

Kraków, 20 sierpnia 2018 r.

dr hab. Bogusława Bek-Gaik, prof. AGH
Wydział Zarządzania
Akademia Górniczo- Hutnicza w Krakowie

Recenzja
rozprawy doktorskiej mgr Ernesta Pawła Bolka
pt. „Efektywność systemów kontroli wewnętrznej w przeciwdziałaniu nadużyciom w
dużych przedsiębiorstwach w Polsce”
napisanej pod kierunkiem naukowym prof. UŁ. dr hab. Grzegorza Urbanka

Podstawą opracowania recenzji była decyzja Rady Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Łódzkiego, podjęta w dniu 21 maja 2018 roku, na mocy której zostałam powołana na recenzenta w/w rozprawy doktorskiej.

Recenzowana rozprawa doktorska mgr Ernesta Pawła Bolka dotyczy problematyki efektywności systemów kontroli wewnętrznej. Podjęta w niej tematyka jest bardzo aktualna dla przedsiębiorstw oraz różnych instytucji otoczenia biznesowego i mieści się w obszarze nauk o zarządzaniu. Należy podkreślić, że zagadnienia związane z analizą nadużyć stanowią interesujący obszar badawczy we współczesnej gospodarce. Za uzasadnione należy uznać stwierdzenie Autora, że efektywność systemu przeciwdziałania nadużyciom odgrywa ogromną rolę w przedsiębiorstwie i wymaga ciągłego doskonalenia .

Celem niniejszej recenzji jest stwierdzenie, czy rozprawa doktorska spełnia warunki określone w Ustawie z dnia 14 marca 2003 r. o stopniach naukowych i tytule naukowym oraz o stopniach i tytule w zakresie sztuki (Dz. U. z 2003 r., Nr 65, poz. 595, z 2005 r., Nr 164, poz. 1365 z późn.zm.). Recenzja zawiera ocenę pracy w dwóch aspektach – formalnym i merytorycznym oraz ocenę ogólną stanowiącą konkluzję recenzji.



I. Ocena formalna rozprawy

Przedstawiona do recenzji rozprawa doktorska zawiera 339 stron, w tym: wstęp (s. 4-13), cztery rozdziały (s. 14-293), zakończenie (s. 294-304), spis literatury (s. 309-331), spis rysunków i tabel (s. 332-333), załączniki od nr 1 do nr 2 (s. 305-308), streszczenie (s. 334-339).

Temat pracy jest aktualny i dobrze sformułowany, ważny dla rozwoju nauk o zarządzaniu, jak również istotny dla praktyki gospodarczej.

Autor w dysertacji poszukuje odpowiedzi na następujące pytania (s.10),

„Dlaczego popełniane są nadużycia ?,

Czego brakuje obecnym systemom przeciwdziałania nadużyciom?,

Czy rekomendowane rozwiązania wdrożono w przedsiębiorstwach prowadzących działalność w Polsce? ”.

We Wstępie pracy Autor określił cel główny oraz cele cząstkowe dysertacji (s.7). Cel główny sformułował następująco - *Zbadanie czy w przedsiębiorstwach prowadzących działalność w Polsce funkcjonują efektywne systemy przeciwdziałania nadużyciom w Polsce.* Ponadto Autor sformułował 5 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 uprawnień 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.*

Uważam, że sformułowanie celów cząstkowych jest uzasadnione, są one istotne i stanowią wyodrębnione problemy badawcze realizowane przez Autora.

Autor we Wstępie rozprawy sformułował również hipotezę główną rozprawy i hipotezy szczegółowe.

Hipoteza główna brzmi - *Przedsiębiorstwa prowadzące działalność w Polsce nie posiadają efektywnych systemów przeciwdziałania nadużyciom.*

Dodatkowo Autor formułuje 4 hipotezy szczegółowe:

H1 - *Pracownicy i menedżerowie przedsiębiorstw prowadzących działalność w Polsce nie mają wiedzy niezbędnej do wykrywania nadużyć i zapobiegania.*

H2 - *Przedsiębiorstwa prowadzące działalność w Polsce nie wdrożyły kluczowych mechanizmów kontroli umożliwiających wykrywanie i zapobieganie nadużyciom.*

H3 - *Zarządy przedsiębiorstw prowadzących działalność w Polsce nie podejmują działań umożliwiających przeciwdziałanie nadużyciom dokonywanym przez podległych pracowników oraz menedżerów.*

H4 - *Organy nadzorcze przedsiębiorstw prowadzących działalność w Polsce nie podejmują działań pozwalających na przeciwdziałanie nadużyciom dokonywanym przez menedżerów i właścicieli.*

Oceniając hipotezy badawcze rozprawy uznaję, że zostały one prawidłowo sformułowane oraz rzetelnie umotywowane przez Autora.

