. (2001): Der öffentliche Dienst im Europa der Fünfzehn: Trends und neue Entwicklungen, Maastricht: European Institute of Public Administration.

Bouckaert, Geert (2002): Administrative Convergence in the EU: Some Conclusions for CEECs, in: Berg, Frits van den/Jenei, György/Leloup, Lance T. (Hrsg.): East-West Cooperation in Public Sector Reform – Cases and Results in Central and Eastern Europe, Amsterdam: IOS Press: S. 59-68.

Brzeziński, Bogumil/Nykiel, Włodzimierz (2005): Stan prawa podatkowego w Polsce – Raport 2005 [Lage des Steuerrechts in Polen – Bericht 2005], Lodsch: Centrum dokumentacji i studiów podatkowych, unter: <http://cdisp.uni.lodz.pl/index.php?go=raport.htm> (1.8.2008).

Buller, Jim/Gamble, Andrew (2002): Conceptualising Europeanisation, in: Public Policy and Administration, Vol. 17, Nr. 2: S. 4-24.

Bulmer, Simon/Lequesne, Christian (2005): The European Union and its Member States: An Overview, in: dies. (Hrsg.): The Member States of the European Union, New York: Oxford University Press: S. 1-20.

Bundeskanzleramt Österreich (2006): CAF wirkt – mehr Service und Leistungsqualität für alle, unter: http://www.eipa.eu/files/repository/product/CAF_wirkt_Deutsch2.pdf (1.8.2008).

- Bundesverwaltungsamt (2006): Common Assessment Framework – Verbesserung der Organisation durch interne Qualitätsbewertung, unter: http://www.caf-netzwerk.de/cln_108/nn_376176/SharedDocs/Publikationen/CAF/CAF__Broschuere__2006.templateId=raw.property=publicationFile.pdf/CAF_Broschuere_2006.pdf (1.8.2008).
- Burak, Emil (2006): Main Trend in Tax Risk Management is Towards a More Friendly Taxation System, in: Tax Tribune, Issue 22: S. 37-39.
- Carré, Jacques (1999): Editorial, in: Tax Tribune, Issue 6: S. 2.
- Cassese, Sabino (2006): Four Features of the European Administrative Space, Paper Connex Thematic Conference: Towards a European Administrative Space, unter: <http://www.arena.uio.no/events/LondonPapers06/CASSESE.pdf> (1.8.2008).
- Castles, Francis G. (1998): Comparative public policy: patterns of post-war transformation, Cheltenham u.a.: Edward Elgar Publishing.
- Castles, Francis G./Obinger, Herbert (2008): Worlds, Families, Regimes: Country Clusters in European and OECD Area Public Policy, in: West European Politics, Vol. 31, Nr. 1-2: S. 321-344.
- Deutsch-polnisches Jugendwerk (2005): Polnisches ABC, Plakate.
- Dimitrova, Antonaeta (2002): Enlargement, Institution-Building and the EU's Administrative Capacity Requirement, in: West European Politics, Vol. 25, Nr. 4: S. 171-190.
- Dooren, Wouter van/Walle, Steven van de (2004): Why Do Belgian Public Agencies Use the Common Assessment Framework (CAF)?, in: Löffler, Elke/Vintar, Mirko (Hrsg.): Improving the quality of East and West European public services, Hampshire u.a.: Aldershot: S. 157-171.
- Dornseiff, Franz (1970): Der deutsche Wortschatz nach Sachgruppen, 7., unveränderte Aufl., Berlin/New York: Walter de Gruyter.
- Duske, Rolf/Oltrop, Frank (2008): 24. Drilandsteinlauf 2008, in: OFD Hannover (Hrsg.): Mitteilungen, Heft 03/08: S. 40-42.
- Eckey, Hans-Friedrich/Kosfeld, Reinhold/Rengers, Martina (2002): Multivariate Statistik: Grundlagen, Methoden, Beispiele, Wiesbaden: Gabler: S. 203-288.
- El-Menouar, Yasemin/Blasius, Jörg (2005): Abbrüche bei Online-Befragungen: Ergebnisse einer Befragung von Medizinern, in: ZA-Information 56: S. 70-92.
- Engel, Christian (2003): Quality Management Tools in CEE Candidate Countries – Current Practice, Needs and Expectations, Maastricht: European Institute of Public Administration.
- Engel, Christian/Fitzpatrick, Seán (2003): Studie über die Nutzung des gemeinsamen europäischen Qualitätsbewertungssystems (CAF) durch die Verwaltungsbehörden in der EU, Rom: Abteilung für öffentliche Verwaltung, unter: http://www.eipa.nl/CAF/Articles/CAF_DE_DG.pdf (1.8.2008).
- Esping-Andersen, Gösta (2004): The three worlds of welfare capitalism, Nachdruck, Cambridge: Polity Press.
- EUPAN (2007): The EUPAN-Handbook, unter: http://www.eupan.si/uploads/media/EUPAN_Handbook.doc (1.8.2008).
- Europäische Kommission (2003): Umfassender Monitoring-Bericht über die Vorbereitungen Polens auf die Mitgliedschaft, unter: http://ec.europa.eu/enlargement/archives/pdf/key_documents/2003/cmr_pl_final_de.pdf (1.8.2008).
- EU-Kommission DG TAXUD (1999): Fiscal Blueprints, Taxation Reform and Modernisation Programme for CEEC Partner Countries.
- EU-Kommission DG TAXUD (2007): Fiscal Blueprints – A path to robust, modern and efficient tax administration, Luxemburg: Office for Official Publications of the European Communities.
- Eurostat (2007): Taxation trends in the European Union, Luxemburg: Office for Official Publications of the European Communities, unter: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/Structures2007.pdf (1.8.2008).
- Fabrigar, Leandre R./Norris, Meghan E. (2007): Semantic Differential, Semantic Differential Scale, in: Salkind, Neil J. (Hrsg.): Encyclopedia of Measurement and Statistics, Volume 3, Thousand Oaks/London/New Delhi: Sage Publications: S. 878-882.

