

działania służb personalnych oraz kosztów związanych z zarządzaniem zasobami ludzkimi. Audyt funkcji personalnej umożliwia też rozpoznanie, co funkcjonuje w przedsiębiorstwie prawidłowo. Jego wynikiem jest opisanie stanu obecnego oraz wyciągnięcie wniosków, a na ich podstawie opracowanie rekomendacji. Audyt funkcji personalnej będzie łatwiejszy do przeprowadzenia w tych przedsiębiorstwach, w których funkcjonuje system kontrolingu personalnego, co wskazuje, że systemy te uzupełniają się wzajemnie (J. Marciniak, 2015, s. 17, 25, 29).

Równocześnie audyt, jak też kontroling personalny są związane z aspektami kontroli najczęściej wewnętrznej w przedsiębiorstwie. Zdarza się jednak, że audyt personalny prowadzony jest przy udziale konsultanta zewnętrznego lub audytora zewnętrznego. Nadal jednak ich stosowanie będzie służyć wsparciu osiągnięcia celów przedsiębiorstwa i długookresowemu wzrostowi jego wartości – stąd też stosowane są jako ważny element nadzoru korporacyjnego.

Tym samym równolegle warto zwrócić uwagę na zasady nadzoru korporacyjnego. Najlepiej opisać go w strukturze wymogów, którym podlegają emitenci akcji. Na Głównym Rynku GPW zasady te obowiązują od 2002 roku, a począwszy od 1 lipca 2021 roku obowiązuje ich kolejna wersja zwana *Dobre Praktyki Spółek Notowanych na GPW 2021* (GPW, 2021b). Na ich mocy spółki zobowiązane są do publikacji raz w roku aktualnej informacji w zakresie stosowania poszczególnych zasad kodeksu nadzoru korporacyjnego. W przypadku gdy wybrane zasady nie są stosowane, w opublikowanej informacji spółka jest zobowiązana do podania okoliczności i przyczyn braku ich wdrożenia (zasada *comply or explain*). Niemniej brak stosowania zasad kodeksu dobrych praktyk nie wiąże się z żadnymi sankcjami (GPW, 2021a, s. 4). Publikacja informacji umożliwia nie tylko weryfikację stosowania lub przyczyn niewykorzystania zasad nadzoru korporacyjnego przez giełdę, lecz także daje wgląd do tych informacji wszystkim zainteresowanym stronom. Wspomniane dobre praktyki dotyczą następujących aspektów:

- polityki informacyjnej i komunikacji z inwestorami, który określa sposoby komunikowania się z uczestnikami rynku kapitałowego i zakres przekazywanych informacji, w tym zasadę organizowania spotkań dla interesariuszy (inwestorów, analityków, ekspertów branżowych i mediów) oraz uwzględnienie zasad ESG (*Environmental, Social, Governance*) w strategii biznesowej;
- zarządu i rady nadzorczej, zawierający wskazanie o prowadzeniu polityki różnorodności wobec wspomnianych organów, niezależności członków rady nadzorczej, jawności głosowań rady nadzorczej i zarządu, a także aktywności zawodowej członków zarządu i rady nadzorczej oraz sprawozdawczości organu nadzorczego;
- systemów i funkcji wewnętrznych, w ramach których spółki powinny między innymi utrzymywać i raportować o skutecznych systemach kontroli wewnętrznej, audycie wewnętrznym, zarządzaniu ryzykiem, nadzorze zgodności działalności z prawem (*compliance*), wraz z wyodrębnieniem w strukturze

organizacyjnej jednostek odpowiedzialnych za wskazane systemy lub funkcje, w tym audytora wewnętrznego;

- walnego zgromadzenia i relacji z akcjonariuszami, gdzie to zasady dotyczą ustalenia miejsc i terminów walnych zgromadzeń akcjonariuszy (również e-walnych, tj. przy wykorzystaniu środków komunikacji elektronicznej) i osób mogących w nich uczestniczyć oraz zasad związanych z poszczególnymi przedmiotami uchwał, a także w zakresie podziału zysku przez wypłatę dywidendy;
- konfliktu interesów i transakcji z podmiotami powiązanymi wskazującego na konieczność posiadania przejrzystych procedur zarządzania w ich zakresie, wśród zasad podkreśla się też brak uprzywilejowania akcjonariuszy w obszarze transakcji z podmiotami powiązanymi;
- wynagrodzenia, który informuje o konieczności stosowania adekwatnego poziomu wynagrodzeń do zadań i wykonywanych obowiązków oraz posiadanej odpowiedzialności przez członków zarządu i rady nadzorczej, braku powiązania wysokości wynagrodzeń członków rady nadzorczej z liczbą odbytych posiedzeń i krótkoterminowych wyników spółki, uzależnienia programów motywacyjnych od długoterminowej sytuacji spółki.

Zasady te dotyczą nie tylko postępowania spółek i ich organów, lecz także ich relacji z akcjonariuszami, inwestorami i innymi interesariuszami. Jak podkreśla Nartowski (2021), ich stosowanie umożliwia spółkom uniknięcie wielu rodzajów ryzyka lub ogranicza jego negatywne konsekwencje. Jest również konsekwencją zmiany poglądów społeczeństwa wynikających ze światowego kryzysu XXI wieku, od kiedy to spółki zaczęły w większym stopniu uwzględniać inicjatywy związane ze społeczeństwem, środowiskiem, czy też samym nadzorem korporacyjnym.

Oprócz wspomnianych dobrych praktyk publiczne spółki na mocy art. 90g ustawy o ofercie publicznej (Ustawa, 2005) zobowiązane są do publikowania rocznych sprawozdań o wynagrodzeniach członków zarządu i rady nadzorczej, które są poddawane ocenie biegłego rewidenta (pierwsza ocena nastąpiła w 2021 roku i dotyczyła sprawozdań za lata 2019–2020). W dokumentach tych powinny znaleźć się informacje nie tylko o wysokości całkowitego wynagrodzenia w podziale na jego składniki, ale i wyjaśnienie sposobu, w jakim całkowite wynagrodzenie jest zgodne z przyjętą polityką wynagrodzeń, w jaki sposób jest powiązane ono z osiąganiem długoterminowych wyników spółek, a także informacje o zmianie w ujęciu rocznym wynagrodzeń, wyników spółki oraz przeciętnego wynagrodzenia ogółu pracowników niewchodzących w skład rady nadzorczej i zarządu w okresie co najmniej pięciu lat obrotowych (Deloitte, b.d.). Sprawozdania o wynagrodzeniach członków zarządu i rady nadzorczej jako oddzielne dokumenty obok rocznych sprawozdań finansowych mają służyć jawności, przejrzystości, a przede wszystkim postępowaniu zgodnym z prawem, i tym samym przeciwdziałać nadużyciom.

Aktualnie mniej powszechnym, choć dla niektórych przedsiębiorstw obowiązującym, elementem sprawozdawczości są niefinansowe raporty (w tym społecznej

odpowiedzialności przedsiębiorstw i zrównoważonego rozwoju). Najczęściej są one przejawem wdrożenia zasad społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw, wśród których wymienić można otwarte informowanie wewnętrznych i zewnętrznych interesariuszy o podejmowanych przez przedsiębiorstwa działaniach. Część przedsiębiorstw z kolei jest już zobligowana na mocy Dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/95/EU (implementacja do polskiego prawa dyrektywy nastąpiła w znowelizowanej ustawie o rachunkowości wchodzącej w życie w styczniu 2017 r.; wraz z nią od 2018 największe polskie spółki są zobowiązane do ujawniania informacji niefinansowych). Od 2024 roku niektóre przedsiębiorstwa są również zobligowane do poszerzenia zakresu publikowanych raportów (zgodnie z Dyrektywą Parlamentu Europejskiego i Rady 2022/2464 z dnia 14 grudnia 2022 r. – Corporate Sustainable Reporting Directive). Zgodnie z dyrektywą duże, średnie i małe spółki giełdowe muszą przedstawiać w swoim sprawozdaniu z działalności informacje na temat kwestii środowiskowych, społecznych i praw człowieka oraz ładu korporacyjnego. Informacje te są raportowane według wspólnych europejskich standardów (tzw. ESRS), które dla średnich i małych spółek giełdowych są uproszczone (Ministerstwo Finansów, 2022). Niefinansowe raporty publikowane przez przedsiębiorstwa mają stanowić element sprawozdań z działalności, które – zgodnie z przewidywaniami – podlegać będą obowiązkowej weryfikacji przez biegłego rewidenta (Ministerstwo Funduszy i Polityki Regionalnej, b.d.; Pichola i Ibisz, b.d.). Jest to więc kolejny aspekt nadzoru ukierunkowanego na przedsiębiorstwa, który ma na celu wzrost transparentności i budowę wiarygodności.

