

Warszawa, 1 czerwca 2018 r.

dr hab. Agata Adamska, prof. nadzw. SGH
Instytut Finansów Korporacji i Inwestycji
Kolegium Nauk o Przedsiębiorstwie
Szkola Główna Handlowa w Warszawie

Recenzja rozprawy doktorskiej mgr. Ernesta Pawła Bolka
pt. *Efektywność systemów kontroli wewnętrznej w przeciwdziałaniu*
nadużyciom w dużych przedsiębiorstwach w Polsce,
napisanej pod kierunkiem naukowym
dr. hab. Grzegorza Urbanka, prof. UŁ
(dziedzina: nauki ekonomiczne, dyscyplina: nauki o zarządzaniu)

Formalną podstawę recenzji stanowi decyzja Rady Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Łódzkiego (pismo prof. dr hab. Ewy Walińskiej, Prodziekana Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Łódzkiego, z dnia 23 maja 2018 roku).

Recenzowana rozprawa liczy 339 stron; obejmuje wstęp, cztery rozdziały, zakończenie, załączniki, spis literatury oraz streszczenie po polsku i angielsku. Bibliografia liczy ok. 240 polskich i zagranicznych publikacji (bez uwzględnienia stron internetowych), pochodzących z różnych lat. Można zatem przyjąć, że dysertacja ma solidną podbudowę teoretyczną.

Temat podjęty w rozprawie należy do zyskującego popularność nurtu ekonomii bezpieczeństwa. Rosnąca świadomość zagrożeń i coraz powszechniejsze nastawienie na ochronę przed nimi nie tylko ludzi, ale także przedsiębiorstw powodują wzrost znaczenia struktur zajmujących się diagnozowaniem, analizą i przeciwdziałaniem skutkom materializacji różnych rodzajów ryzyka. Doktorant zajął się jedną z kategorii ryzyka, którego źródła znajdują się nie w otoczeniu, ale wewnątrz samych przedsiębiorstw – potencjalnymi nadużyciami ze strony pracowników, menedżerów i właścicieli.

Interdyscyplinarność w podejściu do tematu umiejscowiła rozprawę na pograniczu nauk o zarządzaniu, ekonomii instytucjonalnej (w tym ładu korporacyjnego), prawa, socjologii i psychologii społecznej.

Uzasadnienie wyboru tematu zawarte we *Wstępie* ma charakter pragmatyczny – odnosi się do przyczyn i skali zjawiska nadużyć we współczesnych przedsiębiorstwach. Takie spojrzenie na powody podjęcia tematu znalazło swoje odzwierciedlenie w sposobie sformułowania celu głównego rozprawy („Zbadanie, czy w przedsiębiorstwach prowadzących działalność w Polsce funkcjonują efektywne systemy przeciwdziałania nadużyciom.” – s. 7), któremu podporządkowano pięć celów cząstkowych.

„Cel 1. Stworzenie wzorcowego modelu systemu, czyli wskazanie czynników świadczących o efektywności przeciwdziałania nadużyciom.

Cel 2. Omówienie zagrożeń, w tym słabych stron obecnie stosowanych rozwiązań oraz rekomendowanie usprawnień w tym zakresie.

Cel 3. Dokonanie analizy wybranych badań oraz literatury dotyczącej zjawiska nadużyć i kontroli wewnętrznej pod kątem usystematyzowania wiedzy.

Cel 4. Zbadanie skali nadużyć występujących w przedsiębiorstwach prowadzących działalność w Polsce.

Cel 5. Identyfikacja metod przeciwdziałania nadużyciom, stosowanych w przedsiębiorstwach prowadzących działalność w Polsce wraz z oceną ich skuteczności.” (s. 7).

Cele cząstkowe znacznie poszerzają obszar eksploracji w stosunku do zaawizowanego w celu głównym nastawienia wyłącznie diagnostycznego. Kolejność tych celów wydaje się być przypadkowa, należałoby się spodziewać, że stworzenie wzorcowego modelu systemu (cel 1.) będzie poprzedzone analizą zjawiska i jego skali (cele 3. i 4.), dotychczasowych rozwiązań (cel 5.) i ich słabych stron (cel 2.).

Obok celów rozprawy we *Wstępie* zaprezentowane zostały również hipotezy. Hipoteza główna: „Przedsiębiorstwa prowadzące działalność w Polsce nie posiadają efektywnych systemów przeciwdziałania nadużyciom.” (s. 7) została uszczegółowiona w czterech hipotezach odnoszących się do wybranych elementów systemu przeciwdziałania nadużyciom.