- Falkner, Gerda et al. (2005): *Complying with Europe – EU Harmonisation and Soft Law in the Member States*, Cambridge: University Press.
- Falkowski, Mateusz (2008): *Polacy i Niemcy: wzajemny wizerunek po rozszerzeniu Unii Europejskiej [Polen und Deutsche: gegenseitiges Bild nach der Erweiterung der Europäischen Union]*, in: Kolarska-Bobińska, Lena/ Falkowski, Mateusz (Hrsg.): *Polska-Niemcy-Francja, Wzajemne postrzeganie po rozszerzeniu UE [Polen-Deutschland-Frankreich, gegenseitige Wahrnehmungen nach der EU-Erweiterung]*, Warszawa: Fundacja Instytut Spraw Publicznych: S. 37-67.
- Falkowski, Mateusz/Popko, Agnieszka (2006): *Die Deutschen über Polen und die Polen 2000-2006*, unter: http://www.kas.de/wf/doc/kas_8810-544-1-30.pdf (1.8.2008).
- Finanzkammer Posen (2005): *Wielkopolska tax administration*, Posen.
- Finanzministerium (2003): *Strategia relacji z podatnikami [Strategie der Beziehung zu den Steuerzahlern]*, Warszawa.
- Finanzministerium (2004a): *Transakcje wewnątrzspółnotowe a podatek VAT – zagadnienia ogólne [Inneregemeinschaftlicher Warenverkehr und die Umsatzsteuer – allgemeine Fragen]*, Warszawa, unter: http://www.mf.gov.pl/_files_/podatki/vat_w_handlu_wewnatrzspolnotowym/ogolna_polska1.pdf (1.8.2008).
- Finanzministerium (2004b): *Tax Administration and Tax System in Poland*, Warszawa, unter: http://www.mf.gov.pl/_files_/podatki/administracja_skarbowa/mf_biuletyn_e.pdf (1.8.2008).
- Finanzministerium (2007): *Informacja dotycząca rozliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych za 2006 rok [Information über die Einkommensteuererklärung natürlicher Personen für das Jahr 2006]*, unter: http://www.mf.gov.pl/_files_/podatki/statystyki/za_2006/pit_za_2006.pdf (1.8.2008).
- Finanzministerium (2008): *Raport z działalności Ministerstwa Finansów w 2007 r. [Tätigkeitsbericht des Finanzministeriums 2007]*, Warszawa, unter: http://www.mofnet.gov.pl/_files_/bip/bip_publicacje/raport_2007a.pdf (1.8.2008).
- Fournier (1998): *Governance and European Integration – Reliable Public Administration*, in: SIGMA (Hrsg.): *Preparing Public Administrations for the European Administrative Space*, SIGMA Papers Nr. 23, CCNM/SIGMA/PUMA (98) 39, Paris, unter: <http://www.sigmaxweb.org/dataocd/20/56/36953447.pdf> (1.8.2008): S. 119-154.
- Friedrichs, Jürgen (1990): *Methoden empirischer Sozialforschung*, 14. Aufl., Opladen: Westdeutscher Verlag.
- Gallagher, Mark (2005): *Benchmarking Tax Systems*, in: *Public Administration and Development*, Vol. 25: S. 125-144.
- Gill, Jit B. S. (2000): *A Diagnostic Framework for Revenue Administration*, Washington, D.C.: Weltbank, unter: [http://wbln0018.worldbank.org/prem/ps/iaamarketplace.nsf/075c69a32615405f8525689c0051fb88/4cdd74a05fd3506b8525689c005333bc/\\$FILE/DIAGFRMWK-5-2000.doc](http://wbln0018.worldbank.org/prem/ps/iaamarketplace.nsf/075c69a32615405f8525689c0051fb88/4cdd74a05fd3506b8525689c005333bc/$FILE/DIAGFRMWK-5-2000.doc) (12.4.2008).
- Goetz, Klaus H. (2000): *European integration and national executives: A cause in search of an effect?*, in: *West European Politics*, Vol. 23, Nr. 4: S. 211-231.
- Goetz, Klaus H./Wollmann, Hellmut (2001): *Governmentalizing central executives in post-communist Europe: a four-country comparison*, in: *Journal of European Public Policy*, Vol. 8, Nr. 6: S. 864-887.
- Grabbe, Heather (2001): *How does Europeanization affect CEE governance? Conditionality, diffusion and diversity*, in: *Journal of European Public Policy*, Vol. 8, Nr. 6: S. 1013-1031.
- Haverland, Markus/Romejn, Marleen (2007): *Do member states make european policies work? Analysing the EU transposition deficit*, in: *Public Administration*, Vol. 85, Nr. 3: S. 757-778.
- Hendriks, Albert (2006): *Risk Management for Tax Administrations: an EU Perspective*, in: *Tax Tribune*, Issue 23: S. 85-87.
- Herkner, Werner (1996): *Lehrbuch Sozialpsychologie*, 2. Nachdruck der 1. Aufl., Bern: Verlag Hans Huber.
- Izdebski, Hubert (2006): *Introduction to public administration and administrative law*, Warszawa: Liber.
- Kanceli des Premierministers (2007): *Raport z badania dotyczącego monitorowania procesu naboru w służbie cywilnej przeprowadzonego na losowej próbie urzędów, obejmującego okres od 1 stycznia do 30 czerwca 2007 r. [Forschungsbericht über das Monitoring des Einstellungsprozesses im öffentlichen Dienst auf Grundlage einer Zufallsstichprobe von Ämtern, Zeitraum 1.1. bis 30.6.2007]*, unter: http://www.dsc.kprm.gov.pl/userfiles/file/Nabor/Raport-nabor_2007-I.pdf (1.8.2008).