Podsumowując, należy podkreślić, że kontrola i nadzór stosowany nad pracownikami i przedsiębiorstwami, zarówno o charakterze wewnętrznym, jak i zewnętrznym, mają służyć wsparciu w osiąganiu wytyczonych celów i realizacji zadań, ale także wzmocnieniu etycznego i efektywnego działania w burzliwym otoczeniu. Ważną koncepcją pojawiającą się w ramach tych funkcji jest kontroling dotyczący nie tylko całego przedsiębiorstwa, ale też sfery kadrowej. Jego rolą jest również wspieranie celów przedsiębiorstwa, ale jego efektywność (na zasadzie sprzężenia zwrotnego) będzie w znacznej mierze uzależniona od jakości realizowanej funkcji personalnej (Czyczerski, 2013, s. 106).

2.2. Funkcje i formy kontrolingu ukierunkowane na zasoby ludzkie

Kontroling⁷, podobnie jak większość pojęć w naukach o zarządzaniu i jakości, nie posiada jednej definicji. Może to wynikać z tego, że jest on stosowany w różnych działach przedsiębiorstwa i przez to dotyczy wielu obszarów funkcjonalnych. War-

⁷ W monografii przyjęto spolszczenie pojęcia *controlling*.

to również wskazać, że kontroling rozwijał się początkowo niezależnie w dwóch ośrodkach – amerykańskim i niemieckim, choć podkreśla się, że samo pojęcie ma źródło w języku angielskim i oznacza kontrolę, kontrolowanie, a także sterowanie, regulowanie, kierowanie, prowadzenie czy decydowanie (Szejniuk, 2018, s. 52).

2.2.1. Geneza

Przybliżając pokrótce genezę kontrolingu, należy zauważyć, że korzenie koncepcji sięgają nie przedsiębiorstw, ale administracji publicznej. Pierwsze wzmianki koncepcji wskazują na XV-wieczną Anglię, w której osoba skarbnika odpowiadała za nadzór i weryfikację zapisów związanych z wpływami oraz odpływami środków pieniężnych czy też różnego rodzaju dóbr. Kolejno, w XVIII wieku, w Stanach Zjednoczonych w 1778 roku utworzone zostało przez administrację państwową stanowisko comptrollera, który prowadził nadzór nad wpływami i wydatkami budżetu państwa. Została wówczas powołana komisja nadzorująca równowagę budżetu Stanów Zjednoczonych. Przeniesienie koncepcji kontrolingu do sfery prowadzenia działalności gospodarczej nastąpiło w latach 80. XIX wieku. Wtedy też po raz pierwszy comptroller otrzymał zadania z zakresu zarządzania finansami. Pod koniec XIX wieku w amerykańskim przedsiębiorstwie General Electric Company wprowadzono stanowisko controllera, który początkowo zajmował się gospodarką finansami, a następnie również kontrolą i obowiązkami z zakresu funkcji koordynacji (Hahn, 1994, i Major, 1998, za: Foremna-Pilarska, 2015, s. 9). Znaczący rozwój idei kontrolingu nastąpił jednak na przełomie XIX i XX wieku, kiedy wraz ze wzrostem gospodarczym przedsiębiorstwa poszukiwały nowych rozwiązań i instrumentów z zakresu zarządzania. W 1962 roku Financial Executive Institute (założony w 1931 roku jako Controller's Institute of America), zajmując się metodologią kontrolingu, po raz pierwszy utworzył katalog zadań kontrolera, który przeciwstawił funkcję kontrolera funkcji skarbnika. Do Europy, głównie do Niemiec, kontroling trafił dzięki spółkom córkom amerykańskich koncernów. W Polsce zainteresowanie znalazł po przemianach polityczno-gospodarczych (Foremna-Pilarska, 2015, s. 10–11). Również w Polsce pionierami w zakresie funkcjonowania kontrolingu były filie organizacji zachodnioeuropejskich, które zostały założone w czasie systemowej transformacji, choć także w przedsiębiorstwach bez udziału kapitału zagranicznego wdrażano rozwiązania kontrolingu. Te jednak wiązały się ze znacznym przygotowaniem menedżerów w pierwszej kolejności pod względem merytorycznym. Po okresie przemian ustrojowych powstały pierwsze publikacje dotyczące kontrolingu, których autorami byli między innymi Błoch, Goliszewski, Kuc, Nowak, Nowosielski czy Wierzbicki. Z kolei w 1999 roku powstało czasopismo „Controlling i Rachunkowość Zarządcza”, organizowane są także cykliczne konferencje poświęcone temu tematowi, świadczące o istotności tematu (Bieńkowska, 2015, s. 20–22).

2.2.2. Definicja

Odmienność poglądów dotyczących istoty kontrolingu oraz jego celów i zadań związana jest z różnorodnością definiowania tego pojęcia, co wyszczególniono w tabeli 5. Już w 1997 roku Reichmann (1997, s. 3) zauważył, że pojęcie kontrolingu podlega ciągłym zmianom w procesie własnej ewolucji. Weber (2001, s. 19–28), rozpatrując definicję kontrolingu, dokonał podziału na definicje dotyczące ujęcia funkcjonalnego i ujęcia instytucjonalnego, choć już Stahl (por. Stahl, 1992, s. 13–50) w swojej książce opisywał kontroling jako funkcję i jako instytucję.

Tabela 5. Definicje kontrolingu

Ujęcie	Znaczenie	Definicja	Autor definicji i rok publikacji
Funkcjonalne	funkcja koordynacji	podsystem zarządzania, który zajmuje się kształtowaniem i koordynowaniem procesów planowania, kontrolowania i zasilania w informacje ukierunkowanych na sterowanie całym systemem z punktu widzenia wyznaczonych celów	Horvath (1990)
	funkcja zaspokajająca dostęp do informacji	system zasilania w informacje, który poprzez planowanie, kontrolę i analizę wspiera kierowanie przedsiębiorstwem, a dzięki rozwijaniu alternatywnych sposobów działania również sterowanie procesami w nim zachodzącymi	Serfling (1983)
	szczególna forma kierowania	podsystem w systemie kierowania przedsiębiorstwem, który koordynuje całokształt procesów planowania, dyspozycji i kontroli oraz zasilania w informacje, sterując tym samym działalnością przedsiębiorstwa pod kątem wyznaczonych celów	Goliszewski (1990)
Instytucjonalne	funkcjonalnie rozszerzona tradycyjna rachunkowość	kontroling to rachunkowość, do której zadań zalicza się również takie dziedziny, jak statystyka, budżetowanie, sterowanie i wewnętrzna rewizję	Harbert (1982)
	rachunkowość zorientowana na zarządzanie (rachunkowość zarządcza)	kontroling jest kierowaniem z zastosowaniem rachunkowości zarządczej	Saunders (1996)

Źródło: na podstawie (Kral, 2019, s. 19–21; E. Nowak, 2018a, s. 10–11; Wasylko, 2001, s. 22; Weber, 2001, s. 19–21).