„Hipoteza 1. Pracownicy i menedżerowie przedsiębiorstw prowadzących działalność w Polsce nie mają wiedzy niezbędnej do wykrywania nadużyć i zapobiegania im.

Hipoteza 2. Przedsiębiorstwa prowadzące działalność w Polsce nie wdrożyły kluczowych mechanizmów kontroli umożliwiających wykrywanie i zapobieganie nadużyciom.

Hipoteza 3. Zarządy przedsiębiorstw prowadzących działalność w Polsce nie podejmują działań umożliwiających przeciwdziałanie nadużyciom dokonywanym przez podległych pracowników oraz menedżerów.

Hipoteza 4. Organy nadzorcze przedsiębiorstw prowadzących działalność w Polsce nie podejmują działań pozwalających na przeciwdziałanie nadużyciom dokonywanym przez menedżerów i właścicieli.” (s. 7-8).

Po zaprezentowaniu celów i hipotez zaprezentowano uzasadnienie wyboru metody badawczej i określono próbę. Elementy te tworzą klarowne ramy formalne stanowiące wraz z zawartością pracy spójną całość. W tym kontekście nie do końca jasna jest jednak rola trzech „fundamentalnych pytań” (s. 9-10) i towarzyszących im ośmiu kolejnych celów (?) czy zadań (?), których lista zawarta jest na s. 10. Wrażenie niespójności zdecydowanie łagodzi kolejne kilka stron *Wstępu*, które zawierają przejrzysty i logiczny opis zawartości dysertacji.

Część teoretyczną rozprawy otwiera Rozdział 1. *Zjawisko nadużyć w świetle wybranych teorii, badań oraz przepisów prawa*. Został on poświęcony prezentacji rozwoju teorii, z których Autor wywodzi własną definicję zjawiska nadużycia, oraz identyfikacji przepisów określających zakres penalizacji różnych przestępstw gospodarczych w prawie polskim. Przedstawienie w rozdziale różnorodnych podejść, definicji i nurtów badawczych doprowadziło Autora do określenia relacji pomiędzy różnymi czynnikami stanowiącymi przyczyny dokonywania nadużyć (s. 64).

Rozdział 2. *Praktyczne aspekty dokonywania przestępstw na szkodę firmy na przykładzie nadużycia* zawiera charakterystykę nadużyć w kontekście zagrożenia, jakie stanowią one dla przedsiębiorstw. Opisano w nim główne determinanty (podrozdział 2.1.) oraz potencjalne obszary popełniania nadużyć (podrozdział 2.2.). I w jednym, i w drugim przypadku pewne wątpliwości budzi

sposób ujmowania zawartości podrozdziałów. W pierwszym przypadku sformułowania „zagrożenie dla działalności gospodarczej prowadzonej w Polsce” oraz „zagrożenie dla działalności przedsiębiorstwa” są dalece zbyt ogólne w stosunku do objętych nimi treści (s. 67 i nast.). W drugim natomiast niejasne jest kryterium podziału na poszczególne obszary dokonywania nadużyć, obejmujące zarówno zasoby (np. środki trwałe), działania (np. rejestrowanie zdarzeń), jak i efekty działań (np. dokumentacja). Poza tym zidentyfikowane obszary dotyczą wyłącznie zjawisk wywołujących negatywne skutki wewnątrz przedsiębiorstwa, natomiast pominięte zostały takie, których konsekwencje mogą być odczuwane również na zewnątrz (np. zmowy cenowe czy fałszowanie produktów). Mimo zastrzeżeń co do sposobu ich wyodrębnienia, należy docenić wnikliwą analizę poszczególnych obszarów, zawierającą nie tylko opis możliwych nadużyć i ich kontekst prawny, ale także metody przeciwdziałania.

W dalszej części rozdziału dokonano prezentacji skali problemu nadużyć oraz przestępstw z nimi powiązanych w polskiej gospodarce. Podrozdział 2.3 zawiera przegląd danych pochodzących z różnorodnych źródeł: od organów ścigania, z jednostek wymiaru sprawiedliwości, czy organów skarbowych. Ich analiza doprowadziła Doktoranta do sformułowania wniosku, że „Przestępstwa takie stanowią poważny problem dla podmiotów prowadzących działalność w Polsce oraz dla skarbu państwa.” (s. 118).