- Kassim, Hussein (2003a): Meeting the Demands of EU Membership: The Europeanization of National Administrative Systems, in: Featherstone, Kevin/Radaelli, Claudio M. (Hrsg.): The Politics of Europeanization, Oxford/New York: Oxford University Press: S. 83-111.
- Kassim, Hussein (2003b): The European Administration: Between Europeanization and Domestication, in: Hayward, Jack/Menon, Anand (Hrsg.): Governing Europe, New York: Oxford University Press: S. 139-161.
- Klein, Sabine/Porst, Rolf (2000): Mail Surveys – Ein Literaturbericht, Mannheim: Zentrum für Umfragen, Methoden und Analysen, unter: http://www.gesis.org/publikationen/berichte/ZUMA_Methodenberichte/documents/pdfs/tb00_10.pdf (1.8.2008).
- Knill, Christoph (2001): The Europeanisation of National Administrations – Patterns of Institutional Change and Persistence, Cambridge: University Press.
- Knill, Christoph/Lehmkuhl, Dirk (1999): How Europe Matters. Different Mechanisms of Europeanization, in: European Integration online Papers, Vol. 3, Nr. 7, unter: <http://eiop.or.at/eiop/texte/1999-007a.htm> (1.8.2008).
- Kosmala, Beate (2005): Polenbilder in Deutschland seit 1945, in: Informationen zur politischen Bildung, Nr. 271: S. 36-42.
- Kühnel, Steffen-M./Krebs, Dagmar (2006): Statistik für die Sozialwissenschaften – Grundlagen, Methoden, Anwendungen, 3. Aufl., Reinbek: Rowohlt.
- Lehmkuhl, Dirk (2007): Some Promises and Pitfalls of Europeanization Research, in: Vink, Maarten P./Graziano, Paolo (Hrsg.): Europeanization – New Research Agendas, Hampshire/New York: Palgrave Macmillan: S. 337-353.
- Lippert, Barbara/Umbach, Gaby (2005): The Pressure of Europeanisation – From post-communist state administrations to normal players in the EU system, Baden-Baden: Nomos Verlagsgesellschaft.
- Lippert, Barbara/Umbach, Gaby/Wessels, Wolfgang (2001): Europeanization of CEE executives: EU membership negotiations as a shaping power, in: Journal of European Public Policy, Vol. 8, Nr. 6: S. 980-1012.
- Möllers, Christoph (2006): European Governance: Meaning and Value of a Concept, in: Common Market Law Review, Vol. 43: S. 313-336.
- Mueller, Daniel J. (1986): Measuring Social Attitudes, New York: Teachers College Press.
- Müller, Wolfgang (2000): Das Gegenwart-Wörterbuch, unveränderter Nachdruck der Ausgabe von 1998, Berlin/New York: Walter de Gruyter.
- Nizzo, Carlo (2001): National public administrations and European integration, Paris: OECD/SIGMA, unter: <http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/NISPAcee/UNPAN007286.pdf> (1.8.2008).
- Obinger, Herbert/Wagschal, Uwe (1998): Drei Welten des Wohlfahrtsstaates? Das Stratifizierungskonzept in der clusteranalytischen Überprüfung, in: Lessenich, Stephan/Ostner, Ilona (Hrsg.): Welten des Wohlfahrts-kapitalismus, Frankfurt/Main u.a.: Campus-Verlag: S. 109-135.
- Obinger, Herbert/Wagschal, Uwe (2001): Families of Nations and Public Policy, in: West European Politics, Vol. 24, Nr. 1: S. 99-114.
- OECD (2001): Principles of Good Tax Administration – Practice Note, unter: <http://www.oecd.org/dataoecd/34/39/1907918.pdf> (1.8.2008).
- OECD (2007): Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information Series (2006), unter: <http://www.oecd.org/dataoecd/37/56/38093382.pdf> (12.4.2008).
- OECD (2008): Members and Partners, unter: http://www.oecd.org/pages/0,3417,en_36734052_36761800_1_1_1_1_1,00.html (1.8.2008).
- Olsen, Johan P. (2002): The Many Faces of Europeanization, ARENA Working Papers, WP 01/2, unter: http://www.arena.uio.no/publications/wp02_2.htm (1.8.2008).
- Olsen, Johan P. (2003): Towards a European administrative space?, in: Journal of European Public Policy, Vol. 10, Nr. 4: S. 506-531.
- d'Orta, Carlo (2003): What Future for the European Administrative Space?, EIPA Working Paper Nr. 2003/W/5, unter: http://www.eipa.eu/files/repository/product/20070816115317_2003w05.pdf (1.8.2008).