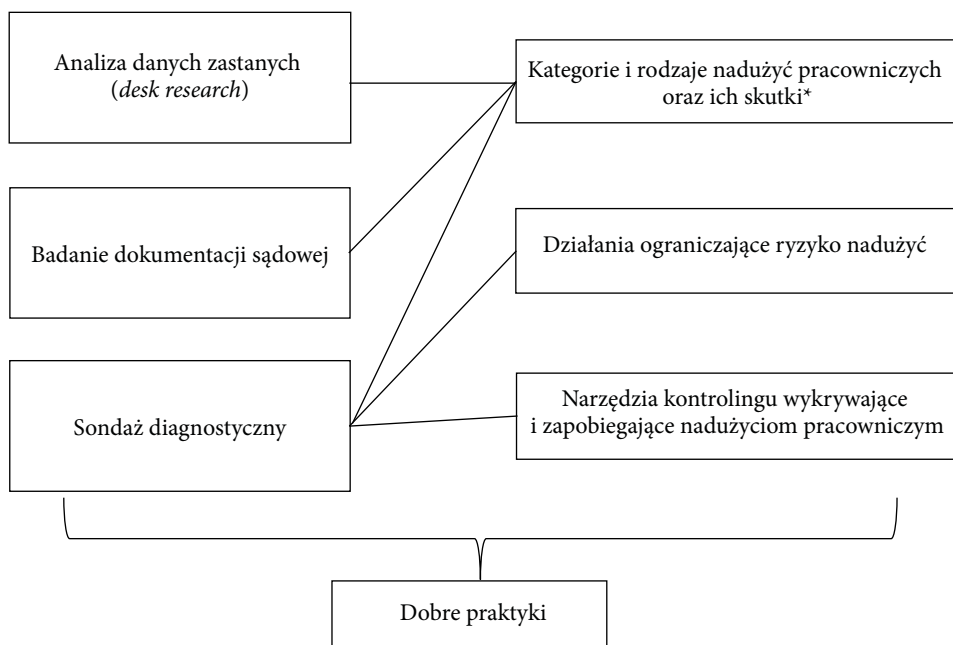
Kontroling określany jest także jako nowsza koncepcja zarządzania organizacjami (Szejniuk, 2018, s. 52). Trafną definicję proponuje E. Nowak (2018a, s. 11), według którego kontroling to „podsystem zarządzania przedsiębiorstwem wspierający menedżerów w sterowaniu zachodzącymi w nim procesami gospodarczymi

Źródłem danych dla metody badania raportów i innych opracowań (określanej dalej jako analiza danych zastanych) stały się ogólnodostępne publikacje zawierające wyniki badań w zakresie nadużyć ogółem i nadużyć pracowniczych. Raporty te opracowywane są przez firmy konsultingowe i inne organizacje i posiadają charakter globalny, a w niektórych przypadkach również krajowy. W zakresie czynności praktycznych (technik) prowadzonych w ramach tego badania i skupiających się na gromadzeniu niezbędnych danych wykorzystywanych do rozwiązywania postawionych problemów badawczych, skorzystano z analizy danych zawartych we wspomnianych źródłach (por. Apanowicz, 2002, s. 81). W procedurze wspomnianej analizy dokonywano szczegółowego zapoznania się z informacjami zawartymi w publikacjach, a te, które mieściły się w ramach badanego zakresu, gromadzono w arkuszu MS Excel. Kolejnym krokiem było tworzenie porównawczych zestawień i dokonywanie syntezy zgromadzonego materiału.

W ramach metody (i jednocześnie techniki) badania dokumentów skupiono się na aktach spraw sądowych rozpatrywanych w wybranych sądach okręgowych w Polsce i analizie zawartych w nich treści wchodzących w zakres problemu badawczego. W procedurze gromadzenia danych i analizy treści przepisywano kluczowe dla przedmiotu badań informacje (bez danych osobowych) do arkusza MS Excel (między innymi opis przedmiotu sporu i szczegółowy przebieg nadużycia, charakterystyka przedsiębiorstwa i pracownika dokonującego nadużyć wraz z zakresem jego obowiązków, długością zatrudnienia). Zatem zebrane dane o pojedynczym nadużyciu pracowniczym można określić jako studium przypadku, które następnie na podstawie zawartych treści grupowano w kategorie i rodzaje nadużyć zgodnie z zebraniem opisem przypadku, by przy użyciu tabel i wykresów przestawnych dokonać ich prezentacji.

Natomiast źródłem danych dla metody sondażu diagnostycznego były informacje udzielane przez respondentów, gromadzone przy wykorzystaniu techniki wywiadu. W jej ramach został opracowany autorski kwestionariusz służący jako narzędzie do przeprowadzania wywiadów standaryzowanych (z pytaniami ustrukturyzowanymi oraz pytaniami nieustrukturyzowanymi). Dane zebrane podczas sondażu diagnostycznego, w tym także sporządzone notatki, gromadzono w plikach MS Excel. W celu analizy zebranych danych za pomocą PowerQuery zaciągano wszystkie arkusze do jednego pliku, by korzystając tabel przestawnych, zwłaszcza w odniesieniu do pytań otwartych i półotwartych, dokonać szczegółowej analizy ich treści, uporządkowania i agregacji. Kroki te miały na celu umożliwienie prezentacji danych i wyciągnięcie na ich podstawie wniosków. Równocześnie ze względu na wielkość próby badawczej (opisanej w kolejnej części) nie korzystano z metod statystycznych celem wyciągania wniosków (zwłaszcza w odniesieniu do pytań zamkniętych), jednak zebrane dane prezentowano w formie wykresów.

W procedurze badawczej bazowano więc zarówno na danych wtórnych, jak i pierwotnych. Podsumowanie wykorzystywanych metod badawczych zobrazowano na rysunku 7.



* Skutki nadużyć zostały przedstawione na podstawie analizy danych zastanych oraz sondażu diagnostycznego, pominięto dane sądowe w tym zakresie ze względu na trudność ukazania rzeczywistej (czy też subiektywnej) wartości szkody poza dochodzoną w danym pozwie, również ze względu na to, że nie wszystkie analizowane sprawy zostały prawomocnie zakończone.

Rysunek 7. Powiązanie wykorzystanych metod badawczych z badanymi obszarami

Źródło: Opracowanie własne.

Podsumowując rozważania, należy podkreślić, że podejmowany w monografii problem należy odczytać w obszarze badań społecznych, choć wiele szczegółowych problemów czy analizowanych rozwiązań obejmuje obszary techniczne i finansowe. Sam charakter nadużyć pracowniczych jako przedmiotu rozważań powoduje, że wybrany zakres danych i metod badawczych pozwoli na prawidłowe zbadanie tak złożonej problematyki. Poniżej dokonano szczegółowego opisu zastosowanych w monografii metod badawczych.

3.3. Dobór i charakterystyka prób badawczych

W ramach weryfikacji kategorii, rodzajów i skutków nadużyć pracowniczych przeprowadzono analizę raportów i opracowań w tym zakresie. O wyborze danych zastanych zdecydowały przede wszystkim zalety ich wykorzystania, tj. stosunkowa łatwość ich pozyskania, możliwość analizy danych pochodzących z większych prób

badawczych, brak wpływu badacza na przedmiot badań, a w obliczu pandemii brak zwiększonego zagrożenia epidemiologicznego.

