

Dr hab. Józef Pfaff, prof. UE
Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach
Wydział Finansów
Katedra Rachunkowości

RECENZJA

**rozprawy doktorskiej mgr Magdaleny Laskowicz pt.: „Identyfikacja kompetencji
miękkich biegłych rewidentów i ich wpływ na rewizję finansową”
napisanej pod kierunkiem naukowym dr. hab. Pawła Bielawskiego prof. UEK,
w Uniwersytecie Ekonomicznym w Krakowie**

1. Ocena problemu badawczego i wyboru tematu rozprawy

Znaczenie rewizji finansowej, w tym w szczególności badania sprawozdań finansowych, w ostatnich latach znacznie wzrosło, w szczególności w kontekście bezpieczeństwa obrotu gospodarczego. Kryzysy gospodarcze i afery finansowe ostatnich dziesięcioleci sprawiły, że rośnie zapotrzebowanie na wiarygodne informacje finansowe prezentowane w sprawozdaniach finansowych. Potwierdzenie wiarygodności tych danych to jedna z podstawowych funkcji audytu sprawozdań finansowych.

W zapewnieniu odpowiedniego poziomu jakościowego sprawozdań finansowych znaczącą rolę odgrywają biegli rewidenci badający sprawozdania finansowe i wydający o nich opinie, w których wskazują, czy sprawozdania finansowe są zgodne z zastosowanymi zasadami rachunkowości oraz czy rzetelnie i jasno przedstawiają, we wszystkich istotnych aspektach, sytuację majątkową, finansową oraz wynik finansowy badanej jednostki.

Tym samym biegli rewidenci pełnią w gospodarce szczególną rolę wykonując zawód zaufania publicznego. W tej profesji z obowiązkami zawodowymi jest związana ogromna odpowiedzialność, gdyż rezultaty pracy biegłych rewidentów z jednej strony uwierzytelniają dane finansowe zawarte w sprawozdaniach finansowych, a z drugiej są wykorzystywane przez interesariuszy do podejmowania kluczowych decyzji w sprawach związanych z ocenianą



jednostką. Te wszystkie aspekty sprawiają, iż zawód biegłego rewidenta podlega ścisłym regulacjom prawnym i zawodowym.

Zmiany zachodzące w gospodarce związane z implementowaniem rozwiązań nowoczesnych, inteligentnych technologii, wdrażanie rozwiązań mających na celu ograniczanie pracy wykonywanej przez człowieka, a także implementowanie narzędzi pozwalających na analizę zdecydowanie większej ilości danych w krótkim czasie oddziałują na strukturalne zmiany modelu funkcjonowania społeczeństwa, gospodarki oraz na wszystkie zawody w mniejszym lub większym stopniu.

W tym obszarze Autorka rozprawy doktorskiej dostrzegła realną lukę badawczą - zbadanie w jaki sposób biegli rewidentzi są przygotowani na nadchodzące zmiany płynące z otoczenia, jak oceniają poziom posiadanych kompetencji miękkich, a także jak biegli rewidentzi postrzegają tak zwane kompetencje przyszłości. Tym samym sformułowany problem badawczy stawia dwa pytania badawcze:

- 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 zmierzać będzie zawód biegłego rewidenta w najbliższych latach biorąc pod uwagę ekspansję automatyki i robotyki.

Na podstawie krytycznej analizy literatury krajowej oraz obcojęzycznej Autorka niniejszej rozprawy przyjęła, jako główny cel prowadzonych badań *identyfikację kompetencji miękkich biegłych rewidentów, mających wpływ na rozwój rewizji finansowej*.

Na tle przedstawionych rozważań należy uznać za istotny problem badawczy sformułowany w tytule rozprawy, jakim jest identyfikacja kompetencji miękkich biegłych rewidentów i ich wpływ na rozwój rewizji finansowej; problem uważam za aktualny i poprawnie zlokalizowany we współczesnej tematyce w zakresie Nauk o zarządzaniu i jakości.