- Owsiak, Stanislaw (2007): Taxes in Post- Communist Countries – Old and New Challenges, in: Hayoz, Nicolas/Hug, Simon (Hrsg.): Tax Evasion, Trust and State Capacities – How Good is Tax Moral in Central and Eastern Europe?, Bern u.a.: Peter Lang: S. 187-226.
- Page, Edward C. (2003): Europeanization and the Persistence of Administrative Systems, in: Hayward, Jack/Menon, Anand (Hrsg.): Governing Europe, New York: Oxford University Press: S. 162-176.
- Papadimitriou, Dimitris G. (2002): Exporting Europeanisation: EU enlargement, the twinning exercise and administrative reform in Eastern Europe, unter: <http://www.essex.ac.uk/ECPR/events/jointsessions/paperarchive/turin/ws4/Papadimitriou.pdf> (1.8.2008).
- Pappas, Spyros A. (1992): Towards a European Public Service, in: Eipascope 3/1992, unter: http://www.eipa.eu/files/repository/eipascope/Scop92_3_2.pdf (1.8.2008).
- Pospeschill, Markus (2002): SPSS für Fortgeschrittene, Durchführung fortgeschrittener statistischer Analysen, 3. Aufl., Hannover: RRZN.
- Pötschke, Manuela/Simonson, Julia (2001): Online-Erhebungen in der empirischen Sozialforschung: Erfahrungen mit einer Umfrage unter Sozial-, Markt- und Meinungsforschern, in: ZA-Information 49: S. 6-28.
- Radaelli, Claudio M. (2000): Whither Europeanization? Concept stretching and substantive change, in: European Integration online Papers, Vol. 4, Nr. 8, unter: <http://eiop.or.at/eiop/texte/2000-008a.htm> (1.8.2008).
- Referat Grundsätze der Wirtschafts- und Mittelstandspolitik, Statistik (2007): Jahreswirtschaftsbericht 2007, Potsdam: Ministerium für Wirtschaft.
- Rydlewski, Grzegorz (2004): Problemy europeizacji administracji publicznej [Probleme der Europäisierung der öffentlichen Verwaltung], in: Służba Cywilna, Jesień – Zima 2004/2005, Nr. 9: S. 11-25.
- Schäfer, Bernd (1973): Die Messung der ‚Beurteilung von Völkern‘ mit Hilfe eines Eindrucksdifferentials, in: Archiv für Psychologie, Bd. 125: S. 29-38.
- Schäfer, Bernd/Fuchs, Albert (1975): Kriterien und Techniken der Merkmalsselektion bei der Konstruktion eines Eindrucksdifferentials, in: Bergler, Reinhold (Hrsg.): Das Eindrucksdifferential – Theorie und Technik, Bern/Stuttgart/Wien: Verlag Hans Huber: S. 119-137.
- Schedler, Kuno/Proeller, Isabella (2006): New Public Management, 3., vollständig überarbeitete Aufl., Bern u.a.: Haupt Verlag.
- Scheuer, Angelika/Schmitt, Hermann (2007): Zur Dynamik der europäischen Identität, in: WeltTrends, 15. Jg: S. 53-68.
- Schnapp, Kai-Uwe (2004): Stand und Perspektiven der vergleichenden Erforschung von Ministerialbürokratien, Vortrag auf der Tagung der Sektion Staatslehre und politische Verwaltung der Deutschen Vereinigung für Politische Wissenschaft, Stand und Perspektiven der politikwissenschaftlichen Verwaltungsforschung Universität Konstanz, vom 23.-25. September 2004, unter: http://www2.politik.uni-halle.de/schnapp//Publication/KUS2004_SekStaatslehre.pdf (1.8.2008).
- Schröter, Eckhard (2005): Europäischer Verwaltungsraum und Reform des öffentlichen Sektors, in: Blanke, Bernhard et al. (Hrsg.): Handbuch zur Verwaltungsreform, 3., völlig überarbeitete und erweiterte Aufl., Wiesbaden: VS Verlag für Sozialwissenschaften: S. 510-518.
- Sedelmeier, Ulrich (2006): Europeanisation in new member and candidate states, in: Living Reviews in European Governance, Vol. 1, Nr. 3, unter: <http://www.livingreviews.org/lreg-2006-3> (14.3.2008).
- Shapiro, Martin (2001): The Institutionalization of European Administrative Space, in: Stone Sweet, Alec/Sandholtz, Wayne/Fligstein, Neil (Hrsg.): The Institutionalization of Europe, New York: Oxford University Press: S. 94-112.
- Siedentopf, Heinrich/Speer, Benedikt (2002): Der Europäische Verwaltungsraum – forschungsleitende Fragestellungen aus verwaltungswissenschaftlicher Sicht, in: König, Klaus (Hrsg.): Deutsche Verwaltung an der Wende zum 21. Jahrhundert, Baden-Baden: Nomos Verlagsgesellschaft: S. 305-325.
- Siedentopf, Heinrich/Speer, Benedikt (2003): The European Administrative Space from a German Administrative Science Perspective, in: International Review of Administrative Sciences, Vol. 69, Nr. 9: S. 9-28.
- SIGMA (Hrsg.) (1999): European Principles for Public Administration, SIGMA Papers Nr. 27, CCNM/SIGMA/PUMA (99) 44/REV 1, Paris, unter: <http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/nispacee/unpan006804.pdf> (1.8.2008).