Rozdział 3. *Kontrola wewnętrzna jako system przeciwdziałania nadużyciom oraz powiązanim z nimi przestępstwom* dotyczy zagadnień zarządczych. Zostały w nim zaprezentowane praktyki i standardy opracowane przez gremia międzynarodowe i krajowe (podrozdział 3.1), oraz system kontroli wewnętrznej z jego wybranymi uwarunkowaniami (podrozdział 3.2), funkcjami (podrozdział 3.3.) i schematem funkcjonowania (podrozdział 3.4). W rozdziale tym przedstawiono poruszane zagadnienia zarówno od strony teoretycznej, jak i praktycznej. Przytoczone zostały między innymi liczne przykłady nie tylko pojedynczych przedsiębiorstw (np. Volkswagen – s. 193) i całych branż (np. banki – s. 152), ale także krajów (np. indeks korupcji – s. 191). Ta wnikliwa i wieloaspektowa analiza pozwoliła Doktorantowi sformułować „rekomendacje składające się na autorski model systemu kontroli wewnętrznej” (s. 203).

Rozdział 4. *Badanie efektywności systemów kontroli wewnętrznej w przeciwdziałaniu nadużyciom w przedsiębiorstwach prowadzących działalność w Polsce* jest najobszerniejszy w całej pracy. Podrozdział 3.1. (*Opis metodyki badania*) otwiera lista dziesięciu pytań badawczych, po której następuje charakterystyka siedmiu grup celów badawczych, przy czym nie wyjaśniono, jakie są związki jednych z drugimi, ani obydwu tych elementów z hipotezami i celami zawartymi we *Wstępie*. Komentarz w tym ostatnim zakresie został ograniczony do stwierdzenia „pytania badawcze korespondują z celami oraz hipotezami omówionymi we wstępie pracy” (s. 207). Zdecydowanie mniej lakonicznie odniesiono się do kolejnego podjętego w tym podrozdziale wątku, czyli sposobu realizacji badania. Punktem wyjścia była tu prezentacja zagadnień związanych ze strategiami badawczymi wykorzystywanymi w dotychczasowych badaniach dotyczących podobnej problematyki, następnie uzasadniono wybór metody oraz poszczególnych parametrów badania, a w dalszej kolejności opisano przebieg badania, uzasadniając między innymi osiągnięty poziom realizacji próby.

W kolejnych podrozdziałach zaprezentowane zostały *Wyniki badania efektywności systemów kontroli wewnętrznej* (4.2.) oraz *Analiza związków pomiędzy elementami systemu kontroli wewnętrznej a efektywnością systemu kontroli* (4.3.). Drobiazgowy opis poszczególnych wyników uzupełniony został o odniesienia do prezentowanych wcześniej aspektów teoretycznych i zarządczych. Wyniki badań należy uznać za interesujące, chociaż pewne wątpliwości budzi jednoznaczność formułowanych wniosków i ich odnoszenie do całej populacji przedsiębiorstw – badanie zostało przeprowadzone na dość małej grupie podmiotów. Wśród wniosków są jednak spostrzeżenia istotne, zbieżne z wynikami wcześniejszych badań, np. że w wielu spółkach rady nadzorcze nie spełniają swoich funkcji, a zarząd jest zbyt słaby, aby przeciwstawić się właścicielom. W rozdziale 4. nieco zabrakło podsumowania całości, syntetyzującego otrzymane wyniki, na wzór *Wniosków* stanowiących zakończenie każdego z trzech wcześniejszych rozdziałów.

Podsumowania całej rozprawy dokonano w *Zakończeniu*, w którym przedstawiono streszczenie wszystkich rozdziałów pracy oraz przegląd otrzymanych wyników w kontekście postawionych we *Wstępie* hipotez. Nie jest

jednak jasne, dlaczego weryfikacja hipotez nastąpiła w kolejności odwrotnej od ich formułowania (od 4. do 1.), skoro i tak każdorazowo przedstawiane są odrębne argumenty potwierdzające trafność zawartych w hipotezie stwierdzeń. Argumentacja jest każdorazowo dość obszerna, z przywołaniem konkretnych danych liczbowych i nie budzi większych wątpliwości. Wyjątek stanowi weryfikacja hipotezy 1., oparta na *implicite* przyjętym założeniu, że wiedza pracowników pochodzi wyłącznie z wnętrza organizacji.