Do najpopularniejszych raportów uwzględniających zasięg globalny zalicza się te publikowane przez Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) *Report to the Nations*, Ernst & Young (EY) *Global Fraud Survey* oraz PricewaterhouseCoopers (PwC) *Global Economic Crime and Fraud Survey*. Należy także zaznaczyć, że niektóre instytucje opracowują wyłącznie raporty dotyczące pojedynczych krajów, na przykład raporty Hiscox dla Stanów Zjednoczonych *Hiscox Embezzlement Study* lub raporty KPMG dla Wielkiej Brytanii *Fraud Barometer*. Inne z kolei są ukierunkowane głównie na sektor publiczny – raporty organizacji Transparency International *Corruption Perceptions Index*, który dodatkowo skupiony jest wokół ryzyka korupcji, podobnie jak raport Krolla *Global Fraud and Risk Report* z 2021 roku. Natomiast raport PwC z 2024 roku podejmuje głównie temat nadużyć w zamówieniach publicznych, a z 2022 roku ryzyka platform (mediów społecznościowych, e-commerce i przedsiębiorstw).

Głównym kryterium wyboru raportów do analizy był obszar geograficzny, do którego się on odnosił (świat, Europa, Polska), rok opublikowania (lata 2016–2024) oraz nieograniczona dostępność. Zestawienie wykorzystanych raportów wraz z metodologią badań zawarto w tabeli 12. Doprecyzowując, warto wskazać, że nie każdy raport szczegółowo prezentował dobór i liczebność próby badawczej, a niekiedy także okres pozyskiwania danych.

Uzupełniając przedstawione dane, należy również zaznaczyć, że większość raportów publikowanych jest cyklicznie co dwa lata. Jako uzupełnienie wymienionych opracowań wykorzystano sprawozdania z działalności Państwowej Inspekcji Pracy publikowane raz do roku przez tę instytucję. W analizie wykorzystano sprawozdania za lata 2018–2023.

Poszukując odpowiedzi na pytania badawcze dotyczące kategorii i rodzajów nadużyć, dokonano badania dokumentów sądowych (akt spraw sądowych) w dwóch sądach okręgowych. Wybór tej metody badawczej został podyktowany chęcią weryfikacji liczby i struktury postępowań związanych z nadużyciami pracowniczymi, ale także poznania kategorii i rodzajów tych nadużyć. Przy wyborze metody badań świadomie uwzględniono, że postępowanie sądowe dotyczy jedynie niewielkiej części nadużyć pracowniczych, a pracodawcy wielokrotnie unikają tej ścieżki postępowania (analiza przyczyn takiej sytuacji wykracza poza ramy niniejszej monografii). Jednocześnie to właśnie analiza treści spraw sądowych, która ogranicza problem rzetelności (por. Łuczewski i Bednarz-Łuczewska, 2012, s. 176–181), pozwoliła na uchwycenie spraw o największym znaczeniu dla pracodawców, a także skali ich determinacji.

Tabela 12. Podstawowe informacje o raportach wykorzystanych w analizie

Instytucja	Tytuł raportu	Rok publikacji	Okres zbierania danych	Liczba badanych	Technika badawcza	Obszar geograficzny
ACFE	<i>Occupational Fraud 2024: A Report to the Nations</i>	2024	styczeń 2022–wrzesień 2023	53 118 certyfikowanych ekspertów ds. nadużyć; 1921 przypadków nadużyć pracowniczych	ankieta	świat
ACFE	<i>Occupational Fraud 2022: A Report to the Nations</i>	2022	styczeń 2020–wrzesień 2021	53 118 certyfikowanych ekspertów ds. nadużyć; 2110 przypadków nadużyć pracowniczych	ankieta	świat
ACFE	<i>Report to the Nations – 2020 Global Study on Occupational Fraud and Abuse</i>	2020	styczeń 2018–wrzesień 2019	51 608 certyfikowanych ekspertów ds. nadużyć; 2504 przypadki nadużyć pracowniczych z 125 krajów	ankieta	świat
ACFE	<i>Report to the Nations – 2018 Global Study on Occupational Fraud and Abuse</i>	2018	styczeń 2016–październik 2017	41 573 certyfikowanych ekspertów ds. nadużyć; 2690 przypadków nadużyć pracowniczych ze 125 krajów	ankieta	świat
ACFE	<i>Report to the Nations on Occupational Fraud and Abuse – 2016 Global Fraud Study</i>	2016	styczeń 2014–październik 2015	41 788 certyfikowanych ekspertów ds. nadużyć; 2410 przypadków nadużyć pracowniczych	ankieta	świat
EY	<i>Czy zaufanie przetrwa bez uczciwości? Światowe Badanie Uczciwości w Biznesie 2024. Wyniki dla Polski</i>	2024	październik 2023–styczeń 2024	100 osób (członkowie zarządów, przedstawiciele kadry kierowniczej wyższego szczebla, menedżerowie, pracownicy) z Polski	wywiad	Polska
EY	<i>How can trust survive without integrity? Global Integrity Report 2024</i>	2024	październik 2023–styczeń 2024	5464 osoby (członkowie zarządów, przedstawiciele kadry kierowniczej wyższego szczebla, menedżerowie, pracownicy) z 53 krajów i regionów	wywiad	świat
EY	<i>Kłapki na oczach czy szerokie horyzonty? Światowe Badanie Uczciwości w Biznesie 2022. Wyniki dla Polski</i>	2022	czerwiec–wrzesień 2021	100 osób (członkowie zarządów, przedstawiciele kadry kierowniczej wyższego szczebla, menedżerowie, pracownicy) z Polski	wywiad	Polska

Instytucja	Tytuł raportu	Rok publikacji	Okres zbierania danych	Liczba badanych	Technika badawcza	Obszar geograficzny
EY	<i>Kłapki na oczach czy szerokie horyzonty? Światowe Badanie Uczciwości w Biznesie 2022</i>	2022	czerwiec–wrzesień 2021	4762 osoby (członkowie zarządów, przedstawiciele kadry kierowniczej wyższego szczebla, menedżerowie, pracownicy) z 54 krajów i regionów	wywiad	świat
EY	<i>Czy to moment prawdy dla uczciwego biznesu? Światowe Badanie Uczciwości w Biznesie 2020</i>	2020	styczeń–luty 2020, kwiecień 2020	3548 menedżerów wyższego szczebla (członkowie zarządów, przedstawiciele kadry kierowniczej wyższego szczebla, menedżerowie i pracownicy) z 33 krajów i regionów (badanie ze stycznia i lutego); 600 menedżerów z Chin, Niemiec, Indii, Włoch, Wielkiej Brytanii, Stanów Zjednoczonych (badanie z kwietnia)	wywiad	świat
EY	<i>Uczciwość pod lupą Przyszłość zarządzania zgodnością. 15. Światowe Badanie Nadużyć Gospodarczych</i>	2018	październik 2017–luty 2018	2550 menedżerów (dyrektorzy ds. finansowych, dyrektorzy ds. compliance, dyrektorzy działów prawnych, dyrektorzy audytu wewnętrznego) z 55 krajów i regionów	wywiad	świat
EY	<i>Corporate misconduct — individual consequences Global enforcement focuses the spotlight on executive integrity. 14th Global Fraud Survey</i>	2016	październik 2015–styczeń 2016	2825 menedżerów (dyrektorzy ds. finansowych, dyrektorzy ds. compliance, dyrektorzy działów prawnych, dyrektorzy audytu wewnętrznego) z 62 krajów	wywiad	świat
Kroll	<i>Fraud and Financial Crime Report. Can technology stop the threat of economic, crypto and ESG crimes?</i>	2023	I kwartał 2023	400 menedżerów z 8 krajów (USA, Wielka Brytania, Francja, Niemcy, Brazylia, Meksyk, Singapur, Zjednoczone Emiraty Arabskie)	ankieta	świat
Kroll	<i>Global Fraud and Risk Report. Bribery and Corruption Risk</i>	2021	marzec 2021	1336 menedżerów wyższego szczebla (główny doradca, dyrektorzy ds. compliance, dyrektorzy finansowi, dyrektorzy generalni) z 17 krajów i regionów	ankieta	świat

fizycznych dokumentów (37%), tworzenie fałszywych elektronicznych dokumentów lub plików (31%) oraz zmianę elektronicznych dokumentów lub plików (28%). Część nadużyć (11%) nie wiązała się jednak z próbami ich ukrycia (Association of Certified Fraud Examiners, 2024, s. 20). Struktura sposobów ukrywania nadużyć była dość stabilna w ostatnich latach. Natomiast w badaniu wcześniejszych edycji wysoko plasowały się także tworzenie fałszywych operacji w systemie księgowym (42% według raportu z 2018 roku), ich zmienianie (34%) oraz niszczenie fizycznych dokumentów (30%) (Association of Certified Fraud Examiners, 2016, s. 19, 2018, s. 14).