- Staes, Patrick (2005): Study on the use of the Common Assessment Framework in European Public Administrations, Maastricht: EIPA, unter: http://www.eipa.eu/CAF/Articles/CAFpublication_2005_EN_V01_7dec05.pdf (1.8.2008).
- Staniszewski, Mieczysław (2007): Zasada efektywności opodatkowania w działalności administracji podatkowej w Polsce [Grundsatz der Effektivität der Besteuerung im Wirken der Steuerverwaltung in Polen], Jarocin: ARP "Promocja21".
- Steunenberg, Bernard/Dimitrova, Antonaeta (2007): Compliance in the EU enlargement process: The limits of conditionality, in: European Integration online Papers, Vol. 11, Nr. 5, unter: <http://eiop.or.at/eiop/texte/2007-005a.htm> (1.8.2008).
- Sturm, Roland (2005): Was ist Europäisierung? Zur Entgrenzung und Einbindung des Nationalstaats im Prozess der europäischen Integration, in: Schuppert, Gunnar F. (Hrsg.): Europawissenschaft, Baden-Baden: Nomos Verlag: S. 101-128.
- Supernat, Jerzy (2005): Europejska przestrzeń administracyjna (zarys problematyki) [Europäischer Verwaltungsraum (Problemabriss)], in: Janku, Zbigniew et al. (Hrsg.): Europeizacja polskiego prawa administracyjnego [Europäisierung des polnischen Verwaltungsrechts], Wrocław: Kolonia Limited: S. 78-86.
- Szafoni, Malgorzata (2007): How to Improve the Exchange of Information – Practical Aspects, in: Tax Tribune, Issue 24: S. 110-115.
- Szilagyi, Peter (2001): Performance Management, in: Tax Tribune, Issue 12: S. 16-17.
- Tomaszewski, Krzysztof/Matyszewska, Ewa: Opcja zerowa w skarbówce przeraża urzędników [Null-Option in der Finanzverwaltung erschreckt Beamte], in: Gazeta Prawna Nr. 045/2007 vom 5.3.2007.
- Transparency International (2007): Report on the Transparency International Global Corruption Barometer 2007, unter: http://www.transparency.org/content/download/27256/410704/file/GCB_2007_report_en_02-12-2007.pdf (1.8.2008).
- Trondal, Jarle (2007): The Public Administration Turn in Integration Research, in: Journal of European Public Policy, Vol. 14, Nr. 6: S. 960-972.
- Tuten, Tracy L./Urban, David J./Bosnjak, Michael (2002): Internet Surveys and Data Quality: A Review, in: Batinic, Bernad/Reips, Ulf-Dietrich/Bosnjak, Michael (Hrsg.): Online Social Sciences, Seattle u.a.: Hogrefe & Huber Publishers: S. 7-25.
- Uhl, Susanne (2008): Die Transformation nationaler Steuersysteme in der Europäischen Union, Frankfurt/Main: Campus Verlag.
- Verheijen, Tony G. (2004): Administrative Transformation and the Accession Agenda, in: Zeitschrift für Staats- und Europawissenschaften, 2. Jg., Heft 3: S. 372-393.
- Verheijen, Tony G. (2007): Administrative Capacity in the New EU Member States – The Limits of Innovation? World Bank Working Paper Nr. 115, Washington, unter: http://www-wds.worldbank.org/servlet/WDSContentServer/IW3P/IB/2007/08/28//000020953_20070828155717/Rendered/PDF/405590ECA0Admi1L IC0disclosed0Aug271.pdf (1.8.2008).
- Vink, Maarten P./Graziano, Paolo (2007): Challenges of a New Research Agenda, in: dies. (Hrsg.): Europeanization – New Research Agendas, Hampshire/New York: Palgrave Macmillan: S. 3-20.
- Wagschal, Uwe (1999): Statistik für Politikwissenschaftler, München: Oldenbourg: S. 246-288.
- Wagschal, Uwe (2005): Steuerpolitik und Steuerreformen im internationalen Vergleich: eine Analyse der Ursachen und Blockaden, Münster: Lit: S. 105-117.
- Wciórka, Bogna (2008): Zaufanie społeczne w latach 2002-2008 [Gesellschaftliches Vertrauen in den Jahren 2002-2008], Warschau: Centrum badania opinii społecznej, unter: http://www.cbos.pl/SPISKOM.POL/2008/K_030_08.PDF (1.8.2008).
- Weltbank (2007): Paying Taxes 2008 – The global picture, unter: http://www.doingbusiness.org/documents/Paying_Taxes_2008.pdf (12.4.2008).

