

ISSN 2720-4243



NOWE TENDENCJE W ZARZĄDZANIU

RECENT
TRENDS
IN MANAGEMENT

2/2022



NOWE
TENDENCJE
W ZARZĄDZANIU

KATOLICKI UNIWERSYTET LUBELSKI JANA PAWŁA II



NOWE TENDENCJE W ZARZĄDZANIU

RECENT
TRENDS
IN MANAGEMENT

2/2022

Wydawnictwo KUL
Lublin 2022

ZESPÓŁ REDAKCYJNY

Marek Pawlak – przewodniczący – Katolicki Uniwersytet Lubelski Jana Pawła II – ORCID 0000-0002-5620-370X

Grzegorz Zasuwa – członek – Katolicki Uniwersytet Lubelski Jana Pawła II – ORCID 0000-0003-4131-5079

Sylvia Kostrzewa – członek – Katolicki Uniwersytet Lubelski Jana Pawła II – ORCID 0000-0001-6629-9242

RADA NAUKOWA

Maria Carmen Díaz-Fernández – University of Seville – 0000-0001-8203-2150

Małgorzata Dolińska – Uniwersytet Marii Curie-Skłodowskiej – 000-0003-1496-0398

Binshan Lin – Louisiana State University in Shreveport – 0000-0002-8481-302X

Sathiadev Mahesh – University of New Orleans

Dinah Payne – University of New Orleans – 0000-0001-5234-4575

Edward Szczerbicki – University of Newcastle – 0000-0001-7794-2862

RECENZENCI

Vesselina Dimitrova – University of Economics – Varna

Maria Rosario González-Rodríguez – University of Seville

Bogusław Gulski – Uniwersytet Marii Curie-Skłodowskiej

Zbigniew Malara – Politechnika Wrocławska

Zofia Wilimowska – Państwowa Akademia Nauk Stosowanych w Nysie

Magdalena Zdun – Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie

Opracowanie redakcyjne

Lucyna Cynarzewska-Właźlik

Opracowanie komputerowe

Jarosław Bielecki

Projekt okładki

Agnieszka Gawryszuk

ISSN 2720-4243

Spis treści

GRZEGORZ ZASUWA

- The Role of Trust and Distrust in the Relationship between Corporate Social
Irresponsibility and Boycott Intentions: A Parallel Mediation Analysis* 7
*Rola zaufania i nieufności w relacji między społeczną nieodpowiedzialnością
przedsiębiorstwa a intencją bojkotu: analiza mediacji równoległej*

MAREK PAWLAK

- Raje podatkowe i ich wykorzystanie przez zagraniczne korporacje
działające na terenie Polski* 21
Tax Havens and Their Use by Foreign Corporations Operating in Poland

ADAM SKRZYPEK

- Dojrzałość organizacji – źródła, uwarunkowania i konsekwencje* 51
Organisation Maturity – Sources, Determinants, and Consequences

The Role of Trust and Distrust in the Relationship between Corporate Social Irresponsibility and Boycott Intentions: A Parallel Mediation Analysis*

Rola zaufania i nieufności w relacji między społeczną
nieodpowiedzialnością przedsiębiorstwa a intencją bojkotu:
analiza mediacji równoległej

Grzegorz Zasuwa

Dr. Habil., The John Paul II Catholic University of Lublin

e-mail: grzegorz.zasuwa@kul.pl

<https://orcid.org/0000-0003-4131-5079>

ABSTRACT: Several boycotts have demonstrated that stakeholders can effectively force even large companies to abandon harmful activities. However, people do not always join boycotts, even in the case of severely egregious corporate behaviour. Thus, our understanding of this substantive form of ethical consumption is limited. To extend the knowledge about the process that leads to boycotting, this study examines the role of trust and distrust in the corporate culprits as two distinct mediators between an irresponsibility appraisal of corporate action and boycotting intentions. The conceptual model is tested on data from a survey conducted on a non-student sample. The research findings show that distrust in the transgressing firm fully mediates the relationship between perceived irresponsibility of corporate behaviour and consumer propensity to boycott such organisations. In other words, this research suggests that predictions about future irresponsible corporate behaviour (i.e. distrust) are key to convincing consumers to punish the corporate culprit.

KEYWORDS: Corporate social irresponsibility, boycotts, trust, distrust, ethical consumption

* Funding: This research used data from a study supported by a grant from National Science Centre, Poland, no. 018/31/B/HS4/00385.

STRESZCZENIE: Przykłady znanych bojkotów uwiaryściły, że interesariusze mogą zmusić nawet duże przedsiębiorstwa do zaniechania szkodliwych działań. Jednak ludzie nie zawsze przyłączają się do bojkotów, nawet w przypadku bardzo rażących nadużyć przedsiębiorstw. Pokazuje to, że nasza wiedza o tej ważnej formie etycznej konsumpcji jest ograniczona. W celu lepszego zrozumienia procesu prowadzącego do powzięcia decyzji o bojkotowaniu niniejszy artykuł analizuje rolę zaufania i nieufności jako mediatorów pomiędzy oceną nieodpowiedzialności działań przedsiębiorstwa a intencją bojkotu. Dane pochodzące z badania sondażowego posłużyły do zweryfikowania postawionych hipotez. Uzyskane wyniki wskazują, że nieufność do firmy w pełni pośredniczy w relacji między postrzeganą nieodpowiedzialnością przedsiębiorstwa a skłonnością konsumentów do bojkotu. Innymi słowy, badanie pokazuje, że kluczową rolę w decyzji o przyłączeniu się do bojkotu może mieć przeświadczenie konsumentów, że firma będzie nadal dopuszczać się szkodliwych zachowań.

SŁOWA KLUCZOWE: Społeczna nieodpowiedzialność przedsiębiorstw, bojkoty, zaufanie, nieufność, etyczna konsumpcja

A large international survey conducted by the Edelman research agency suggested that around two-thirds of consumers base their purchasing decisions on corporate policy on social and political issues (*Two-Thirds of Consumers Worldwide Now Buy on Beliefs*, 2018). Similarly, a recent study by Deloitte showed that more than 30.0% of all United Kingdom (UK) adults said that they had withheld buying certain products because of ethical concerns (*How Consumers Are Embracing Sustainability*, 2022). These and similar surveys clearly show that corporate values and behaviours seem to be of key importance for people. However, these optimistic findings do not mean that not-for-profit organisations can easily mobilise consumers against a firm that acts irresponsibly. The rich evidence of corporate fraud, employee exploitation, destruction of the natural environment and other irresponsible incidents demonstrate that there is still a large gap between consumer declarations on ethical consumption and actual purchasing decisions.

The present study focuses on consumer boycotts, as it is a substantive form of ethical consumption (Cooper-Martin, Holbrook, 1993). A consumer boycott (or product boycott) is “an attempt by one or more parties to achieve certain objectives by urging individual consumers to refrain from making selected purchases in the marketplace” (Friedman, 1985, p. 97). Typically, these actions address irresponsible corporate incidents (Klein, Smith, John, 2004). Thus, a product boycott constitutes an opportunity for consumers to express their ethical standards. Several boycotts of renowned multinational corporations, including Fruit of the Loom, which gave 1,200 employees their jobs back; Mitsubishi, which pulled out of a project for environmental reasons; or Ben & Jerry’s, which stopped selling ice cream in the Occupied Palestinian Territory, proved that withholding consumption may be an effective tool against corporate culprits (*History of Successful Boycotts*, 2022).

Successful stories of many boycotts do not, however, mean that people always join protests when they encounter news on corporate social irresponsibility (CSI). Existing evidence shows that a consumer boycott is a complex phenomenon resulting from several factors. These factors consist of, among other things, harm (e.g., Antonetti, Maklan, 2016), unethicity (Trautwein, Lindenmeier, 2019) and blame (e.g., Chapman, Lickel, Markowitz, 2020) appraisals of the corporate incident; characteristics of a corporate culprit, such as its size (Green, Peloza, 2014); traits of consumers including their moral identity (Xie, Bagozzi, 2019), their value orientations (Zasuwa, 2019); and contextual conditions like social capital of a country (Marek, Zasuwa, 2020) or the type of national culture (Zasuwa, 2017).

Considering the process that leads to boycotting, there is strong evidence that an affective route plays an essential role in punitive consumer decisions. Several studies have shown that perceived irresponsibility of corporate action evokes moral feelings such as anger and contempt toward the transgressing firm, and compassion to victims. Then, these feelings make consumers more willing to punish the culprit by withholding consumption (Antonetti, Maklan, 2016; Grappi, Romani, Bagozzi, 2013).

The evidence concerning the existence of an affective route does not deny that the cognitive pathway can also play an essential role in boycotts. Research on motivation to protest against irresponsible firms shows that people not only seek to express their anger and the desire to punish the transgressing firm, but they want to abolish the egregious corporate actions (Braunsberger, Buckler, 2011). Thus, boycotting decisions, besides moral emotions, also involves rational motivation, which is the conscious desire to introduce a positive change. However, our understanding of the cognitive pathway is limited.

Drawing on recent developments on consumer trust (and distrust) and the literature about consumer responses to CSI, the present study aims to address this gap. More specifically, this research develops a mediation model in which distrust in the firm is a mediating variable between an appraisal of a CSI event and boycott intentions. In addition, a preliminary test of this model is conducted.

Identifying links between an assessment of a CSI incident, distrust and boycott propensity extends our understanding of consumer responses to corporate wrongdoing. On the one hand, this knowledge may be useful for not-for-profit organisations that mobilise consumers against irresponsible firms. On the other hand, firms endangered by a reputation crisis may be interested in the process leading to consumer boycott.

The remainder of the paper is structured as follows. The next section outlines research hypotheses and the conceptual model. Then, the methodology is presented, including measures, the sample and the statistical approach. Next, the research

findings provide support for the proposed model and their theoretical implications are discussed. Finally, the paper addresses some practical implications and provides directions for future studies.

1. Hypotheses development and conceptual model

The present study takes the assumption that distrust is not the absence of trust in a firm. To this end, this research distinguishes trust from distrust. Distrust is considered as the expectation that the company will still be acting irresponsibly in the future. More specifically, distrust is defined as “a belief that a partner will be incompetent, exhibit irresponsible behaviour, violate obligations, and will not care about one’s welfare or even intend to act harmfully” (Cho, 2006, p. 26). Trust in a firm is understood as a construct that exists when “one party has confidence in an exchange partner’s reliability and integrity” (Morgan, Hunt, 1994, p. 23).

A consumer who encounters information about a CSI incident finds out that the particular firm acted irresponsibly. In other words, the firm has hurt its stakeholders (Rotman, Khamitov, Connors, 2018) or/and behaved in an unethical manner (Antonetti, Maklan, 2016). These perceptions directly influence the corporate image, particularly the associations related to corporate social responsibility. The decrease in the perceived organisational responsibility of the firm will reduce trust in the firm since there is evidence that these constructs are significantly related (e.g., Ginder, Byun, 2022). In other words, this study expects that individuals who know about irresponsible corporate incidents tend to regard the firm less reliable.

Considering the effects of CSI on distrust in a firm, it is worth noting that an individual may treat irresponsible behaviour as a sign of rotten corporate culture (Guckian et al., 2018). Thus, a firm with some record of irresponsibility may be expected to harm stakeholders and behave unethically in the future. Therefore, one can reasonably expect a positive association between irresponsibility of corporate behaviour and distrust in such organisations.

When explaining the subsequent effects of distrust in the corporate culprit on boycotting, this study emphasises that corporate social irresponsibility could be incidental, i.e. a temporary crisis (Coombs, 2007) or reflect a more permanent situation, e.g., when corporate transgressions stem from unethical corporate culture (Guckian et al., 2018; Kucuk, 2020). If people think of a CSI incident as a temporary situation, they would probably be less likely to boycott the firm than if they perceived irresponsible behaviour as an ongoing situation. Given that consumer boycotts are motivated by the consumer’s need to change egregious corporate behaviour (Braunberger, Buckler, 2011), one can reasonably expect that distrust in a firm would mediate the relationship between perceived irresponsibility and boycott intentions.

Contrary to distrust, trust in a firm denotes an organisation as a reliable partner. In other words, irresponsible behaviour is perceived as an accident and is not expected to occur in the future. Thus, the existing trust in the firm will inhibit consumers' intention to participate in a boycott rather than motivate them to protest against the corporate culprit.

Considering the above discussions, this study predicts that distrust will mediate the relationship between a CSI event and boycott intentions, but the mediating effects of trust will remain neutral (Figure 1). The following hypotheses formally express these predictions:

H1: Distrust in a firm will mediate the relationship between perceived irresponsibility of corporate action and consumer intentions to boycott.

H2: The mediating effect of trust in a firm between perceived irresponsibility of corporate action and consumer intentions to boycott is insignificant.

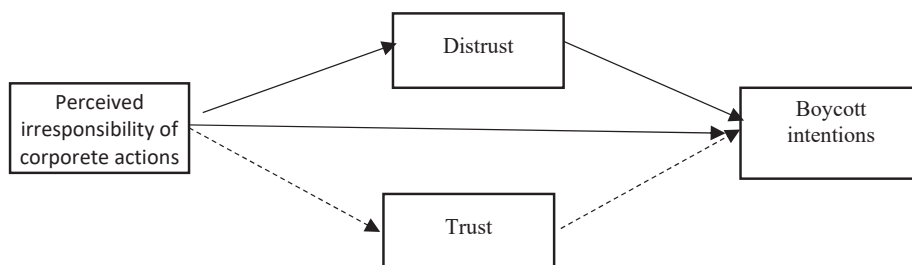


Figure 1. Conceptual model of the mediation effects of trust and distrust.

Note. Solid lines stand for significant association, discontinued lines depict insignificant indirect effect of a CSI incident.

2. Method

This study used data from a larger research project on corporate social irresponsibility to test the hypotheses. Specifically, data were used from an online survey conducted on Polish respondents in July 2021. Following previous research on consumer responses towards CSI incidents (e.g., Antonetti, Maklan, 2016), the study used a scenario providing participants with an example of egregious corporate behaviour. To reduce bias due to existing consumer relationships with real companies, the study began from a short narrative outlining an irresponsible action of a hypothetical firm specialising in the retail of consumer electronics. The egregious behaviour included employee exploitation, such as forcing people to work overtime without adequate compensation.

The respondents were selected from an online research panel provided by the Biostat, a research agency. The sample comprised 250 individuals; however, after

clearing the data, the final responses amounted to 244, including 125 females. The respondents were aged from 18 to 65 years ($M = 39.75$, $SD = 12.42$). Table 1 provides more detailed characteristics of the sample in terms of occupation, place of residence, education and personal economic situation.

Table 1
Sample characteristics

| Variable | Number | Percentage |
|----------------------------------|--------|------------|
| Age group | 62 | 25.4 |
| 18 – 29 | 61 | 25.0 |
| 30 – 39 | 61 | 25.0 |
| 40 – 49 | 60 | 24.6 |
| 50 – 65 | – | – |
| Place of residence | | |
| Village | 35 | 14.3 |
| Town up to 50,000 | 69 | 28.3 |
| Town between 50,000 and 150,000 | 44 | 18.0 |
| Town between 150,000 and 500,000 | 49 | 20.1 |
| Town over 500,000 | 47 | 19.3 |
| Occupation | | |
| Unemployed | 23 | 9.4 |
| Pupil/student | 11 | 4.5 |
| Employed | 171 | 70.1 |
| Pensioner | 28 | 11.5 |
| Self-employed | 11 | 4.5 |
| Education | | |
| Primary | 7 | 2.9 |
| Vocational | 22 | 9.0 |
| Secondary | 101 | 41.4 |
| Higher bachelor's degree | 31 | 12.7 |
| Higher masters | 83 | 34.0 |
| Personal financial situation | | |
| Very good | 9 | 3.7 |
| Good | 117 | 48.0 |
| Not good or bad | 103 | 42.2 |
| Bad | 14 | 5.7 |
| Very bad | 1 | 0.4 |

The measures included irresponsibility appraisal of corporate action, trust, distrust and boycott intentions. Building on existing research (Grappi et al., 2013; Lange, Washburn, 2012), this study operationalised perceived irresponsibility regarding unfairness, harm and injustice. Eight items, adapted from Cho (2006), measured trust and distrust in the corporate culprit. Finally, boycott intentions

were assessed using three items adapted from the scale of protest intentions by Grappi and colleagues (2013).

Table 2 provides items that measured mentioned variables. All the items significantly loaded on the constructs and their values were greater than 0.65. Considering convergent validity, average variance extracted (AVE) for every construct exceeded 0.50, and composite reliability (CR) values were greater than 0.70. In addition, the present study used a confirmatory factor analysis to assess the quality of measurement. Commonly used fit criteria including normed chi-square (CMIN/DF), adjusted goodness of fit index (AGFI), standardized root mean square residual (SRMR), the root-mean square error of approximation (RMSEA), and comparative

Table 2
Factor loadings, CR, and AVE for constructs in a measurement model

| Variable | Factor loading | CR | AVE |
|--|----------------|-------|-------|
| Boycott intentions | | 0.937 | 0.832 |
| I intend to boycott the shops of this company | 0.852 | | |
| I intend to support a boycott of this company | 0.920 | | |
| I intend to join a boycott of this company | 0.962 | | |
| Trust | | 0.909 | 0.714 |
| This company will operate its business in a highly dependable and reliable manner | 0.861 | | |
| This company will be responsible and reliable in conducting its business with customers | 0.914 | | |
| This company will promote customers' benefits as well as its own | 0.831 | | |
| This company will not engage in any kinds of exploitive and damaging behavior to customers | 0.767 | | |
| Distrust | | 0.880 | 0.649 |
| This company will exploit customers' vulnerability given the chance | 0.655 | | |
| The way this company operates its business will be irresponsible and unreliable | 0.809 | | |
| The company will engage in harmful and abusive behaviour | 0.863 | | |
| This company will exploit customer weaknesses if it has the opportunity | 0.877 | | |
| CSI appraisal (Company's behavior is ...) | | 0.880 | 0.709 |
| Unfair | 0.783 | | |
| Harmful | 0.887 | | |
| Dishonest | 0.853 | | |

Note. CR – Composite Reliability; AVE – Average Variance Extracted.

fit index (CFI) revealed a good adjustment to the data (Brown, 2006): $\chi^2 (71) = 121.408$, $p < 0.001$, $CMIN/DF = 1.71$, $AGFI = 0.905$, $SRMR = 0.0426$, $RMSEA = 0.054$ with 90.0% $CI = 0.037\text{--}0.07$, $CFI = 0.979$.

With regard to discriminant validity, the square root of AVEs for trust and distrust in the firm were greater than the correlations between them, providing support for their independence. Correspondingly, the heterotrait–monotrait (HTMT) ratio of correlation, a more conservative test of discriminant validity, showed no concerns. All the HTMT ratios were far below 0.850, which is considered to be the threshold value (Henseler, Ringle, Sarstedt, 2015). Table 3 reports all the HTMT ratios.

Table 3

HTMT ratios between constructs

| | Boycott intentions | CSI appraisal | Trust | Distrust |
|--------------------|--------------------|---------------|-------|----------|
| Boycott intentions | | | | |
| CSI appraisal | 0.290 | | | |
| Trust | 0.288 | 0.391 | | |
| Distrust | 0.478 | 0.372 | 0.502 | |

3. Results

To test the research predictions, this study conducted a series of regression analyses using Hayes' Process Macro for SPSS (Hayes, 2018). More specifically, Model 4 was used, which corresponded to the postulated parallel mediation model. This analytical tool allowed for calculating direct and indirect effects of irresponsibility appraisal on boycotting intentions. The 95.0% confidence intervals for the estimated parameters were designated based on 5000 bootstrap samples.

Table 4 provides a summary of the mediation analysis. The output of this analysis showed that distrust in the corporate culprit fully mediated the relationship between perceived irresponsibility of corporate action and boycott intentions. According to hypothesis H1, an appraisal of a CSI incident significantly affected distrust in the firm ($b = 0.534$, $p < 0.001$) which subsequently influenced consumer propensity to boycott products of the corporate culprit ($b = 0.509$, $p < 0.001$). Therefore, the indirect effect (IE) of CSI on boycotting intentions through distrust in the firm was statistically significant ($IE = 0.272$, 95 $CI: 0.139\text{--}0.440$). The direct effect of perceived irresponsibility on boycotting intentions was not significant ($b = 0.278$, $p > 0.05$), but the p -value for this parameter at 0.051 may also be interpreted as

Table 4
Summary of mediation analysis

| Outcome variable | Predictor | Coefficient | SE | t statistic | p-value | LLCI | ULCI | |
|----------------------|---|-------------|-------|-------------|---------|--------|--------|--|
| Distrust in the firm | Constant | 1.746 | 0.465 | 3.752 | 0.000 | 0.829 | 2.663 | |
| | Perceived CSI | 0.534 | 0.098 | 5.434 | 0.000 | 0.341 | 0.728 | |
| | Model summary: $R = 0.3298, R^2 = 109, F(1, 242) = 29.531, p < 0.001$ | | | | | | | |
| | Constant | 5.415 | 0.551 | 9.830 | 0.000 | 4.330 | 6.500 | |
| Trust in the firm | Perceived CSI | -0.681 | 0.116 | -5.846 | 0.000 | -0.910 | -0.451 | |
| | Model summary: $R = 0.352, R^2 = 124, F(1, 242) = 34.173, p < 0.001$ | | | | | | | |
| | Constant | 0.427 | 0.796 | 0.536 | 0.593 | -1.142 | 1.995 | |
| Boycott intentions | Perceived CSI | 0.278 | 0.142 | 1.955 | 0.052 | -0.002 | 0.559 | |
| | Distrust | 0.509 | 0.092 | 5.537 | 0.000 | 0.328 | 0.690 | |
| | Trust | -0.070 | 0.078 | -0.899 | 0.370 | -0.223 | 0.083 | |
| | Model summary: $R = 0.453, R^2 = 0.205, F(1, 242) = 20.663, p < 0.001$ | | | | | | | |

Note. SE – standard error; LL CI – the lower level of the 95.0% confidence interval; ULCI – the upper level of the 95.0% confidence interval.

marginal significance. Despite the interpretation of the p-value for direct effect, the mediation analysis results supported hypothesis H1.

Considering the association between egregious corporate behaviour and trust in a firm, the results supported expectations that irresponsibility strongly undermines consumer trust ($b = -0.681, p < 0.001$). However, trust remained neutral to boycotting propensity ($b = -0.070, p > 0.05$). To this end, the irresponsibility appraisal did not influence boycotting through trust as predicted in hypothesis H2. In a statistical sense, the confidence interval for the indirect effect included zero; thus, the effect was insignificant ($IE = 0.048, 95\text{ CI: } -0.063\text{--}0.186$).

4. General discussion

This study aimed to extend our understanding of the process that leads a consumer to boycott a firm that behaves irresponsibly. The research results support the hypothesis that distrust in a corporate culprit mediates the relationship between the perceived irresponsibility of corporate action and consumer propensity to boycott. This finding has a few theoretical and practical implications.

The results contribute to the literature on stakeholder responses to corporate wrongdoing. While previous studies have shown that moral emotions, including anger and contempt for the culprit and compassion for victims, strongly mediate the effects of perceived irresponsibility on punitive intentions (Grappi et al., 2013), this study demonstrates that beliefs on future corporate behaviour can perform a similar function. In other words, the present study suggests that cognitive, rational processes are also helpful in explaining stakeholder responses to irresponsible corporate incidents. From a broader perspective this research joins the CSR studies that have identified the mediating effects of trust in the firm between corporate social responsibility and corporate reputation (Kim, 2019), as well as consumer satisfaction and loyalty (Martínez, Rodríguez del Bosque, 2013).

In addition, this study has shown that conceptualising trust and distrust in the firm as two separate constructs can also be useful in explaining consumers' punitive responses to corporate wrongdoing. The research findings have clearly shown that the mediating role of distrust in the corporate culprit was significant, while the mediating effects of trust on boycotting intentions remained neutral. Thus, distinguishing trust from distrust allowed a better understanding of boycotting decisions in the present study. In other research contexts, for instance employee or investor reactions to CSI incidents, distrust may also be an important factor that shapes stakeholder intentions and subsequent behaviour.

The present study also has some practical implications. Given that a CSI incident can spark a boycott, communication managers could reduce the risk of a consumer

protest by providing evidence that the egregious event was accidental and that the firm introduced substantive measures to prevent such occurrences in the future. Knowledge about the significant role of distrust in corporate culprits in boycotting intentions can also be helpful for non-commercial organisations that launch such protests (Klein et al., 2004). For example, when NGO leaders expect that the firm will continue to act irresponsibly, they can share this prediction with clients of that firm and other stakeholders, including business partners, media representatives and the local community. Providing such information to these stakeholders could help convince people to boycott the corporate culprit.

Although the present study offers a conceptual contribution and provides a preliminary test of the proposed model, it is not free from limitations. First, the proposed model focuses solely on the mediating function of distrust in a firm. To better explain this process, boundary conditions need to be identified. For example, there is evidence that ethical expectations of consumers moderate the effects of corporate unethicity (O. C. Ferrell, Harrison, L. Ferrell, Hair, 2019; Kim, Krishna, Dhanesh, 2019). Thus, future studies may investigate how consumers' moral beliefs shape the mediation process. Second, the mediation model was tested on a sample of respondents who were provided with a scenario that depicted employee exploitation by a firm operating in the electronics market. Additional studies involving other types of CSI incidents (e.g., natural environment degradation or tax avoidance) are needed to validate the proposed model. Likewise, future studies are needed to determine whether this model can be applied to companies operating in different industries. For instance, past studies showed that people are much more sceptical to CSR efforts of firms operating in stigmatised industries such as tobacco, alcohol or gambling (Oh, Bae, Kim, 2017). Further research might test if the proposed model could be also useful in a sinful industry. Third, this research addressed only consumer intentions to boycott a firm that acts irresponsibly. Given that there is a substantial gap between consumers' declarations and their ethical behaviours (Hassan, Shiu, Shaw, 2016), field studies are needed to fully understand how distrust in a corporate culprit affects consumer responses to CSI incidents.

References

- Antonetti, P., Maklan, S. (2016). An Extended Model of Moral Outrage at Corporate Social Irresponsibility. *Journal of Business Ethics*, 135(3), 429–444.
- Braunsberger, K., Buckler, B. (2011). What Motivates Consumers to Participate in Boycotts: Lessons from the Ongoing Canadian Seafood Boycott. *Journal of Business Research*, 64(1), 96–102.

- Brown, T. A. (2006). *Confirmatory Factor Analysis for Applied Research*. New York: The Guilford Press.
- Cho, J. (2006). The Mechanism of Trust and Distrust Formation and Their Relational Outcomes. *Journal of Retailing*, 82(1), 25–35.
- Coombs, W. T. (2007). Protecting Organization Reputations During a Crisis: The Development and Application of Situational Crisis Communication Theory. *Corporate Reputation Review*, 10(3), 163–176.
- Cooper-Martin, E., Holbrook, M. B. (1993). Ethical Consumption Experiences and Ethical Space. *ACR North American Advances*, NA-20. Retrieved from <https://www.acrwebsite.org/volumes/7396/volumes/v20/NA-20/full> (8.07.2022).
- Ferrell, O. C., Harrison, D. E., Ferrell, L., Hair, J. F. (2019). Business Ethics, Corporate Social Responsibility, and Brand Attitudes: An Exploratory Study. *Journal of Business Research*, 95, 491–501.
- Friedman, M. (1985). Consumer Boycotts in the United States, 1970–1980: Contemporary Events in Historical Perspective. *Journal of Consumer Affairs*, 19(1), 96–117.
- Ginder, W., Byun, S. E. (2022). To Trust or Not to Trust? The Interplay between Labor-Related CSR Claim Type and Prior CSR Reputation of Apparel Retailers. *Journal of Retailing and Consumer Services*, 65, 102875.
- Grappi, S., Romani, S., Bagozzi, R. P. (2013). Consumer Response to Corporate Irresponsible Behavior: Moral Emotions and Virtues. *Journal of Business Research*, 66(10), 1814–1821.
- Green, T., Peloza, J. (2014). How Do Consumers Infer Corporate Social Responsibility? The Role of Organisation Size. *Journal of Consumer Behaviour*, 13(4), 282–293.
- Guckian, M. L., Chapman, D. A., Lickel, B., Markowitz, E. M. (2018). “A Few Bad Apples” or “Rotten to the Core”: Perceptions of Corporate Culture Drive Brand Engagement after Corporate Scandal. *Journal of Consumer Behaviour*, 17(1), e29–e41.
- Hassan, L. M., Shiu, E., Shaw, D. (2016). Who Says There is an Intention–Behaviour Gap? Assessing the Empirical Evidence of an Intention–Behaviour Gap in Ethical Consumption. *Journal of Business Ethics*, 136(2), 219–236.
- Hayes, A. F. (2018). *Introduction to Mediation, Moderation, and Conditional Process Analysis, Second Edition: A Regression-Based Approach*. [n.p.]: Guilford.
- Henseler, J., Ringle, C. M., Sarstedt, M. (2015). A New Criterion for Assessing Discriminant Validity in Variance-Based Structural Equation Modeling. *Journal of the Academy of Marketing Science*, 43(1), 115–135.
- History of Successful Boycotts* (2022). Ethical Consumer. Retrieved from <https://www.ethicalconsumer.org/ethicalcampaigns/boycotts/history-successful-boycotts> (10.09.2022).

- How Consumers Are Embracing Sustainability* (2022). Deloitte United Kingdom. Retrieved from <https://www2.deloitte.com/uk/en/pages/consumer-business/articles/sustainable-consumer.html> (10.09.2022).
- Kim, S. (2019). The Process Model of Corporate Social Responsibility (CSR) Communication: CSR Communication and Its Relationship with Consumers' CSR Knowledge, Trust, and Corporate Reputation Perception. *Journal of Business Ethics*, 154(4), 1143–1159.
- Kim, S., Krishna, A., Dhanesh, G. (2019). Economics or Ethics? Exploring the Role of CSR Expectations in Explaining Consumers' Perceptions, Motivations, and Active Communication Behaviors about Corporate Misconduct. *Public Relations Review*, 45(1), 76–87.
- Klein, J. G., Smith, N. C., John, A. (2004). Why We Boycott: Consumer Motivations for Boycott Participation: *Journal of Marketing*, 68, 92–109.
- Kucuk, S. U. (2020). Reverse (Brand) Anthropomorphism: The Case of Brand Hitlerization. *Journal of Consumer Marketing*, 37(6), 651–659.
- Lange, D., Washburn, N. T. (2012). Understanding Attributions of Corporate Social Irresponsibility. *The Academy of Management Review*, 37(2), 300–326.
- Marek, A., Zasuwa, G. (2020). The Role of Social Capital in Boycotting Socially Irresponsible Firms. In: K. Bachnik, M. Kaźmierczak, M. Rojek-Nowosielska, M. Stefańska, J. Szumniak-Samolej (Eds.), *CSR in Contemporary Poland: Institutional Perspectives and Stakeholder Experiences* (pp. 221–235). Cham: Springer International Publishing.
- Martínez, P., Rodríguez del Bosque, I. (2013). CSR and Customer Loyalty: The Roles of Trust, Customer Identification with the Company and Satisfaction. *International Journal of Hospitality Management*, 35, 89–99.
- Morgan, R. M., Hunt, S. D. (1994). The Commitment-Trust Theory of Relationship Marketing. *Journal of Marketing*, 58(3), 20–38.
- Oh, H., Bae, J., Kim, S. J. (2017). Can Sinful Firms Benefit from Advertising Their CSR Efforts? Adverse Effect of Advertising Sinful Firms' CSR Engagements on Firm Performance. *Journal of Business Ethics*, 143(4), 643–663.
- Rotman, J. D., Khamitov, M., Connors, S. (2018). Lie, Cheat, and Steal: How Harmful Brands Motivate Consumers to Act Unethically. *Journal of Consumer Psychology*, 28(2), 353–361.
- Trautwein, S., Lindenmeier, J. (2019). The Effect of Affective Response to Corporate Social Irresponsibility on Consumer Resistance Behaviour: Validation of a Dual-Channel Model. *Journal of Marketing Management*, 35(3–4), 253–276.
- Two-Thirds of Consumers Worldwide Now Buy on Beliefs* (2018). Edelman. Retrieved from <https://www.edelman.com/news-awards/two-thirds-consumers-worldwide-now-buy-beliefs> (10.09.2022).

- Xie, C., Bagozzi, R. P. (2019). Consumer Responses to Corporate Social Irresponsibility: The Role of Moral Emotions, Evaluations, and Social Cognitions. *Psychology & Marketing*, 36(6), 565–586.
- Zasuwa, G. (2017). Wpływ kultury kraju na udział konsumentów w bojkotach produktów. *Marketing i Rynek*, 7, 5–13.
- Zasuwa, G. (2019). Value Preferences and Consumer Sustainable Choices. *Marketing i Rynek*, 1, 14–29.

Raje podatkowe i ich wykorzystanie przez zagraniczne korporacje działające na terenie Polski

Tax Havens and Their Use by Foreign Corporations Operating in Poland

Marek Pawlak

Prof. dr hab., Katolicki Uniwersytet Lubelski Jana Pawła II

e-mail: marek.pawlak@kul.pl

<https://orcid.org/0000-0002-5620-370X>

STRESZCZENIE: Zjawisko rajów podatkowych zaczęło kształtować się już pod koniec XIX wieku. W artykule przedstawiono historię powstawania rajów podatkowych, przeanalizowano ich definicje i listy publikowane przez różne źródła. Przeprowadzone badania własne na próbie 200 największych spółek kapitałowych zarejestrowanych w Polsce wykazały, że większość z nich (58,0%) jest kontrolowana przez podmioty zagraniczne, z których 56,0% zarejestrowana została w rajach podatkowych. Wypracowane zyski w przeważającej części są transferowane zagranicę – do rajów podatkowych (głównie do Holandii) – w formie dywidend, a w niewielkim stopniu zasilają budżet państwa w formie podatku CIT.

SŁOWA KLUCZOWE: raje podatkowe, międzynarodowe korporacje, unikanie opodatkowania

ABSTRACT: The phenomenon of tax havens began to take shape at the end of the nineteenth century. The article presents the history of the creation of tax havens, analyzes their definitions and lists published by various sources. Own research of the 200 largest capital companies registered in Poland showed that most of them (58.0%) are controlled by foreign entities and most of these foreign entities (56.0%) are registered in tax havens. The profits generated are mostly transferred abroad – to tax havens (mainly to the Netherlands) – in the form of dividends and to a small extent contribute to the state budget in the form of CIT.

KEYWORDS: tax havens, multinational corporations, tax avoidance

Raje podatkowe są zjawiskiem, którego początki sięgają końca XIX wieku, przy czym ich szczególnie rozwój można odnotować w okresie międzywojennym, a także w okresie po II wojnie światowej. Wprowadzenie po 1989 roku w Polsce gospodarki rynkowej spowodowało m.in. liczne inwestycje międzynarodowych korporacji, przejmowanie kontroli nad polskimi spółkami i transfer dywidend do kraju zarejestrowania spółki matki. Zjawisko transferu środków finansowych przyjęło tak duży rozmiar, że 11 sierpnia 2017 roku dwóch posłów Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej – Jarosław Sochajko i Bartosz Józwiak z partii Kukiz 15 złożyło interpelację nr 14857, w której sformułowali m.in. następujące pytanie: „Do których krajów UE «wyciekło» prawie 540 mld zł w latach 2005-15 w wyniku zbyt liberalnej postawy Polski”? Paweł Gruza, podsekretarz stanu w Ministerstwie Finansów, przygotował 14 września 2017 roku odpowiedź (Interpelacja nr 14857, 2017), z której wynikało, że w latach 2005–2015 jedynie do krajów Unii Europejskiej (UE) „wyciekło” z Polski 537,8 mld zł. Były to płatności z tytułu dywidend, odsetek, licencji i usług doradczych. Na pierwszym miejscu listy krajów, do których wypłynęły pieniądze, była Holandia (117,31 mld zł), na drugim Niemcy (101,81 mld zł), na trzecim Francja (59,18 mld zł). Przedstawione przez przedstawiciela Ministerstwa Finansów dane nie obejmowały transferu pieniędzy do krajów spoza UE, więc zaprezentowany obraz sytuacji jest niepełny. Skala przedstawionego zjawiska zainspirowała autora do dalszych badań naukowych, których celem było bliższe zbadanie zjawiska transferu środków finansowych zagranicę. W dalszej części niniejszego artykułu opisano historię powstawania rajów podatkowych, następnie przedstawiono ich definicje i różne zestawienia (listy). Następnie zaprezentowano wyniki badań własnych 200 największych zarejestrowanych w Polsce spółek kapitałowych, z których większość jest kontrolowana przez międzynarodowe korporacje. Metoda badań bazowała na analizie dokumentów, a źródłem danych były sprawozdania finansowe spółek, a także protokoły walnych zgromadzeń akcjonariuszy lub wspólników w zależności od formy prawnej spółki.

1. Historia rajów podatkowych

Jak wskazuje Ronen Palan (2009), którego publikacja została wykorzystana w niniejszym artykule do opisu historii rajów podatkowych, pierwsze symptomy tego zjawiska można odnotować w 1880 roku w Stanach Zjednoczonych. Wtedy to gubernator stanu New Jersey, który zmagał się z brakiem środków finansowych, zwrócił się z prośbą o pomoc do prawnika z Nowego Jorku. Zaproponowane rozwiązanie polegało przede wszystkim na liberalizacji przepisów dotyczących rejestrowania spółek i na obniżeniu stawek podatkowych. Rozwiązania te później zastosowano także w stanie Delaware, próbując naśladować sukcesy stanu New Jersey. Było wtedy

dla wszystkich oczywiste, że stan Delaware wprowadził „liberalne” przepisy, aby przyciągnąć nowych inwestorów.

W latach 20. XX wieku to samo rozwiązanie zaczęły stosować kantony szwajcarskie na czele z kantonem Zug, położonym niedaleko Zurichu. Później z powodu kryzysu gospodarczego w 1929 roku w Szwajcarii rozpoczęto dyskusję nad poprawkami do prawa bankowego. W rezultacie w 1939 roku wprowadzono w Szwajcarii nowe prawo bankowe zawierające zasadę „całkowitego milczenia na mocy tajemnicy zawodowej” i dotyczyło to każdego konta w bankach szwajcarskich. Dane były chronione przed każdym rządem, także szwajcarskim, na mocy kodeksu karnego i państwa szwajcarskiego. W ten sposób powstały pierwsze elementy charakterystyczne dla rajów podatkowych: (1) przyjazne środowisko gospodarcze ułatwiające rejestrowanie spółek, (2) obniżone podatki oraz (3) zachowanie całkowitej tajemnicy.

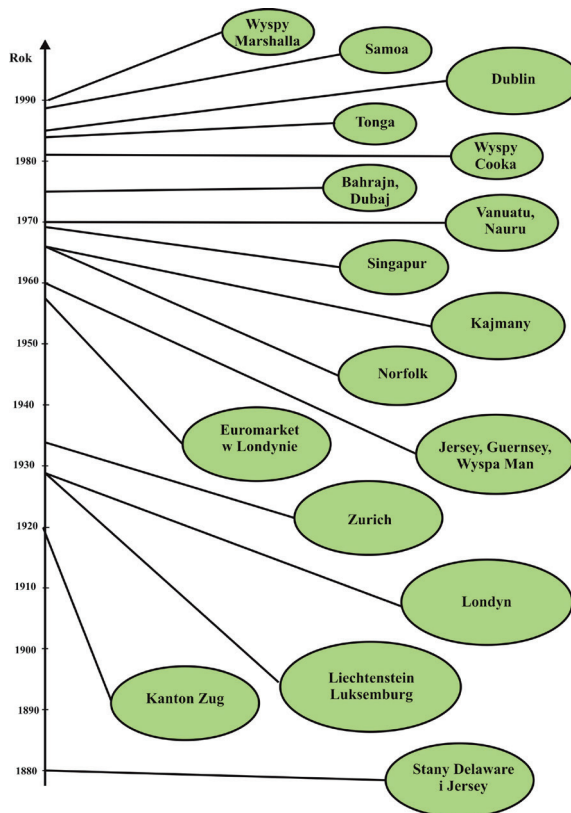
Kolejnym ważnym krokiem w rozwoju rajów podatkowych było wprowadzenie w Wielkiej Brytanii kategorii spółki będącej nierezydentem. W 1929 roku podjęto decyzję odnośnie do spółki Egyptian Delta Land and Investment Co. Ltd. V. Todd, która była zarejestrowana w Londynie, ale nie prowadziła tam żadnej działalności i w związku z tym sąd uznał, że nie podlega ona obowiązkom podatkowym. Spowodowało to powstanie precedensu prawnego, na mocy którego także inne spółki mogły się rejestrować w Londynie, nie prowadzić tam żadnej działalności i nie płacić podatków. Z czasem zasada ta zaczęła obowiązywać dla całego Zjednoczonego Królestwa. Funkcjonowanie takich „wirtualnych” rezydentów było później także akceptowane w innych jurysdykcjach takich jak Bermudy czy Bahamy, a od lat 70. ubiegłego stulecia także Kajmany. Można zatem przyjąć, że powstała kolejna, czwarta cecha współczesnych rajów podatkowych – wirtualna rezydencja.

W latach 20. i 30. XX wieku do grona rajów podatkowych zaczęły dołączać także małe kraje europejskie, m.in. Liechtenstein. W kraju tym, wzorując się na rozwiązaniach szwajcarskich i austriackich, zniesiono wszelkie restrykcje dotyczące narodowości akcjonariuszy. Pod koniec lat 20. ubiegłego wieku Zurich stał się centrum tzw. *mailbox companies*, czyli fikcyjnych spółek zarządzanych przez instytucje powiernicze, gdzie pod jednym adresem mogło być zarejestrowanych nawet tysiąc spółek. Ich specyfika została opisana w dalszej części artykułu w odniesieniu do rozwiązań stosowanych w Holandii. Z kolei Luksemburg był wśród pierwszych państw, które wprowadziły koncepcję spółki holdingowej, czyli jednostki gospodarczej nieprowadzącej przedsiębiorstwa, której jedynym celem było posiadanie udziałów w innych spółkach i wypełnianie funkcji właścicielskich. Na mocy prawa z 1929 roku spółki takie były zwolnione w Luksemburgu z podatku CIT.

Po II wojnie światowej raje podatkowe zaczęły rozwijać się w Wielkiej Brytanii. W 1957 roku Bank Anglii zaakceptował propozycję, aby transakcje realizowane przez banki brytyjskie w imieniu nierezydentów nie były uznawane jako mające

miejsce w Londynie. Doprowadziło to do powstania w Londynie rynku finansowego określonego mianem Euromarket, który nie podlegał żadnym regulacjom, czyli był *off-shore*, a swym zasięgiem obejmował całe imperium brytyjskie. W latach 60. XX wieku banki brytyjskie rozszerzyły działalność Euromarketu na terytorium Jersey, Guernsey czy Wyspy Man. Do banków brytyjskich dołączyły także banki amerykańskie: Citibank, Chase Manhattan i Bank of America (Palan, 2009).

Kolejne lata to dynamiczny rozwój rajów podatkowych na całym świecie: Kajmany (1966), wyspa Norfolk na Pacyfiku (1966), Singapur (1969), Vanuatu (1970–1971), Nauru (1972), wyspy Cooka (1981), Tonga (1984), Samoa (1988), Wyspy Marshalla (1990). Następnymi krajami, które w 1975 roku zainicjowały politykę udzielania licencji zagranicznym jednostkom bankowym, były Bahrajn i Dubaj. W 1987 roku powstało centrum finansowe w Dublinie oferujące atrakcyjne przepisy dla operacji podatkowych i stawkę CIT na poziomie 12,5% (IDA Ireland [b.r.]). Następstwo czasowe powstawania rajów podatkowych prezentuje rysunek 1.



Rysunek 1. Następstwo czasowe powstawania rajów podatkowych w różnych częściach świata.

Źródło: opracowanie własne na podstawie Palan, 2009.

Przypadek Holandii

Wyjątkowym – jak to zostanie dalej przedstawione – przykładem rajy podatkowego jest Holandia, która od lat była krajem nastawionym na międzynarodowy handel. To właśnie w tym państwie zakładano jedne z pierwszych międzynarodowych korporacji, np. Royal Dutch Shell i Philips. Aby zapewnić, że zarejestrowane w Holandii międzynarodowe korporacje nie będą opodatkowane dwa razy, czyli raz w kraju, gdzie powstały dywidendy i drugi raz w Holandii, gdzie była spółka holdingowa, zaczęto zawierać traktaty dotyczące podwójnego opodatkowania, na mocy których dywidendy i przychody kapitałowe powstałe z racji posiadania udziałów były zwolnione z opodatkowania w krajach, gdzie powstały (van Dijk, Weyzig, Murphy, 2006).

Drugą cechą holenderskiego systemu podatkowego, obowiązującą od 1893 roku, jest wyłączenie z uczestnictwa (ang. *participation exemption*; van Bunge, 2017). Zgodnie z tym prawem wszystkie dywidendy i przychody kapitałowe (ang. *capital gains*) powstałe z racji posiadania udziałów są zwolnione z opodatkowania. Prawo to zaraz po wprowadzeniu obowiązywało tylko holenderskie sieci przedsiębiorstw, ale później zostało rozszerzone na zagraniczne spółki córki korporacji holenderskich (van Dijk, Weyzig, Murphy, 2006).

Po II wojnie światowej Holandia starała się stworzyć dla siebie niszę w handlu światowym poprzez przygotowanie środowiska podatkowego atrakcyjnego dla międzynarodowych korporacji. Pod koniec lat 70. i na początku lat 80. XX wieku zyskała reputację kraju organizującego przepływ kapitałów dla międzynarodowych korporacji dążących do uniknięcia opodatkowania (van Dijk, Weyzig, Murphy, 2006). W połowie lat 70. ubiegłego wieku wydano zgodę na funkcjonowanie spółek zaangażowanych wyłącznie w pobieranie pieniędzy z zagranicy i wysyłaniu ich za granicę. Było to realizowane głównie na pomocą *mailbox companies* (van Dijk, Weyzig, Murphy, 2006), czyli fikcyjnych spółek, których jedyny atrybut stanowił adres pocztowy (skrzynka pocztowa).

Atrakcyjność Holandii wynika przede wszystkim z jej powiązania z Antylami Holenderskimi, z którymi zawarto porozumienie działające podobnie jak traktat podatkowy. Ponieważ traktaty podatkowe z „czystymi” rajami podatkowymi są czymś wyjątkowym, Holandia jest traktowana jako kraj pośredniczący w przepływach kapitałowych i jest to określane jako holenderska ścieżka wyjścia z Europy, biegnąca od kraju, gdzie jest spółka córka, poprzez Holandię, dalej do Antyli Holenderskich i ewentualnie kolejny krok – do innego kraju (van Dijk, Weyzig, Murphy, 2006).

2. Definicje rajów podatkowych

Według raportu firmy Blomeyer & Sanz (2013), przygotowanego na zlecenie Parlamentu Europejskiego, nie ma jednej, akceptowanej przez wszystkich definicji, ale stosowane są takie pojęcia, jak: raje podatkowe, sekretne jurysdykcje (ang. *secrecy jurisdiction*), zagraniczne centra finansowe (ang. *offshore financial centres*).

Zdefiniowanie raju podatkowego stanowi spore wyzwanie. W wielu krajach w ramach prowadzonej polityki wsparcia lub ożywienia gospodarczego określonych regionów albo branż tworzone są przepisy, zachęty, udzielane subsydia. Podatkowa część takiej polityki jest często określana mianem preferencyjnych przepisów podatkowych (ang. *Preferential Tax Regimes* – PTRs), które są stosowane przez wiele krajów UE (Palan, 2009). W rzeczywistości jednak raje podatkowe są innego rodzaju rozwiązaniem gospodarczej specjalności praktykowanej przez niektóre państwa. Ich działalność nie jest nastawiona na określony cel gospodarczy lub sektor gospodarki; stosowane tu PTRs są szczególnie agresywne i funkcjonowanie w roli raju podatkowego jest podstawowym celem całej gospodarki (Palan, 2009).

Z kolei Michiel van Dijk, Francis Weyzig i Richard Murphy (2006) wprowadzili rozróżnienie między czystym rajem podatkowym a krajem, w którym istnieją szkodliwe preferencyjne przepisy podatkowe. Według nich „czysty” raj podatkowy koresponduje ze standardowym wizerunkiem zagranicznej wyspy z palmami nad piaszczystym wybrzeżem i licznymi fikcyjnymi „przedsiębiorstwami” (ang. *brass plate companies*), których cały potencjał nie jest większy niż zawartość jednej szuflady typowej szafki na dokumenty. Głównym źródłem dochodów takich miejsc jest wsparcie unikania podatków lub fałszerstw podatkowych dzięki działaniu w całkowitej tajemnicy. W związku z tym nie ma tu żadnej standardowej formy dochodów lub opodatkowania przedsiębiorstwa. Takie raje istnieją, a przykładem są m.in. Bahamy, Kajmany i Bermudy (van Dijk, Weyzig, Murphy, 2006).

Kraje ze zdywersyfikowaną gospodarką i bazą przemysłową, które mają normalny system podatkowy, ale z określonymi, bardzo lukratywnymi wyjątkami dla określonych działań lub typów korporacji, stanowią drugą grupę rajów podatkowych. Zwykle kraje te charakteryzują się istnieniem specjalnych grup prawników, oraz specjalistów od rozliczeń podatkowych, którzy pomagają spółkom w planowaniu swoich podatków i dużą liczbą umów (traktatów) podatkowych umożliwiających minimalizowanie podatków (van Dijk, Weyzig, Murphy, 2006). Przykładem takiego kraju jest Holandia.

Charakterystyczną cechą jest fakt, że definicje rajów podatkowych są formułowane przez różnego rodzaju podmioty i to ma wpływ na ich treść. Można wyróżnić następujące rodzaje podmiotów definiujących raje podatkowe: (1) organizacje międzynarodowe, (2) naukowcy badający to zjawisko, (3) organizacje pozarządowe.

Organizacja Współpracy Gospodarczej i Rozwoju

Organizacja Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (ang. *Organisation for Economic Co-operation Development* – OECD) używa określenia zagraniczne centra finansowe i według tej organizacji są to jurysdykcje, które stosują zerowe lub symboliczne podatki dla zagranicznych osób fizycznych lub prawnych przede wszystkim w celu uniknięcia opodatkowania w ich macierzystych jurysdykcjach (OECD, 1998). Dodatkowymi czynnikami, które mogą pomóc w zakwalifikowaniu danej jurysdykcji jako raju podatkowego, są przepisy prawa lub praktyki administracyjne uniemożliwiające wymianę istotnych informacji z innymi rządami na temat płatników podatków, którzy korzystają z braku lub niewielkiej liczby przepisów podatkowych. Dodatkową cechą jest brak przejrzystości i brak wymagań odnośnie do merytorycznej działalności jurysdykcji rajów podatkowych.

Jahanzeb Akhtar i Verónica Grondona (2019) wskazują, że w 1998 roku OECD wyróżniło cztery kryteria identyfikowania rajów podatkowych:

- (1) brak podatków lub jedynie podatki symboliczne,
- (2) brak efektywnej wymiany informacji,
- (3) brak transparentności,
- (4) brak istotnej działalności (gospodarczej).

W 1998 roku OECD zdefiniowała także tzw. szkodliwe, preferencyjne przepisy podatkowe, które mogą być podejmowane przez raje podatkowe. Mają one następujące cechy (van Dijk, Weyzig, Murphy, 2006):

- (1) Brak podatków lub niskie efektywne stawki podatkowe.
- (2) Sztuczne rozdzielanie (ang. *ring-fencing*; Kenton, 2020) elementów majątku spółki dla celów podatkowych.
- (3) Brak transparentności.
- (4) Brak efektywnej wymiany informacji.
- (5) Sztuczne definiowanie podstawy opodatkowania.
- (6) Niestosowanie zasad wyceny transakcji międzynarodowych.
- (7) Wyłączanie dochodów ze źródeł zagranicznych z krajowych rozliczeń podatkowych.
- (8) Negocjowalna stawka lub baza podatkowa.
- (9) Istnienie przepisów o tajemnicy.
- (10) Dostęp do szerokiej sieci traktatów podatkowych.
- (11) Reżimy (przepisy) promowane jako narzędzia minimalizacji podatków.
- (12) Ustrój podatkowy (ang. *regime*) sprzyjający przede wszystkim działaniom lub ustaleniom dotyczącym podatków.

Międzynarodowy Fundusz Walutowy

Międzynarodowy Fundusz Walutowy (ang. *International Monetary Fund* – IMF) zamiast raje podatkowe używa pojęcia „zagraniczne centrum finansowe” i identyfikuje je na podstawie następujących kryteriów (Blomeyer & Sanz, 2013): (1) podstawowej orientacji biznesu na osoby zagraniczne, (2) przychylnego środowiska prawnego (małe wymagania dotyczące nadzoru, minimalne ujawnianie informacji), (3) minimalnych lub zerowych stawek podatkowych.

„Zagraniczne centrum finansowe (raj podatkowy) to kraj lub jurysdykcja, która oferuje usługi finansowe dla osób zagranicznych w zakresie (skali), która jest niewspółmierna z wielkością i finansowaniem krajowej gospodarki” (Blomeyer & Sanz, 2013, s. 35). Cechą charakterystyczną metodologii identyfikowania rajów podatkowych przez IMF jest wykorzystanie stosunku (współczynnika) eksportu usług finansowych netto w relacji do produktu krajowego brutto (ang. *Gross Domestic Product* – GDP; Blomeyer & Sanz, 2013).

Ponadto IMF definiuje także pojęcie zagranicznego finansowania (ang. *Offshore Finance*). Najprościej rzecz ujmując, polega ono na oferowaniu usług finansowych przez banki i innych agentów dla obcokrajowców (nierezydentów). Usługi te obejmują zaciąganie pożyczek od obcokrajowców i udzielanie pożyczek obcokrajowcom. Może to przybrać formę pożyczania pieniędzy korporacjom i innym instytucjom finansowym ze zobowiązań wobec biur banku udzielającego pożyczki. Może również występować jako przyjmowanie depozytów od osób fizycznych i inwestowanie wpływów na rynkach finansowych. Niektóre z tych działań są ujmowane w statystykach publikowanych przez Bank Rozrachunków Międzynarodowych (ang. *Bank of International Settlements* – BIS). Prawdopodobnie najbardziej znaczące są fundusze zarządzane przez instytucje finansowe na ryzyko klienta. Taka działalność pozabilansowa lub powiernicza nie jest ogólnie wykazywana w dostępnych statystykach. Ponadto uważa się, że znaczne fundusze są przechowywane w Zagranicznym Centrum Finansowym (ang. *Offshore Financial Centers* – OFC) przez fundusze inwestycyjne i fundusze powiernicze, przez tzw. międzynarodowe firmy biznesowe (IBC) lub innych pośredników niezwiązanych z instytucjami finansowymi (Errico, Musalem, 1999).

Fundusz IMF stosuje także inną, znacznie szerszą definicję OFC: „W najszerszym przypadku OFC można zdefiniować jako dowolne centrum finansowe, w którym odbywa się działalność zagraniczna (*offshore*)”. Ujęcie to obejmowałoby wszystkie główne centra finansowe na świecie. W takich ośrodkach może istnieć niewielkie rozróżnienie między działalnością krajową i zagraniczną, czyli pożyczka dla nierezydenta może być finansowana na własnym rynku centrum finansowego, gdzie dostawcami funduszy mogą być rezydenci lub nierezydenci (Offshore, 2000).

W innym miejscu IMF definiuje OFC jako: (1) jurysdykcje, w których stosunkowo duża liczba instytucji finansowych prowadzi działalność głównie z nierezydentami, (2) systemy finansowe z aktywami i pasywami zewnętrznymi nieproporcjonalnie dużymi w relacji do krajowego pośrednictwa finansowego przeznaczanego do finansowania gospodarek krajowych, a także (3) ośrodki, które świadczą niektóre lub wszystkie z następujących usług: niskie lub zerowe opodatkowanie, umiarkowane lub lekkie regulacje finansowe, tajemnica bankowa i anonimowość (Offshore, 2000).

Parlament Europejski

W rezolucji Parlamentu Europejskiego z dnia 19 kwietnia 2012 roku raje podatkowe opisano jako „[...] zagraniczne, niechętne do współpracy jurysdykcje charakteryzujące się w szczególności brakiem podatków lub symbolicznymi podatkami, brakiem efektywnej wymiany informacji z zagranicznymi władzami podatkowymi i brakiem transparentności w przepisach legislacyjnych, prawnych lub administracyjnych, lub identyfikowane jako takie przez Organisation for Economic Cooperation and Development lub Financial Action Task Force” (Blomeyer & Sanz, 2013).

Po sporządzeniu w 1999 roku przez IMF historycznej listy OFC rewelacje dotyczące rajów podatkowych przekazano do OECD. Kraje, które znalazły się na liście, miały trafić pod jurysdykcję Financial Action Task Force (FATF), organizacji (organu) międzyrządowej utworzonej w 1989 roku na szczycie krajów G7 w Paryżu w celu zwalczania prania brudnych pieniędzy i finansowania terroryzmu poprzez tworzenie i promowanie określonych polityk we wszystkich krajach.

Bank Rozliczeń Międzynarodowych

Bank Rozliczeń Międzynarodowych (ang. *Bank for International Settlements* – BIS) mający swoją siedzibę w Szwajcarii definiuje *offshore centres* jako „kraje z sektorem bankowym obsługującym przede wszystkim zagranicznych klientów i/lub z wykorzystaniem obcej waluty w skali nieproporcjonalnej do wielkości własnej gospodarki” (Bank for International Settlements, 2012).

Definicje naukowców

Ronen Palan (2009) podkreśla, że z rajem podatkowym mamy do czynienia wtedy, gdy jest on tworzony celowo. Autor proponuje następującą definicję: „Jest to jurysdykcja, która celowo tworzy system prawny mający na celu ułatwienie transakcji realizowanych przez osoby, które nie są rezydentami danego kraju. Takie międzynarodowe transakcje nie podlegają żadnym regulacjom lub podlegają w niewielkim stopniu i raje podatkowe zwykle oferują znaczną, prawnie chronioną dyskrekcję (tajemnicę) w celu zapewnienia, iż transakcje te nie będą powiązane z osobami, które ich dokonują” (Palan, 2009). Transakcje te są realizowane „za morzem” (ang. *offshore*),

co oznacza, że odbywają się one w przestrzeniach prawnych, które rozdzielają rzeczywistą lokalizację transakcji gospodarczych od ich lokalizacji prawnych i w związku z tym likwidują zobowiązanie podatkowe związane z transakcją w miejscu, gdzie transakcja jest rzeczywiście dokonywana.

Według Dhammiki Dharmapali i Jamesa Hinesa (2009) raje podatkowe są to małe kraje, zwykle o populacji poniżej jednego miliona i generalnie są one bardziej zamożne niż inne kraje. Zwykle są dobrze zarządzane i stabilne politycznie. Raje podatkowe przyciągają zagranicznych inwestorów nie tylko dlatego, że dochody osiągane lokalnie są opodatkowane na atrakcyjnym poziomie, ale także dlatego, iż działania raju podatkowego wspierają unikanie płacenia podatków, który w innych przypadkach musiałby być zapłacony w kraju macierzystym.

Jak podają Akhtar i Grondona (2019), raje podatkowe należą do największych wyzwań, z jakimi muszą się uporać kraje rozwijające się w osiąganiu swoich narodowych celów rozwoju. Określa się je jako sekretne jurysdykcje, niekooperacyjne jurysdykcje lub zagraniczne centra finansowe. Są one używane przez międzynarodowe korporacje i bogate osoby fizyczne w celu uniknięcia płacenia prawnie uzasadnionych podatków w kraju zamieszkania lub w miejscach, gdzie kreują one wartość gospodarczą. Powszechnie potwierdza się ich przewodnie role w praniu brudnych pieniędzy i lokowania dochodów świata przestępczego.

W opinii Alexandry Koutsouvej (2020) raje podatkowe to jurysdykcje, w których wszystkie podatki lub specyficzne kategorie przychodów (ang. *income*) są na poziomie bardzo niskim lub zerowym; nadto oferują one dyskrecję (tajność) i poufność dla płatników podatków w formie braku przejrzystości i braku kontroli wymiany. Oprócz wyróżnionych elementów raj podatkowy proponuje także płatnikom podatków bardzo rozwinięty system bankowy, dużą grupę profesjonalistów, którzy doradzają firmom i osobom indywidualnym, rozbudowany system komunikowania się i transportu w połączeniu z wygodną lokalizacją, do której łatwo jest dotrzeć właścicielom kapitałów (ang. *stakeholders*).

Elementami, które dodatkowo występują w rajach podatkowych, to brak rozwiniętej sieci traktatów i stosowanie technik samopromowania się. W celu utrzymania wysokiego poziomu dyskrecji (tajności) tradycyjnie powstrzymują się one od tworzenia ścisłej sieci porozumień z innymi krajami. Należy jednak wspomnieć, że podpisują one pewne umowy dotyczące wymiany informacji o podatkach, aby przynajmniej pozornie być w zgodzie z wymaganymi standardami i w ten sposób, choć w pewnym zakresie, być włączonym do systemu wymiany danych finansowych (Koutsouva, 2020).

Raje podatkowe są jednak bardzo wybiórcze w doborze swoich partnerów i zwykle wybierają te jurysdykcje, z którymi mają ścisłe powiązania gospodarcze. W celu promowania własnej działalności stosowana jest typowa metoda nastawiona

na reklamowanie swojej natury w celu przyciągnięcia klientów indywidualnych i biznesowych (Koutsouva, 2020). Raje podatkowe oferują proste metody rejestrowania jednostek biznesowych, zachęty podatkowe zarówno dla osób fizycznych, jak i prawnych, a także znacznie korzystniejsze przepisy prawa podatkowego niż w innych krajach. Elementy te są niewątpliwie bardzo efektywne w odniesieniu do ich celów samopromocji, bardzo kuszące i atrakcyjne dla potencjalnych użytkowników rajów podatkowych. Inną cechą, która daje szansę danej jurysdykcji stania się rajem podatkowym, jest polityczna stabilność. Jeżeli warunki polityczne są stabilne i rząd nie wprowadza jakichś nieoczekiwanych decyzji lub regulacji, płatnicy podatków czują się bezpieczni. Inną cechą rajów podatkowych, która ma powiązanie z poczuciem stabilizacji politycznej, jest to, iż jurysdykcje te w ogromnej większości są dobrze zarządzane i mają usługi publiczne na wysokim poziomie. Z perspektywy geograficznej raje podatkowe są to przede wszystkim wyspy zamieszkałe przez małą populację mieszkańców, ulokowane w pobliżu głównych centrów finansowych i zwykle nieposiadające surowców naturalnych (Koutsouva, 2020).

Definicje organizacji pozarządowych

Według organizacji pozarządowej Tax Justice Network (TJN) rajem podatkowym jest „każdy kraj lub terytorium, którego prawo jest wykorzystywane do unikania (*avoid*) lub omijania (*evade*) podatków, które trzeba byłoby zapłacić w innym kraju przy uwzględnieniu jego przepisów podatkowych” (Murphy, Christensen, Kimmis, 2005).

Inna znana i ceniona organizacja pozarządowa Oxfam proponuje następującą definicję: „Raje podatkowe są to jurysdykcje lub terytoria, które celowo przyjęły systemy prawne i podatkowe umożliwiające osobom zagranicznym (fizycznym lub prawnym) minimalizowanie wielkości podatków, które musiałyby zapłacić tam, gdzie realizują swoją podstawową działalność gospodarczą” (Oxfam Technical Briefing, 2016).

Raje podatkowe mają tendencję do specjalizacji. Większość z nich nie spełnia wszystkich kryteriów rajy podatkowego, jedynie kilka z wyróżnionych poniżej (Oxfam Technical Briefing 2016):

- (1) Oferują korzyści podatkowe jedynie dla zagranicznych osób fizycznych lub prawnych, ale bez wymagania, aby podstawowa działalność gospodarcza była realizowana w danym kraju (raju) lub w jego terytorium zależnym.
- (2) Świadczą znacznie niższy poziom opodatkowania lub zero podatków dla osób fizycznych lub prawnych.
- (3) Przyjmują rozwiązania prawne lub praktyki administracyjne, które unieumożliwiają automatyczną wymianę informacji dotyczących podatków z rządami innych krajów.

- (4) Akceptują przepisy legislacyjne, prawne lub administracyjne, które umożliwiają nieujawnianie struktury korporacyjnej podmiotów prawnych (włączając jednostki powiernicze, charytatywne, fundacje itd.) lub też własność udziałów lub praw.

Oxfam proponuje także rozróżnienie między sekretnymi jurysdykcjami i rajami podatkowymi, co prezentuje tabela 1.

Tabela 1
Cechy sekretnych jurysdykcji i rajów podatkowych według Oxfam

| Sekretne jurysdykcje | Korporacyjne raje podatkowe |
|---|---|
| Wspierają korupcję, pranie brudnych pieniędzy i unikanie płacenia podatków, działają na korzyść osób prywatnych z innych krajów | Wspierają unikanie i uchylenie się od płacenia podatków od zysków przez międzynarodowe korporacje wygenerowanych w innych krajach |
| Brak efektywnej wymiany danych dotyczących stanu kont finansowych lub danych dotyczących własności | Brak podatków od zysków korporacyjnych lub niska całkowita stawka podatkowa od zysków korporacyjnych |
| Brak dostępu do informacji na temat ostatecznego właściciela (beneficjenta) | Specjalne korporacyjne reżimy opodatkowania powodujące brak opodatkowania określonych zysków albo niskie efektywne stawki opodatkowania |
| Systemy legislacyjne umożliwiające działanie zakonspirowanych trustów i inne nieprzejrzyste struktury finansowe | Brak efektywnej wymiany lub reguł opodatkowania, danych przekazywanych z kraju do kraju lub innych danych dotyczących podatków korporacji |
| Cechy korporacyjnych rajów podatkowych | Cechy sekretnych jurysdykcji |

Źródło: Oxfam, 2016, s. 3.

3. Listy rajów podatkowych

Definicje rajów podatkowych i pojęć pokrewnych są zróżnicowane. Jeszcze bardziej skomplikowana jest sprawa list rajów podatkowych, bo oprócz tego, że bazują one na różnych definicjach i tworzone są one przez różne podmioty, to dodatkowo należy odnotować, iż listy te zmieniają się w czasie. Niektóre listy także „nie mają końca”, bo jeśli odnoszą się do kalkulacji jakiegoś wskaźnika, to trudno wskazać jego graniczną wartość. Poniżej przedstawiono wybrane przykłady list, a także zaproponowano zestawienie zbiorcze.

Jedną z pierwszych, często przytaczanych w literaturze list zagranicznych centrów finansowych została przygotowana przez IMF w 1999 roku (Errico, Musalem, 1999). Znalazły się na niej: Austria, Andora, Campione, Cypr, Gibraltar, Guernsey, Holandia, Irlandia (Dublin), Jersey, Liechtenstein, Luksemburg, Malta, Madera, Monako, Rosja, Sark, Szwajcaria, Węgry, Wielka Brytania (Londyn), Wyspa Man. Warto odnotować, że na liście przygotowanej przez tę samą organizację w 2007 roku nie umieszczono już Holandii (Zoromé, 2007).

Według Martina Sullivana (2004) w 2001 roku amerykańskie korporacje osiągnęły 30,0% wszystkich swoich zagranicznych zysków w czterech krajach: Holandii, Irlandii, na Bermudach i w Luksemburgu. Jednocześnie ich spółki zależne zarejestrowane w tych krajach stanowiły jedynie 5,0% zdolności produkcyjnych i 3,0% osób zatrudnionych w zagranicznych spółkach zależnych. Listę 11 rajów podatkowych zaproponował Sullivan, umieszczając na niej, oprócz czterech już wyróżnionych krajów, jeszcze następujące: Singapur, Belgię, Szwajcarię, Kajmany, Danię, Hongkong, wyspy karaibskie (Barbados, Bahamy, Dominikana, Antyle Holenderskie, Trynidad i Tobago). Szczegółowe dane dotyczące tych krajów przedstawiono w tabeli 2.

Tabela 2

Dane dotyczące spółek zależnych amerykańskich korporacji opublikowane w 2001 roku

| Wyszczególnienie | Efektywna stawka podatkowa (w proc.) | Zysk jako procent sprzedaży (w proc.) | Zysk przed opodatkowaniem (w mld dolarów) | Suma aktywów (w mld dolarów) | Fabryki i ich wyposażenie (w mld dolarów) | Sprzedaż (w mld dolarów) | Pracownicy (w tys.) |
|------------------------------------|--------------------------------------|---------------------------------------|---|------------------------------|---|--------------------------|---------------------|
| Holandia | 8,9 | 21,8 | 24,6 | 398,4 | 18,0 | 112,6 | 176 |
| Irlandia | 7,5 | 27,0 | 19,3 | 191,2 | 9,9 | 71,5 | 87 |
| Bermudy | 3,0 | 46,6 | 15,7 | 211,0 | 5,4 | 33,7 | 11 |
| Luksemburg | 0,9 | 168,0 | 10,2 | 154,4 | 0,6 | 6,1 | 9 |
| Singapur | 10,4 | 7,2 | 6,6 | 95,6 | 8,9 | 90,6 | 113 |
| Belgia | 16,1 | 11,9 | 6,3 | 111,0 | 9,0 | 52,5 | 114 |
| Szwajcaria | 19,4 | 6,9 | 5,8 | 166,4 | 5,7 | 83,0 | 58 |
| Kajmany ^a | 5,2 | 43,5 | 5,3 | 132,7 | 3,7 | 12,1 | 6 |
| Dania | 10,7 | 46,9 | 4,8 | 23,6 | 3,0 | 10,3 | 39 |
| Hongkong | 10,7 | 9,3 | 4,8 | 100,5 | 7,9 | 52,0 | 90 |
| Inne wyspy karaibskie ^b | 8,9 | 25,3 | 4,4 | 55,3 | 8,2 | 17,5 | 35 |
| Razem | 6,0 | 31,2 | 69,8 | 955,0 | 33,9 | 223,9 | 282 |
| 4 najważniejsze raje podatkowe | | | | | | | |
| Razem | 8,1 | 19,9 | 107,8 | 1 639,9 | 80,1 | 542,0 | 736 |
| 11 rajów podatkowych | | | | | | | |
| Inne kraje niebędące rajami | 38,0 | 6,3 | 124,7 | 3 585,9 | 558,3 | 1 978,6 | 7458 |
| Wszystkie kraje | 24,1 | 9,2 | 232,5 | 5 225,8 | 638,4 | 2 520,6 | 8193 |
| Procent w skali światowej | | | | | | | |
| 4 najważniejsze raje podatkowe | – | – | 30,0 | 18,3 | 5,3 | 8,9 | 3,4 |
| 11 rajów podatkowych | – | – | 46,3 | 31,4 | 12,6 | 21,5 | 9,0 |

^a Zawiera inne wyspy Karaibów zależne od Wielkiej Brytanii.

^b Zawiera Barbados, Bahamy, Dominikanę, Antyle Holenderskie, Trynidad i Tobago.

Analizując powyższą tabelę, warto zwrócić uwagę na następujące fakty. Po pierwsze, Sullivan badał jedynie wykorzystanie rajów podatkowych przez amerykańskie korporacje. Po drugie, na pierwszym miejscu rajów podatkowych znajduje się Holandia. Współcześnie ani Parlament Europejski, ani OECD, ani IMF nie umieszczają Holandii na liście rajów podatkowych. Jedynie organizacje pozarządowe takie jak TJN czy Oxfam uważają Holandię za jeden z najważniejszych rajów podatkowych. Autor podaje także, że sytuacja stale się pogarsza. W 1988 roku cztery najważniejsze raje podatkowe zaksięgowwały (ang. *accounted for*) 11,0% zagranicznych zysków amerykańskich korporacji. W 1999 roku wartość wzrosła do 22,0%, a w 2011 roku osiągnęła 30,0%.

Przychody, zyski i rentowność sprzedaży amerykańskich korporacji w wybranych krajach za 2019 rok przedstawia tabela 3.

Tabela 3

Przychody, zyski i rentowność sprzedaży amerykańskich korporacji w wybranych krajach

| Lp. | Nazwa kraju | Przychody (w mld dolarów) | Zyski (w mld dolarów) | Rentowność sprzedaży (w proc.) |
|-----|-----------------|------------------------------|--------------------------|-----------------------------------|
| 1. | Holandia | 304,165 | 236,698 | 77,82 |
| 2. | Irlandia | 472,072 | 229,818 | 48,68 |
| 3. | Bermudy | 61,192 | 73,097 | 119,46 |
| 4. | Luksemburg | 77,949 | 128,690 | 165,10 |
| 5. | Singapur | 447,538 | 57,653 | 12,88 |
| 6. | Belgia | 181,122 | 11,654 | 6,43 |
| 7. | Szwajcaria | 398,473 | 75,296 | 18,90 |
| 8. | Kajmany | 61,843 | 88,473 | 143,06 |
| 9. | Dania | 21,501 | 0,0815 | 3,79 |
| 10. | Francja | 213,457 | 8,414 | 3,94 |
| 11. | Niemcy | 370,600 | 18,490 | 4,99 |
| 12. | Norwegia | 32,863 | 9,941 | 30,25 |
| 13. | Polska | 46,863 | 2,213 | 4,72 |
| 14. | Szwecja | 35,516 | 12,252 | 34,50 |
| 15. | Wielka Brytania | 723,912 | 131,869 | 18,22 |

Źródło: Opracowanie własne na podstawie Activities of U.S. Multinational Enterprises, 2019.

Szczególną uwagę warto zwrócić na bardzo wysoką rentowność sprzedaży w krajach europejskich zaliczanych przez inne źródła do rajów podatkowych, takich jak: Luksemburg, Holandia, Irlandia, Szwajcaria, Wielka Brytania. Bardzo wysoka rentowność jest też w Norwegii i Szwecji, ale te dwa kraje nie są zaliczane do rajów podatkowych przez większość dostępnych źródeł.

Należy pamiętać, że przedsiębiorstwa wielonarodowe mogą sztucznie przenosić zyski z jurysdykcji o wysokich podatkach do jurysdykcji o niskich podatkach za pomocą różnych technik, m.in. dostosowywania cen transakcji z powiązаныmi przedsiębiorstwami i przenoszenia zadłużenia do jurysdykcji o wysokich podatkach (Gravelle, 2022).

Lista Komisji Europejskiej

W 2017 roku także UE opracowała czarną i szarą listę rajów podatkowych. Powstała ona w wyniku badań „szkodliwych praktyk podatkowych”, jednak nie są w niej uwzględnione kraje UE. Na liście czarnej znajdują się: Fidzi, Guam, Palau, Panama, Samoa Amerykańskie, Trynidad i Tobago, Wyspy Dziewicze Stanów Zjednoczonych, Vanuatu (European Council [b.r.]). Lista EU została sporządzona na podstawie zawężonych kryteriów i nie uwzględnia krajów na podstawie stawek podatkowych dla przedsiębiorstw CIT, ale raczej bazuje na kryteriach takich jak transparentność. Czarna lista EU jest krytykowana jako nieefektywna i w końcu 2021 roku Parlament Europejski podjął rezolucję wymagającą reformy tej listy do końca 2021 roku. Należy także zaznaczyć, że lista przygotowana przez EU jest krytykowana przez organizacje pozarządowe (Oxfam) w świetle afery Pandora Papers.

Wielu komentatorów neguje także oficjalne listy rajów podatkowych sporządzone przez OECD i EU za pominięcie wielu krajów (jurysdykcji), jak np.: Stanów Zjednoczonych, Wielkiej Brytanii, Holandii, Danii, Węgier, Islandii, Izraela, Portugalii i Kanady (Gravelle, 2022). Brigitte Unger i Joras Ferwerda (2008) odnotowują także, że każdego roku z listy sporządzonej przez IMF w 1999 roku znikają kolejne kraje i na tej podstawie wyciągają wniosek, iż czarna lista niekooperacyjnych krajów przygotowywana przez FATF nie jest już sposobem na identyfikowanie krajów zajmujących się praniem brudnych pieniędzy. Autorki uważają, że niektóre kraje europejskie musiały podjąć pewne wysiłki, aby zostać usuniętymi z tej listy.

Listy organizacji pozarządowych

Organizacja pozarządowa TJN, założona w 2003 roku i mająca swoją siedzibę w Wielkiej Brytanii, w ramach prowadzonych przez siebie badań przygotowuje i aktualizuje systematycznie tzw. indeks korporacyjnych rajów podatkowych (ang. *Corporate Tax Haven Index* – CTHI). Indeks ten jest rankingiem jurysdykcji najbardziej zamieszanych (współwinnych) w pomoc międzynarodowym korporacjom w ograniczaniu (niedostatecznym opłaceniu) korporacyjnego podatku dochodowego CIT. Dokładnie ocenia systemy podatkowe i finansowe każdej z jurysdykcji w celu stworzenia jasnego obrazu krajów umożliwiających w największym stopniu globalne, korporacyjne nadużycia podatkowe, a także uwydatnienia przepisów prawa i polityk, które decydenci mogą wprowadzić, aby zredukować możliwości

działania określonych jurysdykcji, sankcjonując tym samym korporacyjne nadużycia podatkowe.

Tabela 4

Raje podatkowe według organizacji pozarządowej TJN

| Lp. | Nazwa kraju | Wartość CTHI ^a | Udział CTHI ^b | Punktacja raju HS ^c | Waga skali globalnej GSW ^d |
|-----|--|---------------------------|--------------------------|--------------------------------|---------------------------------------|
| 1. | Brytyjskie Wyspy Dziewicze (jurysdykcja brytyjska) | 2,854 | 6,4% | 100 | 2,3% |
| 2. | Kajmany (jurysdykcja brytyjska) | 2,653 | 6,0% | 100 | 1,9% |
| 3. | Bermudy (jurysdykcja brytyjska) | 2,508 | 5,7% | 100 | 1,6% |
| 4. | Holandia | 2,454 | 5,5% | 80 | 11% |
| 5. | Szwajcaria | 2,261 | 5,1% | 89 | 3,4% |
| 6. | Luksemburg | 1,815 | 4,1% | 74 | 9% |
| 7. | Hongkong | 1,805 | 4,1% | 78 | 5,5% |
| 8. | Jersey (jurysdykcja brytyjska) | 1,724 | 3,9% | 100 | 0,51% |
| 9. | Singapur | 1,714 | 3,9% | 85 | 2,3% |
| 10. | Zjednoczone Emiraty Arabskie | 1,665 | 3,8% | 98 | 0,54% |
| 11. | Irlandia | 1,459 | 3,3% | 77 | 3,2% |
| 12. | Bahamy | 1,454 | 3,3% | 100 | 0,31% |
| 13. | Wielka Brytania | 1,382 | 3,1% | 69 | 7,3% |
| 14. | Cypr | 1,379 | 3,1% | 85 | 1,1% |
| 15. | Mauritius | 1,013 | 2,3% | 81 | 0,66% |
| 16. | Belgia | 0,973 | 2,2% | 73 | 1,6% |

^a Jest to miara określająca, jak intensywnie dana jurysdykcja umożliwia międzynarodowym korporacjom nadużycia podatkowe; jest obliczana przez powiązanie HS i GSW.

^b Oznacza, że dany kraj jest odpowiedzialny za tyle procent zagrożeń nadużyć podatkowych światowych korporacji.

^c Jest to miara określająca, w jakim zakresie system podatkowy i finansowy danej jurysdykcji umożliwia nadużycia podatkowe, gdzie 0 oznacza – w żadnym zakresie, 100 – w nieograniczonym zakresie.

^d Jest to miara określająca, jaka część finansowej działalności międzynarodowych korporacji jest prowadzona w ramach danej jurysdykcji.

Źródło: opracowanie własne na podstawie Corporate Tax Haven Index, 2021.

Jurysdykcje (systemy prawne) zostały uszeregowane zgodnie z wartością CTHI, który jest obliczany poprzez zespolenie (powiązanie) punktacji raju danej jurysdykcji i wagi skali globalnej. Punktacja (ang. *score*) raju jurysdykcji jest miarą, w jakim stopniu system podatkowy i finansowy danej jurysdykcji umożliwia nadużycia podatkowe i jest obliczany przy wykorzystaniu 20 wskaźników cząstkowych. Waga skali globalnej jurysdykcji stanowi miarę określającą, w jakim stopniu jurysdykcja danego kraju jest gospodarzem finansowych działań międzynarodowych korporacji.

Powiązanie punktacji raju jurysdykcji i wagi skali globalnej daje obraz tego, jak duża część działalności finansowej międzynarodowych korporacji jest narażona przez daną jurysdykcję na nadużycia podatkowe (Corporate Tax Haven Index, 2021). Wartości wyróżnionych wskaźników za 2021 rok prezentuje tabela 4 (zob. s. 36).

Warto odnotować, że według TJN aż 11,0% finansowej działalności międzynarodowych korporacji prowadzona jest w Holandii. Kraj ten znajduje się też na czwartym miejscu rajów podatkowych po trzech klasycznych rajach podatkowych podporządkowanych jurysdykcji brytyjskiej.

Zbiorcza lista rajów podatkowych

Tabela 5 (zob. s. 38–41) przedstawia zbiorczą listę rajów podatkowych uwzględniającą dane z różnych źródeł. W przypadku niektórych z nich podano kolejność rajów z punktu widzenia ich znaczenia, w stosunku do innych zaznaczono jedynie fakt występowania na liście. Jurysdykcje europejskie, które bez wątplenia są rajami podatkowymi, zaznaczono szarym kolorem. Warto zwrócić uwagę na Holandię, która w 1999 roku została uznana przez raj podatkowy przez IMF, później jedynie przez organizacje pozarządowe TJN i Oxfam, a także przez Sullivana, który umieścił ją na pierwszym miejscu rajów wykorzystywanych przez korporacje amerykańskie.

Raje podatkowe wykorzystywane są przez transnarodowe korporacje i najbogatszych ludzi. Niektóre z nich przyjęły określone specjalizacje. Na przykład Brytyjskie Wyspy Dziewicze wyspecjalizowały się w rejestrowaniu zagranicznych spółek (Hampton, Christensen, 2002). W 2000 roku zarejestrowanych było 400 000 zagranicznych spółek. W 2008 roku liczba ta wzrosła do 823 502 spółek, z czego 445 865 było aktywnych. Należy przypomnieć, że na wyspach tych mieszka jedynie 21 730 obywateli. W tym czasie na Kajmanach zarejestrowanych było około 464 banków, przy czym zaznaczyć należy, iż kraj ten zamieszkuje jedynie 60 456 obywateli.

4. Badania własne i ich wyniki

Identyfikacja spółek kontrolowanych przez podmioty zagraniczne

Niewątpliwą inspiracją do przeprowadzenia badań stała się interpelacja poselska przedstawiona we wstępie niniejszego artykułu. Do bardziej szczegółowych analiz przyjęto 200 spółek zarejestrowanych w Polsce i umieszczonej na tzw. liście „Rzeczpospolitej” z 2020 roku (Ranking „Rzeczpospolitej”, 2020). Spółki zostały uszeregowane według przychodów ze sprzedaży. Na pierwszym miejscu uplasował się Polski Koncern Naftowy Orlen z przychodami za 2019 rok (według danych redakcji „Rzeczpospolitej”) 111 203 mld zł i zyskiem netto 4298 mld zł.

Tabela 5

Zbiornca lista rajów podatkowych

| Nazwa jurysdykcji | Hines, Rice, 1994 ^a | IMF 1999 ^b | Sullivan 2004 ^c | IMF 2007 ^d | US GAO 2008 ^e | D&H 2009 ^f | BIS 2012 ^g | Oxfam 2016 ^h | TJN 2021 ⁱ | US CRS 2022 ^j |
|----------------------------|-----------------------------------|--------------------------|-------------------------------|--------------------------|-----------------------------|--------------------------|--------------------------|----------------------------|--------------------------|-----------------------------|
| Andora | x | x | - | - | x | x | - | - | - | x |
| Anguilla | x | x | - | - | x | x | - | - | - | x |
| Antigua i Barbuda | x | x | 8 | - | x | x | - | - | - | x |
| Antyle Holenderskie | x | x | 11 | x | x | x | x | - | - | x |
| Aruba | - | x | - | - | x | x | x | - | - | x |
| Australia | - | x | - | - | - | - | - | - | - | - |
| Austria | - | x | - | - | - | - | - | - | - | - |
| Bahamy | x | x | 11 | x | x | x | x | 11 | 12 | x |
| Bahrajn | x | x | - | x | x | x | x | - | - | x |
| Barbados | x | x | 11 | x | x | x | x | 13 | - | x |
| Belgia | - | - | 6 | - | - | - | - | - | 16 | - |
| Belize | x | x | - | - | x | x | - | - | - | x |
| Bermudy | x | x | 3 | x | x | x | x | 1 | 3 | x |
| Brytyjskie Wyspy Dziewicze | x | x | 8 | - | x | x | - | 15 | 1 | x |
| Campione | - | x | - | - | - | - | - | - | - | - |
| Chiny | - | - | - | - | - | - | - | - | 19 | - |
| Curacao | - | - | - | - | - | - | - | 8 | - | - |
| Cypr | x | x | - | x | x | x | - | 10 | 14 | x |
| Dania | - | - | 9 | - | - | - | - | - | - | - |
| Dominika | x | x | 11 | - | x | x | - | - | - | x |
| Dubaj | - | x | - | - | - | - | - | - | - | - |
| Dżibuti | - | x | - | - | - | - | - | - | - | - |
| Filipiny | - | x | - | - | - | - | - | - | - | - |
| Francja | - | - | - | - | - | - | - | - | 18 | - |
| Gibraltar | x | x | - | - | x | x | - | - | - | x |
| Grenada | x | x | - | - | x | x | - | - | - | x |

^a Hines, Rice, 1994, s. 149–182.

^b Errico, Musalem, 1999.

^c Sullivan, 2004, s. 592.

^d Zoromé, 2007.

^e United States Government Accountability Office, 2008.

^f Dharmapala, Hintes, 2009, s. 1067.

^g Bank for International Settlements, 2012.

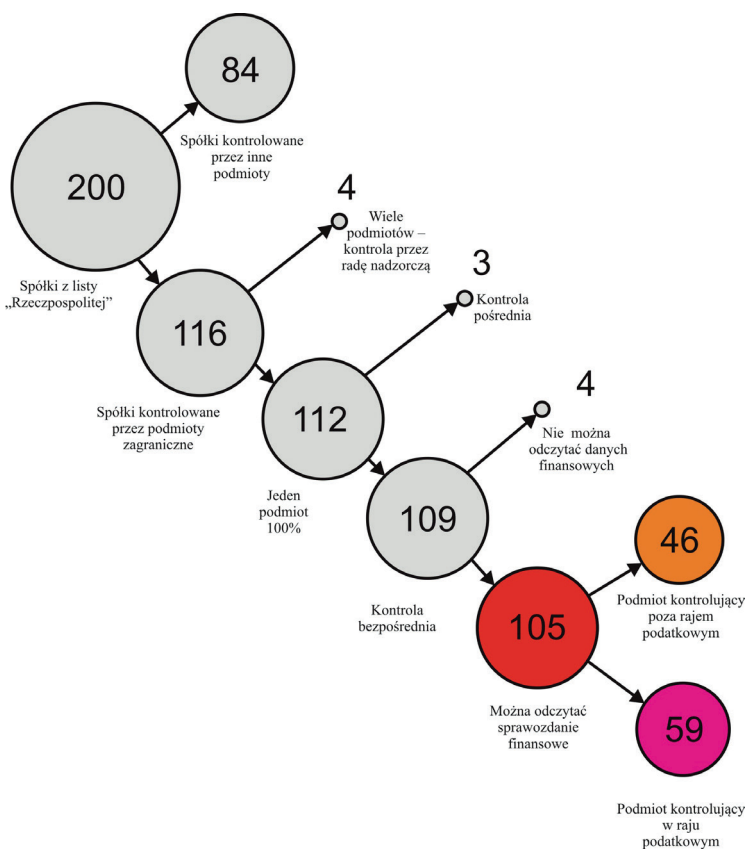
^h Oxfam Technical Briefing, 2016. W publikacji *Technical Methodology Document. How Oxfam Identified the World's Worst Corporate Tax Havens* wymienionych zostało jedynie 15 najbardziej agresywnych rajów podatkowych.

ⁱ Corporate Tax Haven Index, 2021. Lista jest bardzo długa i praktycznie nie pokazano jej do końca. W tabeli uwzględniono 26 krajów.

^j Gravelle, 2022.

Źródło: opracowanie własne.

W pierwszym kroku badań podjęto próbę identyfikacji podmiotów kontrolujących rozpatrywanych 200 spółek. Źródłem danych były protokoły walnych zebrań wspólników spółek z ograniczoną odpowiedzialnością i walnych zgromadzeń akcjonariuszy spółek akcyjnych za 2020 rok, a także wpisy do Krajowego Rejestru Sądowego. Wynik tych analiz przedstawiono na rysunku 2.



Rysunek 2. Struktura kontroli największych 200 spółek zarejestrowanych w Polsce (dane za 2020 rok).

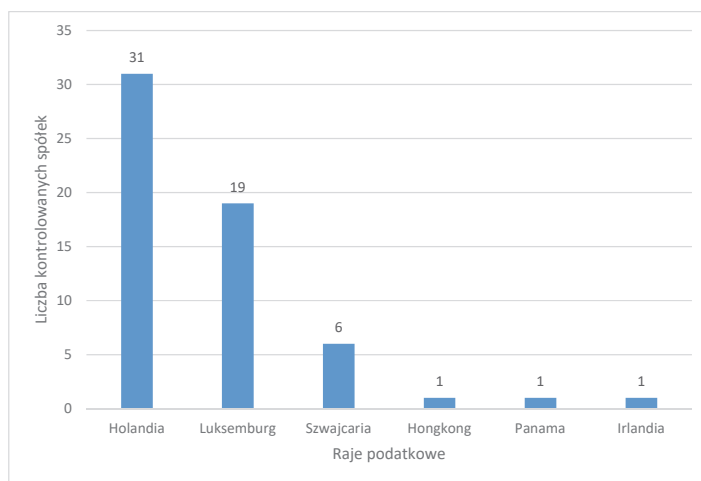
Źródło: opracowanie własne.

Jak wynika z przeprowadzonych analiz, spośród 200 badanych spółek 116 (58,0%) jest kontrolowanych przez podmioty zagraniczne, przy czym nie można stwierdzić, że pozostałe 84 są kontrolowane przez podmioty polskie, ponieważ w niektórych przypadkach nie udało się dokładnie ustalić, kto dany podmiot kontroluje; w szczególności dotyczyło to niektórych spółek akcyjnych, których akcjonariuszy nie zidentyfikowano.

Spośród pozostałych 116 spółek aż 112 jest kontrolowanych przez jeden podmiot posiadający 100,0% akcji lub udziałów w zależności od formy prawnej spółki. To dość specyficzna sytuacja, jeśli wziąć pod uwagę typowy model spółki kapitałowej, w którym jest zazwyczaj wielu akcjonariuszy lub udziałowców. W pozostałych czterech przypadkach była to kontrola przez wiele podmiotów, w tym także kontrola przez radę nadzorczą.

Z wyodrębnionej w ten sposób grupy 112 spółek 3 były kontrolowane przez podmioty (spółki) pośredniczące, zatem do dalszej analizy wytypowano 109 spółek. Spośród nich udało się zebrać i odczytać sprawozdania finansowe w 105 przypadkach, w czterech przypadkach sprawozdań finansowych nie udało się odczytać, chociaż formalnie były one dostępne.

Z uzyskanej w ten sposób grupy 105 spółek 59 było kontrolowanych przez podmiot ulokowany w raju podatkowym, a 46 w innym kraju niezaliczonym do rajów podatkowych. Rozkład liczby spółek kontrolowanych przez raje podatkowe prezentuje wykres 1. W kategorii rajów podatkowych dominuje Holandia, co jest zgodne z przywołanym we wstępie raportem Ministerstwa Finansów.



Wykres 1. Liczba spółek zarejestrowanych w Polsce i kontrolowanych przez podmioty w rajach podatkowych ($N = 200$).

Źródło: opracowanie własne.

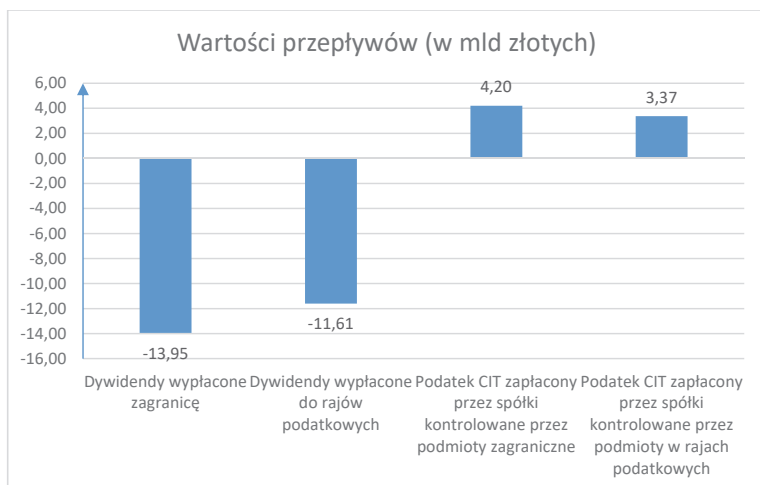
Badanie wielkości transferowanych kwot

W kolejnym etapie badań dla wszystkich spółek kontrolowanych przez podmioty zagraniczne określono na podstawie dostępnych sprawozdań finansowych za 2020 rok takie wielkości, jak: (1) przychody netto ze sprzedaży, (2) zysk (strata) brutto,

(3) zapłacony podatek dochodowy, (4) zysk (strata) netto, (5) wypłacona dywidenda. Nie badano wpływów zagranicę w formie opłat licencyjnych, odsetek i usług doradczych, zatem obraz badanych wpływów zagranicznych jest niepełny. Dla każdej z badanych spółek obliczono różnicę pomiędzy wypłaconą dywidendą (to, co wypłynęło zagranicę) i zapłaconym podatkiem dochodowym (to, co pozostało w Polsce).

Według danych za 2020 rok (w nielicznych przypadkach, gdy nie było dostępne sprawozdanie finansowe za ten rok, brano pod uwagę sprawozdanie finansowe za 2019 rok) badanych 105 spółek kontrolowanych w 100,0% przez podmioty zagraniczne, dla których można było odczytać sprawozdanie finansowe, zapłaciło sumaryczny podatek CIT w wysokości 4 200 893 724 zł. Jednocześnie w formie dywidend wypłacono -13 951 307 040 zł. Sumaryczny wynik jest zatem ujemny i wynosi -9 750 413 766 zł.

Jeśli weźmiemy pod uwagę tylko spółki, których podmioty kontrolujące są zarejestrowane w sześciu odnotowanych na rysunku 3 rajach podatkowych, to można stwierdzić, że zapłaciły one podatek CIT w wysokości 3 366 482 647 zł, a w formie dywidend wypłacono -11 608 375 156 zł, zatem sumaryczny wynik wynosi -8 241 892 509 zł. Jeżeli porównamy wielkości dla spółek kontrolowanych przez podmioty zagraniczne i kontrolowane przez podmioty w rajach podatkowych, to z wyliczeń wynika, że 83,2% dywidend wypłynęło do rajów podatkowych, co przedstawia wykres 2.



Wykres 2. Dywidendy i podatek CIT zapłacony w 2020 roku przez spółki kontrolowane przez podmioty zagraniczne.

Źródło: opracowanie własne.

Kolejny element analiz stanowiła lokalizacja na terenie Polski podmiotów kontrolowanych przez zagraniczne podmioty. Wyniki zostały przedstawione na rysunku 3.



Rysunek 3. Rozlokowanie na terenie Polski spółek kontrolowanych przez podmioty zagraniczne.

Źródło: opracowanie własne.

Lokalizację spółek zaznaczono za pomocą kółek – im większe kółko, tym większy jest sumaryczny przychód netto spółek mających swą siedzibę w danej miejscowości. Dominuje tu Warszawa, w której jest ulokowanych 36 spółek kontrolowanych przez zagraniczne korporacje (33,0%). Zauważyć można także znaczne skupiska spółek na Górnym Śląsku i w okolicach Poznania. Zwraca uwagę mała obecność inwestorów w Polsce Wschodniej. W Lublinie swoją siedzibę ma jedna spółka, a mianowicie Stokrotka sp. z o.o. kontrolowana przez podmiot zarejestrowany na Litwie. W Rzeszowie swoje siedziby mają dwie spośród badanych spółek, czyli Bausch Health Poland sp. z o.o. kontrolowana przez podmiot zarejestrowany w Irlandii oraz Borgwarner Poland sp. z o.o. (Rzeszów Jasionka) kontrolowana przez podmiot zarejestrowany w Niemczech.

Podsumowanie

Dzięki przedstawionym wynikom badań można wyciągnąć wnioski z dwóch perspektyw:

Perspektywa pierwsza

Większość (58,0%) spośród zbadanych 200 największych (według wartości przychodów ze sprzedaży za 2020 rok) zarejestrowanych w Polsce spółek jest kontrolowanych przez podmioty zarejestrowane w innych krajach, także w rajach podatkowych. Działają one w większości bardzo skutecznie, zapewniając pracę swoim pracownikom, płacąc podatki i oferując produkty zaspokajające popyt na polskim rynku (dotyczy to w szczególności sieci handlowych). Działają według standardów światowych i są bardzo skutecznie zarządzane, czego wyrazem są osiągnięte duże zyski.

Perspektywa druga

Większość spośród największych zarejestrowanych w Polsce spółek kapitałowych wyprowadza zagranicę finansowe efekty swojej pracy w postaci dywidend. Zachowują się jak najeźdźcy, traktując Polskę jako kolonię (?), z której należy wywieźć tak dużo, ile to tylko możliwe. Strumień pieniędzy płynie przede wszystkim do rajów podatkowych i ich ostateczni odbiorcy nie są znani – zasada niejawności stanowi jedną z podstawowych w rajach podatkowych. Strumień pieniędzy płynący zagranicę w postaci dywidend jest znacznie większy niż strumień płynący do budżetu państwa w postaci CIT.

Nie ma podstawy, aby stwierdzić, że zagranicznymi podmiotami kontrolującymi są międzynarodowe korporacje. W części przypadków tak jest, ale w sytuacjach, gdy spółka jest kontrolowana przez podmiot w rajach podatkowych, to nie wiadomo, czy kontroluje go korporacja czy osoba fizyczna, czy na przykład fundacja. Celem ulokowania podmiotu w rajach podatkowych jest m.in. ukrycie tożsamości rzeczywistego podmiotu kontrolującego.

Zwraca uwagę także bardzo nierównomierne ulokowanie na mapie Polski inwestycji międzynarodowych korporacji. Dominuje Warszawa i jej najbliższe okolice, kolejne skupiska to Górny Śląsk, a także aglomeracja Poznania i okolic.

Należy zaznaczyć, że uzyskany obraz nie jest jednak pełny, ponieważ przedmiotem badań było jedynie 200 największych spółek kapitałowych zarejestrowanych w Polsce. Badano tylko przepływy finansowe w formie zapłaconych podatków CIT i wypłaconych dywidend, nie wzięto pod uwagę innych podatków, a także przepływów w formie odsetek, opłat licencyjnych i opłat za usługi doradcze.

Bibliografia

- Activities of U.S. Multinational Enterprises (2019), Bureau of Economic Analysis, U.S. Department of Commerce, EMBARGOED UNTIL RELEASE AT 8:30 A.M. EST, Friday, November 12, 2021, BEA 21-56. Pobrane z: <https://www.bea.gov/sites/default/files/2021-11/omne1121.pdf> (21.02.2022).
- Akhtar, J., Grondona, V. (2019). *Tax Haven Listing in Multiple Hues: Blind, Winking or Conniving?*, Research Paper, 94 (April), South Centre. Pobrane z: https://www.southcentre.int/wp-content/uploads/2019/04/RP94_Tax-Haven-Listing-in-Multiple-Hues-Blind-Winking-or-Conniving_EN.pdf (17.02.2022).
- Bank for International Settlements (2012). *Guidelines to the International Locational Banking Statistics. Monetary and Economic Department*, May 2012, p. 28. Pobrane z: https://www.bis.org/statistics/locbankstatsguide_old.pdf (17.02.2022).
- Blomeyer & Sanz (2013). *European Initiatives on Eliminating Tax Havens and Offshore Financial Transactions and the Impact of These Constructions on the Union's Own Resources and Budget*, IP/D/CONT/IC/2012-071 15/04/2013, PE 490.673. Pobrane z: https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/etudes/join/2013/490673/IPOL-JOIN_ET%282013%29490673_EN.pdf (17.02.2022).
- van Bunge, N. (2017). *The Participation Exemption for Dutch Holding Companies*, 21 June. Pobrane z: <https://www.vistra.com/insights/participation-exemption-dutch-holding-companies> (1.06.2022).
- Corporate Tax Haven Index (2021). *Corporate Tax Haven Index – 2021 Results*. Pobrane z: <https://cthi.taxjustice.net/en/> (2.02.2022).
- van Dijk, M., Weyzig, F., Murphy, R. (2006). *The Netherlands: A Tax Haven?*. Amsterdam: Stichting Onderzoek Multinationale Ondernemingen (SOMO) Centre for Research on Multinational Corporations.
- Dharmapala, D., Hines, J. (2009). Which Countries Become Tax Havens? *Journal of Public Economics*, 93(9–10), 1058–1068.
- European Council [b.r.]. *EU List of Non-Cooperative Jurisdictions for Tax Purposes*. Pobrane z: <https://www.consilium.europa.eu/en/policies/eu-list-of-non-cooperative-jurisdictions/> (5.07.2022).
- Errico, L., Musalem, A. (1999). Offshore Banking: An Analysis of Micro- and Macro-Prudential Issues, January 1, 1999, Working Paper No. 99/5, January 1. Pobrane z: <https://www.imf.org/en/Publications/WP/Issues/2016/12/30/Offshore-Banking-An-Analysis-of-Micro-and-Macro-Prudential-Issues-2867> (21.02.2022).
- Gravelle, J. G. (2022). *Tax Havens: International Tax Avoidance and Evasion*, Congressional Research Service, R40623. Pobrane z: <https://crsreports.congress.gov/product/pdf/download/R/R40623/R40623.pdf> (21.02.2022).

- Hampton, M. P., Christensen, J. (2002). Offshore Pariahs? Small Island Economies, Tax Havens, and the Re-configuration of Global Finance, *World Development*, 30(9), 1657–1673.
- Hines, J. R., Rice, E. M. (1994). Fiscal Paradise: Foreign Tax Havens and American Business. *Quarterly Journal of Economics*, 109(1), 149–182.
- IDA Ireland [b.r.]. *Ireland's Economy*. Pobrane z: <https://www.idaireland.com/invest-in-ireland/ireland-corporate-tax> (24.05.2022).
- International Monetary Fund (2000). *Offshore Financial Centers, IMF Background Paper*. Prepared by the Monetary and Exchange Affairs Department, June 23, 2000. Pobrane z: <https://www.imf.org/external/np/mae/oshore/2000/eng/back.htm#top> (8.06.2022).
- Interpelacja nr 14857 (2017), w sprawie nowelizacji ustawy dotyczącej podatku CIT. Pobrane z: <https://www.sejm.gov.pl/sejm8.nsf/interpelacja.xsp?typ=INT&nr=14857> (7.11.2022).
- Kenton, W. (2020). *Ring-Fence: Definition in Finance Accounting and Legality*, June 15. Pobrane z: <https://www.investopedia.com/terms/r/ringfence.asp> (1.06.2022).
- Koutsouva, A. (2020). The European Union's List of Non-Cooperative Jurisdictions for Tax Purposes, *EC Tax Review*, 29(4), 178–196.
- Murphy, R., Christensen, J., Kimmis, K. (2005). *Tax Us If You Can*. London: The Tax Justice Network. Pobrane z: http://www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/tuiyc_-_eng_-_web_file.pdf (18.03.2022).
- OECD (1998). *Harmful Tax Competition Tax Competition. An Emerging Global Issue*. Pobrane z: https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/harmful-tax-competition_9789264162945-en#page1 (18.03.2022).
- Offshore Financial Centers (2000). IMF Background Paper, Prepared by the Monetary and Exchange Affairs Department, June 23. Pobrane z: <https://www.imf.org/external/np/mae/oshore/2000/eng/back.htm#top> (6.11.2022).
- Oxfam Technical Briefing (2016). *Technical Methodology Document. How Oxfam Identified the World's Worst Corporate Tax Havens*. Pobrane z: https://oi-files-d8-prod.s3.eu-west-2.amazonaws.com/s3fs-public/file_attachments/tb-race-to-bottom-methodology-note-121216-en.pdf (17.02.2022).
- Palan, R. (2009). History of Tax Havens. *History & Policy*, 1 October. Pobrane z: <https://www.historyandpolicy.org/policy-papers/papers/history-of-tax-havens> (3.06.2022).
- Ranking Rzeczpospolitej (2020). Pobrane z: https://rankingi.rp.pl/lista2000/2020/lista_2000 (10.06.2022).
- Sullivan, M. A. (2004). U.S. Multinationals Move More Profits to Tax Havens. *Tax Notes International*, 16 February, 589–593.

-
- Unger, B., Ferwerda, J. (2008). *Regulating Money Laundering and Tax Havens: The Role of Blacklisting*. Utrecht School of Economics, Tjalling C. Koopmans Research Institute, Discussion Paper Series 08–12. Pobrane z: https://www.uu.nl/sites/default/files/rebo_use_dp_2008_08-12.pdf (17.02.2022).
- United States Government Accountability Office (2008). *International Taxation. Large U.S. Corporations and Federal Contractors with Subsidiaries in Jurisdictions Listed as Tax Havens or Financial Privacy Jurisdictions*, December 2008. Pobrane z: <https://www.gao.gov/assets/gao-09-157.pdf> (21.02.2022).
- Zoromé, A. (2007). *Concept of Offshore Financial Centers: In Search of an Operational Definition*. IMF Working Paper, Monetary and Capital Markets Department, April 2007, WP/07/87. Pobrane z: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2007/wp0787.pdf> (21.02.2022).

Dojrzałość organizacji – źródła, uwarunkowania i konsekwencje

Organisation Maturity – Sources, Determinants, and Consequences

Adam Skrzypek

Dr hab., Katolicki Uniwersytet Lubelski Jana Pawła II

e-mail: adam.skrzypek@kul.pl

<https://orcid.org/0000-0001-7644-0107>

STRESZCZENIE: Celem artykułu jest wskazanie istoty i znaczenia dojrzałości, przedstawienie jej uwarunkowań i konsekwencji w odniesieniu do funkcjonowania organizacji. Celowi temu podporządkowano układ niniejszego artykułu. Jako metodę badawczą wykorzystano krytyczną analizę dostępnej literatury przedmiotu oraz wnioskowanie. W artykule określono istotę dojrzałości oraz przedstawiono jej ujęcie definicyjne. Dojrzałość organizacji to osiągnięcie przez nią poziomu rozwoju, w którym stosuje ona w sposób uporządkowany narzędzia i techniki zarządzania zwiększające skuteczność i efektywność podejmowanych działań. Odniesiono się do dojrzałości organizacyjnej, wskazano na powiązania pomiędzy dojrzałością i kompetencjami. Wnioski wynikające z analizy i oceny problematyki dojrzałości organizacyjnej wskazują na konieczność prowadzenia badań w obszarze dojrzałości w ujęciu kompleksowym. Ponadto istnieje wiele dowodów potwierdzających silny związek dojrzałości z doskonaleniem i dojrzałością organizacji. Osiąganie coraz wyższych poziomów dojrzałości przekłada się na skuteczność, efektywność, produktywność i konkurencyjność organizacji funkcjonującej w zmiennym otoczeniu, a doskonalenie powinno być wpisane w strategię każdej organizacji.

SŁOWA KLUCZOWE: dojrzałość, dojrzałość organizacji, ciągłe doskonalenie

ABSTRACT: The purpose of the article is to point out the essence and importance of maturity, to present the determinants and consequences of maturity in organisational context. The layout of the article is structured to meet article's purpose. The method used in the article is a critical analysis of the available literature and inference. The article attempts to define the essence of maturity and reviews definitions of maturity. The maturity of an organisation is achieved when an organisation has reached a level of development on which it applies management tools and techniques in a structured manner to increase the effectiveness and efficiency of its activities. Addressing organisational maturity, the links between maturity and competence are indicated. Conclusions resulting from the analysis and evaluation of the issue of organisational maturity indicate the need for research in this area of maturity from a comprehensive perspective. Furthermore, based on available publications there is ample evidence of a strong link between maturity, organisational improvement, and maturity. Achieving higher levels of maturity translates into the effectiveness, efficiency, productivity and competitiveness of an organisation operating in a changing environment, and continuous improvement should be the bedrock of strategy of every organisation.

KEYWORDS: maturity, organisation maturity, continuous improvement

Każda organizacja funkcjonująca w warunkach ryzyka, zmienności, niepewności oraz chaosu poszukuje sprawdzonych koncepcji, norm i standardów, które umożliwiłyby jej trwanie i rozwój na rynku. Koncepcja jest pomysłem, projektem, obmyślonym planem działania (Kopaliński, 1989, s. 272). Pojęcie to w naukach o zarządzaniu jest utożsamiane ze sposobem prowadzenia instytucji, przedsiębiorstwa, który powinien umożliwić stworzenie odpowiednich warunków wewnątrz organizacji w taki sposób, by móc dostosować się do oczekiwań pracowników (Teczke, 1996, s. 6). W warunkach XXI wieku należy rozszerzyć to pojęcie i odnieść je do wszystkich interesariuszy znajdujących się w bliższym i dalszym otoczeniu organizacji. Współczesne organizacje funkcjonujące w warunkach zmian, ryzyka i niepewności poszukują sposobów, które zagwarantowałyby im trwanie i rozwój na dynamicznie zmieniającym się rynku. Koncepcje zarządzania organizacją wychodzą naprzeciw problemom powstającym w organizacjach, funkcjonujących w warunkach turbulencji otoczenia. Zmierzają one do stworzenia warunków, w których organizacje miałyby stworzone szanse na stałe doskonalenie procesów zarządczych, ekonomicznych, technicznych i społecznych. Dojrzałość jest ściśle powiązana z procesami doskonalenia i zmierzania do doskonałości. We współczesnych czasach problemy związane z dojrzałością organizacji nabierają coraz większego znaczenia, co potwierdzają wyniki badań bibliometrycznych. Ponadto wzrasta liczba prac naukowych poświęconych problematyce dojrzałości rozpatrywanej w wielu obszarach funkcjonowania organizacji.

Celem artykułu jest ukazanie istoty dojrzałości, odniesienie się do pojmowania dojrzałości organizacyjnej oraz wskazanie na uwarunkowania i konsekwencje

dojrzałości w funkcjonowaniu organizacji. Praca ma charakter teoretyczny, zaś metodę badawczą wykorzystaną w pracy stanowi krytyczna analiza dostępnej literatury przedmiotu oraz wnioski.

1. Istota i źródła dojrzałości – ujęcie definicyjne

Dojrzałość należy zawsze postrzegać przez pryzmat pewnego poziomu wiedzy, umiejętności, metod, odpowiedzialności i postaw pracowników (Szakonyi, 1994, s. 27–32). Termin „dojrzałość” był utożsamiany z wiekiem organizacji, trafniejsze jednak wydaje się określenie dorosłość (ang. *grown-up*). Dojrzałość to pojęcie fundamentalne w teorii rozwoju, obszarach, dziedzinach i dyscyplinach naukowych bazujących na tej teorii, jest to pojęcie opisujące procesową orientację firmy. Dojrzałość stanowi przedmiot zainteresowania wielu nauk, w tym nauk pedagogicznych i psychologicznych. Psychologiczna kategoria dojrzałości stała się przedmiotem zainteresowania nauk o zarządzaniu w obszarze analizowanej istoty dojrzałości organizacji oraz jej powiązań z różnymi formami doskonalenia zarządzania.

Dojrzałość to złożone i wielowymiarowe pojęcie oraz przedmiot badań teoretycznych i aplikacyjnych. Względna stabilność istoty, sensu i sedna dojrzałości ujawnia się wówczas, gdy definiujemy ją w uniwersalnych kategoriach rozwoju i na tej podstawie tworzymy eksplikacje terminologiczne dojrzałości, która uwzględnia konkretną naturę badanego obiektu – człowieka, organizacji (Borys, 2013, s. 11–12).

Pojęcie dojrzałości wywodzi się z psychologii i oznacza osiągnięcie przez jednostkę pewnego pożądanego stanu pod względem umysłowym i emocjonalnym (Moffitt, 1993, s. 674–701). Dojrzałość postrzegana jest jako:

- (a) stan kompletności, doskonałości, gotowości (Simpson, Weiner, 1989, s. 120),
- (b) stan określonej doskonałości, która umożliwia osiągnięcie założonych celów (Anderson, Jessen, 2003, s. 457–461),
- (c) zakres, w jaki procesy są jednoznacznie definiowane, zarządzane, opomiarowane, sterowane i efektywne – bierze się tu pod uwagę kontekst wymiarów oceny dojrzałości (Paulk, Curtis, Chrissis, Weber, 1993, s. 18–27),
- (d) skuteczność organizacyjna – pierwotne rozumienie, zaś aktualnie traktuje się ją jako spójną i kompleksową koncepcję podnoszenia jakości usług świadczonych przez organizację (Crawford, 2007, s. 1).

Dojrzałość, zgodnie z Random House Dictionary, rozumiana jest jako osiągnięcie stadium pełnego rozwoju lub całkowite spełnienie postawionych warunków. Oznacza to także umiejętność dostrzegania źródeł sukcesu oraz zapobieganie typowym problemom. W kontekście zarządzania projektami termin ten powiązany jest ze zdolnością powtarzalnego osiągnięcia sukcesu w tej dziedzinie (Wyrozębski, Juchniewicz, Metelski, 2012, s. 130).

Autorzy modelu CMMI (ang. *Capability Maturity Model Integration*) wskazują, że dojrzałość to zakres, w jaki przedsiębiorstwo wyraźnie i konsekwentnie wdraża procesy, które są udokumentowane, zarządzane, mierzone, kontrolowane i stale doskonalone (*Capability*, 2010, s. 446).

Odniesienia do dojrzałości znajdujemy także w ujęciach słownikowych (Skorupka, Auderska, Łempicka, 1969, s. 123), gdzie rozumiana jest ona jako:

- (a) stan osiągnięcia pełni rozwoju,
- (b) stan gotowości do określonych zadań,
- (c) pełne ukształtowanie,
- (d) posiadanie wszystkich typowych cech.

Według Tadeusza Borysa dojrzałość występuje w trzech ujęciach (Borys, 2011, s. 7–8): rzeczownikowym – dojrzałość (ang. *maturity*), przymiotnikowym (cecha) – dojrzały (ang. *mature*) i czasownikowym (czynnościowe, procesowe) – dojrzewać (ang. *mature*). Dojrzałość posiada wiele synonimów (terminy bliskoznaczne): doskonałość, odpowiedzialność, inteligencja, dorosłość, niezależność, rozwinięty, mądrość (Borys, 2011, s. 12). W ujęciu potocznym dojrzałość może być rozumiana jako normatywnie postulowany i cenny aksjologicznie sposób postępowania (Strelau, 2007, t. 1, s. 17) oraz jako „stan osiągnięcia pełni rozwoju” lub „stan gotowości do realizacji określonych zadań” (Szymczak, 1978, s. 414).

Dojrzałość to pojęcie fundamentalne w teorii rozwoju i obszarach szukających inspiracji. Złożoność kategorii dojrzałości zwraca uwagę na wielopoziomowość tego terminu. Zagadnienie dojrzałości odnosi się do organizmów żywych oraz zjawisk społecznych, psychicznych i działalności człowieka, których charakterystyczną cechą jest zdolność do zmiany oraz systematycznego rozwoju. Dojrzałość posiada różne wymiary, w tym społeczny, ekonomiczny, biologiczny, rynkowy i techniczny (E. Skrzypek, 2013a, s. 11–13). Pojęcie dojrzałości jest szerokie, może oznaczać coś w pełni rozwiniętego czy doprowadzonego do perfekcji (Cooke-Davies, 2004, s. 1234–1264). Dojrzałość to atrybut funkcjonowania organizacji i ludzi oraz normatywny, postulowany sposób postępowania.

Dojrzałość przejawia się także w dojrzałości myślenia procesowego klientów wewnętrznych w całej organizacji. Proces osiągnięcia dojrzałości związany jest z doskonaleniem umiejętności możliwych do osiągnięcia w różnych wymiarach, tj. ekonomicznym, społecznym i biologicznym (Juchniewicz, 2009, s. 10).

Dojrzałość to pojęcie złożone i wielowymiarowe, wyraża różne aspekty zmiany stopnia dojrzałości badanego obiektu. Postrzegane jest jako zmienna decyzyjna, która powinna być poddana analizie. Dojrzałość może ulegać zmianie, rozwojowi i doskonaleniu. Jest to stan, ideał, do którego powinna zmierzać organizacja i który może osiągać dzięki ciągłemu i kompleksowemu doskonaleniu procesów zarządzania we wszystkich obszarach organizacji. Chodzi o stan, w którym stworzone

warunki umożliwiają pełny i wszechstronny rozwój, to także systematyczne doskonalenie umiejętności organizacji i procesów w niej występujących celem uzyskania wyższej wydajności w określonym czasie.

O zainteresowaniu problematyką dojrzałości świadczą dane przedstawione w tabeli 1.

Tabela 1

Liczba publikacji zawierających w tytule frazy dotyczące dojrzałości według Web of Science

| Obszar | 2000 | 2010 | 2018 |
|-----------------------------------|------|------|------|
| Maturity | 261 | 505 | 660 |
| Maturity (Ekonomia i Zarządzanie) | 5 | 45 | 48 |
| Quality Maturity | 7 | 25 | 25 |
| Knowledge Maturity | 0 | 8 | 6 |
| Process Maturity | 8 | 16 | 22 |
| Project Maturity | 1 | 7 | 11 |
| Organization Maturity | 2 | 8 | 7 |
| Organisational Maturity | 1 | 4 | 4 |

Źródło: opracowanie własne na podstawie A. Skrzypek, 2019a, s. 22–23.

2. Dojrzałość organizacji – ujęcia problemu w literaturze

Przez dojrzałość w kontekście organizacji rozumie się określony, najwyższy poziom umiejętności w danym obszarze działalności, czyli osiągnięcie ostatecznego poziomu rozwoju (Kania, 2013, s. 76). Fundamentem dojrzałości organizacji jest dojrzałość ludzi tworzących organizacje. Zmierzanie w kierunku dojrzałości organizacji rozumianej kompleksowo, a więc uwzględniającej dojrzałość w zakresie wiedzy, projektów, procesów czy obsługi klienta, staje się ważnym zadaniem organizacji funkcjonujących w zmiennym otoczeniu. Dojrzała organizacja świadoma jest swoich ograniczeń i poszukuje sposobów służących ich wyeliminowaniu, przeobrażaniu, transformacji, przez co dąży do stałego doskonalenia wszystkich procesów w organizacji. W warunkach zmian organizacje muszą optymalizować wszystkie obszary swojej działalności oraz w sposób efektywny zarządzać zmianami.

Według SEI (ang. *Software Engineering Institute*) dojrzałość to stopień zdolności organizacji do powtarzalności procesów wytwarzania oraz zarządzania operacyjnego i strategicznego (CMMI Product Development Team, 2002). Inaczej niż w psychologii, gdzie przyjmuje się dwa stany: dojrzały i niedojrzały. Natomiast w zarządzaniu, m.in. w zarządzaniu projektami, mogą wystąpić stany pośrednie.

David Hillson twierdzi, że do oceny stopnia dojrzałości w zarządzaniu projektami wykorzystuje się kilkadziesiąt rodzajów modeli (Hillson, 2003, s. 298–311).

Wynik tejże oceny powinien dostarczać informacji na temat aktualnego stanu zaawansowania organizacji w zarządzaniu projektami w poszczególnych obszarach, ma nadto stanowić wskazówkę dla usprawniania działalności (Nowosielski, 2021, s. 355–357).

Amerykański psycholog Gordon Allport wniósł znaczący wkład do problematyki dojrzałości i jako pierwszy określił osobowość dojrzałą, nazywając w ten sposób etap ukształtowania osobowości człowieka, a więc pewnego zespołu cech psychicznych, które świadczą o jego indywidualności (ang. *What is maturity?*). Dojrzała osobowość to zgodność psychiczna człowieka z otoczeniem i samym sobą. Świadoma dojrzałość to przyzwolenie na inność. Koncepcje dojrzewania sformułowane zostały także przez znanych psychologów rozwojowych Erika Eriksona i Lawrence’a Kohlberga, nie określili oni jednak precyzyjnie granicy linii oddzielającej dojrzałość od niedojrzałości. Jednakże wskazali perspektywy, na bazie których można ocenić i rozpoznać zaawansowanie i specyfikę dojrzewania.

Pojęcie dojrzałości organizacyjnej może sugerować, że istnieje jedna, idealna forma organizacyjna. Innego zdania jest Peter Drucker, który pisze: „[...] wydaje się oczywiste, że coś takiego jak jedna idealna forma organizacyjna po prostu nie istnieje. Są różne formy organizacji, każda z nich ma swoje silne strony, swoiste ograniczenia i zastosowania. Widać wyraźnie, że organizacja nie jest wartością bezwzględną. To po prostu narzędzia podnoszące wydajność ludzi pracujących nad wspólnym projektem. Dana struktura organizacyjna powinna przystawać do określonych zadań w określonych warunkach i czasie” (Drucker, 2009, s. 19).

Dojrzałość określa stopień przygotowania organizacji do realizacji określonych zadań w sposób kompleksowy, a skuteczność, efektywność i produktywność to cechy, które są przejawami wysokiej dojrzałości. Dojrzałość dotyczy zjawisk, które mogą podlegać zmianie oraz rozwojowi. Proces osiągnięcia dojrzałości jest związany z doskonaleniem umiejętności oraz osiągnięciem pewnych określonych cech.

Dojrzałość, według Stanisława Nowosielskiego, to stopień umiejętności strategicznego doboru i powiązania procesów i operacyjnego zarządzania nimi w aspekcie procesów i operacyjnego zarządzania nimi w aspekcie funkcjonalnym, intelektualnym i instytucjonalnym. Takie rozumienie pojęcia dojrzałości ukazuje jego kompleksowość, pragmatyczny cel oraz zakres jej oceny (Nowosielski, 2012, s. 354–369).

W opinii Philipa Crosby’ego dojrzałość to zdolność do profesjonalnego stosowania narzędzi i technik zarządzania jakością (E. Skrzypek, 2013b, s. 127). Przedstawił on sześć poziomów dojrzałości:

- (1) Zrozumienie i stosunek do problemów wyrażony przez kierownictwo.
- (2) Status organizacji jakości.
- (3) Podejście do problemów.
- (4) Udział kosztów jakości w stosunku do wpływów ze sprzedaży.

(5) Działania na rzecz usprawniania jakości.

(6) Ocena postawy przedsiębiorstwa.

Michael Resemann i Tonia de Bruin przez dojrzałość rozumieją możliwość rozwinięcia zdolności danej organizacji w obszarze jej funkcjonowania (Resemann, de Bruin, 2005). Dojrzałość to stwierdzenie fazy procesowego rozwoju w konkretnym rozumieniu (Maull, Tranfield, Maull, 2003, s. 596–624).

Zdaniem Michaela Hammera dojrzałość to doskonalenie zarówno umiejętności organizacji, jak i realizowanych w niej procesów, w celu uzyskania wyższej wydajności w określonym czasie. Podkreśla on, że organizacja powinna dążyć do zdobywania dojrzałości w sposób ciągły, konieczna jest tu systematyczność w działaniach podejmowanych w ramach procesu ciągłego doskonalenia (Hammer, 2007, s. 116).

Zbigniew Malara wskazuje, że dojrzałość to wybór i przyjęcie właściwego systemu zarządzania, odpowiedniego dla struktury wewnętrznej przedsiębiorstwa i adekwatnej z punktu widzenia wymagań otoczenia. Autor podkreśla związek doskonalenia systemu zarządzania z osiągnięciem dojrzałości organizacyjnej przedsiębiorstw. Odnosi się do tego problemu w kontekście zmian nakierowanych na doskonalenie systemu zarządzania, wskazując na wagę strategii, metodyk, podejść, które uwzględniają aspekty klasyczne, diagnostyczne, socjologiczne, systemowe, prognostyczne i sytuacyjne (Malara, 2001, s. 8, 147).

Michał Trocki, odnosząc się do dojrzałości, stwierdza, że jest ona kompetentna w zakresie planowania działań, definiowania procesów, jasnego, racjonalnego podziału zadań i odpowiedzialności, terminowego wykonywania zadań, zachowania dyscypliny budżetowej, doskonalenia jakości funkcjonowania organizacji, co prowadzi do osiągnięcia produktu o pożądanym cechach i właściwościach (Trocki, Grucza, Ogonek, 2009, s. 20).

Natomiast zdaniem Stanisława Tkaczyka dojrzałość to zdolność organizacji oraz realizowanych przez nią procesów do systematycznego dostarczania coraz lepszych rezultatów (Tkaczyk, 2013, s. 47–51).

Dojrzałość organizacyjna dotyczy jednocześnie organizacji w ujęciu atrybutowym, czyli stopnia zorganizowania zasobów i procesów w instytucji, oraz w ujęciu (postrzeganiu) czynnościowym, tj. procesu organizowania – kształtowania struktur składników organizacji. Ocena dojrzałości organizacji to weryfikacja stopnia powtarzalności procesu oraz jej zdolności do ciągłego doskonalenia przy wykorzystaniu systemu mierników skoncentrowanych nie tylko na wymaganiach, ale i na oczekiwaniach klienta. Metodyka oceny dojrzałości przyjmuje postać ilościową i jakościową na podstawie opisów praktyk i celów (Fraser, Moultrie, Gregory, 2002).

Według Tadeusza Wawaka dojrzałość organizacji to stan pełnego rozwoju i najlepszej jakości. Ponadto dojrzałość to najwyższy stopień możliwości i gotowości do

realizacji danego zadania oraz osiągnięcie tym samym wysokiego poziomu doskonałości (Wawak, 2013, s. 126).

W opinii Michaela Portera dojrzałość organizacji oznacza, że jest ona świadoma swoich ograniczeń i skłonna do ich eliminowania. Porter wskazuje na potrzebę troski o zachowanie elastyczności i stałego dążenia do przenoszenia na swój grunt dobrych praktyk w sferze strategicznej i operacyjnej. Podkreśla on także, że sfera operacyjna stanowi obszar, który umożliwi wprowadzanie zmian, troskę o elastyczność oraz niestrudzone zmierzanie do skorzystania ze sprawdzonych, wzorcowych praktyk (Porter, 2005, s. 161–185).

Dokonując próby syntezy pojęcia dojrzałości, można wskazać ukierunkowanie na:

- (a) zdolność do osiągnięcia celów organizacji,
- (b) zdolność do spełnienia oczekiwań interesariuszy,
- (c) zdolność do doskonalenia.

Powyższe wskazuje na konieczność kształtowania kultury oraz struktury zarządzania procesami, by osiągnąć przewidywalność i powtarzalność.

W aspekcie zmierzania do dojrzałości bardzo ważnym problemem jest dojrzałość terminologii, którą się posługujemy. Dojrzałość w tym obszarze została zaprezentowana w tabeli 2.

Tabela 2

Model dojrzałości zarządzania terminologią w organizacji

| Poziom dojrzałości | Opis wymagań | Zakres porządkowania | | |
|--------------------|---|---|---|------------------------------|
| | | Zakres uregulowania działań porządkowych | Swoboda działania w kształtowaniu pojęć | Możliwość różnicowania pojęć |
| 1. | Brak świadomości potrzeby zajmowania się pojęciami w porządkowaniu pojęć | Nie jest objęty regulacją | Pełna swoboda | Bardzo duża |
| 2. | Jest świadomość i są potrzeby indywidualnego określania terminów (w artykułach, pracach naukowych, dyplomowych). Regulacja bazująca na zasadach działania | Niewielki – pracownicy są zobowiązani jedynie do przestrzegania ogólnych zasad porządkowania pojęć | Bardzo duża swoboda – pod warunkiem uwzględnienia określonych zasad | Duża |
| 3. | Mają miejsce zespołowe próby (projekty) opisu terminów bez ujęcia ich w system (słowniki, leksykony, encyklopedie). Jest przyjęta regulacja ramowa | Średni – wykonawcy są zobowiązani do przestrzegania ogólnego schematu dotyczącego porządkowania pojęć | Średnia swoboda – kształtowanie sposobu porządkowania w ramach wyznaczonego ogólnego schematu | Średnia |

| | | | | |
|----|--|---|--|----------------------|
| 4. | Mają miejsce udane próby opisu terminów i ujęcia ich w systemie pojęć. Istnieje szczegółowa regulacja alternatywna | Duży – wykonawcy są zobowiązani do postępowania zgodnie ze szczegółowymi schematami realizacji procesu | Mała swoboda – wybór alternatywnych dróg realizacji procesu porządkowania określonych w wyznaczonym schemacie realizacji procesu | Niewielka |
| 5. | Zarządza się terminologią systemu pojęć. Szczegółowa regulacja, tzw. sztywna | Bardzo duży lub pełny – wykonawcy są zobowiązani do postępowania zgodnie ze szczegółowym i jednoznacznym schematem realizacji | Bardzo mała lub żadna swoboda – kształtowanie wyłącznie w zakresie elementów porządkowania nieobjętych regulacją | Bardzo mała lub brak |

Źródło: Lichtarski, Nowosielski, 2017, s. 26.

Jak wynika z tabeli 2, autorzy – Jan Lichtarski i Nowosielski – wskazali na potrzebę i sposób porządkowania pojęć na przykładzie logistyki, proponując pięć poziomów dojrzałości. W procesie doskonalenia zarządzania bardzo ważną rolę pełni dojrzałość systemu zarządzania przedsiębiorstwem. System ten tworzy środowisko, w ramach którego przez naczelne kierownictwo zostaje określona, wprowadzona i sformułowana polityka dotycząca kluczowych aspektów funkcjonowania przedsiębiorstwa. Zakres, w jakim zostaną one uwzględnione i zintegrowane, decyduje o dojrzałości systemu zarządzania przedsiębiorstwem.

W ramach poziomów dojrzałości systemu zarządzania przedsiębiorstwem uwzględnia się (Haffer, 2011, s. 41):

- (1) Poziom początkowy – procesy biznesowe charakteryzowane są *ad hoc*, sporadycznie i często chaotycznie. Niewiele procesów jest zdefiniowanych, sukces w wielu przypadkach zależy od indywidualnych wysiłków.
- (2) Podejście procesowe – powtarzalność procesów. Ustanawia się podstawową kontrolę realizacji procesów, w celu zarządzania ich wynikami, oraz dyscyplinę procesową, aby uzyskać powtarzalność wcześniejszych sukcesów. Wysiłki na rzecz poprawy wyników w procesach mogą być ograniczone, reaktywne, jak również mieć charakter korygujący.
- (3) Zdefiniowane podejście systemowe – procesy biznesowe są dobrze zdefiniowane, rozumiane i zintegrowane w jeden model systemowy, odzwierciedlający sposób funkcjonowania biznesu, łączący model przedsiębiorstwa i mapy procesów.
- (4) Zarządzanie ciągłym doskonaleniem – procesy są dobrze zintegrowane w obrębie całej organizacji przy jednoczesnym rozumieniu związków przyczynowo-skutkowych między wynikami uzyskiwanymi w procesach, dostarczaną wartością i satysfakcją klienta. Wysiłki na rzecz doskonalenia

wyników uzyskiwanych w procesach stanowią integralną część planowania działalności przedsiębiorstwa i stosowanego podejścia do zarządzania, przejawiającego się w przywództwie i realizowanych zasadach zarządzania.

- (5) Najlepszy w swojej klasie – ustanowiono dobrze zaprojektowaną metodykę zarządzania doskonaleniem procesów (zarówno w zakresie stopniowej, jak i radykalnej zmiany), przedsiębiorstwo zoptymalizowało swoją strukturę organizacyjną, kulturę i systemy wokół nieustających zmian, wdrożyło skuteczny system zarządzania, generujący stabilną poprawę wyników.

O dojrzałości systemu zarządzania decyduje wdrożenie konkretnego podejścia do zarządzania, standardu zarządzania, metodyki usprawniania procesów, samooceny, technologii informatycznych oraz dopasowanie tych elementów do przyjętego modelu biznesowego, który powinien uwzględniać specyfikę prowadzonej działalności oraz przyjętą strategię.

3. Uwarunkowania i konsekwencje dojrzałości organizacji

Problem dojrzałości organizacji coraz częściej pojawia się w rozważaniach teoretycznych, badaniach naukowych oraz rozwiązaniach normatywnych (A. Skrzypek, 2014, s. 8–12). Zmierzenie w kierunku dojrzałości organizacji rozumianej kompleksowo, a więc uwzględniającej dojrzałość w zakresie wiedzy, projektów, procesów oraz jakości obsługi klienta, staje się ważnym zadaniem organizacji funkcjonujących w zmieniającym otoczeniu, w warunkach ryzyka, niepewności i chaosu. Pojęcie dojrzałości w odniesieniu do działalności organizacji zaczęto stosować pod koniec XX wieku. Po raz pierwszy tego terminu w odniesieniu do jakości użył Crosby w 1979 roku.

Zwrócenie uwagi na problem dojrzałości świadczy o jego znaczeniu w koncepcjach zarządzania organizacjami, które wpływają na ostateczny kształt systemu zarządzania. Dojrzałość organizacji to określony, najwyższy poziom umiejętności w danym obszarze działalności, co oznacza osiągnięcie ostatecznego poziomu rozwoju (Kania, 2013, s. 76–80). Na dojrzałość organizacji wpływa zawsze w bardzo dużym zakresie dojrzałość pracowników.

Dojrzałość organizacji znajduje odzwierciedlenie w stopniu władania nad procesami zachodzącymi w firmie, które dotyczą wytwarzania produktów oraz zarządzania zarówno na poziomie operacyjnym, jaki i strategicznym. Dojrzałość dotyczy procesów podstawowych, wspomagających, zarządczych, ekonomicznych, społecznych i technicznych. Dojrzałość organizacji w tym obszarze przekłada się na jej efektywność rozumianą jako pochodna dojrzałości procesów w niej zachodzących oraz wypadkowa dojrzałości procesów biznesowych, które wynikają z bieżącej działalności organizacji i dojrzałości zespołów, które odpowiedzialne są za ich realizację.

Odwołując się do analizy prac wybranych autorów zajmujących się problematyką dojrzałości oraz wyników badań własnych autora, należy stwierdzić, że istnieje wiele powodów wskazujących na potrzebę prowadzenia badań naukowych w obszarze dojrzałości organizacyjnej (A. Skrzypek, 2019a, s. 45):

- (1) Organizacje o niskim poziomie dojrzałości mogą czasem dostarczać znakomitych projektów i programów. Niestety, kierownictwo pracuje w nich w trybie reaktywnym, skupia uwagę na bieżących sprawach, co najczęściej przekłada się w negatywny sposób na jakość produktów, wyniki działalności i wizerunek organizacji.
- (2) Dojrzałość to zmienna decyzyjna, która powinna być poddana analizie z punktu widzenia oddziaływania na decyzje podejmowane przez przedsiębiorstwa.
- (3) Organizacje o wysokim poziomie dojrzałości posiadają ustandaryzowane procesy zarządzania programami i projektami.
- (4) Działania są podejmowane zgodnie z planami i zdefiniowanymi procesami.
- (5) W dojrzałej organizacji ma miejsce ciągła aktualizacja procesów, dokonująca się na bazie przemyślanych uzasadnień biznesowych.
- (6) Role, zadania i odpowiedzialności są dokładnie zdefiniowane i znane w całej organizacji.
- (7) Dojrzała organizacja realnie spogląda na dalsze i bliższe otoczenie.
- (8) Dojrzała organizacja osiąga stan pełnego rozwoju możliwości osiągnięcia doskonałości we wszystkich obszarach funkcjonowania, jednocześnie osiągnięcie poziomu dojrzałości nie jest równoznaczne z uzyskaniem doskonałości.
- (9) Dojrzałość można rozpatrywać jako dojrzałość zarządczą, procesową, projektową, w obszarze technologii, jakości, wiedzy, kultury oraz jako zintegrowaną, obejmującą m.in. zarządzanie zasobami materialnymi i niematerialnymi.
- (10) Miarą dojrzałości organizacyjnej jest wszechstronne zaangażowanie wszystkich pracowników w procesy ciągłego doskonalenia zarządzania w wymiarze ekonomicznym, społecznym, rynkowym i technicznym.
- (11) Przejawem wysokiej dojrzałości organizacji jest efektywność, produktywność, sprawność, konkurencyjność pod względem cen, kosztów i jakości oferty rynkowej.
- (12) Dojrzałość odnosi się do procesu zorganizowania, stopnia zorganizowania oraz organizacji jako instytucji.
- (13) Dojrzałość organizacji stanowi etap rozwoju organizacyjnego, którego ważną cechą jest coraz większa przewidywalność wyników działania i zmiennych je zakłócających. Dążenie do osiągnięcia coraz wyższego

- poziomu dojrzałości (zwykle od 1–5) dowodzi nabywania przez organizację cech takich jak mądrość, niezależność, odpowiedzialność, inteligencja.
- (14) Dojrzałość organizacyjna będzie wzrastać w warunkach wysokiej i rosnącej jakości kapitału ludzkiego, rozwijania zdolności doskonalenia kompetencji, umiejętności oraz kształtowania prawidłowych relacji społecznych.
 - (15) Organizację dojrzałą wyróżnia dojrzałość społeczno-środowiskowa, dojrzałość w obszarze kierowania rozwojem organizacji oraz dojrzałość kulturowa będąca odpowiednikiem dojrzałości emocjonalnej i duchowej człowieka.
 - (16) Organizacja dojrzała to organizacja ucząca się, inteligentna (A. Skrzypek, Sagan, Oronowicz, 2021, s. 101–105).

Reasumując, można stwierdzić, że powodem zmierzania do stanu dojrzałości przez organizację jest posiadanie w okresie dojrzałości następujących cech (Machaczka, 2001, s. 113): wolnego cashflow, stabilizacji obrotów i korzyści finansowych, możliwości rozporządzania znacznymi zasobami, posiadania wyspecjalizowanej i doświadczonej kadry kierowniczej, dysponowania możliwościami kompensacji ryzyka przy realizacji projektów, osiągnięcia niskich kosztów dzięki „ekonomii skali” oraz posiadania wiedzy i doświadczenia.

O randze problemu dojrzałości organizacji może świadczyć także odniesienie się do niego w normie PN-EN ISO 9004:2010 ze zmianami w 2018 roku (Polski Komitet Normalizacyjny, 2010). W normie tej wskazano, że organizacja dojrzała to taka, która w sposób skuteczny i efektywny realizuje swoje strategie i cele oraz osiąga trwałe sukcesy. Jego osiągnięcie możliwe jest poprzez zrozumienie i spełnianie potrzeb oraz oczekiwań zainteresowanych stron, monitorowanie i reagowanie na zmiany w bliższym i dalszym otoczeniu oraz identyfikowanie możliwości do doskonalenia i innowacji. Norma zawiera *Anex A (Informative) Self-Assessment Tool*, według którego samoocena może zapewnić ogólny obraz funkcjonowania organizacji i stopnia dojrzałości jej systemu zarządzania. Narzędzie do samooceny wykorzystuje pięć poziomów dojrzałości, które można rozszerzyć o dodatkowe poziomy lub w razie potrzeby dostosować w inny sposób. Norma ISO 9004:2018 promuje samoocenę jako ważne narzędzie do oceny poziomu dojrzałości organizacji. Obejmuje przywództwo, strategię, system zarządzania, zasoby, procesy identyfikujące obszary siły i słabości oraz możliwości poprawy i innowacji.

Dojrzałość organizacji określana jest na podstawie weryfikacji spełniania określonych wymagań w poszczególnych obszarach procesowych w powiązaniu ze stopniem wdrożenia praktyk przypisanych do obszarów procesowych, wyrażana jest za pomocą określonego poziomu dojrzałości (Smagowicz, 2017, s. 253–254). Dojrzałość organizacji to stan, do którego organizacja stale powinna zmierzać. Osiąganie dojrzałości jest powiązane z procesami doskonalenia zarządzania w całej organizacji.

Odzwierciedla ona stopień przygotowania organizacji do wykonania określonych zadań w sposób kompleksowy (E. Skrzypek, 2012, s. 401).

Dojrzałość organizacji wiąże się ze stanem gotowości do zachowań, postaw, poglądów w odniesieniu do sprawnego działania organizacji. Dojrzałość dotyczy zjawisk i procesów, które mogą przyczyniać się do rozwoju organizacji. Proces osiągnięcia dojrzałości jest powiązany z ciągłym doskonaleniem wszystkich obszarów przedsiębiorstwa. Nieustanne doskonalenie to rutynowy proces systematycznego poszukiwania i wdrażania nowych i ulepszonych metod pracy. Strategicznym celem rozpoczęcia inicjatywy w zakresie doskonalenia produkcji jest zbudowanie zdolności do szybkiego i skutecznego wprowadzenia ulepszeń jako rutynowych działań w przedsiębiorstwie i do ich wdrożenia (Butler, Szwejczewski, Sweeney, 2018, s. 5).

Realizację zasad ciągłego doskonalenia utrudnia często brak zdefiniowanych mechanizmów jego monitorowania. U podstaw dojrzałości organizacji tkwi przekonanie, iż znormalizowane systemy zarządzania podlegają zjawisku dojrzewania (Jedynak, 2007, s. 77).

Samoocena stanowi ważne narzędzie umożliwiające zdobycie wiedzy na temat aktualnego poziomu dojrzałości rozwiązań organizacyjnych (Cholewicka-Goździk, 2011, s. 4). Istotnym i sprawdzonym narzędziem wykorzystywanym w procesie oceny dojrzałości organizacji jest RADAR (ang. *Results* – wynik; *Approach* – podejście; *Deployment* – wdrożenie; *Assesment* – ocena; *Refine* – doskonalenie; *The EFQM Transition Guide*, 2010, s. 14; Łukasiński, 2012, s. 71–99).

Dojrzałość to także stan umysłu. Poprzeczka dojrzałości stale się podnosi. Współcześnie, w warunkach społeczeństwa sieciowego i rewolucji 4.0, musimy dokonywać w czasie rzeczywistym analizy większej liczby danych, które do nas napływają, i zdecydować, jak je wykorzystać. Należy je porządkować, odwołując się również do systemu wartości, powinno się nimi w sposób sprawny i efektywny zarządzać. Dojrzałość to uświadomienie sobie, że nie trzeba wpasowywać się w cudze ramy. Rozwój i dojrzałość również na tym polegają, iż następuje myślenie o systemie wartości. System wartości wyznacza standardy indywidualnej drogi życia w ramach społeczeństwa. Dojrzałość to pilnowanie, dogłębne, dbanie o różne potrzeby, nie tylko swoje. Dojrzałość bliska jest mądrości. Mądrość to nie tylko umiejętność bycia z innymi ludźmi i rozumienia procesów zachodzących wokół nas, ale także umiejętność wskazywania przyczyn zjawisk. Dojrzałość to też umiejętność przyznania się do błędu i potwierdzenia, że ludzie nie są idealni ani doskonali. Dojrzałość pomaga zrozumieć, że przy podejmowaniu decyzji należy liczyć się z kosztami. Chodzi o zrozumienie, iż osiągnięcie jakiegoś celu, w tym dążenia do doskonałości poprzez dojrzałość, wymaga wysiłku i odpowiedniego czasu.

Miarą dojrzałości organizacji jest wszechstronne zaangażowanie wszystkich pracowników uczestniczących w procesach doskonalenia zarządzania. Proces

osiągania dojrzałości związany jest z doskonaleniem umiejętności oraz osiąganiem określonych cech we wszystkich wymiarach organizacji, tj. społecznym, ekonomicznym, biologicznym, rynkowym i technicznym. Nauki o zarządzaniu i jakości wykorzystują termin dojrzałości w różnych aspektach. Wskazują, że dojrzałość organizacji to pewien poziom umiejętności, a także doskonałości, to stopień przygotowania organizacji do pełnienia zadań oraz realizacji celów w różnych warunkach.

Ważnym problemem z punktu widzenia konsekwencji dojrzałości organizacji jest świadomość, że ocena poziomu dojrzałości organizacyjnej może przynieść określone korzyści, wśród których wyróżnia się (Bugdol, 2005, s. 40):

- (a) zdyscyplinowane i usystematyzowane podejście do poprawy i usprawniania działalności, ocenę bazującą na faktach,
- (b) spójność kierunków działania w określaniu tego, co należy zrealizować,
- (c) wskazanie kierunków i sposobów szkolenia załogi w zakresie doskonalenia zarządzania, integrowanie różnych inicjatyw organizacyjnych w zwykłe procesy,
- (d) skuteczne diagnozowanie, obiektywną ocenę w odniesieniu do szeroko uznawanych kryteriów, wypracowanie sposobów mierzenia postępu w czasie poprzez okresowe samooceny działania usprawniające metodykę dostosowania samooceny we wszystkich obszarach zarządzania,
- (e) wypracowanie sposobów kreowania oraz promowania dobrej pracy i odpowiedzialności wśród załogi, promocję dobrze pracujących ludzi, możliwość dzielenia się wiedzą, nagradzanie osiągnięć,
- (f) wypracowanie sposobu na porównanie pracy poszczególnych komórek i porównywania się z innymi organizacjami.

4. Kompetencje jako miara dojrzałości organizacyjnej

Dojrzałość powiązana jest z kształtowaniem i rozwojem kompetencji koniecznych do zidentyfikowania oraz dostosowania się do zmian, co jest równoznaczne z koniecznością działania. Bardzo ważną rolę pełnią w tym względzie kompetencje emocjonalne, które często prowadzą do wybitnych osiągnięć (Comeau-Kirschner, 1999, s. 26–32). Firmy powinny nie tylko przyjmować zmiany, ale także je antycypować, dotyczy to także kompetencji (Łukasiński, 2016, s. 94). Kompetencje można rozumieć jako ogół trwałych właściwości człowieka, które tworzą związek przyczynowo-skutkowy z osiaganymi przez niego wysokimi efektami pracy oraz znajdują swoje uniwersalne odniesienie (Pocztowski, 2003, s. 153). Kompetencje to dyspozycje w zakresie wiedzy, umiejętności i postaw, które umożliwiają realizowanie zadań zawodowych na odpowiednim poziomie. Przykładami kompetencji są (Rostowski, 2002, s. 100–101):

- (1) Kompetencje związane z uzdolnieniami – potencjał pracownika, możliwości rozwoju, wykorzystanie uzdolnień do zdobycia nowych kompetencji.
- (2) Kompetencje związane z umiejętnościami i zdolnościami – kompetencje w zakresie komunikacji, interpersonalne, organizacyjne, umysłowe, biznesowe, przywódcze.
- (3) Kompetencje związane z wiedzą – przygotowanie do wykonywania zadań w miejscu pracy, wiedza odnosząca się do faktów, teorii, procedur, wydarzeń.
- (4) Kompetencje fizyczne – zdolności psychofizyczne, sprawność fizyczna, jakość zmysłów, kompetencje związane ze stylami działania: sposoby definiowania celów, zdolności organizacyjne, umiejętność wizualizacji działań, określanie zasobów koniecznych do realizacji zadań, umiejętność zachowania uporządkowania w działaniach.
- (5) Kompetencje osobowościowe/społeczne – umiejętność działania w złożonych sytuacjach społecznych, umiejętność budowania relacji z innymi.
- (6) Kompetencje związane z zainteresowaniami – preferencje dotyczące zadań, rodzaju i środowiska pracy.
- (7) Kompetencje innowacyjne – wiedza, doświadczenie, umiejętności, predyspozycje pracowników generujące postawę innowacyjną, czyli szybkość uczenia się, umiejętność rozwiązywania problemów, inicjatywa w działaniu, umiejętność generowania zmian w działaniu organizacji.

W Stanach Zjednoczonych National Council for the Social Studies (Narodowa Rada do spraw Studiów Społecznych) oraz Framework for 21st Century Learning (Partnerstwo na rzecz Umiejętności XXI wieku) opracowały listę kompetencji społecznych koniecznych do pełnego uczestnictwa w życiu w XXI wieku. Wśród nich wyróżniono (Framework [b.r.]):

- (1) Krytyczne myślenie i rozwiązywanie problemów.
- (2) Komunikowanie.
- (3) Współpraca w ramach grupy.
- (4) Sprawność posługiwania się narzędziami technologii informatyczno-komunikacyjnych.
- (5) Elastyczność i adaptacyjność.
- (6) Inicjatywa i samodecydowanie o swoim życiu.
- (7) Umiejętność funkcjonowania w zróżnicowanym i wielokulturowym środowisku.
- (8) Produktywność.
- (9) Umiejętności liderowania, odpowiedzialność.

Konieczne są ponadto odpowiednie rozwiązania strukturalne (Dubey, 2013, s. 194–209) i strategiczne (Bawany, 2017, s. 18–19).

Światowe Forum Ekonomiczne (ang. *The World Economic Forum*) w raporcie opublikowanym w 2020 roku wskazało 10 kluczowych kompetencji istotnych w 2025 roku:

- (1) Analityczne myślenie i innowacje.
- (2) Aktywne uczenie się i strategie uczenia się.
- (3) Rozwiązywanie złożonych problemów.
- (4) Krytyczne myślenie i analiza.
- (5) Kreatywność, oryginalność oraz pomysłowość.
- (6) Przywództwo i oddziaływanie społeczne.
- (7) Korzystanie z technologii, monitoring, kontrola.
- (8) Projektowanie technologii i programowanie.
- (9) Odporność, umiejętność radzenia sobie ze stresem, elastyczność.
- (10) Wnioskowanie, rozwiązywanie problemów i tworzenie idei.

Coraz większe znaczenie w warunkach gospodarki bazującej na wiedzy przypisuje się kompetencjom cyfrowym. W 2013 roku Organizacja Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (ang. *Organisation for Economic Cooperation and Development* – OECD) zdefiniowała pojęcie kompetencji cyfrowych, wskazując na (Graczyk-Kucharska, Spychała, Goliński, Szafranski, 2020, s. 100):

- (a) umiejętność interpretacji tekstu, rozumienie treści i możliwości tworzenia tekstów,
- (b) umiejętności wnioskowania w odniesieniu do danych, liczb i komunikacji treści matematycznych oraz logicznego rozumowania wpływające na wnioskowanie przyczynowo-skutkowe,
- (c) zdolność stosowania cyfrowych technologii, urządzeń oraz sieci komunikacyjnych celem nie tylko komunikacji, ale także zdobycia i weryfikacji informacji,
- (d) umiejętność korzystania z komputera i informacji w celu wykorzystywania ich do badań, tworzenia wartości i komunikowania się, by w sposób pełny uczestniczyć w życiu zawodowym, społecznym i prywatnym.