Do ciekawych wniosków prowadzą wspomniane już badania przeprowadzone przez Krolla (2019, s. 4). Do głównych wykrytych przypadków dotyczących przedsiębiorstwa w okresie od marca / kwietnia 2018 roku do marca / kwietnia 2019 roku zaliczono te związane z danymi przedsiębiorstwa – wycieki informacji wewnętrznych (spotykające 39% badanych) i kradzież danych (występująca u 29% badanych). Zgodnie z tym badaniem nadużycia dokonywane przez strony wewnętrzne, do których zaliczani są pracownicy, wystąpiły u 27% organizacji i były o 1 pp. niższe niż nadużycia popełniane przez osoby spoza organizacji.

Do niewskazywanych we wcześniejszych raportach nadużyć zaliczyć można wrogie działanie w mediach społecznościowych dotyczące w 2019 roku 27% badanych przez Krolla przedsiębiorstw oraz kradzież własności intelektualnej (24%), która znalazła się na ósmej pozycji wśród 12 wymienionych rodzajów nadużyć. Nadużycia te mogą oczywiście zostać dokonane również przez pracowników. Zgodnie z badaniem do priorytetów pod względem ograniczania rodzajów ryzyka zaliczony został wyciek informacji wewnętrznych i kradzież danych. Na czwartej pozycji znalazła się kradzież własności intelektualnej, a na szóstej, zaraz za wrogim działaniem w mediach społecznościowych, nadużycia dokonywane przez strony wewnętrzne. Taki rozkład priorytetów może wynikać z mniej popularnych dotychczas rodzajów ryzyka, które jednak w coraz większym stopniu dotyczą organizacje, a także z braku dotychczasowych działań ukierunkowanych na ich ograniczanie. Jak podkreślono w raporcie, współczesne zarządzanie ryzykiem koncentruje się na reagowaniu na rosnące zagrożenia i próbie wyprzedzenia, przy jednoczesnej kontynuacji walki z istniejącymi od dawna zagrożeniami (Kroll, 2019, s. 3).

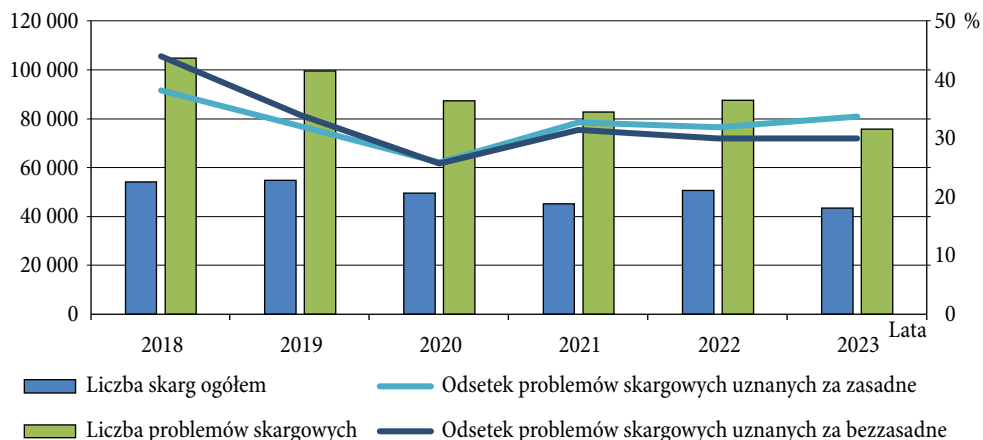
Należy wskazać, że również pandemia i związana z nią (często wymuszona) praca zdalna wpłynęły na wzrost znaczenia niektórych rodzajów ryzyka w przedsiębiorstwach. Zgodnie z badaniami PwC (2022, s. 7) w organizacjach, w których doszło do nadużyć, 70% z nich dotyczyło nowych przypadków nadużyć w związku z zakłóceniami spowodowanymi pandemią. Do obszarów zwiększonego ryzyka i jednocześnie nowych przypadków nadużyć zaliczono: ryzyko niewłaściwego postępowania (dla 68% przedsiębiorstw doświadczających nadużyć był to nowy

rodzaj nadużycia), cyberprzestępczość (29%), ryzyko platformy (przejawiające się na przykład zamknięciem platformy cyfrowej, na której jest prowadzona działalność przedsiębiorstwa) (29%), handel poufnymi informacjami (15%) oraz ryzyko prawne (13%).

Za wart uwagi rodzaj nadużyć dokonywanych przez pracowników, niewiążący się bezpośrednio ze stratami finansowymi, który jednak może wpłynąć na wizerunek przedsiębiorstwa, należy uznać zgłoszenia skarg do Państwowej Inspekcji Pracy. Ze sprawozdań z działalności tej instytucji wynika, że corocznie występują skargi i zarzuty w nich podniesione wobec pracodawców (bardzo często jedna skarga związana jest nawet z kilkoma zarzutami), które w toku kontroli nie znajdują potwierdzenia i w rezultacie zostają uznane za bezzasadne. W 2023 roku bezzasadne zarzuty stanowiły 30% wszystkich rozpatrywanych przez PIP skarg, w porównaniu z 34% zasadnych (Państwowa Inspekcja Pracy, 2024, s. 17). W 2020 roku nastąpiło niemal wyrównanie skarg zasadnych z bezzasadnymi. W poprzednich latach odsetek skarg bezzasadnych przewyższał skargi zasadne. Pozostały odsetek zarzutów był rozstrzygany wyłącznie w gestii sądu (sprawy, które za pomocą dostępnych dla inspektorów środków dowodowych nie mogły zostać zweryfikowane) lub sprawy w momencie przygotowywania sprawozdań nadal były procedowane, stąd brak możliwości określenia stanu wszystkich skarg. Należy także podkreślić, że od 2020 roku z wyjątkiem 2022 roku¹³ następował spadek liczby skarg ogółem i tym samym problemów skargowych (te zmalały również w 2019 roku). Niemniej zakres zgłaszanych nieprawidłowości w ostatnich latach nie uległ zmianie i najczęściej dotyczył wypłat wynagrodzeń za pracę i innych świadczeń pieniężnych, problemów w zakresie stosunku pracy, czasu pracy, a także przygotowania do pracy (por. Państwowa Inspekcja Pracy, 2021b, s. 31, 2024, s. 20).

Prezentowane przez PIP dane (wykres 7) wskazują, że problem nadużywania najczęściej przez pracowników obecnych (w tym osób zatrudnionych na podstawie umów cywilnoprawnych i bez umowy – w 2023 roku było to 44% osób zgłaszających skargi) lub pracowników byłych (20% osób zgłaszających skargi w 2023 roku) możliwości zgłaszania nieprawidłowości w stosunku do nich wobec pracodawców jest godny uwagi.

¹³ W sprawozdaniach Państwowej Inspekcji Pracy nie wskazano, jaki był powód wzrostu liczby skarg i problemów skargowych. Zaznaczono natomiast, że znaczny spadek liczby skarg w 2023 roku mógł wynikać z nowego rozwiązania dotyczącego sposobu wnoszenia skarg pracowniczych. Zgodnie z nimi skarga pracownicza wniesiona na piśmie w postaci elektronicznej powinna być opatrzona kwalifikowanym podpisem elektronicznym, podpisem zaufanym lub osobistym (Państwowa Inspekcja Pracy, 2024, s. 24).