Dokumente der Heranführung Polens an die EU

BESCHLUSS DES RATES vom 30. März 1998 über die Grundsätze, Prioritäten, Zwischenziele und Bedingungen der Beitrittspartnerschaft mit der Republik Polen (98/260/EG), ABl. L 121 vom 23.4.1998, S. 6-10.

BESCHLUSS DES RATES vom 6. Dezember 1999 über die Grundsätze, Prioritäten, Zwischenziele und Bedingungen der Beitrittspartnerschaft mit der Republik Polen (1999/851/EG), ABl. L 335 vom 28. 12. 1999, S. 8-14.

BESCHLUSS DES RATES vom 28. Januar 2002 über die Grundsätze, Prioritäten, Zwischenziele und Bedingungen der Beitrittspartnerschaft mit Polen (2002/91/EG), ABl. L 44 vom 14.2.2002, S. 72-81.

National Programmes of Preparation for Membership in the European Union, Polen 1998-2001

<http://www.ukie.gov.pl/WWW/en.nsf/0/F12EEF42C2141E34C1256E8300536338?Open&RestrictToCategory=#1998%20National%20Programme%20of%20Prep> (1.8.2008).

PHARE und Transition Facility Project Fiches Poland 1998-2006

[http://ec.europa.eu/enlargement/fiche_projet/index.cfm?page=18754&c=POLAND%20\(ARCHIVED\)](http://ec.europa.eu/enlargement/fiche_projet/index.cfm?page=18754&c=POLAND%20(ARCHIVED)) (1.8.2008).

Regelmäßige Berichte der Kommission über Polens Fortschritte auf dem Weg zum Beitritt (Fortschrittsbericht)

- 1998
http://ec.europa.eu/enlargement/archives/pdf/key_documents/1998/poland_de.pdf (1.8.2008).
- 1999
http://ec.europa.eu/enlargement/archives/pdf/key_documents/1999/poland_de.pdf (1.8.2008).
- 2000
http://ec.europa.eu/enlargement/archives/pdf/key_documents/2000/pl_de.pdf (1.8.2008).
- 2001
http://ec.europa.eu/enlargement/archives/pdf/key_documents/2001/pl_de.pdf (1.8.2008).
- 2002
http://ec.europa.eu/enlargement/archives/pdf/key_documents/2002/pl_de.pdf (1.8.2008).

Andere Rechtsakte

Erlass Nr. 13 des Finanzministers, Stand 1.7.2007, Dz.Urz.MF.06.7.55, unter:

http://www.mf.gov.pl/_files_/administracja_skarbowa/akty_prawne/dz.pdf (1.8.2008).

Geschäftsordnung für die Finanzämter (FAGO): Bundessteuerblatt I 2002, 540.