We wstępie Autor uzasadnił także wybór problemu badawczego oraz scharakteryzował każdy z czterech rozdziałów.

Ogólna struktura rozprawy nie budzi zastrzeżeń. Konstrukcja pracy jest prawidłowa i logiczna. Rozprawa posiada standardowy układ podziału na część teoretyczną (rozdziały I, II, III) i empiryczną (rozdział IV). Jest to układ uporządkowany, logiczny i ma spójną strukturę, przede wszystkim z punktu widzenia kolejności wynikania poruszanych i rozwiązywanych problemów. Struktura rozprawy odzwierciedla jej główny cel, który Autor określił we *Wstępie* (s.8) pisząc, że istotą dysertacji jest „Zbadanie czy w przedsiębiorstwach prowadzących działalność w Polsce funkcjonują efektywne systemy przeciwdziałania nadużyciom w Polsce.” Autor wskazał również, że chce zaproponować autorskie narzędzia obejmujące listę sygnałów ostrzegawczych, kontrolną listę nadużyć, wzorcowy model systemu przeciwdziałania przestępstwom oraz listę kontrolną efektywności zapobiegania nadużyciom.

Pozytywnie oceniam wyodrębnienie w każdym rozdziale podsumowania zawierającego wnioski z przeprowadzonych rozważań. Dzięki przyjętej konstrukcji pracy rozprawa tworzy zwartą całość. Język rozprawy jest komunikatywny. Doktorant stosuje bogate słownictwo. Podsumowując, pod względem formalnym praca jest przygotowana starannie. W swojej dysertacji Doktorant rzetelnie i systematycznie realizuje Swoje zamierzenia badawcze.

II. Ocena merytoryczna

Strona merytoryczna recenzowanej rozprawy nie budzi zastrzeżeń. Bazuje ona zarówno na studiach literaturowych, jak i badaniach własnych, które Autor przeprowadził bardzo rzetelnie, prezentując szeroko najbardziej istotne poglądy i opinie na temat problemu badawczego.

Temat pracy jest aktualny i ważny dla praktyki gospodarczej, szczególnie w czasach zagrożeń i dynamicznie zachodzących zmian. Należy podkreślić, że obecnie wzrasta znaczenie systemów pozwalających na efektywne przeciwdziałanie nadużyciom obejmujących zarówno zarządzanie ryzykiem, audyt wewnętrzny i zewnętrzny oraz kontrolę wewnętrzną. Niezwykle ważny jest również pomiar efektywności organizacyjnej systemu przeciwdziałania nadużyciom. Dotychczas niewiele badań w Polsce koncentrowało się na badaniu systemów przeciwdziałania nadużyciom. Warto zatem zaznaczyć, że Doktorant trafnie zidentyfikował lukę poznawczą, którą wypełnia niniejsza dysertacja, a weryfikacja zaproponowanych w jej ramach hipotez i pytań badawczych stanowi wkład w rozwój nauk o zarządzaniu.

Autor rozprawy zastosował również poprawne metody badań.

Uzasadnienie wyboru tematu zawarte we wstępie uważam za wystarczające. Faktycznie wzrasta znaczenie systemów pozwalających na efektywne przeciwdziałanie nadużyciom, a zatem podjęcie badań w tym obszarze jest jak najbardziej zasadne.

W rozdziale pierwszym pt. *„Zjawisko nadużyć w świetle wybranych teorii, badań oraz przepisów prawa”* Doktorant w sposób wyczerpujący przedstawił i przeanalizował polskie i zagraniczne teorie opisujące zjawisko nadużyć. Autor podzielił rozdział na 3 zasadnicze części – w pierwszej skupił się na chronologicznej analizie definicji nadużyć oraz omówił zmiany zachodzące w sposobie postrzegania tego zjawiska na przestrzeni ostatnich dekad. W drugiej części rozdziału Autor dokonał analizy teorii wyjaśniających przyczyny dokonywania nadużyć, a w trzeciej części opisał ramy prawne penalizujące nadużycia oraz zjawiska z nimi powiązane w Polsce.