Wykres 7. Skargi pracownicze kierowane do PIP, oceniane w toku kontroli jako zasadne i bezzasadne

Źródło: na podstawie (Państwowa Inspekcja Pracy, 2019, s. 210, 2020, s. 209, 2021b, s. 27, 29, 2024, s. 18).

W nawiązaniu do kontroli zasadności warto zwrócić uwagę na jeszcze jeden rodzaj nadużyć pracowniczych niewskazywany wcześniej, a związany ze zwolnieniami lekarskimi. Przedsiębiorstwo doradcze Conperio zajmujące się problematyką absencji chorobowych i prowadzące kontrole zasadności przebywania pracowników na zwolnieniach lekarskich wykazało, że w 2023 roku 35% zwolnień chorobowych było wykorzystanych niezgodnie z przeznaczeniem. Taki wynik dotyczył przeprowadzonych w 2023 roku niemal 30 tys. kontroli zwolnień chorobowych w 170 przedsiębiorstwach w Polsce zatrudniających od 200 do 20 tys. pracowników. Oznacza on wzrost tego rodzaju nadużycia w porównaniu z poprzednimi latami, kiedy odsetek zwolnień chorobowych wykorzystywanych niezgodnie z przeznaczeniem oscylował wokół 30%. Co ciekawe, w 2023 roku przedsiębiorstwo dostrzegło wzrost zwolnień oznaczonych wskazaniem „1 – chory powinien leżeć”, co wynika z łatwości pozyskania zwolnienia lekarskiego za sprawą teleporad. Pracownicy często oświadczają, że ich stan zdrowia nie pozwala na osobiste stawienie się u lekarza, w związku z czym otrzymują zwolnienie chorobowe z tym wskazaniem. Dodatkowo w Polsce powstały wyspecjalizowane portale oferujące sprzedaż zwolnień chorobowych. Istnieją zatem obawy związane z nadmiernym i nieuzasadnionym wystawianiem zwolnień chorobowych przez niektórych lekarzy (Conperio, 2024, s. 4).

4.2.2. Dane z sądów

Uwzględniając z kolei dane zebrane w VII Wydziale Pracy i Ubezpieczeń Społecznych Sądu Okręgowego w Poznaniu, należy zaznaczyć, że wśród dominujących

rodzajów nadużyć w zakresie sprzeniewierzenia aktywów były te dotyczące gotówki – 77% sprzeniewierzeń¹⁴. Wśród nadużyć pracowniczych związanych z tym aktywem znalazły się przypadki kradzieży gotówki z kasy, manipulowania fakturami (także w powiązaniu z nieprawdziwymi informacjami w dokumentach wewnętrznych), manipulowania wydatkami służbowymi, przechwytywania w związku ze sprzedażą nieewidencjonowaną oraz przypadek manipulowania listą płac (w powiązaniu z zatajonymi zobowiązaniami i kosztami). Sprzeniewierzenia aktywów innych niż gotówka, w tym zapasów, dokonywano poprzez jawną kradzież zapasów i ich nadużycie, a w zakresie urządzeń dokonano ich sfalszowanej sprzedaży. Wspomniane zapasy, w których skład wchodzi przede wszystkim produkty, półprodukty i produkty w toku, towary oraz materiały są więc składnikiem majątku, który obok gotówki był aktywem najczęściej wykorzystywanym w trakcie nadużyć przez pracowników.

Należy zaznaczyć, że wśród spraw rozpatrywanych we wskazanym sądzie 20% dotyczyło manipulowania sprzedażą (powiązaną najczęściej z kradzieżą informacji), która była zaliczana do konfliktu interesów ze względu na to, że nadużywający posiadali interes w innym przedsiębiorstwie. Ponadto część tych nadużyć została dokonana przez byłych pracowników i pracowników, którzy w krótkim czasie od rozpoczęcia nadużycia zrezygnowali z dotychczasowego miejsca pracy. Co więcej, w dwóch przypadkach pracodawcę i pracowników obowiązywała umowa o zakazie konkurencji. Wśród pracodawców wstępujących na drogę sądową 16% przypadków nadużyć dotyczyło wyłącznie nieprawdziwych informacji, w ramach których dokonywano zaniżania przychodów, a jeden przypadek dotyczył podawania niezrzetelnych informacji o pracodawcy. W tabeli 19 wyszczególniono także przypadek wykraczający poza kategorie nadużyć, który dotyczył ciężkiego naruszenia obowiązków pracowniczych i w związku z tym działania na szkodę przedsiębiorstwa zatrudniającego pracownika.

Tabela 19. Rodzaje nadużyć pracowniczych w poszczególnych kategoriach dotyczących organizacji – dane z VII Wydziału Pracy i Ubezpieczeń Społecznych Sądu Okręgowego w Poznaniu

Kategoria i rodzaj nadużyć	Liczba przypadków	Struktura (%)
Sprzeniewierzenie majątku	13	52
Gotówka	10	40
Kradzież z kasy	3	12
Manipulowanie fakturami	3	12

¹⁴ W tym zakresie ciekawe wyjaśnienia pojawiały się w dokumentach spraw sądowych, ale również zostały zaznaczone w literaturze, wskazujące na traktowanie skradzionej gotówki jako pożyczka od przedsiębiorstwa, którą pracownik planował spłacić, choć najczęściej zamiast tego następowało kolejne „zaciąganie długu” na coraz wyższe kwoty.

cd. tabeli 19

Kategoria i rodzaj nadużyć	Liczba przypadków	Struktura (%)
Manipulowanie wydatkami służbowymi	2	8
Przechwytywanie – sprzedaż nieewidencjonowana	2	8
Zapasy i inne aktywa	3	12
Jawna kradzież zapasów	1	4
Nadużycie zapasów	1	4
Kradzież – sfalszowana sprzedaż urządzeń	1	4
Korupcja	5	20
Konflikt interesów	5	20
Manipulowanie sprzedażą	5	20
Nieprawdziwe informacje	4	16
Finansowe	3	12
Zaniżanie przychodów	3	12
Pozafinansowe	1	4
Informacje o pracodawcy	1	4
Sprzeniewierzenie majątku; nieprawdziwe informacje	2	8
Gotówka; informacje finansowe	1	4
Manipulowanie listą płac; zatajone zobowiązania i koszty	1	4
Gotówka; nieprawdziwe informacje pozafinansowe	1	4
Manipulowanie fakturami; dokumenty wewnętrzne	1	4
Pozostałe	1	4
Inny	1	4
Ciężkie naruszenie obowiązków pracowniczych	1	4
Razem	25	100

Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań.

Analogicznego zestawienia dokonano w przypadku postępowań rozpatrywanych przed III Wydziałem Karnym Sądu Okręgowego we Wrocławiu. Podobnie jak w przypadku danych z poprzedniego sądu, tak i tutaj w najpowszechniejszej kategorii nadużyć znajdowały się sprzeniewierzenia gotówki, nie występowały natomiast sprzeniewierzenia innych składników majątku. W ich ramach pracodawcy najczęściej zmagali się z manipulowaniem fakturami (71% wszystkich sprzeniewierzeń). Warto tutaj wskazać, że jedno postępowanie w tej sprawie dotyczyło aż 9 organizacji (przypadków), w których zaangażowanych w zмовę było łącznie aż 22 pracowników. Pozostałe przypadki sprzeniewierzeń gotówki związane były z kradzieżą środków pieniężnych z kasy, przechwytywaniem gotówki poprzez rejestrowanie w ewidencji sprzedaży zaniżonej oraz manipulowaniem listą płac.

Tym samym wcześniejsze wyróżnienie rozwiązań związanych z budową świadomości pracowników czy szkoleń są działaniami, które mogłyby objąć również samych menedżerów oraz właścicieli; choć równocześnie zaznaczenia wymaga fakt, że w argumentacji niestosowania niektórych narzędzi poza przekonaniem o zaufaniu do pracowników pojawiała się także troska o atmosferę w pracy.

