



KANCELARIA SENATU  
BIURO ANALIZ I DOKUMENTACJI

Demaskacja społeczna (*whistleblowing*)  
i jej konsekwencje  
w obszarze administracji publicznej  
i przedsiębiorczości – badania pilotażowe

OPINIE  
i  
EKSPERTYZY

OE – 172

CZERWIEC 2011

BIURO ANALIZ I DOKUMENTACJI  
Zespół Analiz i Opracowań Tematycznych

**Demaskacja społeczna (*whistleblowing*)  
i jej konsekwencje  
w obszarze administracji publicznej  
i przedsiębiorczości – badanie pilotażowe**

---

**OPINIE  
EKSPERTYZY**

OE-172

---

Kancelaria Senatu  
Czerwiec 2011

Materiał przygotowany przez Zespół Analiz i Opracowań Tematycznych  
Biura Analiz i Dokumentacji.

Biuro Analiz i Dokumentacji zamawia opinie, analizy i ekspertyzy sporządzone  
przez specjalistów reprezentujących różne punkty widzenia.

Wyrażone w materiale opinie odzwierciedlają jedynie poglądy autorów.

Korzystanie z opinii i ekspertyz zawartych w tym zbiorze bez zezwolenia Kancelarii Senatu  
dopuszczalne wyłącznie w ramach dozwolonego użytku w rozumieniu ustawy  
z dnia 4 lutego 1994 r. o prawie autorskim i prawach pokrewnych  
(Dz.U. z 2006 r. Nr 90, poz. 631 ze zm.)  
i z zachowaniem wymogów tam przewidzianych.

W pozostałym zakresie korzystanie z opinii i ekspertyz wymaga każdorazowego  
zezwolenia Kancelarii Senatu.

© Copyright by Kancelaria Senatu, Warszawa 2011

Biuro Analiz i Dokumentacji

Dyrektor – Agata Karwowska-Sokołowska – tel. 22 694 94 32, fax 22 694 94 28,  
e-mail: [sokolows@nw.senat.gov.pl](mailto:sokolows@nw.senat.gov.pl)

Wicedyrektor – Ewa Nawrocka – tel. 22 694 90 53,  
e-mail: [nawrocka@nw.senat.gov.pl](mailto:nawrocka@nw.senat.gov.pl)

Zespół Analiz i Opracowań Tematycznych tel. 22 694 92 04, fax 22 694 94 28

Redaktorzy prowadzący – Piotr Marczak, Robert Stawicki

Opracowanie graficzno-techniczne, druk i oprawa  
Biuro Informatyki, Dział Edycji i Poligrafii

dr Wojciech Rogowski  
Instytut Allerhanda,  
Szkoła Główna Handlowa  
mgr Izabela Rudecka  
Instytut Allerhanda

## Demaskacja społeczna (*whistleblowing*) i jej konsekwencje w obszarze administracji publicznej i przedsiębiorczości – badanie pilotażowe

### Wprowadzenie

Sygnalizowanie i demaskowanie nieprawidłowości w swoim otoczeniu jest właściwym naturze ludzkiej, samorodnym i samodzielny zjawiskiem społecznym. Występuje ono w mniejszej lub większej skali i silnie związane jest z kulturą i obyczajowością, jak również z prawem. Demaskowanie ewoluowało ze zjawiska naturalnego, o wątpliwej czasami konotacji („donosiciel”, „szpieg”, „kapuś”, etc) ku cenionemu i umocowanemu w prawie instrumentowi przeciwdziałania przestępczości i zagrożeniom. W języku angielskim instrument ten określa się terminem *whistleblowing*. Pojęcie to, choć obecne w tradycji od średniowiecza, dopiero od 40 lat występuje w skojarzeniach z ujawnianiem nieprawidłowości i przestępczości w organizacjach. Stało się również terminem prawniczym.<sup>1</sup> Jego znaczenie w krajach anglosaskich od lat rośnie, a w ostatnich latach awansowało ono do klasy głównych instrumentów prewencji m.in. stojących na straży ładu korporacyjnego i bezpieczeństwa publicznego. Pojęcia *whistleblowing*, *whistleblower* – *demaskator*, *sygnalista* weszły do języka globalnego, podobnie jak uprzednio *corporate governance* i podobnie jak ono pozostają jednak wieloznaczne. Prawna ochrona demaskatora (*whistleblowera*) została zapoczątkowana w sektorze publicznym w USA. Okazała się przydatna i skuteczna przynosząc dobre rezultaty. Z czasem dorobek ten został zastosowany w sektorze przedsiębiorstw.

W Polsce pojęcie demaskatora – *whistleblowera* i stojąca za nim metodyka jego ochrony są stosunkowo słabo znane i nie mają stosownego umocowania w prawie. Pomimo tego zachowania demaskacyjne są odnotowywane, a analiza dostępnych danych wskazuje, że wzrasta liczba doniesień obywateli.

Jakie jest znaczenie takich informacji dla funkcjonowania administracji i służb kontrolnych? Jak wpływają one na skuteczność przeprowadzanych kontroli przez odpowiednie organy kontrolne administracji publicznej? Czy informacje te poprawiają wydajność kontroli? Na ile zgłoszenia demaskacyjne mają charakter działań prospołecznych a na ile egoistycznych? Przesłanką podjęcia analizy jest kwestia zależności liczby kontroli dokonywanych przez organy administracji publicznej u przedsiębiorców od liczby informacji przekazywanych przez demaskatorów (tzw. donosy). Na ile urzędy stosują taką praktykę? Jaka jest skala zjawiska? Jaka jest podstawa prawna takich interwencji? Czy informacje te są gromadzone i analizowane zgodnie z prawem? Jakie są skutki i koszty takiej praktyki dla administracji publicznej i dla

<sup>1</sup> Dodge M., *Whistleblowers*, [w:] *Encyclopedia of white-collar and corporate crime*, Salinger, L. M (ed.), *Thousand Oaks* [i in.] SAGE Publications. Vol.1 & 2, 2005, s. 860.

przedsiębiorcy (obywatela)? Jak kształtująca się w Polsce praktyka ma się do *whistleblowingu* stosowanego w krajach Zachodu? Odpowiedzi na te pytania próbujemy udzielić na podstawie badania pilotażowego, jakie przeprowadziliśmy w jednym resorcie wybranym ze względu na znaczenie jego problematyki tak w aspekcie kontroli, jak i skutków dla przedsiębiorców.

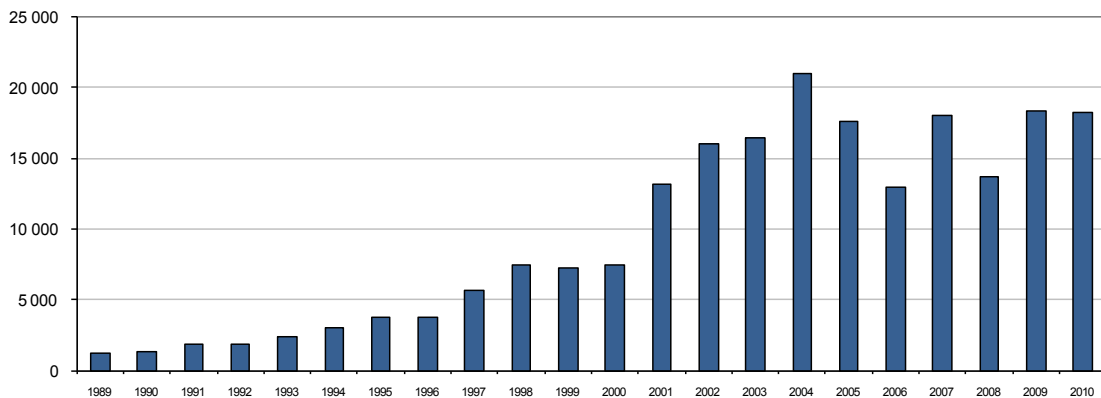
Drugim celem opracowania jest przybliżenie pojęcia *whistleblowingu* oraz metodologii stosowanej w sektorze przedsiębiorstw oraz odniesienie jej do praktyki i potrzeb sektora publicznego. Za sprawą kapitału zagranicznego i umiędzynarodowienia polskiego życia gospodarczego ten nowoczesny instrument jest stosowany w coraz większej ilości firm a zagraniczne rozwiązania prawne są propagowane w kraju.<sup>2</sup> Opracowanie zamykają wnioski i wskazówki dla dalszych badań.

