

Dr hab. Joanna Błazyńska, prof. UEP

Poznań, 15 lipca 2024 r.

Instytut Rachunkowości i Zarządzania Finansami

Katedra Rachunkowości i Rewizji Finansowej

UEP w Poznaniu

RECENZJA

rozprawy doktorskiej mgr Magdaleny Laskowicz

pt. „Identyfikacja kompetencji miękkich biegłych rewidentów i ich wpływ na rewizję finansową”.

1. Uwagi wstępne

Podstawą formalną sporządzenia recenzji pracy doktorskiej pt. „Identyfikacja kompetencji miękkich biegłych rewidentów i ich wpływ na rewizję finansową” przygotowaną przez mgr Magdaleny Laskowicz jest pismo RDC.600.36P.1.2024 z dnia 27 maja 2024 r. informujące mnie, że Rada Dyscypliny Nauki o Zarządzaniu i Jakości Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, na posiedzeniu w dniu 23 maja 2024 r., powołała mnie na recenzenta w przewodzie doktorskim mgr Magdaleny Laskowicz. Celem recenzji jest ocena wyżej wymienionej rozprawy doktorskiej oraz określenie, czy rozprawa doktorska 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.) w związku z ustawą z dnia 3 lipca 2018 r. Przepisy wprowadzające ustawę – Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce (Dz.U. z 2018 r., poz. 1669, z późn. zm.) i czy uzasadnia dopuszczenie mgr Magdaleny Laskowicz do publicznej obrony.

2. Tematyka badawcza

Kompetencje są istotnym elementem osobowościowym i elementem rozwoju jednostek gospodarczych. Ocena kwalifikacji szeroko rozumianych podmiotów ma charakter powszechny, akceptowalny i potrzebny. Zakres badań w tym obszarze przekłada się na różnorodność podejść do istoty tego terminu, prób jego zdefiniowania, jak i przyjętych klasyfikacji. Brak spójnego ujęcia kompetencji w układzie teoretyczno-praktycznym jest dobrym przyczynkiem do podjęcia badań nad kompetencjami w odniesieniu do specyficznego zawodu, jakim jest profesja biegłego rewidenta, zawodu zaufania publicznego. To właśnie ta grupa społeczna bierze na siebie ciężar weryfikacji generowanych przez jednostki gospodarcze informacji finansowych, a w krótkie również informacji niefinansowych, czyli informacji zrównoważonego rozwoju. Tytuł rozprawy został dobrze sformułowany, wyraźnie wskazując na obszar badawczy, tj. kompetencje miękkie specjalistów w zakresie rewizji finansowej. Obszar badawczy uważam za ważny i aktualny, stąd podjęcie badań w tym zakresie jest zasadne.

We wstępie Autorka wyodrębniła treści dotyczące: uzasadnienia wyboru tematyki badawczej, luki badawczej i pytań badawczych, cele badawcze i hipotezy badawcze, źródła danych i metod badawczych, strukturę pracy. Niestety ta część pracy budzi niedosyt i brak istotnych informacji zwłaszcza z zakresu uzasadnienia wyboru tematu pracy, metod badawczych i źródeł danych. Z informacjami tymi można zapoznać się dopiero w rozdziale czwartym (s. 104 – 128). Jest to osobliwe podejście, które recenzentka ocenia negatywnie. Autorka postawiła dwa pytania badawcze:

1. 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?
2. W którą stronę zmierzać będzie zawód biegłego rewidenta w najbliższych latach biorąc pod uwagę ekspansję automatyki i robotyki?

Autorka za cel badań postawiła „identyfikację kompetencji miękkich biegłych rewidentów, mających wpływ na rewizję finansową”. We wstępie jest to „cel prowadzonych badań” a na s. 110 „cel badań empirycznych”. Recenzentka zakłada, że pierwsze sformułowanie jest poprawne, w przeciwnym razie co byłoby celem badań w części teoretycznej?

W pracy prawidłowo sformułowano hipotezę główną: H: „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 pięć hipotez cząstkowych:

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 kosztownego 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.

Hipotezy zasadniczo sformułowane są poprawnie, ale zastawiam się nad hipotezą drugą, która zostanie zweryfikowana w pracy negatywnie. Zasadnym wydaje się odniesienie w pracy do badań wykazujących, w jakim zakresie proces automatyzacji ogranicza błędy biegłych rewidentów.