Reasumując, treści zawarte w rozdziale pierwszym są aktualne, bardzo ważne i istotne dla dalszych rozważań. Autor usystematyzował dotychczasową wiedzę na temat nadużyć oraz uporządkował kluczowe dla dysertacji pojęcia i relacje między nimi.

Rozważania zawarte w rozdziale drugim zatytułowanym *„Praktyczne aspekty dokonywania przestępstw na szkodę firmy na przykładzie nadużycia”* odnoszą się do badania

poszczególnych typów działań metod oraz mechanizmów dokonywania nadużyć w różnych obszarach funkcjonowania przedsiębiorstwa. Rozważania w tym rozdziale Autor wykorzystał do stworzenia tzw. kontrolnej listy nadużyć, którą Autor nazywa praktycznym narzędziem umożliwiającym ograniczenie możliwości popełnienia przestępstwa i zbudowanie efektywnego systemu przeciwdziałania nadużyciom. Kontrolną listę nadużyć Autor zamieścił w Załączniku nr 2 do pracy, co uważam za błąd ponieważ stanowi ona ważne osiągnięcie Autora i zasługuje na miejsce w zasadniczej części pracy (odrębny rozdział) i bardziej precyzyjny opis. Należy podkreślić, że już we Wstępie Autor zapowiedział i wskazał jako jeden z celów dysertacji właśnie opracowanie wzorcowego modelu systemu, czyli wskazanie czynników świadczących o efektywności przeciwdziałania nadużyciom.

Ponadto w rozdziale drugim Autor poddał analizie statystyki organów ścigania, wymiaru sprawiedliwości, Ministerstwa Sprawiedliwości i Ministerstwa Finansów dotyczące przestępstw popełnionych na szkodę w ostatnich latach w Polsce. Prowadzone w niniejszym rozdziale rozważania są szerokie i interesujące, Autor formułuje wniosek, że przedsiębiorstwa nie wykrywają ani też nie zgłaszają wszystkich nadużyć oraz przestępstw z nimi powiązanych stąd oszacowanie skali nadużyć i strat z nimi związanych jest zadaniem niezwykle trudnym. Reasumując rozdział drugi jest ważny z punktu widzenia celów rozprawy i jest ściśle związany z rozdziałami empirycznymi.

W rozdziale trzecim pt. *„Kontrola wewnętrzna jako system przeciwdziałania nadużyciom oraz powiązany z nimi przestępstwom.”* Autor przeanalizował najlepsze światowe praktyki i standardy przeciwdziałania nadużyciom. Autor dokonał krytycznej analizy, wskazał na braki, słabe strony oraz występujące zagrożenia w stosowanych rozwiązaniach, co niewątpliwie jest istotnym osiągnięciem Autora rozprawy. Ponadto sformułowane przez Autora wnioski stanowią podstawę do opracowania autorskiego modelu systemu kontroli wewnętrznej. Należy podkreślić, że Autor w rozdziale trzecim wykazał się dobrą umiejętnością analizy i wnioskowania, co świadczy o dojrzałym podejściu Doktoranta do ważnego elementu procesu badawczego, jakim są dogłębne studia literaturowe.

Reasumując, część teoretyczna pracy (obejmująca rozdział pierwszy, drugi i trzeci) zasługuje na wysoką ocenę merytoryczną. Doktorant wykazał się w niej bardzo dobrą znajomością tematu oraz udowodnił, że posiada szeroką wiedzę zarówno teoretyczną, jak i praktyczną w obszarze zagadnień poruszanych w dysertacji. Na uwagę i wysoką ocenę zasługuje poziom badań literaturowych przeprowadzonych przez Autora. Autor wykorzystał wiele pozycji literatury zagranicznej i odwołał się do wyników badań zagranicznych.