## 1. Zakres regulacji i reglamentacji działalności gospodarczej

Prawo pozostaje wciąż głównym instrumentem rządzenia. Wraz z postępem cywilizacyjnym wzrasta liczba przepisów prawa jak również liczba ośrodków standaryzujących oraz instytucji stosowania i egzekwowania prawa. Problem tzw. inflacji prawa dotyka tak państwa narodowe, jak i ugrupowania międzynarodowe np. Unię Europejską. Kraje skupione w OECD podjęły już w latach 90. XX w. starania o poprawę jakości stanowionego prawa, zmniejszenie jego ilości i złożoności. Podobny program – *Better Regulation* – realizuje przez ostatnią dekadę Unia Europejska.

**Wykres 1. Aktywność legislacyjna Rządu i Parlamentu RP w latach 1989–2010.**

Liczba stron rocznika  
Dziennika Ustaw



Źródło: opracowanie własne na podstawie danych bazy LEX.

Także w Polsce ilość stanowionego prawa (wykres 1), jego jakość jak również skuteczność są poważnym wyzwaniem, które podejmuje realizowany od 2006 roku rządowy Program Reformy Regulacji „Lepsze Prawo”.

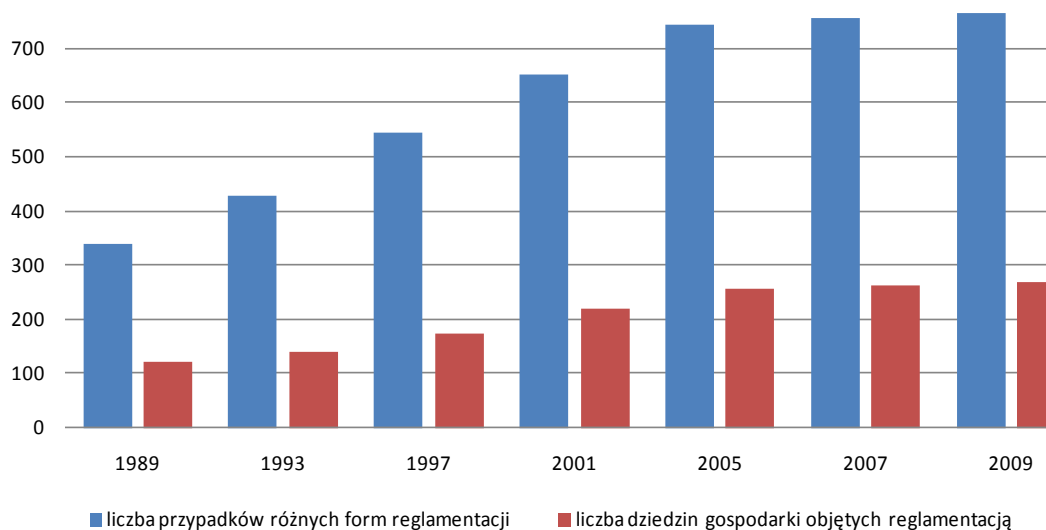
Obserwowany w Polsce wzrost liczby przepisów prawa ma przyczyny w transformacji i modernizacji kraju, ale również w mankamentach systemu stanowienia prawa. Przesłanki te odpowiadają również za liczbę i stan przepisów prawa reglamentujących swobodę działalności gospodarczej oraz decydujących o stopniu redystrybucji dochodów (prawo danin publicznych). Badania porównawcze wskazują na trudniejsze niż w innych krajach bariery na jakie

<sup>2</sup> Raporty firmy Deloitte na temat przeciwdziałania przestępczości korporacyjnej.

napotykać przedsiębiorcy i obywatele w Polsce. Szczególnie jako odległe od standardów unijnych oceniane jest polskie prawo podatkowe i jego stosowanie.<sup>3</sup>

Ustawodawca ustanawiając w imię dobra wspólnego, bezpieczeństwa lub „innego ważnego interesu publicznego” przepisy reglamentujące wolność działalności gospodarczej, przepisy podatkowe lub stanowiące określone normy techniczne, poza nakładaniem na obywateli i przedsiębiorców obowiązku wykonywania norm prawnych, przewiduje działania władcze w postaci nadzoru, kontroli, inspekcji i innych form czynności kontrolnych w ich siedzibach (tzw. policja gospodarcza).<sup>4</sup> W okresie ostatniego dwudziestolecia liczba przejawów reglamentacji i poddanych jej dziedzin gospodarki znacząco wzrosła (wykres 2).

**Wykres 2. Zakres reglamentacji działalności gospodarczej w Polsce w latach 1989–2009.**



Źródło: Paczocha J., W. Rogowski, *Reglamentacja działalności gospodarczej w Polsce 1989–2003*, Materiały i Studia NBP, Warszawa, 2005, s. 184. Dane na koniec kolejnych kadencji parlamentu.

Zdecydowana większość reglamentacji wymaga nadzoru i działań kontrolnych ze strony administracji publicznej. Te działania kontrolne prowadzone przez administrację publiczną wymagają od obywateli i przedsiębiorców zaangażowania czasu i środków, i uważane są za jedno z najbardziej kosztownych obciążeń administracyjnych w działalności gospodarczej.<sup>5</sup>

Rozbudowana reglamentacja działalności gospodarczej wymaga istnienia administracji monitorującej zachowania przedsiębiorców, czego elementem są inspekcje i kontrole prowadzone u przedsiębiorców.

## 2. Organy kontrolne administracji publicznej

Przedsiębiorca ponosi wiele kosztów w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą. Dzielą się one na koszty uzasadnione (*business as usual*) oraz koszty obciążeń administracyjnych (*red tape cost*). Do tych ostatnich zalicza się koszty czynności związanych ze zmianami w prawie, koszty informowania urzędów, koszty uzyskiwania zezwoleń itp., koszty gromadzenia

<sup>3</sup> Polska w kategorii przyjazności dla przedsiębiorcy krajowego systemu podatkowego jest klasyfikowana na 151 miejscu na 183 kraje świata, *Doing Business 2011*, World Bank, Washington, 2011.

<sup>4</sup> Kosikowski C., *Publiczne prawo gospodarcze Polski i Unii Europejskiej*, LexisNexis, Warszawa, 2007, s. 202.

<sup>5</sup> Kłosiewicz P., W. Kozłowski, J. Paczocha, W. Rogowski, *Papierologia czy bezpieczeństwo depozytów? Koszty administracyjne w sektorze bankowym w Polsce na przykładzie przestrzegania wybranych regulacji bankowych*, Materiały i Studia NBP, 2010, s. 243.

i przechowywania dokumentacji oraz koszty związane w kontrolą i nadzorem administracji publicznej. Najbardziej kosztownym z punktu widzenia przedsiębiorstw obciążeniem administracyjnym jest współpraca z audytorami i inspektorami administracji publicznej. Wymaga ona bowiem wyłączenia z normalnej działalności firmy – z reguły na długi czas – wysoko wykwalifikowanych pracowników, jak również ponoszenia dodatkowych kosztów obsługi inspekcji. Do typowych obowiązków kontrolowanego podczas kontroli, wykonywanych na jego koszt, należą m.in.:

- zapewnienie kontrolującym warunków do sprawnego prowadzenia kontroli (z reguły oznacza to zapewnienie kontrolującym samodzielnego pomieszczenia i miejsca do przechowywania dokumentów),
- sporządzanie – na żądanie kontrolujących – kopii dokumentów oraz urzędowych tłumaczeń na język polski dokumentów sporządzonych w języku obcym,
- sporządzenie – na żądanie kontrolujących – spisu z natury,
- udzielanie wyjaśnień, dostarczanie dokumentów.

Nie jest znana ogólna liczba inspekcji, kontroli i innych czynności o podobnym charakterze wszystkich organów uprawnionych do tego rodzaju działań administracyjnych przeprowadzanych w Polsce w okresie rocznym. Liczba kontroli jak również ich uciążliwość jest wysoka, co potwierdzają przedsiębiorcy od lat zgłaszający postulat ograniczenia liczby kontroli w ich siedzibach.<sup>6</sup> Naprzeciw tym postulatowi wyszła ustawa o swobodzie działalności gospodarczej, która w nowelizacji z 2008 roku wprowadziła ograniczenia liczby jak i czasu trwania kontroli u przedsiębiorcy. Ograniczenia te nie dotyczą kontroli przeprowadzanej przez organ podatkowy i organ kontroli skarbowej.

Jeśli chodzi o rodzaje kontroli prowadzonych przez organy administracji publicznej, to – ze względu na cel – można podzielić je na niżej wymienione grupy. W każdej grupie wskazano również przykłady właściwych dla tych kontroli organów lub inspekcji.