Zaprezentowane wcześniej cel rozprawy oraz problem badawczy stały się podstawą do sformułowania następującej hipotezy głównej:

Rozwijanie kompetencji miękkich biegłych rewidentów wywiera istotny wpływ na zwiększenie efektywności działań i usprawnienia procesów realizowanych przez audytorów, co w konsekwencji prowadzi do rozwoju rewizji finansowej.

W celu weryfikacji hipotezy głównej sformułowano następujące hipotezy cząstkowe:



- 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;
- H2: Rewizja finansowa poddawana jest procesom automatyzacji ze względu na ograniczanie czynnika ludzkiego jako kosztocłonnego oraz popełniającego błędy;
- 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;
- 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;
- H5: Biegły rewident wyposażony w kompetencje miękkie, dynamiczniej rozwiązuje problemy oraz szybciej komunikuje się z kooperantami podczas przeprowadzania prac audytorskich.

Do realizacji celu badawczego rozprawy zastosowano następujące metody badawcze: metody analizy i krytyki piśmiennictwa, metody analizy danych wtórnych, metody sondażu, metody statystyczno-ekonometryczne.

Biorąc pod uwagę przywołane wcześniej oceny, należy wskazać na interesujący obszar dociekań naukowych odnoszący się do identyfikacji i znaczenia kompetencji miękkich w zawodzie biegłego rewidenta. Tym samym pozytywnie oceniam wybór problemu badawczego, poprawnie sformułowanego w tytule rozprawy doktorskiej.

2. Ocena treści rozprawy, realizacji celu rozprawy i hipotez badawczych

Konstrukcja pracy została dobrze podporządkowana realizacji określonego we wstępie celu i wyraźnie akcentuje dwa spójne wątki badawcze – teoretyczny i praktyczny. Rozprawa składa się z pięciu rozdziałów, wstępu, wniosków oraz zaleceń. Pierwsze trzy rozdziały mają charakter teoretyczny, rozdział czwarty obejmuje opis metodyki badań, natomiast rozdział piąty ma charakter empiryczny.



Rozdział pierwszy „Wprowadzenie do kompetencji miękkich i twardych” porusza zagadnienia związane z konceptualizacją kompetencji, ujęciem kompetencji jako miary jakościowej kapitału ludzkiego oraz przybliża typologię kompetencji, prezentując te zagadnienia w oparciu o analizę literatury krajowej i obcojęzycznej, tak od strony teoretycznej jak i stanu dotychczasowych badań nad tymi zagadnieniami. W tym rozdziale zawarto również ciekawe rozważania na temat kompetencji przyszłości, prezentując przyczyny dostosowywania kompetencji obecnych i przyszłych pracowników do potrzeb rynku pracy.

Rozważania zawarte w rozdziale oceniam pozytywnie jako świadczące o umiejętności Autorki do analizowania i interpretowania wiedzy teoretycznej, stanowiącej podstawę do dalszych własnych badań w tym zakresie.

W rozdziale drugim „Zarządzanie kompetencjami w organizacji” zaprezentowano ujęcie kompetencji w kategoriach kapitału ludzkiego, kompetencji funkcjonalnych, organizacyjnych oraz społecznych, opisano propozycje w zakresie doskonalenia kompetencji zawodowych, dokonano identyfikacji czynników zewnętrznych wpływających na zarządzanie kompetencjami w organizacjach. W rozważaniach uwzględniono również wpływ postępu technologicznego i zmian demograficznych wymuszające transformację w procesach kadrowych, a także problem starzenia się społeczeństwa oraz oczekiwania rynku w stosunku do modelowych kompetencji pracowniczych.

Poza pozytywną oceną rozważań naukowych zawartych w tym rozdziale, chciałbym podkreślić umiejętne wykorzystanie trafnie dobranej literatury krajowej i obcojęzycznej w tym zakresie.