Kolejny rozdział czwarty dysertacji doktorskiej mgr Ernesta Pawła Bolka stanowi część empiryczną. Doktorant przedstawił wyniki swoich badań empirycznych dotyczących efektywności systemów kontroli wewnętrznej funkcjonujących w przedsiębiorstwach w Polsce. Badanie zostało zrealizowane w terminie od 1 kwietnia do 1 lipca 2013 roku. Autor przeprowadził badanie sondażowe z wykorzystaniem ankiety. Autor jasno określił cele, metodykę, przedmiot badań i narzędzia badawcze, a następnie zaprezentował wyniki badań i syntezę uzyskanych rezultatów. Do badania wybrał największe przedsiębiorstwa prowadzące działalność w Polsce przyjmując za kryterium poziom przychodów - ankieta została wysłana do 1000 przedsiębiorstw, ale ostatecznie w badaniu wzięło udział tylko 40 z nich. Wydaje się, że taka próba jest zbyt mała aby wnioskować o całej populacji, o czym Autor sam nadmieniał pisząc, że niski poziom zwrotu ankiety jest ograniczeniem badania i uniemożliwia traktowanie wyników z uzyskanych badań jako reprezentatywne. (s.296 „zgromadzony materiał badawczy pozwala na wnioskowanie jedynie na temat badanej populacji, ponieważ próba jest zbyt mała aby możliwe było ekstrapolowanie wyników na całą populację.”). Świadczy to o znajomości warsztatu badawczego, jak i o dojrzałości Doktoranta. Doktorant przekonująco uzasadnił wybór obszaru badawczego oraz zastosowanych metod i technik badawczych. Doktorant podkreślił również, że tak złożone zagadnienie, jak badanie efektywności systemów przeciwdziałania nadużyciom wymaga zastosowania bardziej złożonych metod, niż proste metody statystyczne i wskazał metodę Monte Carlo.

Postawione przez Autora pytania badawcze korespondują z celami oraz hipotezami. Autor przeanalizował również zależności występujące pomiędzy kluczowymi elementami systemu kontroli wewnętrznej a efektywnością kontroli wewnętrznej mierzonej poprzez wykrywanie możliwości optymalizacji, błędów, nieprawidłowości oraz uzyskanie korzyści ekonomicznych. Przeprowadzone badanie pozwoliło na zweryfikowanie postawionych hipotez pomocniczych oraz hipotezy głównej. Autor zidentyfikował pięć grup czynników kluczowych dla efektywności systemu kontroli wewnętrznej przedsiębiorstwa, tj. przekazywanie wiedzy osobom odpowiedzialnym za kontrolę, wdrożenie kluczowych mechanizmów kontroli, nadania obowiązków prezesowi i członkom zarządu, zaangażowanie rady nadzorczej oraz wykrywanie popełnionych przestępstw, nieprawidłowości, błędów i możliwości optymalizacji kontroli. Badanie jest starannie opisane przez Autora (z wyartykułowaniem również jego słabości) i przeprowadzone w sposób prawidłowy. Postawione przez Autora pytania badawcze korespondują z celami oraz hipotezami.

Pomimo faktu, że okres badania jest odległy uzyskane wyniki umożliwiają sformułowanie rekomendacji pozwalających na skuteczniejsze przeciwdziałanie nadużyciom w polskich realiach.

Warto podkreślić, że w wyniku przeprowadzonych prostych analiz statystycznych uzyskano bardzo ciekawy i obszerny materiał badawczy. Podzielałam zdanie Doktoranta, iż uzyskane wyniki powinny umożliwić wzmocnienie kontroli wewnętrznej oraz efektywniejsze przeciwdziałanie nadużyciom pracowniczym, menedżerskim, zarządczym i właścicielskim. Na uwagę i pozytywną ocenę zasługuje również przejrzysty sposób prezentacji wyników badań.

Pracę podsumowuje *Zakończenie*, w którym Autor dokonał syntezy treści pracy oraz podsumował osiągnięte rezultaty postępowania badawczego. Autor przedstawił ogólne wnioski z badań oraz odniósł się do wytyczonych celów i postawionych hipotez. W tej części Doktorant dokonał także rekapitulacji najważniejszych osiągnięć pracy oraz wskazał na własny oryginalny wkład – opracowania tzw. listy kontrolnej nadużyć. Cenne jest także wskazanie przez Autora propozycji dalszych badań.

Doktorant wykorzystał w pracy prawidłowo dobrany zestaw pozycji literaturowych, na który składa się ponad 200 pozycji (z podziałem na wykłady, akty prawne, źródła internetowe itp.), w tym pozycje anglojęzyczne. Literatura jest właściwa i adekwatna do omawianej problematyki.

Czytając rozprawę nasuwają się uwagi i wątpliwości. Odczuwam pewien niedosyt w odniesieniu do sposobów badania efektywności systemów kontroli wewnętrznej. W rozdziale empirycznym rozprawy w brakuje w mojej opinii porównania wyników badań Autora z wynikami badań innych Autorów. Z pewnością przyczyniłoby się to do wzbogacenia sformułowanych wniosków.