**a) Kontrole, których celem jest ochrona określonych wartości tj. życia, zdrowia, bezpieczeństwa, środowiska naturalnego;**

- Inspekcja Jakości Handlowej Artykułów Rolno-Spożywczych,
- Inspekcja Ochrony Środowiska,
- Państwowa Inspekcja Pracy,
- Państwowa Inspekcja Sanitarna,
- Inspekcja Weterynaryjna,
- Urząd Dozoru Technicznego,
- Państwowa Inspekcja Farmaceutyczna,
- Inspekcja Badań Klinicznych,

**b) Kontrole, których celem jest ochrona interesów Skarbu Państwa;**

- organy podatkowe I stopnia,
- organy kontroli skarbowej,
- Służba Celna,

**c) Kontrole, których celem jest ochrona konkurencji i swobody działalności gospodarczej;**

- Inspekcja Handlowa,

**d) Kontrole rzetelności świadczenia usług przez niektóre profesje;**

- Centralny Zespół Wizytatorów (adwokaci),

**e) inne.**

---

<sup>6</sup> Czarna lista barier, PKPP Lewiatan, Warszawa, 2006, s. 31.

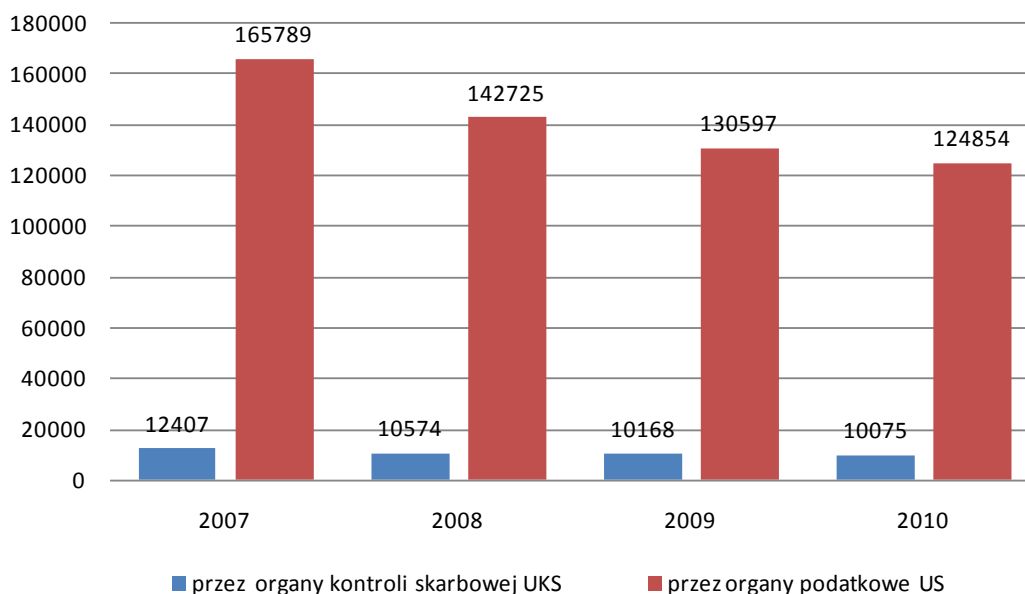
### 3. Kontrole prowadzone przez służby podatkowe i celne

Wśród istniejących kilkudziesięciu instytucji uprawnionych do tego typu działań nadzorczych i kontrolnych do najważniejszych z punktu widzenia funkcjonowania państwa i znaczenia dla przedsiębiorców należą kontrole prowadzone przez agendy podległe Ministerstwu Finansów w zakresie podatków i cel. Podejmując się dokładnego zdefiniowania podmiotów uprawnionych do prowadzenia kontroli podatkowych, skarbowych i celnych należy wskazać, że organami kontroli podatkowej są organy podatkowe I instancji (czyli, co do zasady naczelnicy urzędów skarbowych); organami kontroli skarbowej – dyrektorzy urzędów kontroli skarbowej, Generalny Inspektor Kontroli Skarbowej oraz – jako organ nadrzędny – Minister właściwy ds. finansów publicznych; organami Służby Celnej – naczelnicy urzędów celnych, dyrektorzy izb celnych, Szef Służby Celnej oraz Minister właściwy ds. finansów publicznych.

Do prowadzenia kontroli uprawnione są także departamenty Ministerstwa Finansów: Departament Kontroli Celno-Akcyzowej i Kontroli Gier, Departament Wywiadu Skarbowego, Departament Administracji Podatkowej, Departament Kontroli Skarbowej.

Podstawowe jednostki kontrolne administracji podatkowej – urzędy skarbowe i urzędy kontroli skarbowej wykonują w ostatnich latach roczne ok. 140–180 tys. kontroli u podatników<sup>7</sup> (wykres 3). Liczba ta w zestawieniu z ogólną liczbą podatników, biorąc pod uwagę liczbę choćby tylko przedsiębiorców w Polsce (3,8 mln), nie jest znacząca (3,8%) i wskazuje na niską intensywność kontroli podatkowo-skarbowych.<sup>8</sup> Oznacza to, że kontrole podatkowe i skarbowe, zakładając ich niepowtarzalność, są przeprowadzane rocznie u co 26 podatnika. Ale jeśli weźmie się pod uwagę tylko podmioty większe działające w formie osób prawnych (spółki), to statystycznie kontrolowana corocznie jest więcej niż co 2 spółka działająca w Polsce.

Wykres 3. Postępowania kontrolne u podatników w latach 2007–2010.



Źródło: opracowanie własne na podstawie danych Ministerstwa Finansów.

<sup>7</sup> Wg danych Ministerstwa Finansów za sprawozdaniem: *Kontrola Skarbowa w 2009 roku*, Ministerstwo Finansów, 2010, (druk wewnętrzny niepublikowany).

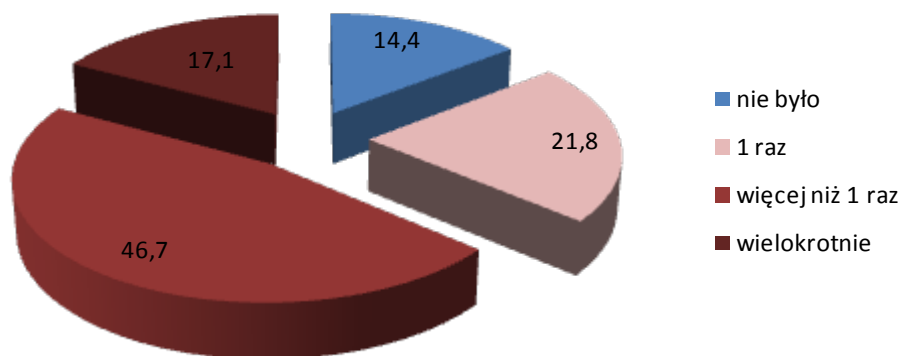
<sup>8</sup> *Zmiany strukturalne grup podmiotów gospodarki narodowej wpisanych do rejestru REGON w 2010 r.*, GUS, 2011, Warszawa, s. 35.



Obraz rzeczywistości wyłania się z badań opinii przedsiębiorców na temat funkcjonowania systemu podatkowego w Polsce. Większość ankietowanych firm (85,6%) stwierdziła, że była kontrolowana co najmniej 1 raz w ciągu ostatnich 3 lat, a blisko połowa więcej niż raz. 17% firm było kontrolowanych pod kątem podatkowym wielokrotnie. Wskazuje to na wysoką intensywność kontroli podatkowo-skarbowych u przedsiębiorców.<sup>9</sup> Podatnicy potwierdzają taką opinię, gdyż przedsiębiorstwa kontrolowane są niemal każdego roku, niezależnie od skali uchybień stwierdzonych w poprzednich kontrolach. Wskazują też, że organy podatkowe nie kierują się bezpośrednio kryterium częstotliwości przeprowadzania kontroli u danego podatnika, a raczej specyfiką prowadzonej przez niego działalności czy też rodzaju transakcji. Do tego często zdarza się, że przedsiębiorca równocześnie kontrolowany jest przez oba organy – urząd skarbowy i urząd kontroli skarbowej.<sup>10</sup>

Około 2/3 kontroli skarbowych kończy się wykryciem nieprawidłowości i decyzją, w wyniku której złożono korektę zeznania podatkowego, najczęściej dotyczy podatku VAT i podatku akcyzowego (łącznie ponad 50%). Praktyka i przepisy podatku VAT są uznawane przez przedsiębiorców i ekspertów za szczególnie skomplikowane i niestabilne (częste nowelizacje) przynoszą jednak ok. 71% dochodów podatkowych budżetu państwa.

**Wykres 4. Liczba kontroli podatkowej w badanych firmach w ciągu ostatnich trzech lat (2008–2010).**



Źródło: Deloitte (2010).