Skupiając się na wykrywaniu nadużyć pracowniczych, ważne staje się również identyfikowanie przyczyn ich powstania, zwłaszcza tych związanych z błędami w przedsiębiorstwie czy lukami, które pracownik może wykorzystać¹⁷. Część błędów może mieć jednak charakter przypadkowy, niekiedy nawet niezależny od wdrożonych zabezpieczeń, i wynikać z niecelowych błędów pracowników (na przykład błędnie wprowadzony numer rachunku bankowego, niepoprawne zaksięgowanie płatności) lub braku świadomości pracowników o nieprzestrzeganiu zaleceń czy procedur (na przykład otworzenie linku otrzymanego e-mailem od „kontrahenta”). Przykład phishingu¹⁸, mimo że jest działaniem dobrze rozpoznany, bazuje właśnie na najsłabszym ogniwie w każdym systemie informacyjnym, jakim są ludzie. Dlatego ważną rolę odgrywają szkolenia, krzyżowe weryfikacje czy kształtowanie właściwych postaw pracowników – co podkreślano w wynikach badania.

Podobnie ważnym aspektem wydaje się proces wdrażania zmian i doskonalenia procesów wykrywania nadużyć, w tym między innymi przeprowadzanie cyklicznej oceny efektów podejmowanych działań – choć te aspekty wyróżniono w części opisującej dobre praktyki wynikające z kontrolingu i stosowania narzędzi kontrolingowych.

Podsumowując, należy zaznaczyć, że narzędzia wykrywające nadużycia sprzyjają także ich zapobieganiu, choć pod warunkiem świadomości funkcjonowania tych rozwiązań¹⁹. Jednocześnie w uwagach respondentów wymieniano, że pracownicy odczuwają większy strach w przypadku kontroli i audytów dokonywanych przez zewnętrznych specjalistów niż pracowników przedsiębiorstwa, niemniej kontrole i audyty zewnętrzne posiadały niższe znaczenie w ocenie respondentów w porównaniu z tymi o charakterze wewnętrznym. Te zagadnienia rozważane były w kolejnej części badania.

¹⁷ Respondenci wskazywali, że jednym z wyjaśnień nadużywających pracowników było „ja to robiłam/(-)em), bo nadarzyła się taka okazja”.

¹⁸ Termin ten definiowany jest jako metoda i rodzaj oszustwa polegający na podszywaniu się pod inną osobę w celu wyłudzenia wrażliwych danych. Nowszą odmianą phishingu jest *spear phishing* będący zaawansowaną wersją ataków phishingowych, w których osoba atakująca bada zachowanie online osoby lub organizacji w celu zebrania informacji do skonstruowania wiarygodnej wiadomości mailowej. Pomimo że nie jest to nowy sposób ataków, nadal jest uznawany za krytyczny problem cyberbezpieczeństwa (por. Sonowal i in., 2021, s. 117).

¹⁹ Często świadomość tę porównuje się do efektu Hawthorne’a, który jest zafałszowaniem wyników badań w ten sposób, że wyłącznie świadomość udziału w nim powoduje zmianę zachowania uczestników badania, dlatego też informacja o wdrożonych narzędziach przekazana pracownikom może wpłynąć na zmianę ich zachowania i w rezultacie brak dokonywania nadużyć (Friedman, 2020, s. 13).

5.2. Narzędzia zapobiegające ryzyku nadużyć pracowniczych

Przeprowadzony sondaż diagnostyczny pozwolił na wyróżnienie i charakterystykę działań zapobiegających ryzyku nadużyć pracowniczych. Poszczególne pytania i ich analiza pozwoliły na uporządkowanie wniosków, które podzielono na:

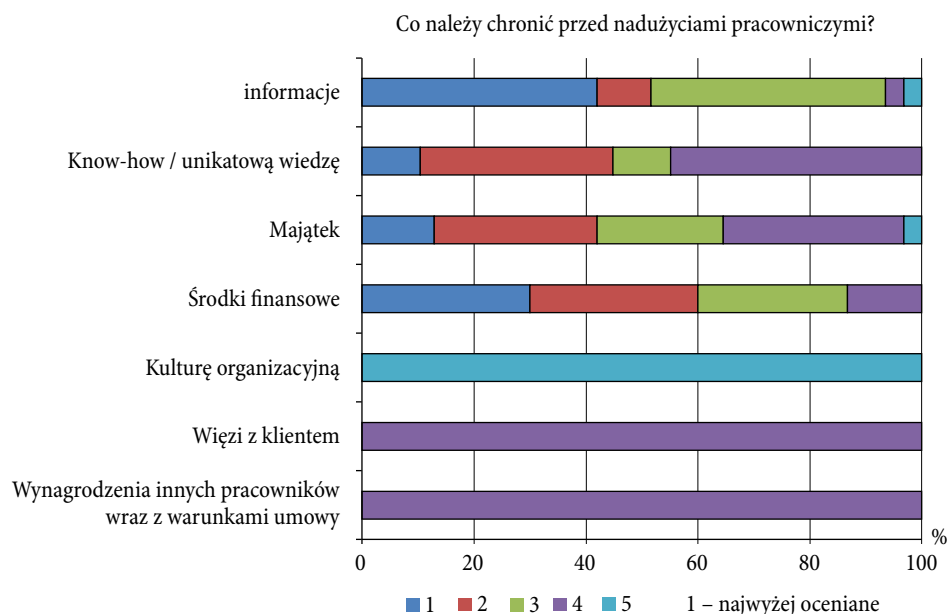
- przedmiot (zakres) ochrony przed nadużyciami,
- działania zapobiegające stosowane,
- działania zapobiegające niestosowane, o których wiedzieli respondenci,
- działania wobec pracowników dokonujących nadużyć.

Podobnie jak w pytaniach dotyczących narzędzi wykrywających, również w działaniach zapobiegających nie ograniczano pytań tylko do narzędzi kontrolingowych, natomiast w najbardziej złożonym pytaniu dotyczącym działań (sekcja 1, pytanie 2) respondenci byli proszeni o wskazanie przykładu zakresu stosowania danego rozwiązania.

5.2.1. Przedmiot (zakres) ochrony przed nadużyciami

W ramach określenia działań zapobiegających w pierwszej kolejności respondentów poproszono o odpowiedź na pytanie, co należy chronić przed nadużyciami dokonywanymi przez pracowników (sekcja 1, pytanie 1). W odpowiedziach pojawiała się wskazanie, że najsilniej przed nadużyciami pracowniczymi należy chronić środki finansowe (60% odpowiedzi o dwóch najwyższych ocenach dla tej kategorii), a następnie informacje przedsiębiorstwa (52% odpowiedzi). Na trzecim miejscu znalazły się *know-how* i wiedza przedsiębiorstwa, a dopiero za nimi majątek, wśród którego respondenci podkreślali ważność materiałów i innych zapasów. Kilku respondentów podkreśliło również inne kategorie, które przedsiębiorstwa powinny chronić, tj. więzi z klientem, warunki umów o pracę wraz z wysokością wynagrodzeń, a także kulturę organizacyjną, co zawarto na wykresie 15.

Uzupełnienia wymaga wskazanie, że dla przedsiębiorstw handlowych kluczowe okazały się środki finansowe, a zaraz za nimi majątek. Przedsiębiorstwa, w których dominującym przedmiotem działalności była produkcja, określały *know-how* i unikatową wiedzę oraz informacje o najważniejszych obszarach, które należy chronić przed nadużyciami pracowniczymi. Natomiast dla organizacji usługowych takimi elementami były środki finansowe i informacje.