Gesetz über Finanzkammern und Finanzämter, Stand 1.1.2006, Dz.U.04.121.1267, unter

<http://www.mf.gov.pl/dokument.php?const=4&dzial=622&id=53466> (1.8.2008).

Ordynacja podatkowa [Steuerordnung], Stand 1.1.2007, unter:

http://www.mf.gov.pl/_files_/podatki/system_podatkowy/ordynacja_2007.pdf (2.8.2008).

Zadania dla Dyrektorów Izb Skarbowych i Naczelników Urzędów Skarbowych w zakresie realizacji polityki finansowej państwa w roku 2008 [Aufgaben für Direktoren der Finanzkammern und Vorsteher der Finanzämter im Bereich der Realisierung der Finanzpolitik des Staates im Jahr 2008] (unveröffentlichte Dienstanweisung).

Andere Webseiten

DG TAXUD

- Datenbank „Taxes in Europe“
 - Einkommensteuer in Polen
http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=*&kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_PL+-+Personal+income+tax (28.5.2008).
 - Körperschaftsteuer in Polen
http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=*&kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_PL+-+Corporate+income+tax (28.5.2008).
 - Steuer auf Rechtsgeschäfte in Polen
http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=*&kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_PL+-+Tax+on+civil+law+transactions (28.5.2008).
 - Umsatzsteuer in Polen
http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxinv/getcontents.do?mode=normal&kw1=*&kw2=-&kw3=-&coll=VERITY_PL+-+VAT (28.5.2008).

- Überprüfung der USt-Identifikationsnummer
http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/lang.do?fromWhichPage=vieshome&selectedLanguage=DE
(1.8.2008).
- Vertragsverletzungsverfahren Steuer/Zoll Polen
http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/infringements/infringement_cases/bycountry/index_de.htm#Poland (28.05.2008).
- Was ist Fiscalis?
http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/tax_cooperation/fiscalis_programme/index_de.htm
(9.6.2008).

EFQM

- Geschichte des EFQM
<http://www.efqm.org/Default.aspx?tabid=61> (9.6.2008).

EU-Kommission

- Erläuterung PHARE
http://ec.europa.eu/enlargement/how-does-it-work/financial-assistance/phare/index_en.htm (24.5.2008).
- Erläuterung Twinning
http://ec.europa.eu/enlargement/how-does-it-work/financial-assistance/institution_building/twinning_en.htm# (2.8.2008).

Europäische Union

- EU-Motto
http://europa.eu/abc/symbols/motto/index_de.htm (20.6.2008).

European Institute of Public Administration

- Action Plan 2007/2008
http://www.eipa.eu/files/File/CAF/action_plan/CAF_Action_Plan2007_2008.pdf (9.6.2008).
- Antenna Warschau
http://www.eipa.eu/en/tbl_eipa_antennae/show/&tid=146 (9.6.2008).
- CAF in your country
<http://www.eipa.eu/en/pages/show/&tid=70> (9.6.2008).
- CAF Nutzerdatenbank
<http://caf.eipa.eu/3/108/&for=search> (9.6.2008).
- CAF Resource Centre
<http://www.eipa.eu/en/pages/show/&tid=69> (3.5.2008).
- Drittes CAF User Event
http://www.eipa.eu/CAF/CAFUserEvents/CAF_Conf_03/PARALLEL%20SESSIONS/Session%207_Poland.pdf (12.6.2008).
- Über CAF im Allgemeinen
<http://www.eipa.eu/en/pages/show/&tid=67> (9.6.2008).

Finanzamt Wrocław Psie Pole

- Mission des Amtes
<http://www.us-psie-pole.wroc.pl/new.php?p=misja-urzedu> (3.5.2008).

Finanzkammer Danzig

- System des USt-Informationsaustausches
http://www.is.gdansk.pl/index.php?option=com_content&task=view&id=485&Itemid=33 (19.5.2008).

Finanzkammer Stettin

- Anzahl der Finanzämter der Finanzkammer
<http://www.izba-skarbowa.szczecin.pl/> (2.6.2008).

- Schülerführung
http://www.izba-skarbowa.szczecin.pl/index.php?id=1&action=view&id_news=780 (2.6.2008).

Finanzkammer Warschau

- CAF-Anwender bei EIPA registriert
http://www.is.waw.pl/Index.htm?main_office=1&office=49&menu=4&sub1=455&sub2=0&sub3=1&sub4=DESC&sub5=&mlt=Komunikat (1.8.2008).
- CAF-Anwendung in der Steuerverwaltung
http://www.is.waw.pl/Index.htm?main_office=1&office=49&menu=4&sub1=406&sub2=0&sub3=1&sub4=DESC&sub5=&mlt= (1.8.2008).
- Erste Qualitätskonferenz der Finanzverwaltung
http://www.is.waw.pl/Index.htm?main_office=1&office=49&menu=4&sub1=360&sub2=0&sub3=1&sub4=DESC&sub5=&mlt= (1.8.2008).