Średnia kwota niezapłaconych podatków wykrytych w trakcie kontroli rośnie od 2007 roku i wynosi obecnie ok. 240 tys. zł, przy czym brak jest informacji jaki procent tej kwoty jest rzeczywiście windykowany. Dostępne dane wskazują, że urzędowi kontroli skarbowej udaje się zabezpieczyć średnio na jedną kontrolę ok. 50 tys. zł. Wartość zmian wynikająca z korekt w zeznaniach podatkowych sumuje się na kwotę 269 mln zł, co daje średnio 26 tys. zł z jednej kontroli.<sup>11</sup> Biorąc pod uwagę, że średnie statystyczne przychody podatkowe od jednego podatnika (poza osobami fizycznymi) w Polsce wynoszą 48 tys. zł, kwota ta jest znaczna.

Koszty funkcjonowania urzędów kontroli skarbowej wynoszą ok. 500 mln zł, zaś koszty funkcjonowania resortu Ministerstwa Finansów 4,5 mld zł (1,5% wydatków budżetu państwa),

<sup>9</sup> Ocenę tę wzmocnią wyniki analizy porównawczej z praktyką w innych krajach o podobnym poziomie rozwoju, planowanej w II etapie badania.

<sup>10</sup> *Polski system podatkowy w opinii podatnika. Raport z badania.* Deloitte, 2010, Warszawa. s. 18.

<sup>11</sup> *Kontrola Skarbowa w 2009 roku Sprawozdanie*, Ministerstwo Finansów, 2010, s. 12 (druk wewnętrzny niepublikowany).

w tym administracja podatkowa 2,7 mld zł.<sup>12</sup> W kontroli skarbowej zatrudnionych jest ok. 5,5 tys. osób w tym ok. 5,4% w komórkach planowania kontroli. Średnia wartość ustaleń dotyczących uchybień podatkowych przypadająca na jednego zatrudnionego w urzędach kontroli skarbowej wynosiła w 2007 r. ok. 355 tys. zł.<sup>13</sup>

Wzrost efektywności pracy aparatu kontroli skarbowej (stała liczba pracowników, mniejsza liczba kontroli – spadek o 26% od 2007 r., większa wartość przepisów podatkowych) jest wynikiem bardziej trafnego typowania podmiotów do kontroli oraz lepszego określania obszarów ryzyka, tj. zagrożonych wystąpieniem nieprawidłowości. Wskazuje się, że istotna jest też zmiana struktury zatrudnienia w kontroli skarbowej polegająca na wzmocnieniu kadrowym działów planowania kontroli.<sup>14</sup> Brak jest informacji na ile wykorzystywane w tym celu są informacje uzyskiwane w trybie *whistleblowingu*.

## 4. Uwarunkowania zachowań demaskacji społecznej (*whistleblowing*)

### 4.1 Definicja *whistleblowingu*

*Whistleblowing* (czyli sygnalizowanie nieprawidłowości, „demaskacja w dobrej wierze”, nie mylić z donosicielstwem czy współpracą z tajnymi służbami, szczególnie państwa totalitarnego) czyli demaskacja nielegalnych, niemoralnych lub bezprawnych praktyk zachodzących w najbliższym otoczeniu jest właściwym naturze ludzkiej, samorodnym i samodzielnie występującym zjawiskiem społecznym.

W przypadku demaskacji dokonywanej w środowisku miejsca zatrudnienia (pracy) mówimy o demaskacji pracowniczej. W tym przypadku *whistleblowing* definiowany jest jako ujawnienie przez pracownika nielegalnych, niemoralnych lub bezprawnych praktyk dokonywanych w miejscu pracy – poprzez poinformowanie osób, które są zdolne do podjęcia skutecznych działań dla ich powstrzymania.

### 4.2 *Whistleblowing* naturalny i motywowany

W każdej organizacji – prywatnej czy publicznej – w określonych sytuacjach może dojść do spontanicznego demaskowania nieprawidłowości, szczególnie, gdy naruszają one bezpieczeństwo pracownika, ale również, gdy zagrażają jego szerszemu otoczeniu społecznemu, w tym funkcjonowaniu państwa<sup>15</sup>. Przypadek taki można określić mianem *wistleblowingu* naturalnego (*autonomous wistleblowing*). Jak pokazują znane przypadki, zachowania tego typu miały duże znaczenie – tak dla życia społecznego, rozwoju firm, jak i losów osób dokonujących demaskacji.<sup>16</sup> Niestety, próby demaskacji często przynoszą także skutki negatywne, szczególnie, gdy są „wołaniem na puszczy” – informacje są ignorowane, pracownik zastraszany, a niepowstrzymane złe procesy prowadzą do strat, a nawet upadku przedsiębiorstw/organizacji. Jednak kiedy pracownik wykaże się odwagą i w porę zdecyduje się zareagować, a tym samym zdemaskować przestępstwo, *whistleblowing* ma szansę odegrać pozytywną rolę, gdyż wcześniej wykryte nieprawidłowości są „uleczalne” – straty mają wtedy charakter ograniczony, firma nie traci reputacji, a pracownik chodzi w glorii bohatera.

<sup>12</sup> Rocznik statystyczny 2010, Warszawa, GUS, 2010, s. 688.

<sup>13</sup> *Kontrola Skarbowa w 2007 roku. Sprawozdanie*, Ministerstwo Finansów, 2008, s. 12, (druk wewnętrzny niepublikowany).

<sup>14</sup> Ministerstwo Finansów, 2008, op. cit. s. 13.

<sup>15</sup> S. P. Robbins, *Zachowania w organizacji*, (tłum. A. Erlich), PWE, Warszawa, 2004, s. 53; Z. Bauman, *Socjologia*, (tłum. J. Łoziński), Zysk, Poznań, 1996, s. 114.

<sup>16</sup> Wystarczy przywołać nazwiska znanych *whistleblowerów*: Frank Serpico (NYPD), Karen Silkwood (Keer-McGee), Erin Bronkovich (Pacific Gas), Keith Schooley (Merrill Lynch), nieco szerzej W. Rogowski, *Whistleblowing: bohaterstwo, zdrada czy interes?* Przegląd Corporate Governance, 2007, 1 (9), s. 38.

Właśnie te pozytywne doświadczenia z zakresu wczesnego ostrzegania przez pracowników o nieprawidłowościach były źródłem koncepcji wzmocnienia postaw demaskatorskich w organizacjach poprzez zastosowanie odpowiednich przepisów prawa. Na podstawie obserwacji przypadków demaskowania w różnych sektorach gospodarki USA, sformułowana została teza, że dla praktyki *whistleblowingu* istotne jest nie tylko przekazanie ostrzeżenia lub skargi ale także powstrzymanie metodami prawnymi odwetu pracowników organizacji na demaskatorze. Ochrona prawna powinna stać się dla innych zachętą do podejmowania decyzji o ujawnieniu nieprawidłowości, co spowoduje w konsekwencji zmniejszenie strat i ogólne korzyści społeczne. Dla poprawy efektywności tej wprowadzonej przez prawo metody wsparcia, powyższą tezę uzupełniono stwierdzeniem, że dla zwiększenia częstotliwości *whistleblowingu* konieczne są także bodźce w postaci nagród dla osób dokonujących demaskacji – w wysokości przynajmniej równoważącej negatywne skutki takiego kroku (odwet, infamia, presja psychiczna, etc).

Dalsze doświadczenia z funkcjonowania tego systemu prawa spowodowały uzupełnienie podstaw teoretycznych *whistleblowingu* kolejną tezą: dla skuteczności działań zapewniających pozytywną weryfikację powyższych założeń, konieczne jest istnienie w organizacji (spółce) instrumentów (infrastruktury), umożliwiających sprawne i jednoznaczne przekazywanie informacji o nieprawidłowościach jej organom zarządczym. Infrastruktura ta ma też ułatwiać weryfikację informacji, a następnie być pomocna w jej instrumentalizacji podczas ewentualnego procesu sądowego. W tym stanie rzeczy, gdy funkcjonuje prawo oparte na pozytywnej weryfikacji powyższych hipotez, działanie demaskatorskie przyjmuje postać *whistleblowingu* motywowanego (*legal-backed whistleblowing*).

Pomimo pozytywnych społecznie efektów postawy demaskatora w dobrej wierze, ciąży na nim, w pierwszym okresie po ujawnieniu nieprawidłowości, odium środowiskowego wykluczenia, obawa odwetu a nawet zagrożenie zdrowia i życia. Dlatego ochrona prawna oferowana whistleblowerom ma za zadanie ograniczyć te negatywne aspekty a jednocześnie wzmocnić motywację do prospołecznych zachowań.