Ponadto, w mojej opinii, Autor powinien zaprezentować autorski model systemu kontroli wewnętrznej w osobnym rozdziale pracy (Autor, jak już wspomniałam przedstawił model w „rozproszonej” formie). Z pewnością zwiększyłoby to jego czytelność i Autor wyartykułowałby wkład pracy własnej.

Reasumując, stwierdzam, że Doktorant posiada szeroką wiedzę i bardzo dobre przygotowanie do prowadzenia badań empirycznych. Na podkreślenie zasługuje sformułowanie przez Doktoranta własnej propozycji zmian w badanym obszarze, tj. zaproponowane autorskie narzędzie obejmujące listę sygnałów ostrzegawczych, kontrolną

listę nadużyć, model systemu przeciwdziałania przestępstwom. Wyniki pracy badawczej Autora należy ocenić jako wartościowe i pogłębiające wiedzę w badanym obszarze.

W związku z przedstawionymi w recenzji uwagami i w celu uzupełnienia analiz teoretycznych prowadzonych przez Doktoranta proszę – w trakcie publicznej obrony - o odpowiedzi na następujące pytania:

1. W jakim zakresie wyniki badań Autora mogą być wykorzystane w praktyce ?
2. Jak można zmierzyć efektywność systemów kontroli wewnętrznej? Czy Autor jest w stanie przedstawić jakieś modelowe rozwiązanie (wskaźniki), które mogą być wykorzystane do pomiaru mierzenie efektywności systemów kontroli wewnętrznej.

Dodatkowo proszę o wskazanie najważniejszych kierunków dalszych badań w analizowanym obszarze.

III. Ocena ogólna

Recenzowana rozprawa stanowi wartościowe poznawczo dzieło naukowe. Jest w dużym stopniu oparta na badaniach własnych. Jej cel główny, cele cząstkowe oraz hipotezy badawcze określają podstawowe problemy, wokół których koncentrują się rozważania zarówno w części teoretycznej, jak i praktycznej dysertacji. Sposób ich sformułowania świadczy o dużej dojrzałości badawczej. Pozytywnie oceniam wybór metody badawczej i narzędzi badawczych, który jest konsekwencją problemu badawczego, postawionych hipotez i wyznaczonych celów badawczych.

Obszar tematyczny rozprawy należy uznać za aktualny, a postawiony w niej problem badawczy za ważny dla teorii i praktyki zarządzania.

Rozprawa posiada także walor oryginalności, wynikający zarówno z podjętego tematu, jak również własnego, autorskiego sposobu rozwiązywania postawionych problemów. Doktorant w recenzowanej rozprawie **wyказаł się wiedzą z dyscypliny nauk o zarządzaniu**, przygotowaniem warsztatowym oraz **umiejętnością samodzielnego prowadzenia pracy naukowej**. Należy podkreślić rozległą wiedzę Doktoranta na temat prowadzenia badań i analiz oraz sformułowanie przez Doktoranta własnych propozycji zmian w badanym obszarze (propozycja modelu). Wysoko oceniam w szczególności:

- * ważność i aktualność podjętej w pracy tematyki,
- * przeprowadzenie przez Autora wnikliwych studiów literaturowych dotyczących analizowanego problemu i uporządkowanie dorobku publikacyjnego i badawczego w badanym obszarze,

- * wieloaspektowe podejście do problematyki,
- * logiczną i spójną strukturę rozprawy,
- * krytyczną analizę,
- * swobodny język,
- * właściwy dobór metod i technik badawczych
- * zaproponowanie Autorskiego modelu systemu kontroli wewnętrznej,
- * walory aplikacyjne modelu dla praktyki gospodarczej,
- * badania empiryczne – trafność wnioskowania i umiejętność przejrzystej prezentacji wyników.

Podsumowując, rozprawa doktorska **mgr Ernesta Pawła Bolka** pt. „Efektywność systemów kontroli wewnętrznej w przeciwdziałaniu nadużyciom w dużych przedsiębiorstwach w Polsce” stanowi oryginalne i wartościowe dzieło naukowe, wskazuje na posiadaną przez Autora wiedzę z zakresu nauk o zarządzaniu.

Rozprawa spełnia wymagania Ustawy o stopniach naukowych i tytule naukowym z dn. 14 marca 2003r. wraz z późniejszymi zmianami i może stanowić podstawę do nadania stopnia naukowego doktora nauk ekonomicznych. Jednocześnie wnoszę o dopuszczenie recenzowanej rozprawy doktorskiej **mgr Ernesta Pawła Bolka** do publicznej obrony.

Bolka P.