Finanzministerium Warschau

- Abteilung für Advanced Pricing Agreements
<http://www.mf.gov.pl/dokument.php?const=1&dzial=9&id=143> (19.5.2008).
- Aktuelles
 - Schulung Arbeitsloser, die sich selbstständig machen wollen
<http://www.mf.gov.pl/dokument.php?const=4&dzial=609&id=124957&typ=news> (11.7.2008).
 - Schulunterricht für künftige Steuerzahler
<http://www.mf.gov.pl/dokument.php?const=4&dzial=609&id=119612&typ=news> (11.7.2008).
- Broschüre Rechte und Pflichten der Steuerzahler
http://www.mf.gov.pl/_files_/podatki/broszury_informacyjne/web_prawa_i_obowiazki.pdf (1.8.2008).
- Einkommensteuertarif
http://www.mf.gov.pl/_files_/podatki/od_osob_fizycznych/pit_2008/limity_2008.pdf (1.8.2008).
- Elektronische Steuererklärung, Formulare
<http://www.e-deklaracje.gov.pl/index.php?page=formularze> (2.8.2008).
- Fragen und Antworten zum neuen Umsatzsteuergesetz
http://www.mf.gov.pl/_files_/vat/vat_qa.pdf (28.5.2008).
- Haushaltseinnahmen 2006
<http://www.mf.gov.pl/dokument.php?const=3&dzial=149&id=48490> (28.5.2008).
- Qualitätsmanagement
<http://www.mf.gov.pl/index.php?const=4&dzial=613&wysw=2> (19.6.2008).
- Steuersystem
 - Forstwirtschaftsteuer
<http://www.mf.gov.pl/dokument.php?const=3&dzial=141&id=64857> (28.5.2008).
 - Landwirtschaftsteuer
<http://www.mf.gov.pl/index.php?const=3&wysw=4&sgl=2&dzial=140> (28.5.2008).
 - Spielsteuer
<http://www.mf.gov.pl/index.php?const=3&wysw=4&sgl=2&dzial=142> (28.5.2008).

Finanzverwaltung Lettland

- Startseite auf Englisch
<http://www.vid.gov.lv/default.aspx?hl=2> (11.6.2008).

Finanzverwaltungssektion der Gewerkschaft Solidarność

- Interview mit Tomasz Ludwiński, Vorsitzender der Finanzverwaltungssektion
<http://www.skarbowiec.strefa.pl/index.php?dz=Art&id=1268&akcja=Czytaj> (2.6.2008).
- Protokoll der Arbeitsgruppe zur Finanzverwaltungsreform
<http://www.skarbowiec.strefa.pl/index.php?dz=Art&id=1328&akcja=Czytaj> (2.6.2008).

Gazeta Prawna

- VI. Ranking der polnischen Finanzämter
http://podatki.gazetaprawna.pl/artykuly/3045,sa_urzedy_skarbowe_ktore_sie_nie_myla.html (1.8.2008).

Intra-European Organisation of Tax Administrations

- Geschichte
<http://www.iota-tax.org/about-iota/history-of-iota.html> (1.8.2008).

Kanzlei des Premierministers

- Struktur und Aufgaben der polnischen Staatsverwaltung
<http://www.kprm.gov.pl/print.php?id=1316> (2.6.2008).

Ministerium der Finanzen des Landes Brandenburg

- Unser Leitbild
http://www.brandenburg.de/sixcms/media.php/1381/Leitbild_MdF_2004.pdf (18.2.2008).

Oberfinanzdirektion Hannover

- Leitbild der niedersächsischen Finanzämter
http://www.ofd.niedersachsen.de/master/C3761825_N4 (3.5.2008).

PriceWaterhouseCoopers

- Investitionsanreiz Sonderwirtschaftszonen
http://www.pwc.com/pl/deu/guide/taxes/taxes_ct_special_economic_zones.html (28.5.2008).

Qualitätskonferenzen

- Best Practice der 3. Qualitätskonferenz
http://www.4qconference.org/en/previous_quality/3QC/PL_Consumer_friendly_services_in_Tax_Administration.doc 3. Qualitätskonferenz (12.6.2008).
- Best Practices der 4. Qualitätskonferenz
http://www.4qconference.org/en/bp_cases_of_the_4qc/poland/poland_a.php (12.6.2008).

Rat der Europäischen Union

- Ausweitung des Schiedsübereinkommens zur Vermeidung von Doppelbesteuerung verbundener Unternehmen auf 10 neue Mitgliedstaaten
http://www.consilium.europa.eu/cms3_Applications/applications/Accords/details.asp?cmsid=297&id=2004119&clang=en&dclang=en (19.5.2008).

Unipark

- Online-Befragungssoftware
www.unipark.de (16.6.2008).

United Nations Development Programme

- Human Development Index 2007/2008
<http://hdr.undp.org/en/statistics/> (10.7.2008).