### 4.3 Warunki skutecznego *whistleblowingu*

Występowanie demaskacji obywatelskiej warunkują trzy zjawiska. Po pierwsze, samo istnienie przepisów prawa nakładających na obywateli obowiązek ich przestrzegania. Po drugie, ułomność natury ludzkiej, skutkująca umyślnym lub nieumyślnym omijaniem prawa. Po trzecie niedoskonałość systemów administracyjnych egzekucji prawa, nadzoru i kontroli.

Koniunkcja tych trzech elementów powoduje asymetrię informacji pomiędzy organami administracji publicznej a obywatelami, przedsiębiorcami i ich pracownikami. Stan taki jest naturalny i pozwala przewidywać występowanie określonej stopy nieefektywności działań administracyjnych i władczych. Nieefektywność ta jest ograniczana poprzez doskonalenie instrumentów oddziaływania administracji publicznej (np. stosowanie kas fiskalnych i innych systemów kontrolnych), formowanie etycznych postaw obywateli (np. w procesie wychowania), jak również poprzez zmniejszanie liczby przepisów prawa nakładających obowiązki na obywateli (np. deregulacja lub stosowanie innych niż prawo instrumentów władania).

Obserwowany w Stanach Zjednoczonych wzrost liczby przypadków *whistleblowingu*, w ślad za przyjmowaniem ustaw regulujących kolejne jego aspekty, zdaje się potwierdzać przywołane powyżej hipotezy oraz pozwala przypuszczać, że w praktyce częściej mamy obecnie do czynienia z *whistleblowingiem* motywowanym<sup>17</sup>. Jednocześnie zwraca się uwagę, że stosowane już instrumenty prawne i społeczne nie są idealne, a *whistleblowing*

---

<sup>17</sup> Kohn S.M., M.D.Kohn, D.K.Colapinto, *Whistleblower law*, Praeger, Westport 2004.

pomimo ochrony prawnej – nadal wiąże się z poważnym ryzykiem osobistym, z naruszeniem praw jednostek, jak i firm<sup>18</sup>.

Znaczenie propagowania postaw demaskacyjnych oraz ochrona prawna demaskatorów działających w interesie społecznym i w dobrej wierze ma duże znaczenie społeczne. Wynika ono nie tylko ze znaczenia samych działań demaskacyjnych dla bezpieczeństwa i rozwoju firm, w przypadku gdy demaskacja następuje. *Whistleblowing* ma istotne znaczenie prewencyjne i jego efekty mogą być większe w skali społecznej niż efekty jego bezpośredniego stosowania. Tego aspektu nie wolno jednak niedoceniać gdyż jak wskazują wyniki badań *whistleblowing* w organizacjach gospodarczych jest jednym z najbardziej efektywnych sposobów ochrony korporacji przed nadużyciami i przestępstwami tzw. białych kołnierzyków. Również w sferze publicznej *whistleblowing* ma poważne zasługi. Początki legislacji stanowiącej ochronę prawną demaskatora w Stanach Zjednoczonych związane są z wykrywaniem nieprawidłowości przy zakupach rządowych i w takich sytuacjach gdy nie działają inne sposoby ochrony lub prewencji. Do dziś procesy z udziałem *whistleblowerów* są bardzo efektywne, koszty dochodzenia zwracają się 13-krotnie. Dostarczają one poważnych przychodów rządowi USA, gdyż stanowią 52% wszystkich odszkodowań wypłaconych w związku z oszustwami podatkowymi (Taxpayers Against Fraud, 2007)<sup>19</sup>.

W obu tych sferach, publicznej i prywatnej, skuteczność *whistleblowingu* zależy od kilku istotnych czynników. Badania wskazują na kilka czynników, których wystąpienie sprzyja podjęciu decyzji o działaniu w obliczu nieprawidłowości w miejscu pracy lub w środowisku społecznym<sup>20</sup>.

Do najważniejszych czynników zalicza się istnienie w prawie lub brak ochrony prawnej dla *whistleblowera*. Konieczność objęcia demaskatora ochroną prawa wynika z dwóch faktów. Po pierwsze, z uznania przez legislatora znaczenia korzyści społecznych wynikających z aktu demaskacji nieprawidłowości, nie do wykrycia konwencjonalnymi lub innymi metodami. Po drugie, z obserwacji reakcji osób lub grup interesów zagrożonych demaskacją, która sprowadza się najczęściej do odwetu (zemsty), zastraszania i prześladowania demaskatora. Z tych przesłanek wynika geneza prawa *whistleblowingu*.

Kolejnym istotnym elementem systemu jest definicja prawna demaskacji społecznej (*whistleblowingu*), stanowiąca jasne kryteria w jakich przypadkach informacja sygnalizująca czy demaskująca nieprawidłowości ma charakter *whistleblowingu* kwalifikowanego, czyli takiego który umożliwia m.in. objęcie demaskatora ochroną prawną.

Nie mniej istotne jest wskazanie sposobów jak również ram instytucjonalnych w jakich może działać demaskator, tak w samej organizacji (przedsiębiorstwie, urzędzie), jak również poza nią. Stosowane są specjalistyczne służby tzw. infrastruktury etycznej, w skład których wchodzi jednostki *compliance* (analizujące zgodność działań firmy z przepisami), komitety audytu rad nadzorczych i inne. Ustawy wyznaczają też gestora procesu w administracji państwowej, czyli jednostkę nadzorującą procesy tego typu jak również będącą miejscem dostępnym dla każdego, kto czuje potrzebę złożenia informacji z pominięciem wcześniejszych etapów. Stosuje się specjalistyczne linie telefoniczne tzw. *hot line* dzięki którym każdy pracownik lub obywatel może bezpośrednio złożyć kwalifikowaną informację demaskującą.

W literaturze zwraca się uwagę na niezbędność dla skuteczności *whistleblowingu* jako instrumentu przeciwdziałania przestępczości istnienia w danej organizacji jednoznacznych zasad etycznych i praktycznych (kodeksy etyczne, zbiory zasad postępowania, etc.) dzięki którym każdy pracownik ma możliwość odniesienia swoich podejrzeń oraz stwierdzenia niezgodności z zasadami. System świadomego, efektywnego *whistleblowingu* nastawionego na dobro publiczne funkcjonuje

<sup>18</sup> Alford C.F., *Whistleblowers. Broken Lives and Organizational Power*, Cornell University Press, Ithaca, 2001, s. 20.

<sup>19</sup> Weinberg N., *The Dark Side of Whistleblowing*, *Forbes*, 9. 2005, dostępny [www.forbes.com/forbes/2005/0314/090](http://www.forbes.com/forbes/2005/0314/090).

<sup>20</sup> Szerzej Rogowski W., *Whistleblowing: bohaterstwo, zdrada czy interes?* Przegląd Corporate Governance, 2007, 1 (9).

sprawnie tylko w organizacjach jednoznacznie zorientowanych etycznie, wykorzystujących wszelką infrastrukturę i metody promujące i umożliwiające takie prospołeczne zachowania.

## 5. Whistleblowing w prawie polskim

### 5.1 Rodzaje whistleblowingu

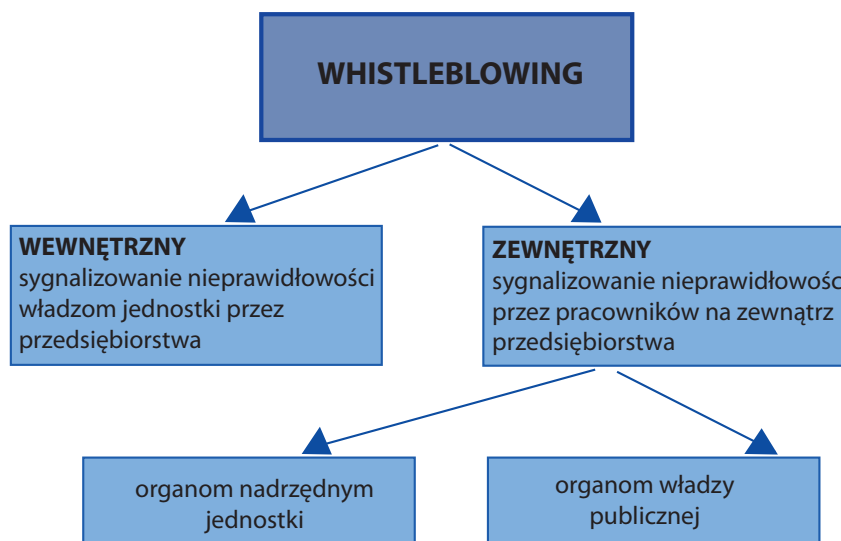
Rozważania podstawy prawnej *whistleblowingu* w Polsce warto rozpocząć od próby wyodrębnienia jego podstawowych rodzajów. Każdy z nich bowiem dotyczy nieco innej grupy podmiotów zaangażowanych w ten proces, a także związany jest z innym celem ewentualnej regulacji prawnej.