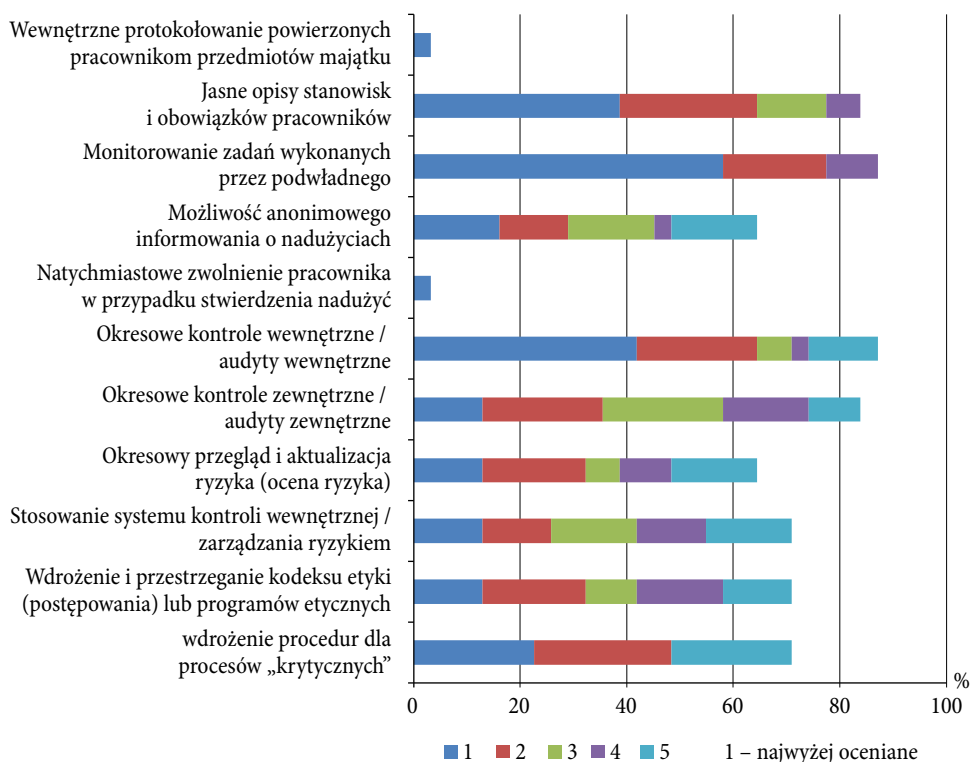
Wykres 15. Obszary podlegające ochronie przed nadużyciami pracowniczymi – dane zebrane podczas sondażu diagnostycznego

Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań.

5.2.2. Stosowane działania zapobiegające („twarde”)

Badane podmioty podejmowały (według wiedzy respondentów) także szereg działań zapobiegających występowaniu nadużyć pracowniczych (ale i umożliwiających ich wykrycie) zarówno o charakterze twardym, jak i miękkim, które miały na celu ochronę wyszczególnianych wcześniej elementów (sekcja 1, pytanie 2). W monografii świadomie posłużono się sformułowaniem działań „twardych” i „miękkich”, gdyż określenia te były stosowane i rozumiane przez respondentów, choć trzeba wspomnieć, że podział poszczególnych narzędzi jest trudny i niejednoznaczny – pozwoli jednak na lepsze aplikacyjne wykorzystanie efektów monografii, szczególnie uwadze uwagi na wcześniejsze wskazania i relatywnie rzadkie, ale też nieświadome zarządzanie ryzykiem nadużyć pracowniczych przez menedżerów.

Równocześnie w związku z uzyskaniem odpowiedzi dotyczących interdyscyplinarnych rozwiązań zapobiegających ryzyku nadużyć podjęto decyzję o prezentacji pełnych rezultatów badania. Realizując jednak nadrzędne cele monografii (korzystając ze wskazywanego zakresu stosowanych rozwiązań), w komentarzu do odpowiedzi wyróżniono działania i narzędzia o charakterze kontrolingowym. Pierwszą grupę działań wraz z oceną ich znaczenia przedstawiono na wykresie 16.



Wykres 16. Podejmowane działania o charakterze twardym zapobiegające ryzyku nadużyć pracowniczych – dane zebrane podczas sondażu diagnostycznego

Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań.

Wśród wymienionych działań do najpopularniejszych i zarazem mających duże znaczenie w celu ograniczania ryzyka nadużyć zaliczono okresowe kontrole wewnętrzne i wewnętrzne audyty oraz monitorowanie zadań wykonywanych przez podwładnych, które były stosowane w 87% badanych przedsiębiorstwach. Jako przykłady powyższych działań respondenci wymieniali:

- w zakresie kontroli i audytów wewnętrznych:
 - bieżące kontrole i audyty przeprowadzane przez dział kontroli wewnętrznej lub inne uprawnione osoby weryfikujące działanie procesów i przestrzeganie procedur, lub inne komórki w przypadku podmiotów nieposiadających takiej komórki w strukturze organizacyjnej, w tym przez bezpośrednich przełożonych; jednocześnie w uwagach wskazywano na kumoterstwo, które może być przyczyną nierzetelnych wyników prowadzonych kontroli i audytów;
 - mierniki i procedury je wspierające umożliwiające weryfikację efektywności pracowników;

- oceny pracownicze, głównie w zakresie efektywności przeprowadzane z częstotliwością miesięczną, półroczną i roczną, w tym dokonywane przez klientów, wraz z analizą portfola personalnego;
 - analiza kosztów związanych z pracownikami według osób decyzyjnych, kontrahentów, kwot, form płatności i grup przedmiotów / usług kupowanych;
 - analiza wykonania budżetu (dla całego przedsiębiorstwa, działu, w tym w szczególności przeprowadzana przez dział kadr analiza budżetu wynagrodzeń);
 - okresowe przeglądy umów zawartych z klientami i dostawcami (nadzorowanymi przez różnych pracowników);
 - inne narzędzia: 5S stosowane w *lean management*, audyty ISO;
- w zakresie monitorowania zadań pracowników:
- bieżące, bezpośrednie monitorowanie wykonywanych zadań w przypadku niewielkich i nierozproszonych grup pracowniczych, a w przypadku większych i bardziej rozproszonych możliwość bieżącej weryfikacji stopnia wykonywanych zadań w systemach, w których pracownicy wykonują swoje zadania;
 - sporządzanie planów krótkookresowych (na przykład tygodniowych) i generowanie raportów po każdym zakończonym okresie wraz z określeniem stopnia wykonanych zadań;
 - omawianie z pracownikami statusu powierzonych zadań z częstotliwością zależną od procesu (od dwóch razy w tygodniu do dwóch razy w miesiącu) i poziomu zarządzania (na przykład cykliczne narady operacyjne w ujęciu tygodniowym i cykliczne narady dyrektorskie w ujęciu miesięcznym);
 - wdrażanie procedur, na podstawie których możliwa będzie weryfikacja poziomu zrealizowanych zadań.

Podkreślenia wymagają również współczesne uwarunkowania wpływające na podejmowane działania kontrolingowe zapobiegające ryzyku nadużyć pracowniczych. Respondenci kilkakrotnie zaznaczali, że pandemia COVID-19 wymusiła konieczność stosowania dodatkowych rozwiązań mających na celu zniwelowanie ryzyka, między innymi przerwanie cykli produkcyjnych w wyniku działań pracowników. Do kluczowych z nich zaliczano weryfikację maseczek przy wejściu do zakładu pracy oraz pomiar temperatury. Równocześnie jako działanie zapobiegające zasilające źródła danych dla kontrolingu znaczenia nabral pomiar ilościowy i jakościowy pracy, zwłaszcza tych pracowników, którzy przeszli na pracę zdalną.

Innym często wykorzystywanym przez badane podmioty działaniem przeciwdziałającym nadużyciom pracowniczym były okresowe kontrole i audyty o charakterze zewnętrznym (na ich stosowanie wskazało 84% respondentów), chociaż ich poziom istotności został oceniony znacznie niżej w porównaniu z kontrolą i audytami wewnętrznymi. Jako przykłady takich działań wymieniano kontrole i audyty: