

Warszawa, 10 sierpnia 2024 r.

prof. SGH dr hab. Monika Łada
Instytut Rachunkowości

RECENZJA

rozprawy doktorskiej mgr Magdaleny Laskowicz pt.

IDENTYFIKACJA KOMPETENCJI MIĘKKICH BIEGŁYCH REWIDENTÓW I ICH WPŁYW NA REWIZJĘ FINANSOWĄ

Podstawą sporządzenia recenzji jest pismo z dnia 27.05.2024 r. otrzymane z Centrum Kształcenia Doktorantów i Obsługi Postępowań Doktorskich w sprawie prośby Rady Dyscypliny Nauki o Zarządzaniu i Jakości Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie o ocenę rozprawy doktorskiej.

1. Ogólna charakterystyka rozprawy

Recenzowana rozprawa została przygotowana przez mgr Magdalenę Laskowicz pod opieką promotora, prof. UEK dr hab. Pawła Bielawskiego oraz promotora pomocniczego, dr Janusza Niezgody. Zasadnicza treść rozprawy składa się z pięciu rozdziałów oraz dwóch sekcji nienumerowanych zatytułowanych „Wstęp” oraz „Wnioski i zalecenia”. Ogółem tekst opracowania wraz z bibliografią, dodatkowymi spisami i załącznikami (bez streszczeń) obejmuje 296 stron. Zaskakująco szeroki, jak na rozprawę doktorską, jest zakres wykorzystanej krajowej i zagranicznej literatury, który obejmuje aż 342 pozycje. Prezentacja i dyskusja wyników badań została zilustrowana 83 tabelami, 27 rysunkami i 22 wykresami.

W załącznikach umieszczono zestaw pytań, formularz ankiety oraz wyniki wybranych analiz ilościowych. Na końcu opracowania ulokowano streszczenia pracy w języku polskim i angielskim.

Tematyka badawcza

Transformacja cyfrowa należy do najbardziej aktualnych i ważnych obszarów badawczych współczesnej rachunkowości. Jednym z interesujących problemów są wyzwania, jakie niesie transformacja cyfrowa dla organizacji i profesji związanych z rachunkowością. Recenzowana rozprawa wpisuje się w ten nurt dociekań i dotyczy postrzegania przez polskich biegłych rewidentów znaczenia kompetencji miękkich w warunkach postępującej digitalizacji i automatyzacji procesów rachunkowości (w tym rewizji finansowej). Uwzględniając aktualny stan wiedzy, podjętą problematykę badawczą uznaję za bardzo nowatorską. Jest ona jeszcze stosunkowo mało rozpoznana, szczególnie z perspektywy percepcji przez profesjonalistów w Polsce kierunków zmian na przyszłość.

Ta niezwykle ciekawa tematyka została w rozprawie opracowana w sposób bardzo zawiły. W szczególności w formie dwóch niezbyt przejrzyście sformułowanych problemów (a w zasadzie pytań) badawczych:

„W jaki sposób audytorzy wyposażeni w udoskonalone kompetencje miękkie są w stanie wykonywać swoją pracę wydajniej i skuteczniej, realizując projekt kompleksowo przy niższych nakładach energii i stresu w trakcie procesu decyzyjnego?”

„W którą stronę będzie zmierzać zawód biegłego rewidenta w najbliższych latach biorąc pod uwagę ekspansję automatyki i robotyki?” (s. 7)

Moim zdaniem znacznie prościej sformułowane pytanie badawcze: „Jak biegli rewidenci w Polsce postrzegają znaczenie kompetencji miękkich w kontekście wyzwań przyszłości?” lepiej odzwierciedla zaprezentowany zakres rozważań teoretycznych i analiz empirycznych. Tak sformułowane pytanie lepiej pasuje też do celu głównego badań, jakim jest: „identyfikacja kompetencji miękkich biegłych rewidentów, mających wpływ na rozwój rewizji finansowej” (s.8). Wskazany środek do osiągnięcia celu rozprawy jest weryfikacja

hipotezy głównej „Rozwijanie kompetencji miękkich biegłych rewidentów wywiera istotny wpływ na zwiększenie efektywności działań i usprawnienie procesów realizowanych przez audytorów, co w konsekwencji prowadzi do rozwoju rewizji finansowej” (s.8).

We wstępie, oprócz problemów badawczych, celu i hipotezy głównej, przedstawiono pięć hipotez częściowych poddanych weryfikacji. Są one sformułowane w sposób bardzo nietypowy dla badań ilościowych, tj. w formie złożonych zdań :

„Hipoteza 1 (h1): W obliczu Przemysłu 4.0, który w praktyce będzie oznaczał, iż człowiek, maszyna i proces są ściśle zintegrowane, istotne jest kształtowanie kompetencji adekwatnych do wymagań przyszłego rynku pracy, w tym kompetencji miękkich, których znaczenie dynamicznie wzrasta.

Hipoteza 2 (h2): Rewizja finansowa poddawana jest procesom automatyzacji ze względu na ograniczenie czynnika ludzkiego jako kosztochłonnego oraz popełniającego błędy.

Hipoteza 3 (h3): Automatyzacja rewizji finansowej w oparciu o procesy Przemysłu 4.0 wymaga stworzenia nowych standardów w obszarze komunikacji oraz zaadoptowania do nowych wymagań w celu integrowania się w sieci wartości i utrzymania stałej komunikacji biegłych rewidentów z interesariuszami.

Hipoteza 4 (h4): Kompetencje przyszłości biegłych rewidentów dotyczyć będą przede wszystkim zdolności łączenia wiedzy z obszaru dziedziny finansów i prawa z umiejętnościami wykraczającymi poza kompetencje typowo twarde.

Hipoteza 5 (h5): Biegły Rewident wyposażony w kompetencje miękkie, dynamiczniej rozwiązuje problemy oraz szybciej komunikuje się z kooperantami podczas przeprowadzania pracy audytorskich.” (s. 8)

Zakres sformułowania problemu badawczego świadczy o znajomości współczesnych trendów społeczno-ekonomiczno-technologicznych oraz wyzwań, jakie stanowią dla profesji biegłego rewidenta, szczególnie w kontekście kompetencji przyszłości. Niepotrzebnie jednak opisano problem badawczy w tak zawiły sposób. Przełożyło się to na szersze ale płytsze merytorycznie poprowadzenie rozważań, a tym samym obniżenie jakości uzyskanych wniosków z badań.

2. Układ rozprawy

Ogólna struktura merytoryczna opracowania jest zrównoważona i logiczna. Wynika ona w szczególności - jak sądzę - z dążenia do wyraźnego powiązania rozważań z zakresu rachunkowości z koncepcjami (kompetencje i zarządzanie kompetencjami) tradycyjnie przypisanymi do dyscypliny nauki o zarządzaniu i jakości. Tekst opracowania został podzielony na siedem zasadniczych części: wstęp, pięć rozdziałów oraz wnioski i zalecenia.

We wstępie omówiono motywy podjęcia badań, wskazano zakres problematyki badawczej, opisano źródła danych, metody analiz empirycznych oraz scharakteryzowano strukturę opracowania.

Dwa pierwsze rozdziały prezentują aktualny stan wiedzy naukowej w zakresie kompetencji, rozumianych jako zespół istotnych ekonomicznie charakterystyk jednostki oraz koncepcji zarządzania nimi na poziomie organizacyjnym. Ta część rozprawy została opracowana na podstawie badań literaturowych (głównie polskich pozycji naukowych). Zawarto w niej przegląd podstawowych pojęć i koncepcji istotnych dla dalszych rozważań. W szczególności zdefiniowano pojęcia kompetencji miękkich, które były przedmiotem badań.

W rozdziale trzecim omówiono specyfikę profesji biegłego rewidenta w Polsce. Na podstawie analizy literatury naukowej, polityk krajowych i międzynarodowych, regulacji prawnych oraz rekomendacji profesjonalnych szczegółowo opisano zakres działalności biegłych rewidentów, uwarunkowania ich aktywności zawodowej, przebieg ścieżki kariery oraz wysokie wymagania stawiane kandydatom i wykonawcom tego ważnego zawodu zaufania publicznego. W ostatnim podrozdziale zasygnalizowano wpływ zastosowań nowych technologii na przyszłość profesji biegłego rewidenta. Zwracam uwagę, że tytuł tej części „Wpływ automatyki i robotyki...” nie jest w pełni prawidłowy¹ - właściwiej byłoby „Wpływ inteligentnej automatyzacji procesów rachunkowości...”.

¹ Tytuł może mylnie sugerować zastosowanie zaawansowanych maszyn w procesach produkcyjnych i pomocniczych, a chodzi raczej o automatyzację procesów biznesowych (w tym rachunkowości) realizowaną między innymi przy wykorzystaniu technologii robotycznej automatyzacja procesów (RPA).

W rozdziale czwartym przedstawiono zastosowaną procedurę badawczą. W tej części ponownie scharakteryzowano lukę oraz problem badawczy. Szczegółowo, w nawiązaniu do literatury, opisano wybrane metody i techniki badawcze, uzasadniono ich wybór oraz wskazano ich rolę w rozwiązaniu problemu badawczego. W rozdziale znacznie szerzej niż we wprowadzeniu opisano wszystkie elementy metodyczne istotne dla przeprowadzenia badania, prawidłowej interpretacji jego wyników oraz opracowania wniosków o walorach teoriopoznawczych i utylitarnych. Z opisu metodyki postępowania wynika, że zastosowano podejście mieszane i badania mają charakter ilościowo-jakościowy.

Pewne mankamenty związane ze strukturą rozprawy pojawiają się w ostatniej nienumerowanej części zatytułowanej "Wnioski i zalecenia". Przedstawiono w niej wnioski z badań, zalecenia dla praktyki, jak również omówiono ograniczenia badań i możliwe kierunki dalszych analiz. Ta partia tekstu zawiera jedną sekcję bez podtytułu i kolejne dwie z podtytułami. Wyraźnie brakuje podtytułu dla sekcji pierwszej (np. „Wnioski z badań literaturowych i empirycznych”). Innym rozwiązaniem pozwalającym na zachowanie spójności struktury byłoby zrezygnowanie ze stosowania podtytułów.

3. Ocena merytoryczna rozprawy

Recenzowana rozprawa zawiera wyniki badań o bardzo dużej aktualności i znaczeniu, wielu interesujących wątkach rozważań, solidnie przeprowadzonych studiach empirycznych i ... nie w pełni wykorzystanym potencjale.

Pozytywna ocena wyników przeglądu literatury przedstawionego w rozdziałach 1 i 2 potwierdza, że Doktorantka wykazała się wiedzą naukową z dyscypliny nauki o zarządzaniu i jakości w zakresie wymaganym podjętą problematyką badawczą. Bardzo trafna i szczegółowa prezentacja specyfiki profesji biegłego rewidenta w Polsce zawarta w rozdziale trzecim natomiast potwierdza dobrą znajomość kontekstu praktycznego istotnego dla prowadzonych badań empirycznych. Wszystkie te elementy znalazły także przełożenia na sformułowany oryginalny problem badawczy. Do innych pozytywnych aspektów recenzowanej rozprawy zaliczam:

1. Kompleksowe omówienie wielu wątków istotnych dla podjętej problematyki badawczej.

2. Dobre osadzenie rozważań z zakresu rachunkowości w koncepcjach typowych dla dyscypliny nauki o zarządzaniu i jakości.
3. Szczegółowo wykonany przegląd podstawowych pojęć i koncepcji związanych z rozwojem kwalifikacji pracowników na poziomie indywidualnym i organizacyjnym.
4. Bardzo obszerny zakres wykorzystanej literatury przedmiotu jak na poziom rozprawy doktorskiej.
5. Umiejętne łączenie, ale też rozróżnianie w rozważaniach, stanu wiedzy naukowej oraz aktualnych praktyk i poglądów obowiązujących w praktyce gospodarczej.
6. Szczegółowo opisane komponenty procedury badawczej (metody, techniki) z nawiązaniem do odpowiednio dobranych źródeł literatury z zakresu metodyki badań naukowych.
7. Duży wkład pracy i wykorzystanie adekwatnych technologii na etapie opracowania formularza ankiety, zebrania danych empirycznych oraz opracowania wyników badań ilościowych.
8. Dbłość w uzasadnieniu podjęcia tematu i prezentacji wyników badań o wskazanie potencjalnych praktycznych implikacji przeprowadzonych studiów literaturowych i empirycznych.

Słabsze strony rozprawy wynikają z zasygnalizowanych już mankamentów w sposobie formułowania celów i zakresu badań, a następnie realizacji analiz empirycznych według tych nadmiernie złożonych założeń. Prowadzenie badań z zakresu rachunkowości równocześnie przy wykorzystaniu metod ilościowych i jakościowych nie jest zbyt powszechnie praktykowane. Mieszane podejście stanowi bowiem duże wyzwanie nawet dla doświadczonych badaczy. Doktorantka nie uchroniła się przed trudnościami wynikającymi z przyjętej procedury badawczej, co przełożyło się na zmniejszenie przejrzystości weryfikacji hipotez badawczych. Do pozostałych mankamentów rozważań przedstawionych w rozprawie zaliczam:

1. Ograniczone wykorzystanie światowej literatury naukowej dotyczącej problematyki ewolucji profesji związanych z rachunkowością.

2. Stosunkowo słabe powiązanie części koncepcyjnej rozważań oraz badań empirycznych. Brakuje typowej dla badań ilościowych sekcji w której zazwyczaj uzasadnia się dobór zmiennych, sposób ich operacjonalizacji oraz analizowane powiązania opisane w formie hipotez lub bardziej złożonych modeli zależności.

3. Tendencyjny sposób sformułowania niektórych pytań oraz inklinacje normatywne w prezentacji nieuchronności zmian w profesji i znaczenia kompetencji miękkich.

4. Bardzo szczegółowe przedstawienie wyników poszczególnych analiz ilościowych, szczególnie elementów opisowych, przy jednocześnie mało zrozumiałym (szczególnie dla osób nie specjalizujących się w badaniach ilościowych) opisanu ich wyników w kontekście weryfikacji poszczególnych hipotez.

5. Deskryptywny sposób prezentacji wyników badań i formułowania wniosków bez odniesienia do wcześniejszych ustaleń naukowych (we wnioskach nie ma ani jednego odniesienia do literatury) czy też szerszych tendencji dostrzeganych w profesjach związanych z rachunkowością (np. rozwoju raportowania zintegrowanego).

Pragnę podkreślić, że wskazane mankamenty nie przekreślają ważności czy oryginalności badań, ograniczają jedynie siłę argumentacji oraz dobre zrozumienie wkładu badań w aktualny stan wiedzy naukowej z obszaru rachunkowości. Wyniki badań - niezależnie od kwestii ich reprezentatywności oraz zastosowanych metod statystycznych - wydają się być wiarygodne. Odnotowana percepcja sytuacji przez polskich biegłych pokrywa się zasadniczo z założeniami wstępnymi - tylko jedna (najbardziej prowokacyjna moim zdaniem) hipoteza nie została pozytywnie zweryfikowana. Przedstawione w pracy badania i ich wyniki nie odbiegają od poziomu rozpraw doktorskich z zakresu rachunkowości i są silnie osadzone w bieżącym kontekście praktycznym. Doktorantka wykazała się umiejętnością samodzielnego prowadzenia badań naukowych oraz zaproponowała oryginalne rozwiązanie ważnego problemu naukowego powiązanego z obserwowanym silnym wpływem transformacji cyfrowej na profesje związane z rachunkowością.

Lektura rozprawy oraz przedstawione wyniki badań skłaniają mnie do zadania dwóch pytań:

1. Co to są kompetencje dynamiczne i jakie znaczenie miałyby ta koncepcja, gdyby obiektem badań były podmioty gospodarcze (a nie profesjonaliści) realizujące badania sprawozdań finansowych?
2. Dlaczego tak silna jest percepcja przez biegłych zmiany wymaganych kompetencji (por. s.156) wobec powołania PANA (Polska Agencja Nadzoru Audytowego)?

Wnioski

Recenzowana rozprawa prezentuje wyniki badań o istotnym znaczeniu dla wiedzy naukowej z zakresu rachunkowości oraz odnosi się do współczesnych wyzwań profesji związanych z tym obszarem praktyki gospodarczej. Rozważania w niej zawarte świadczą o tym, że Doktorantka wykazała się ogólną wiedzą teoretyczną oraz umiejętnością samodzielnego prowadzenia pracy naukowej w obszarze nauk społecznych przypisanym do dyscypliny nauki o zarządzaniu i jakości. Przeprowadzone badania, uzyskane wyniki oraz sformułowane na ich podstawie wnioski stanowią oryginalne rozwiązanie problemu naukowego o walorach teoriopoznawczych i użytkowych. Biorąc pod uwagę przedstawioną ocenę stwierdzam, że recenzowana rozprawa doktorska pt. „Identyfikacja kompetencji miękkich biegłych rewidentów i ich wpływ na rewizję finansową.” spełnia wymogi określone w ustawie Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce z dnia 20 lipca 2018 r. (t.j. Dz. U. 2023 r., poz. 742, z późn. zm.). Spełnienie przywołanych wymogów uzasadnia dopuszczenie p. mgr Magdaleny Laskowicz do publicznej obrony.

prof. SGH dr hab. Monika Łada