Aktywności związane z *whistleblowingiem*, pod względem kierunku przekazywania informacji o nieprawidłowościach, można podzielić na:

- *whistleblowing* wewnętrzny oraz
- *whistleblowing* zewnętrzny.

Cechą charakterystyczną *whistleblowingu* **wewnętrznego** jest obieg informacji o uchybieniach między jednostkami działającymi w tej samej organizacji. W tym przypadku *whistleblower* jest częścią przedsiębiorstwa, w którym zauważył nieprawidłowości, które następnie postanowił zasygnalizować władzom jednostki. Biorąc pod uwagę okoliczności w jakich nastąpił przepływ informacji oraz podmiot, do którego zostały one skierowane można postawić tezę, że głównym celem działania informatora jest - w takiej sytuacji - doprowadzenie do usunięcia uchybień, polepszenia warunków pracy, zniwelowanie ewentualnych zagrożeń przy jednoczesnym zachowaniu pozytywnych relacji z pracodawcą. Innymi słowy, w tej sytuacji istnieją podstawy do przypisania informatorowi dobrej woli.

Schemat 1. Rodzaje *whistleblowingu*.



Źródło: opracowanie własne.

*Whistleblowing* zewnętrzny może występować w dwóch postaciach. Ich wspólną cechą jest okoliczność, że informacje o nieprawidłowościach trafiają poza jednostkę, której dotyczą. Różnica sprowadza się do statusu samej jednostki będącej przedmiotem informacji: w przypadku, gdy donos dotyczy przedsiębiorcy prywatnego, można powiedzieć o *whistleblowingu* zewnętrznym skierowanym do przedsiębiorcy prywatnego. Przekazywanie informacji o nieprawidłowościach w działaniu podmiotu z sektora publicznego można ująć jako *whistleblowing* zewnętrzny gdy skierowany jest poza daną instytucję.

Sama postać whistleblowera, w obu przypadkach, może być usytuowana wewnątrz jednostki, w której istnieje domniemanie wystąpienia uchybień (np. jako jej pracownika) lub na zewnątrz tej jednostki.

W przypadku **whistleblowingu zewnętrznego**, informator przekazuje dane o domniemanych uchybieniach bezpośrednio na zewnątrz przedsiębiorstwa w tym do uprawnionych instytucji do wszczęcia odpowiedniej kontroli. Pominięcie w tej procedurze samego przedsiębiorcy i zasygnalizowanie jego władzom ewentualnych problemów sugeruje, że motywacje whistleblowera mogą być w tym przypadku naznaczone próbą „ściągnięcia” na jednostkę kontroli, która zawsze wiąże się z pewnymi niedogodnościami i uciążliwościami. W tej sytuacji można postawić tezę, że informator nie kieruje się dobrem firmy (nie daje szansy jej władzom na dostrzeżenie i usunięcie problemu), ale dąży – w swoim mniemaniu - do utrudnienia działania przedsiębiorcy. W opisanych okolicznościach rozważeniu podlega również wiarygodność informatora, która – w porównaniu ze sposobem jego zachowań w innych rodzajach *whistleblowingu* – może być najbardziej wątpliwa.

**Whistleblowing zewnętrzny** polega na zgłaszaniu uchybień w działaniu jednostki organom władzy publicznej. W takim przypadku informacja może zostać skierowana do odpowiednich organów kontrolnych (np. Najwyższa Izba Kontroli) lub organów nadrzędnych nad daną jednostką. Skarga może zostać również skierowana do organu lub instytucji, w której nieprawidłowości wystąpiły.

Opisane rodzaje *whistleblowingu* przedstawia schemat 1.

## 5.2 Podstawy prawne *whistleblowingu*

Analiza szeregu ustaw regulujących zasady prowadzenia działalności gospodarczej, prowadzenia kontroli oraz działania inspekcji i organów je wykonujących wykazała, że pojęcie *whistleblowingu* nie jest znane prawu polskiemu. Żaden z aktów prawnych nie definiuje tego terminu, nie określa procedur ochrony whistleblowera ani sposobów wykorzystania i weryfikacji przekazywanych przez niego informacji. Jako wyjątek od tej zasady można potraktować przepis art. 63 Konstytucji RP<sup>21</sup> oraz przepisy działu VIII Kodeksu postępowania administracyjnego (kpa)<sup>22</sup>, które nawiązują do istoty *whistleblowingu* zewnętrznego skierowanego w sektor publiczny. Zgodnie ze wspomnianym wyżej art. 63 Konstytucji RP, „każdy ma prawo składać petycje, wnioski i skargi w interesie publicznym, własnym lub innej osoby za jej zgodą do organów władzy publicznej oraz do organizacji i instytucji społecznych w związku z wykonywanymi przez nie zadaniami zleconymi z zakresu administracji publicznej.”. Zapis ten został rozwinięty w dziale VIII kpa, regulującym zasady składania skarg i wniosków na działania organów administracji publicznej. Z punktu widzenia *whistleblowingu* istotny jest art. 225 tej ustawy, konstytuujący podstawowe zasady ochrony informatora. Zgodnie z tym przepisem nikt nie może być narażony na jakikolwiek uszczerbek bądź zarzut z powodu złożenia skargi. Dodatkowo, ustawa nakłada na organy państwowe, samorządowe oraz organy organizacji społecznych obowiązek przeciwdziałania hamowaniu krytyki i innych działań ograniczających prawo do składania skarg. Warto dodać, że przepisy działu VIII kpa odnoszą się do skarg na działania organów państwowych, organów jednostek samorządu terytorialnego, organów samorządowych jednostek organizacyjnych oraz do organizacji i instytucji społecznych, które polegają na:

- zaniedbania lub nienależytym wykonywaniu zadań,
- naruszeniu praworządności lub interesów skarżących,
- biurokratycznym załatwianiem spraw.

<sup>21</sup> Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z 2 kwietnia 1997 r. Dz.U. Nr 78, poz. 483 z późn. zm., zwana dalej: „Konstytucja RP”.

<sup>22</sup> Ustawa z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego, tekst jednolity: Dz.U. 2000 r. Nr 98, poz. 1071 z późn. zm, zwana dalej „kpa”.

### 5.3 Wpływ donosów na wszczęcie kontroli

Biorąc pod uwagę niejednorodną postać *whistleblowingu* należy postawić tezę o różnym charakterze kontroli, które mogą wynikać z informacji przekazywanych na temat działania przedsiębiorstwa lub instytucji publicznej. *Whistleblowing* wewnętrzny może spowodować kontrolę mającą charakter audytu wewnętrznego, podczas którego władze przedsiębiorstwa mają szansę zweryfikować autentyczność problemów zasygnalizowanych im przez pracowników. *Whistleblowing* zewnętrzny może prowadzić do wszczęcia kontroli przez organy i instytucje prawa publicznego.

Odnosząc się stricte do porządku prawnego należy stwierdzić, że polskie prawo nie reguluje kwestii związanych z wykorzystaniem informacji uzyskanych w trybie donosów. Co więcej, w odniesieniu do kontroli prowadzonych przez organy i instytucje prawa publicznego, nie są prowadzone statystyki o ilości postępowań kontrolnych będących wynikiem doniesień ani o wynikach efektywności i pracochłonności takich postępowań. Brak jest również wewnętrznych regulacji dotyczących postępowania i wykorzystywania informacji pochodzących z donosów obywateli lub anonimowych informacji.

Nie ulega jednak wątpliwości, że informacje uzyskane od obywateli są jednym z decydujących elementów wpływających na treść planów kontroli opracowywanych przez odpowiednie organy. Zgodnie z informacją uzyskaną z Departamentu Kontroli Skarbowej w Ministerstwie Finansów, „informacje zawarte w donosach obywateli lub anonimach są jednym z elementów, obok m.in. analizy ryzyka wystąpienia nieprawidłowości oraz oszacowania tych rozmiarów i zagrożenia dla budżetu Państwa, branych pod uwagę w toku analizy prowadzonej pod kątem zasadności przeprowadzania postępowania kontrolnego w danym podmiocie gospodarczym”.

Warto dodać, że z nieoficjalnych informacji uzyskanych od przedsiębiorców oraz inspektorów kontroli skarbowych i podatkowych wynika, że donosy stanowią ważny element decyzyjny podczas przygotowywania planu kontroli skarbowych i podatkowych przedsiębiorców.

Brak odpowiednich statystyk uniemożliwia ocenę efektywności takich kontroli, a tym samym ocenę skuteczności jednego z ważniejszych elementów decydujących o włączeniu danych uzyskanych z donosów do kluczowych elementów planu kontroli.