Treść rozdziału trzeciego „Specyfika profesji biegłego rewidenta” przenosi czytelnika w obszar rewizji finansowej, skupiając się w szczególności na charakterystyce wykonywania zawodu biegłego rewidenta. Poza charakterystyką uzyskiwania uprawnień biegłego rewidenta i krótkim zarysie ewolucji tej profesji, zaprezentowano także wymagania etyczne, zagadnienie niezależności zawodowej biegłych rewidentów oraz wymogi formalnoprawne wykonywania zawodu biegłego rewidenta. W końcowej części rozdziału zaprezentowano wpływ nowoczesnych technologii na rozwój rewizji finansowej oraz związane z tym zmiany w kształceniu i wykonywaniu zawodu biegłych rewidentów.

Wśród podstawowych zasad etycznych wymienionych w Międzynarodowym kodeksie etyki zawodowych księgowych znajduje się zasada *kompetencji zawodowych*, nakładająca na biegłych



rewidentów obowiązek posiadania specjalistycznej wiedzy oraz umiejętności zawodowych, na poziomie gwarantującym świadczenie profesjonalnych usług, opartych na aktualnych standardach zawodowych oraz przepisach prawnych. W związku z tym mam pytanie: do której grupy kompetencji (twardych czy miękkich) należy zaliczyć takie cechy wykonywania zawodu biegłego rewidenta jak: *zawodowy osąd* (s. 79 rozprawy) oraz *zawodowy sceptycyzm* (ustawa o biegłych rewidentach oraz krajowe standardy badania)?

Z kolei nawiązując do zagadnienia niezależności zawodowej (s. 72 rozprawy) proszę Autorkę o bliższe wyjaśnienie w jaki sposób niezależność biegłych rewidentów oraz firm audytorskich w procesie badania sprawozdań finansowych jest dokumentowana i weryfikowana (kontrolowana)? A także jakie są skutki niezachowania niezależności biegłych rewidentów przy badaniu sprawozdań finansowych?

Należy zwrócić uwagę, że w rozdziale popełniono kilka pomyłek w posługiwaniu się „językiem rewizji finansowej”:

- na s. 74 punkt 9. zakres wiedzy sprawdzanej na egzaminach dla kandydatów na biegłych rewidentów określony jest w ustawie o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym w art. 14 ust. 1 i 2, a nie jak wskazano w art. 9 ust. 1 i 2;
- na s. 78-79 błędnie używane jest określenie „*podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych*”; ustawa o biegłych rewidentach.... z 2017 r. wprowadziła do języka rewizji finansowej określenie „*firma audytorska*”;
- na s. 85 podane są błędne przykłady innych usług poświadczających (usługowe prowadzenie ksiąg rachunkowych, doradztwo podatkowe, ekspertyzy ekonomiczno-finansowe – to nie są inne usługi poświadczające wykonywane przez biegłego rewidenta).

W rozdziale czwartym „**Metody i zakres analizy danych**” omówiono wykorzystaną w pracy metodykę badań literaturowych oraz empirycznych, charakteryzując szczegółowo i wyczerpująco metody stosowane w badaniach naukowych, przyjęte założenia metodyczne, dobór właściwych narzędzi badawczych pomocnych w procesie weryfikacji hipotez, a także cel główny rozprawy, hipotezę główną oraz hipotezy cząstkowe. W końcowej części rozdziału wyjaśniono wykorzystane techniki badawcze zastosowane dla potrzeb przeprowadzenia badania pilotażowego oraz zasadniczego i zaprezentowano autorski kwestionariusz ankiety wykorzystany



w badaniach własnych. Na s. 128 i dalszych Autorka używa określenia „*dypłomowany biegły rewident*”, które nie występuje ani w regulacjach prawnych ani w praktyce i kojarzy się z tytułem „*dypłomowany biegły księgowy*” jakim posługiwali się w Polsce eksperci księgowi w latach 60 – 80 ubiegłego wieku.