Malara, analizując metody rozwoju i doskonalenia pracowników, oprócz tradycyjnych metod doskonalenia kompetencji, bada również metody nowoczesne, do których zalicza (Malara, 2006):

- (a) samorozwój, tj. uczenie, samokształcenie, nowe zasoby wiedzy, nowe teorie i wyniki badań,
- (b) uczenie się organizacji, czyli uczenie się przez systematyczne doświadczenie i rozwiązywanie problemów,
- (c) uczenie się przez wymianę, gdzie nacisk kładzie na dialog, dyskusje, negocjacje, wywiady, komunikowanie się,

- (d) uczenie się od konkurencji, w tym tracing, monitoring, public relations benchmarking, sponsoring, franchising,
- (e) czerpanie wiedzy z otoczenia poprzez biura consultingowe, szkoły biznesu, media, konferencje, sympozja.

Organizacje dojrzałe mają świadomość potrzeby zarządzania wiedzą oraz kształtowania i uzyskiwania kompetencji, które będą cechą wyróżniającą na konkurencyjnym rynku (A. Skrzypek, 2020, s. 151–160). Zmierzenie w kierunku dojrzałości organizacji rozumianej kompleksowo, a więc uwzględniającej dojrzałość w zakresie wiedzy, projektów, procesów oraz obsługi klienta, staje się ważnym zadaniem organizacji funkcjonujących w zmiennym otoczeniu.

Fundamentem dojrzałości organizacji jest dojrzałość ludzi ją tworzących (Wójcik, 2010). W tym obszarze bardzo ważną rolę pełni jakość wiedzy jawnej i ukrytej, chęć uczenia się i nauczania oraz skuteczne i nowoczesne formy zdobywania wiedzy z wykorzystaniem technologii informatycznych. Są to e-learning, e-szkolenia, nauczanie przez całe życie. Drucker podkreślał, że w przyszłości za osobę wykształconą będzie uchodził ktoś, kto świadomy takiej konieczności nigdy nie przestanie się uczyć. Jest to nowa definicja wykształcenia, ale ona zmieni świat, w którym dziś żyjemy i pracujemy (Beatty, 2004, s. 105).

Wśród cech organizacji uczącej się, którą można uznać za zmierzającą w kierunku dojrzałości, wyróżnia się (A. Skrzypek, 2020, s. 176–177):

- (a) posiadanie określonej strategii uczenia się na wszystkich szczeblach,
- (b) proces uczenia się mający fundamentalny charakter dla organizacji i osiąganego przez nią sukcesu; w tym aspekcie nauka indywidualna traktowana jest jako mistrzostwo osobiste, a nie tylko szkolenie,
- (c) stwarzanie możliwości doskonalenia na poziomie jednostki, grup i organizacji,
- (d) tworzenie specyficznej atmosfery sprzyjającej dzieleniu się wiedzą oraz warunków dla stałego doskonalenia umiejętności,
- (e) promowanie atmosfery eksperymentowania, otwartości, zadawania pytań,
- (f) występowanie stałego dążenia do likwidacji barier komunikacyjnych poprzez zmianę systemów zarządzania – cała organizacja podlega transformacji, przystosowując się do sytuacji rynkowej,
- (g) troskę o to, by celem organizacji uczącej się było przetrwanie, osiągnięcie przewagi konkurencyjnej oraz realizowanie szerszej wizji, różnej w każdym indywidualnym przypadku.

W obrazowaniu dojrzałości organizacji wyodrębnia się (Borys, 2011, s. 22):

- (a) grupę dojrzałości zintegrowanych, ujawniających się w koncepcji organizacji zróżnicowanej (odpowiedzialnej i bazującej na zaufaniu) i organizacji doskonałej,
- (b) grupę dojrzałości wyspecjalizowanych, które eksponują poszczególne symptomy dojrzałości organizacji, jak organizacyjno-zarządcza, procesowa, techniczno-technologiczna, jakościowa, kulturowa, prakseologiczna, w zakresie zarządzania informacją, wiedzą, pracownikami czy outsourcingowa.

Dojrzałość przedsiębiorstwa to etap rozwoju organizacyjnego przedsiębiorstw, którego cechą charakterystyczną jest coraz większa przewidywalność wyników działalności oraz zmiennych je zakłócających (Cieśliński, 2011, s. 16). Podstawowym kryterium wskazującym na dojrzałość organizacyjną jest jej zmienność w czasie. Poziom dojrzałości stanowi zdefiniowany, ewolucyjny stan wynikający z procesu ciągłego doskonalenia organizacji. Sposób określenia poziomu dojrzałości jest uzależniony od wykorzystywanych mierników i ich wzajemnej synchronizacji (Haffer, 2011, s. 120).

Ryszard Stocki (2003, s. 295) wyróżnił pięć faz naturalnej dojrzałości organizacyjnej, które obejmują:

- (1) Działania *ad hoc* i chaos – tylko niektóre procesy są dobrze znane.
- (2) Powtarzalność – działania mają charakter intuicyjny, w przedsiębiorstwie wprowadzone są procesy zarządzania projektami, które umożliwiają śledzenie kosztów, harmonogramów i stopnia realizacji celów.
- (3) Zdefiniowanie – działania mają charakter standardowy i konsekwentny, a procesy zarządzania projektami są przewidywalne, zaś wskaźniki jakości procesu, produktu i usługi szczegółowo ustalone i opisane.
- (4) Zarządzanie – działania przewidywalne, ustalone szczegółowo wskaźniki procesu, produktu lub usługi stanowiące podstawę oceny ilościowej.
- (5) Optymalizowanie – działania są ciągle usprawniane, organizacja ma wdrożone ilościowe systemy przekazywania informacji zwrotnej po to, by efektywniej rozpoznawać słabości i silne strony procesów (E. Skrzypek, 2013b, s. 127).

Dojrzałość jest mocno powiązana z doskonałością. Zjawisko doskonałości w znacznym stopniu umocniło się w naukach o zarządzaniu dzięki pacom Thomasa J. Petersa i Roberta H. Watermana (Peters, Waterman, 2011, s. 51–53). Robert Heller, bazując na badaniu doświadczeń firm europejskich, wskazał 10 warunków doskonałości (Heller, 1997):

- (1) Zdecydowane przekazanie uprawnień przez organ zarządzający.
- (2) Przekształcenie kultury korporacyjnej w aspekcie sukcesu.
- (3) Rozpoczęcie radykalnych zmian.
- (4) Podział firmy w celu osiągnięcia sukcesu.

- (5) Wykorzystanie potencjału kierowania organizacją za pomocą nowych metod wiodących.
- (6) Utrzymanie firmy przed konkurencją.
- (7) Osiągnięcie ciągłej odnowy (ciągłe doskonalenie).
- (8) Motywacja pracowników.
- (9) Tworzenie zespołów roboczych.
- (10) Osiągnięcie kompleksowego zarządzania jakością.

Firma doskonała żyje swoim zaangażowaniem wobec ludzi i wierzy w skuteczność swoich działań (E. Skrzypek, 2010, s. 42–50). Doskonalenie to dążenie do doskonałości, wynikające z istoty i cech zarządzania, mające na celu zarówno osiągnięcie dodatkowych korzyści przez organizację i interesariuszy, jak i poprawę efektywności funkcjonowania organizacji (A. Skrzypek, 2019b, s. 3–10). Doskonalenie i dojrzewanie organizacji to procesy, które generują szansę na sukces każdej organizacji poszukującej sposobów i narzędzi, by stać się konkurencyjną na zmieniającym się rynku. Dojrzałość systemu, którą cechuje otwartość na otoczenie, może mieć wpływ na realizację celów postawionych przed organizacją. System zarządzania w organizacji powinien być skuteczny, efektywny i zdolny do reagowania na nadarzające się okazje. Dojrzały system zarządzania umożliwia doskonalenie organizacji.

Podsumowanie

Dojrzałość organizacji to dojrzałe zarządzanie, dojrzałe procesy biznesowe oraz dojrzały sposób myślenia kadry i pracowników. Dojrzałość w organizacji obejmuje dojrzałość zintegrowaną, tj. odpowiedzialność, zaufanie oraz doskonalenie. Dojrzałość organizacji to osiągnięty przez organizację poziom profesjonalizacji kluczowych rozwiązań organizacyjnych, procesów i podejmowanych działań oraz zgodności z najlepszymi praktykami w obszarze funkcjonowania organizacji i zarządzania nią. Z funkcjonowaniem organizacji wiąże się troska o wzrost skuteczności, dojrzałości i konkurencyjności. Dojrzałość to stan umysłu, ideał; to pojęcie wielowymiarowe. Jest postrzegane jako stan kompletności i doskonałości, to stadium pełnego rozwoju, zdolność do powtarzalnego osiągnięcia sukcesu w określonej dziedzinie. Dojrzałość to najwyższy poziom umiejętności w danym obszarze działalności, rozpatrywana jest ona w ujęciu atrybutowym i czynnościowym. Określa stopień przygotowania organizacji do realizacji określonych zadań, a skuteczność, efektywność i produktywność to cechy, które są przejawem wysokiej dojrzałości. Można wskazać, iż jest to zdolność do osiągnięcia celów organizacji, spełnienie oczekiwań interesariuszy i zdolności do doskonalenia. Dojrzałość organizacyjna przedsiębiorstwa pozostaje w ścisłym związku z doskonaleniem systemu zarządzania, na który składają się

strategia, polityka, style i funkcje, struktura organizacyjna, metody i techniki oraz dokumenty organizacyjne.

Bibliografia

- Anderson, E. S., Jessen, S. A. (2003). Project Maturity in Organization. *International Journal of Project Management*, 21(6), 457–461.
- Bawany, S. (2017). The Future of Leadership in the Fourth Industrial Revolution. *Leadership Excellence Essentials*, 12, 18–19.
- Beatty, J. (2004). *Świat według Petera Druckera* (tłum. D. Bakalarz). Warszawa: Studio Emka.
- Borys, T. (2011). Doskonalenie i doskonałość. W: T. Borys, P. Rogala (red.), *Doskonalenie sformalizowanych systemów zarządzania* (s. 11–26). Warszawa: Difin.
- Borys, T. (2013). Dojrzałość człowieka i organizacji. W: E. Skrzypek (red.), *Dojrzałość organizacji – aspekty jakościowe* (s. 11–22). Lublin: Wydawnictwo Uniwersytetu Marii Curie-Skłodowskiej.
- Bugdół, M. (2005). Praktyczne możliwości stosowania samooceny. *Q Jakości*, 2, 38–45.
- Butler, M., Szwejczewski, M., Sweeney, M. (2018). A Model of Continuous Improvement Programme Management. *Production Planning and Control*, 29(5), 1–17.
- Capability Maturity Model Integration for development (CMMI_DEV) (2010). Ver. 1.3. Technical Report. CMU/SIĘ-2010. TR-033 ESC-TR-2010-033. Software Engineering Institute Carnegie Mellon University, Pittsburgh, USA. Pobrane z: https://resources.sei.cmu.edu/asset_files/technicalreport/2010_005_001_15287.pdf (28.11.2022).
- Cholewicka-Goździk, K. (2011). Samoocena. *Problemy Jakości*, 6, 4–6.
- Cieśliński, B. W. (2011). *Doskonalenie procesowej orientacji przedsiębiorstw: model platformy treningu procesowego*. Wrocław: Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego.
- CMMI Product Development Team (2002). *Carnegie Mellon University Capability Maturity Model Integration version 1.1. CMMI for Systems Engineering, Software Engineering, International Product and Process Development and Supplier Sourcing*, CMU SEI – 2002-TR-011, Software Engineering Institute (SEI). Pittsburgh: Carnegie Mellon University.
- Comeau-Kirschner, Ch., Wah, L. (1999). Holistic Management. *Management Review*, 88(11), 26–32.
- Cooke-Davies, J. T. (2004). Project Management Maturity Models. W: P. Morris, J. K. Pinto (red.), *The Wiley Guide to Managing Projects* (s. 1234–1264). Hoboken: John Wiley & Sons.

- Crawford, J. K. (2007). The Project Management Maturity Model. *Information Systems Management*, 23(4), 50–58.
- Drucker, P. F. (2009). *Zarządzanie w XXI wieku – wyzwania* (tłum. A. i L. Śliwa). Warszawa: MT Biznes.
- Dubey, R. (2013). An Assiduous Study on Linkage between Competitive Intelligence and Field Leadership for Organizational Development. *International Journal of Information, Business and Management*, 5(2), 194–209.
- The EFQM Transition Guide* (2010). *How to upgrade to the EFQM Excellence Model 2010*. EFQM, 2009.
- Framework for 21st Century Learning [b.r.]. Pobrane z: <https://www.apple.com/education/docs/Apple-P21Framework.pdf> (20.01.2021).
- Fraser, P., Moultrie, J., Gregory, M. (2002). *The Use of Maturity Models, Grids as a Tool in Assessing Product Development Capability: A Review*. Engineering Management Conference, 2002. IEMC '02. 2002 IEEE. Pobrane z: https://www.researchgate.net/publication/3970465_The_Use_of_Maturity_ModelsGrids_as_a_Tool_in_Assessing_Product_Development_Capability (10.08.2022).
- Graczyk-Kucharska, M., Spychała, M., Goliński, M., Szafranski, M. (red.). (2020). *Wyzwania nowoczesnego zarządzania zasobami ludzkimi*. Radom: Instytut Naukowo-Wydawniczy „Spatium”.
- Haffer, R. (2011). *Samoocena i pomiar wyników działalności w systemach zarządzania przedsiębiorstw: w poszukiwaniu doskonałości biznesowej*. Toruń: Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Mikołaja Kopernika.
- Hammer, M. (2007). The Process Audit. *Harvard Business Review*, 85(4), 111–123.
- Heller, R. (1997). *In Search of European Excellence. The 10 Key Strategies of Europe's Top Companies*. New York: Harper Collins Business.
- Hillson, D. (2003). Assessing Organizational Project Management Capability. *Journal of Facilities Management*, 2(3), 298–311.
- Jedynak, P. (2007). *Ocena znormalizowanych systemów zarządzania jakością*. Kraków: Wydawnictwo Uniwersytetu Jagiellońskiego.
- Juchniewicz, M. (2009). *Dojrzałość projektowa organizacji*. Warszawa : Wydawnictwo i Firma Poligraficzna Bizarre.
- Kania, K. (2013). *Doskonalenie zarządzania procesami biznesowymi w organizacji z wykorzystaniem modeli dojrzałości i technologii informacyjno-komunikacyjnych*. Katowice: Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego.
- Kopaliński, W. (1989). *Słownik wyrazów obcych i zwrotów obcojęzycznych*. Warszawa: Wiedza Powszechna.
- Kozakiewicz, B. [b.r.]. *10 najważniejszych kompetencji 2025 roku*. Pobrane z: <https://blog.conlea.pl/10-najwazniejszych-kompetencji-2025-roku> (24.05.2021).

- Lichtarski, J., Nowosielski, S. (2017). O potrzebie porządkowania pojęć związanych z logistyką. W: J. Nowakowska-Grunt, A. Mesjasz-Lech, S. Kot (red.), *Wyzwania i perspektywy zarządzania organizacją sieciową*. Częstochowa: Wydawnictwo Wydziału Zarządzania Politechniki Częstochowskiej.
- Łukasiński, W. (2012). *Doskonalenie organizacji zarządzanej projakościowo z wykorzystaniem modeli samooceny*. Kraków: Wydawnictwo Naukowe AKAPIT.
- Łukasiński, W. (2016). *Dojrzałość organizacji zarządzanej projakościowo*. Warszawa: Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne.
- Machaczka, J. (2001). *Podstawy zarządzania*. Kraków: Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej.
- Malara, Z. (2001). *W poszukiwaniu dojrzałości organizacyjnej przedsiębiorstwa*. Bydgoszcz: Oficyna Wydawnicza Ośrodka Postępu Organizacyjnego.
- Malara, Z. (2006). *Przedsiębiorstwo w globalnej gospodarce. Wyzwania współczesności*. Warszawa: Wydawnictwo Naukowe PWN.
- Maull, R., Tranfield, D. R., Maull, W. (2003). Factors Characterising the Maturity of BPR Programmes. *International Journal of Operations & Production Management*, 23(6), 596–624.
- Moffitt, T. E. (1993). Adolescence – Limited and Life – Course – Persistent Antisocial – Behavior – A Developmental Taxonomy. *Psychological Review*, 100(4), 674–701.
- Nowosielski, S. (2012). Dojrzałość procesowa a wyniki ekonomiczne organizacji. *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, 264, 354–369.
- Paulk, M. C., Curtis, B., Chrissis, M. B, Weber, C. V. (1993). Capability Maturity Model, Version 1.1. *IEEE Software*, 10(4), 18–27.
- Peters, T. J., Waterman, R. H. (2011). *W poszukiwaniu doskonałości w biznesie. Doświadczenia najlepiej zarządzanych firm Ameryki* (tłum. K. Sobiepanek-Szczęsna). Warszawa: MT Biznes.
- Pocztowski, A. (2003). *Zarządzanie zasobami ludzkimi*. Warszawa: Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne.
- Polski Komitet Normalizacyjny (2010). Norma PN-EN ISO 9004:2010. Zarządzanie ukierunkowane na trwałą sukces organizacji. Podejście wykorzystujące zarządzanie jakością.
- Porter, M. E. (2005). Czym jest strategia. *Harvard Business Review Polska*, lipiec–sierpień, 161–185.
- Resemann, M., de Bruin, T. (2005). Towards a Business Process Management Maturity Model. W: F. Rajola, D. Avison, R. Winter, J. Becker, P. Ein-Dor, D. Bartmann i in. (red.), *ECIS 2005 Proceedings of the Thirteenth European Conference on Information Systems* (s. 1–12). Verlag and the London School of Economics, CD-ROM.

- Rostowski, T. (2002). Kompetencje a jakość zarządzania zasobami ludzkimi. W: A. Sajkiewicz (red.), *Jakość zasobów firmy. Kultura, kompetencje, konkurencyjność* (s. 83–109). Warszawa: Poltext.
- Simpson, J., Weiner, E. S. (1989), *Oxford English Dictionary Online*. Clarendon Press.
- Skorupka, S., Auderska, H., Łempicka, Z. (1969). *Mały słownik języka polskiego*. Warszawa: Państwowe Wydawnictwo Naukowe.
- Skrzypek, A. (2014). Dojrzałość organizacyjna i jej wpływ na doskonalenie zarządzania przedsiębiorstwem. *Problemy Jakości*, 46(11), 8–12.
- Skrzypek, A. (2019a). *Dojrzałość i doskonalenie organizacji*. Toruń: TNOiK „Dom Organizatora”.
- Skrzypek, A. (2019b). Doskonalenie jako szansa na sukces rynkowy organizacji. *Problemy Jakości*, 51(12), 3–10.
- Skrzypek, A. (2020). *Zarządzanie wiedzą w społeczeństwie sieciowym*. Siedlce: Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Humanistyczno-Przyrodniczego w Siedlcach.
- Skrzypek, A., Sagan, S., Oronowicz, M. (2021). *GOW jako gospodarka ludzi uczących się*. Lublin: Wydział Ekonomiczny. Uniwersytet Marii Curie-Skłodowskiej.
- Skrzypek, E. (2010). Doskonalenie jakości jako szansa na sukces organizacji. *Współczesne Zarządzanie*, 3, 42–50.
- Skrzypek, E. (2012). Wyznaczniki dojrzałości jakościowej w świetle wyników badań. W: T. Borys, P. Rogala (red.), *Orientacja na wyniki – modele, metody i dobre praktyki* (s. 401–412). Wrocław: Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego.
- Skrzypek, E. (2013a). *Dojrzałość jakościowa a wyniki przedsiębiorstw zorientowanych projakościowo*. Warszawa: Difin.
- Skrzypek, E. (2013b). Uwarunkowania i konsekwencje osiągnięcia dojrzałości organizacyjnej w warunkach zmienności otoczenia. W: E. Skrzypek (red.), *Dojrzałość organizacji – aspekty jakościowe* (s. 35–46). Lublin: Wydawnictwo Uniwersytetu Marii Curie-Skłodowskiej.
- Smagowicz, J. (2017). Kryteria dojrzałości a obszary procesowe w modelu dojrzałości organizacji w dziedzinie zarządzania kryzysowego. *Studia i Materiały Wydziału Zarządzania i Administracji Wyższej Szkoły Pedagogicznej im. Jana Kochanowskiego w Kielcach*, R. 21, 1(4), 251–264.
- Stocki, R. (2003). *Zarządzanie dobrami*. Kraków: Wydawnictwo WAM.
- Strelau, J. (red.). (2007). *Psychologia* (t. 1–3). Gdańsk: Gdańskie Wydawnictwo Psychologiczne.
- Szakonyi, A. (1994). Measuring R&D Effectiveness. *Research Technology Management*, 37(2), 27–32.
- Szymczak, M. (red.). (1978). *Słownik języka polskiego* (t. 1). Warszawa: Państwowe Wydawnictwo Naukowe.

- Teczke, J. (1996). *Metody i techniki zarządzania*. Kraków: Akademia Ekonomiczna w Krakowie.
- Tkaczyk, S. (2013). Organizacja dojrzała – dalsze wyzwania. W: E. Skrzypek (red.), *Dojrzałość organizacji – aspekty jakościowe* (s. 47–55). Lublin: Wydawnictwo Uniwersytetu Marii Curie-Skłodowskiej.
- Trocki, M., Grucza, B., Ogonek, K. (2009). *Zarządzanie projektami*. Warszawa: Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne.
- Wawak, T. (2013). Dojrzałość organizacyjna szkół wyższych. W: E. Skrzypek (red.), *Dojrzałość procesowa organizacji i dojrzałość w zakresie wiedzy* (s. 125–146). Lublin: Katedra Zarządzania Jakością i Wiedzą. Wydział Ekonomiczny. Uniwersytet Marii Curie-Skłodowskiej.
- Wójcik, E. (2010). O dojrzałości człowieka. *Wychowawca*, 7–8.
- Wyrozębski, M., Juchniewicz, M., Metelski, W. (2012). *Wiedza, dojrzałość, ryzyko w zarządzaniu projektami. Wyniki badań*. Warszawa: Szkoła Główna Handlowa. Oficyna Wydawnicza.