## 6. Demaskacja społeczna w praktyce administracji publicznej

Demaskacja społeczna przybiera obecnie formę skargi, wniosku, petycji, doniesień obywateli oraz informacji anonimowych od obywateli składanych do urzędów administracji publicznej. Jest zinstytucjonalizowana w co najmniej dwóch pionach w administracji publicznej – w pionie skarg i wniosków oraz pionach merytorycznych związanych z funkcjami nadzorczo-kontrolnymi.

W każdym urzędzie administracji publicznej na mocy rozporządzenia Rady Ministrów w sprawie organizacji przyjmowania i rozpatrywania skarg i wniosków<sup>23</sup> funkcjonują stanowiska lub komórki organizacyjne mające na celu zbieranie skarg, wniosków oraz petycji od obywateli i przedsiębiorców w zakresie kompetencji związanych z nazwą urzędu (resortu). Szczególną rolę w tym systemie pełnią: Biuro Skarg i Wniosków w Kancelarii Prezesa Rady Ministrów oraz Rzecznik Praw Obywatelskich (RPO). Do Rzecznika Praw Obywatelskich wpływa w ostatnich latach średniorocznie ok. 28 tys. nowych spraw z wszystkich dziedzin życia społecznego i gospodarczego.<sup>24</sup>

<sup>23</sup> Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 8 stycznia 2002 r. w sprawie organizacji przyjmowania i rozpatrywania skarg i wniosków. (Dz.U. z 2002 r. Nr 5, poz. 46).

<sup>24</sup> Informacja o pracy Rzecznika Praw Obywatelskich w 2009 r., s. 486 i nast.

Dane te pozwolą odnieść liczby uzyskane w badaniu informujące o skali *whistleblowingu* w wybranych obszarze administracji.

## 7. Wyniki badania pilotażowego

Przeprowadzone badanie pilotażowe objęło służby kontrolne Ministerstw Finansów. Obecnie w jego praktyce doniesienia obywateli lub anonimowe informacje od obywateli dotyczące ewentualnych, podejrzewanych nieprawidłowości w zakresie podatków przekazywane są do Ministerstwa drogą pisemną lub pocztą elektroniczną, bez wydzielenia specjalnego trybu. W zakresie kontroli skarbowej oraz funkcjonowania administracji podatkowej nie istnieje wyspecjalizowana infrastruktura służąca przekazywaniu anonimowych informacji sygnalizujących nieprawidłowości lub zgłoszeń demaskujących.

W celu pozyskania takich informacji wykorzystuje się adresy e-mail sekretariatów departamentów w Ministerstwie Finansów. Odbiorcą takich informacji są w pierwszej kolejności:

- a) Departament Kontroli Skarbowej,
- b) Departament Wywiadu Skarbowego,
- c) Departament Administracji Podatkowej,
- d) Departament Kontroli Celno-Akcyzowej i Kontroli Gier w Ministerstwie Finansów, oraz Urzędy Skarbowe,
- e) Urzędy Kontroli Skarbowej,
- f) Izby Skarbowe,
- g) Urzędy Celne,
- h) Izby Celne.

Adresy poczty elektronicznej ww jednostek dostępne są w Biuletynie Informacji Publicznej (BIP) Ministerstwa Finansów.

Funkcjonuje system rejestracji i klasyfikacji tematycznej docierających informacji demaskujących i sygnalizujących nieprawidłowości zgodnie z zasadami rzeczowego wykazu akt Ministerstwa Finansów.<sup>25</sup> Wszystkie wnioski i zgłoszenia kierowane do ww jednostek są podane analizie bez względu na źródło. Po analizie wnioski przekazywane są do właściwego urzędu kontroli skarbowej, izby skarbowej lub izby celnej w celu wykorzystania służbowego.

Niestety, dane statystyczne o liczbie doniesień wpływających do ww departamentów i jednostek nie są gromadzone systematycznie. Istniejące statystyki mają charakter szacunkowy i niepełny. Wykorzystane w wykresie 5. dane pochodzą z Izby Skarbowych, które rejestrują napływające zgłoszenia sygnalizujące nieprawidłowości. Wpływa ich rocznie do poszczególnych izb od kilkudziesięciu do kilkuset rocznie. Rozkład ilości jest istotnie skorelowany z gęstością zaludnienia i gęstością podmiotów gospodarczych.

Dostępne statystyki wskazują na wzrost skali zjawiska demaskacji społecznej i obywatelskiej (*whistleblowingu*) w zakresie polityki podatkowej w ostatnim okresie. Obserwację tę potwierdzają doniesienia agencyjne i prasowe z ostatnich 2 lat.<sup>26</sup>

Analiza porównawcza wskazuje, że w analizowanym okresie 2007–2010 zwiększa się proporcja liczby odebranych przez aparat podatkowy do ogólnej liczby przeprowadzonych kontroli podatkowych.

Według informacji uzyskanych w Ministerstwie Finansów nie są również gromadzone centralnie dane statystyczne o liczbie przeprowadzonych kontroli podatkowych wszczętych na podstawie informacji sygnalizujących nieprawidłowości jak również o ich wynikach.

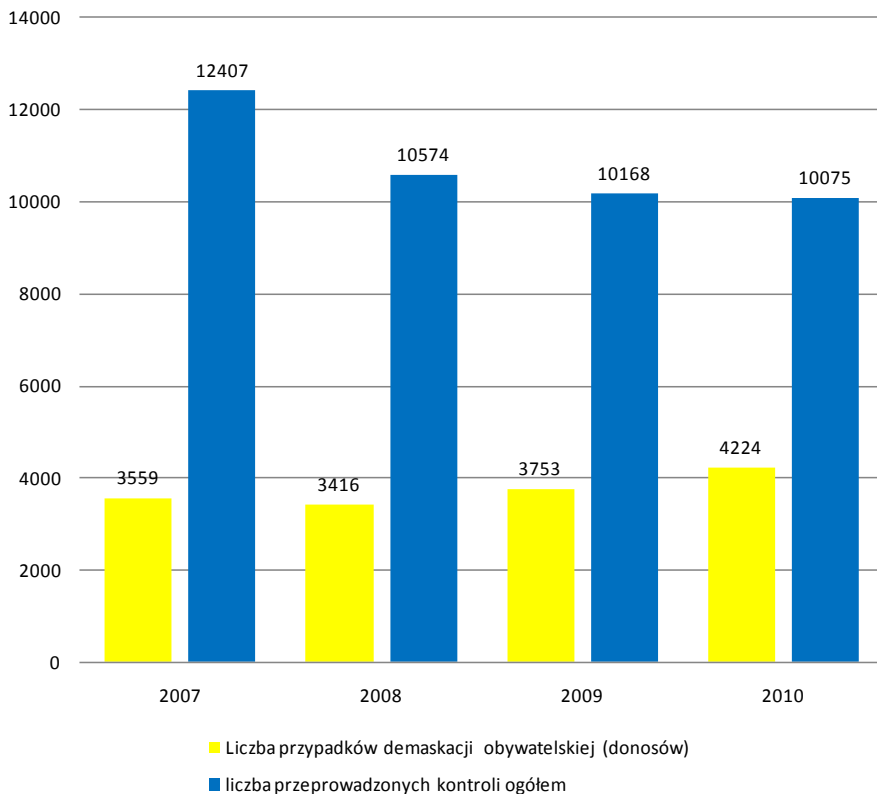
<sup>25</sup> Zarządzenie Dyrektora Generalnego Ministerstwo Finansów nr 28/BL/2007 z dnia 17 września 2007 r. w sprawie wprowadzenia instrukcji kancelaryjnej i rzeczowego wykazu akt w Ministerstwie Finansów.

<sup>26</sup> por. m.in. Czubkowska S., *Pracownicy donoszą na szefów*, Dziennik Gazeta Prawna, 9.11 2010; Wiśniewska P., J. Szczęsny, *Donos obywatelski*, tygodnik Wprost (nr 23), 2000.



Co więcej nie są gromadzone dane statystyczne o wynikach, efektywności i pracochłonności postępowań kontrolnych prowadzonych na podstawie doniesień obywateli lub anonimowych informacji oraz specyfiki branżowej będącej przedmiotem takich informacji. Wyżej wymienione jednostki organizacyjne Ministerstwa Finansów nie dysponują specjalnym funduszem przeznaczonym na wypłatę nagród dla obywateli, którzy przekazali informacje będące podstawą przeprowadzonych skutecznych kontroli przez organy kontroli skarbowej, organy podatkowe lub organy Służby Celnej

**Wykres 5. Demaskacja obywatelska i postępowania kontrolne Urzędów Kontroli Skarbowej.**



Źródło: opracowanie własne na podstawie danych Ministerstwa Finansów.