Rozdział piąty „**Przebieg oraz wyniki badań nad kompetencjami miękkimi biegłych rewidentów**” zawiera charakterystykę zrealizowanych badań własnych ankietowych na próbie 189 respondentów, omówienie uzyskanych wyników badań oraz dokonanie statystycznej weryfikacji sformułowanych hipotez. W ramach badań przeprowadzono identyfikację kluczowych kompetencji biegłych rewidentów, zaprezentowano wyniki obejmujące wpływ automatyzacji i robotyzacji na pracę biegłych, a także przedstawiono wyniki analizy nastrojów biegłych rewidentów dotyczących zmian zachodzących w branży finansowej. Wyniki badań zaprezentowano wykorzystując wykresy oraz tabele poparte analizą i wnioskami. Do weryfikacji sformułowanych hipotez badawczych wykorzystano metody statystyczne.

W końcowej części rozprawy zawarto własne wnioski oraz zalecenia, dokonując syntezy wyników przeprowadzonych badań w nawiązaniu do sformułowanych wcześniej hipotez badawczych, wskazano ograniczenia przeprowadzonych badań, a także opracowano zalecenia i rekomendacje dla instytucji i osób zainteresowanych obszarem rewizji finansowej. Zaproponowano również kierunki dalszych badań w tym zakresie.

3. Ocena formalnej strony rozprawy

Recenzowana rozprawa doktorska składa się ze wstępu, pięciu rozdziałów, zakończenia (w formie wniosków i zaleceń) oraz spisów: bibliografii, tabel, rysunków, wykresów, załączników, streszczenia w języku polskim i angielskim. W sumie praca obejmuje 298 stron. Treść pracy wzbogacają: 83 tabele, 27 rysunków i 22 wykresy. W zestawieniu bibliografii wykazano 342 pozycje obejmujące literaturę polską i obcojęzyczną, regulacje prawne, strony internetowe oraz inne materiały.

Praca napisana jest poprawnym językiem, jasnym i zrozumiałym. Konstrukcja pracy jest przemyślana, zgodna z przyjętą koncepcją i założeniami metodycznymi, zastosowano logiczną prezentację poszczególnych zagadnień, konsekwentnie dążąc do realizacji założonego celu oraz weryfikacji przyjętych hipotez.



4. Konkluzja

Oceniając syntetycznie całość rozprawy, stwierdzam, że temat pracy został poprawnie zlokalizowany we współczesnej tematyce badawczej w dyscyplinie Nauki o zarządzaniu i jakości, cel pracy został osiągnięty oraz udowodniono przyjęte hipotezy badawcze. Ocena treści rozprawy wskazuje na oryginalność rozwiązania problemu badawczego.

W pracy widać wielopłaszczyznowe studia literaturowe, świadczące o opanowaniu przez Autorkę ogólnej wiedzy teoretycznej z zakresu Nauki o zarządzaniu i jakości, a przeprowadzone badania empiryczne, uzyskane wyniki i ich interpretacja świadczą o umiejętności samodzielnego prowadzenia pracy naukowej za pomocą odpowiednio dobranych metod.

Wobec powyższego stwierdzam, że rozprawa doktorska mgr Magdaleny Laskowicz spełnia wymogi określone w Ustawie Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce z dnia 20 lipca 2018 r. (Dz. U. z 2023 r. poz. 742, z późn. zm.), a w szczególności stanowi oryginalne rozwiązanie problemu naukowego z wykorzystaniem wyników własnych badań naukowych i wskazuje na posiadanie przez Autorkę ogólnej wiedzy teoretycznej w dyscyplinie Nauki o zarządzaniu i jakości, a tym samym rekomenduję Radzie Dyscypliny Nauki o Zarządzaniu i Jakości Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie o przyjęcie rozprawy doktorskiej mgr Magdaleny Laskowicz i dopuszczenie jej do publicznej obrony.

Katowice, 12.07. 2024 r.