Od strony formalnej rozprawa została przygotowana starannie, a jej konstrukcja nie budzi większych zastrzeżeń. Każdy z trzech rozdziałów teoretycznych kończy podsumowanie, co wprowadzie nie we wszystkich przypadkach zostało odnotowane w spisie treści, ale stanowi jeden z elementów podkreślających spójność wewnętrzną dysertacji. Zawartość każdego z tych podsumowań zawiera jednak nieco zbyt rozbudowane streszczenie rozdziału, co stwarza wrażenie zbędnych powtórzeń. Wrażenie to potęguje się szczególnie przy lekturze ostatniego rozdziału, zarówno w przypadku opisu metodyki, jak i samych wyników badań. Wydaje się, że chwałebne dążenie do kompletności wypowiedzi poszło momentami odrobinę zbyt daleko i częściowa redukcja objętości tekstu podniosła by – paradoksalnie – jego przejrzystość.

Kompletność wypowiedzi nie zawsze idzie w parze z precyzją w posługiwaniu się przyjętą nomenklaturą. Doktorant z pewną dezynwolturą stosuje zamiennie pojęcia o różnym zakresie znaczeniowym. Przykładowo, w tytule rozprawy jest mowa o „dużych przedsiębiorstwach”, ale już w hipotezach, celach i wnioskach mowa jest o „przedsiębiorstwach” w ogóle. Ponadto w rozdziale 1.2., poświęconym zgodnie z tytułem „przestępstwom gospodarczym”, wydzielone zostały podrozdziały 1.2.1. i 1.2.2. poświęcone już „przestępstwom” jako takim, czyli co do zasady szerszemu zjawisku. Mało czytelne jest również sformułowanie użyte m.in. w tytule podrozdziału 2.1.3. „podział oraz segregacja”.

Na podkreślenie zasługuje staranność zachowana przy edycji tak obszernej pracy – ponad 300 stron tekstu zawiera nieliczne „literówki”. Pewną niedogodność dla czytelnika stanowią natomiast duże tabele wstawione w odwrotną (niż zazwyczaj) stronę oraz unikanie dzielenia tekstu na akapity.

Ponadto niezupełnie przejrzysta jest konstrukcja niektórych wykresów (przede wszystkim rysunków 4.5 i 4.6).

Zgłoszone uwagi, zwłaszcza te o charakterze formalnym, nie wpływają jednak na ogólnie pozytywną ocenę recenzowanej rozprawy. Podkreślić należy aktualność tematyki badawczej podjętej przez Doktoranta i interdyscyplinarność poddanych analizie zagadnień. Przyjęta metoda badań jest adekwatna do pytań badawczych, a otrzymane wyniki starannie omówione. Na pochwałę zasługuje również konceptualizacja kluczowych pojęć i ich uporządkowanie, a także wielowątkowość przeprowadzonych badań, w trakcie których udało się zebrać wiele interesujących danych pierwotnych i wtórnych. Doktorantowi należy się tym większe uznanie, że w przypadku ankiety część pytań dotyczyła bardzo wrażliwych kwestii i odnosiła się do zagadnień, w obrębie których przedsiębiorstwa bardzo niechętnie udzielają jakichkolwiek informacji. Analiza całości recenzowanej dysertacji pozwala na stwierdzenie, iż stanowi ona interesujące studium badawcze, prezentujące problematykę nadużyć w przedsiębiorstwach.

Konkluzja końcowa

Rozprawa przygotowana przez mgr. Ernesta Pawła Bolka, pt. *Efektywność systemów kontroli wewnętrznej w przeciwdziałaniu nadużyciom w dużych przedsiębiorstwach w Polsce*, spełnia wymogi określone w art. 13. Ustawy z dnia 14 marca 2003 roku o stopniach naukowych i tytule naukowym oraz o stopniach i tytule w zakresie sztuki (t.j. Dz. U. 2017 poz. 1789). Stanowi oryginalne rozwiązanie problemu, a Doktorant wykazał się ogólną wiedzą teoretyczną w zakresie podjętej problematyki oraz dowiódł, że posiadał umiejętność prowadzenia pracy badawczej. Tym samym rozprawa może stanowić podstawę do ubiegania się o nadanie stopnia naukowego doktora nauk ekonomicznych w dyscyplinie nauk o zarządzaniu. Wnoszę zatem o jej dopuszczenie do publicznej obrony.