#### Ramka 1. Profesjonalna instalacja do *whistleblowingu* w Służbie Celnej

Warto odnotować, że w Ministerstwie Finansów w pionie celnym z końcem 2010 roku rozpoczął funkcjonowanie specjalistyczny system typu gorąca linia służący zbieraniu informacji od rozproszonych demaskatorów, o charakterze kwalifikowanej demaskacji społecznej (*whistleblowing*). Na system składa się infolinia – bezpłatna linia telefoniczna pn. Krajowy Telefon Interwencyjny Służby Celnej<sup>27</sup>, stanowisko pracy dyżurnego operatora w Departamencie Kontroli Celno-Skarbowej oraz system przekazania, sprawdzenia i wykorzystania otrzymanych informacji.<sup>28</sup> Treść informacji otrzymanych za pośrednictwem telefonu interwencyjnego podlega utwale- niu poprzez nagranie oraz sporządzeniu pisemnej notatki przez dyżurnego funkcyjna-

<sup>27</sup> pod numerem 0 800 060 000.

<sup>28</sup> Funkcjonowanie systemu reguluje Zarządzenie nr 50 Ministra Finansów z dnia 12 listopada 2010 r. w sprawie utworzenia oraz zasad eksploatacji systemu gromadzenia informacji pod nazwą „Krajowy Telefon Informacyjny Służby Celnej”.

riusza celnego. Fakt zgłoszenia oraz informacje podlegają obowiązkowemu wpisowi do rejestru zdarzeń. W zgłoszeniu istotny jest przede wszystkim fakt domniemanego naruszenia przepisów prawa, których przestrzeganie pozostaje w zakresie kontroli wykonywanej przez Służbę Celną. Nie zwraca się uwagi na osobę informatora ani jego stopień pokrewieństwa.

Informacje przekazywane przez obywateli nie stanowią co do zasady bezpośredniej przyczyny wszczęcia postępowania kontrolnego. Postępowania takie podejmowane są zgodnie z planem kontroli opracowywanym na podstawie art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej. Tylko w wyjątkowych przypadkach postępowanie kontrolne prowadzone jest poza planem kontroli. Informacje pochodzące z *whistleblowingu*, w obecnie dostępnym kształcie instytucjonalnym, są jednym z elementów, obok m.in. analizy ryzyka wystąpienia nieprawidłowości oraz oszacowania ich rozmiarów i zagrożenia dla budżetu państwa, branych pod uwagę w toku analizy prowadzonej przy planowaniu kontroli pod kątem zasadności przeprowadzania postępowania kontrolnego w danym podmiocie gospodarczym.

## 8. Podsumowanie i kierunki dalszych badań

Można postawić tezę, że wraz ze wzrostem liczby ustaw oraz rozszerzeniem zakresu reglamentacji działalności gospodarczej w Polsce wzrosła liczba instytucji kontrolnych, jak również liczba przeprowadzanych kontroli u przedsiębiorców. Dynamika i siła tej zależności nie może być ustalona bez bliższych badań prawa publicznego gospodarczego, instytucji kontrolujących oraz opinii przedsiębiorców. Weryfikacji wymaga też teza, że dokonane na mocy ustawy o swobodzie działalności gospodarczej ograniczenie liczby i czasu przeprowadzanych u przedsiębiorców kontroli i inspekcji nie przyniosło oczekiwanych rezultatów.

Analiza problemu oraz wyniki badania pilotażowego wskazują na funkcjonowanie w Polsce w sferze gospodarczej zjawiska *whistleblowingu* naturalnego – czyli samoistnego, sygnalizowania i demaskowania przez obywateli występowania w ich najbliższym otoczeniu nieprawidłowości, nieuczciwości lub przestępstw gospodarczych.

Dostępne dane statystyczne wskazują na wzrost liczby przypadków *whistleblowingu* społecznego, pomimo braku promocji tej formy aktywności społecznej, braku wyspecjalizowanej infrastruktury technicznej oraz braku przepisów prawa regulującego ten obszar zachowań społecznych w sposób podobny do stosowanego w innych krajach europejskich. Można przypuszczać, że wprowadzenie zmian w prawie analogicznych do rozwiązań funkcjonujących za granicą może być dobrze przyjęte przez społeczeństwo, pod warunkiem skutecznej promocji i budowania całego systemu *whistleblowingu* motywowanego.

Badanie pilotażowe wykazało, że w sferze kontroli skarbowych nie funkcjonuje profesjonalny system informacyjno-techniczny służący rejestrowaniu zgłoszeń demaskujących od obywateli. Jego namiastką są oficjalne e-maile służbowe poszczególnych jednostek organizacyjnych aparatu skarbowego. Informacje pozyskiwane tą drogą nie są systematycznie gromadzone i przetwarzane. Ich liczba i udział, równy w ostatnich latach 40% kontroli przeprowadzanych przez urzędy kontroli skarbowej, wskazuje na potencjalnie duże znaczenie tego źródła informacji, choć trudno obecnie orzec o stopniu jego przydatności dla efektywności kontroli. Problem ten zostanie podniesiony w trakcie planowanych badań II etapu.

Na obecnym etapie badań trudno określić na ile doniesienia demaskujące są przydatne w planowaniu kontroli podatkowych i na ile wspierają efektywność tych czynności. Otrzymaliśmy sprzeczne informacje, z jednej strony wskazujące na powszechne i skuteczne

wykorzystywanie informacji demaskujących i anonimowych informacji, z drugiej strony o unikaniu tego typu informacji w planowaniu i praktyce kontroli. Kwestie te są planowane do podjęcia w II etapie badań.

Ze względu na brak bliższych statystyk o szczegółach treści informacji, strukturze oraz osobach dokonujących demaskacji nie można określić na tym etapie w jakiej proporcji informacje te są przydatne i uzyskują potwierdzenie w trakcie działań kontrolnych. Stąd nie można jednoznacznie odpowiedzieć na pytanie na ile polski *whistleblowing* ma charakter prospołeczny a na ile działań na szkodę motywowanych zawiścią, zemstą lub konkurencją, czyli z pobudek egoistycznych (niskich). Kwestia zostanie podjęta na dalszym etapie badań z wykorzystaniem ankiet wśród pracowników aparatu podatkowego jak i przedsiębiorców.

Wyniki badania pilotażowego, ujawniające wielość jednostek organizacyjnych, do których napływają informacje demaskujące, pozwalają na rekomendacje co do organizacji i rozbudowy systemu profesjonalnego *whistleblowingu*. Wskazane byłoby wykorzystanie dostępnych już doświadczeń pilotażowych z funkcjonującej „gorącej linii” w służbach celnych (por. ramka 1.) oraz stworzenie wspólnej infrastruktury i działającej na tych samych zasadach, dla wszystkich jednostek organizacyjnych i służb resortu finansów. Konieczne jest rozważenie możliwości outsourcingu tej funkcji do specjalistycznych firm zajmujących się świadczeniem usług infrastruktury dla *whistleblowingu*.

Na dalszym etapie planowane jest objęcie badaniami praktyki w tytułowej problematyce w pozostałych polskich służbach kontrolno-inspekcyjnych. Rozszerzenie i pogłębienie badania umożliwi zgromadzenie danych i statystyk, które pozwolą także na oszacowanie kosztów działań kontrolnych dla przedsiębiorców jak i oszacowanie kosztów społecznych braku precyzyjnych sposobów analizy zgłoszeń demaskacyjnych i ich wykorzystywania w praktyce.

## SPIS TREŚCI

Wprowadzenie .....	3
1. Zakres regulacji i reglamentacji działalności gospodarczej .....	4
2. Organy kontrolne administracji publicznej .....	5
3. Kontrole prowadzone przez służby podatkowe i celne .....	9
4. Uwarunkowania zachowań demaskacji społecznej ( <i>whistleblowing</i> ) .....	9
4.1 Definicja <i>whistleblowingu</i> .....	9
4.2 <i>Whistleblowing</i> naturalny i motywowany .....	9
4.3 Warunki skutecznego <i>whistleblowingu</i> .....	10
5. <i>Whistleblowing</i> w prawie polskim .....	12
5.1 Rodzaje <i>whistleblowingu</i> .....	12
5.2 Podstawy prawne <i>whistleblowingu</i> .....	13
5.3 Wpływ donosów na wszczęcie kontroli .....	14
6. Demaskacja społeczna w praktyce administracji publicznej .....	14
7. Wyniki badania pilotażowego .....	15
8. Podsumowanie i kierunki dalszych badań .....	17