3. Struktura pracy, źródła i metody badawcze

Rozprawa, obejmująca 296 stron, składa się z pięciu rozdziałów, wstępu oraz wniosków i zaleceń. Zawiera również 18 załączników, 83 tabele, 27 rysunków i 22 wykresy. Układ pracy jest dostosowany do tematu i celu pracy, jednak wstęp w niektórych miejscach ma cechy streszczenia. Niektóre treści punktów 4.1 i 4.2 zostały powtórzone ze wstępu, albo powinny zostać ujęte we wstępie.

Autorka skorzystała z 342 źródeł bibliograficznych, z czego 30% stanowiły źródła anglojęzyczne. Biorąc pod uwagę specyfikę problematyki badań można by postulować większy udział literatury obcojęzycznej, ale ten poziom jest akceptowalny.

We wstępie pracy Autorka wskazała na zastosowanie krytycznej analizy literatury krajowej oraz obcojęzycznej z systematycznym przeglądem literatury oraz wykorzystanie autorskiego kwestionariusza ankiety. Przegląd literatury oceniam pozytywnie, ale brakuje mi polemiki z niektórymi publikacjami, zwłaszcza w zakresie definiowania pojęcia 'kompetencja'. Więcej informacji na temat metod badawczych znajduje się w rozdziale czwartym, z którego wynika, że w pracy przeprowadzono badania jakościowe i badania ilościowe, z wykorzystaniem skali nominalnej i porządkowej. Zastosowano ponadto metodę analizy danych wtórnych, sondażu i metody statystyczno-ekonometryczne. Przyjęte przez Doktorantkę metody badawcze uważam za właściwe w kontekście celu i przyjętych hipotez, choć ich wykorzystanie oceniam różnie w zależności od części pracy.

3. Ocena merytoryczna pracy

W pierwszym rozdziale pt. „Wprowadzenie do kompetencji miękkich i twardych” Autorka dokonała przeglądu literatury w zakresie definiowania pojęcia 'kompetencja', choć jak słusznie wskazuje pojęcie to zazwyczaj stosowane jest w liczbie mnogiej. W tabeli 1 przytoczyła 27 definicji kompetencji, powołując się na publikacje z lat 1978 – 2018. Wykazała, że pojęcie to jest wieloznaczne i różnie interpretowane. W dalszej części Autorka podjęła się wskazania „istotnych różnic między kompetencją a umiejętnością” (s. 19) stwierdzając, że na kompetencje pracowników wpływają między innymi: umiejętność, wiedza, postawa i zachowania pracownika, cechy osobowości i motywacje pracownika, a stronek dalej, że wiedza wpływa na umiejętności. Takie ujęcie zaburza logikę wyводу. W zdaniu „Wszystko to prowadzi do wniosku, iż o kompetencji można mówić dopiero wówczas, gdy wszystkie elementy zostaną zastosowane przez daną jednostkę” (s. 22) – wątpliwość budzi słowo 'wszystkie', czy element występujący w wartości symbolicznej spełnia ten warunek? Niewątpliwie próba uporządkowania pojęć, które mają charakter wielowymiarowy nie jest zadaniem łatwym. W tym miejscu brakuje jednoznacznego wskazania jak Autorka definiuje pojęcie 'kompetencja' na potrzeby niniejszej rozprawy? Zasadne wydaje się opracowanie własnej definicji tego pojęcia, ewentualnie wskazanie wybranej z pośród przytoczonych w pracy. Autorka odniosła się również do różnych klasyfikacji kompetencji, zaznaczając, że dla celów badawczych przyjęła dychotomiczny podział kompetencji, obejmujący ich rozróżnienie na twarde i miękkie. Takie podejście uznaję za zasadne, z punktu widzenia zwłaszcza badań przeprowadzonych w dalszej części pracy. Istota kompetencji miękkich została dobrze opisana w następnym podrozdziale,

ale szkoda, że kompetencje twarde zostały sprowadzone w dużej mierze do kompetencji cyfrowych. Pogłębione opisy tych kompetencji znajdują się jednak w dalszej części pracy (pkt. 2.3). Autorka stwierdza, że „niektóre branże, jak choćby sektor IT rozwijają się bardzo prężnie i kompetencje posiadane obecnie przez programistów będą mniej warte w perspektywie najbliższych dwudziestu lat” – nie wiem o jakie kompetencje tej grupy zawodowej chodzi. Dobrze opracowanym podrozdziałem jest punkt odnoszący się do genezy badań nad kompetencjami na gruncie międzynarodowym (podejście amerykańskie i brytyjskie) oraz w Polsce.

W drugim rozdziale pt. „Zarządzanie kompetencjami w organizacji” Autorka porusza kwestie kształtowania i rozwoju kompetencji zawodowych oraz wpływ otoczenia na kompetencje pracowników. Mowa jest zarówno o kompetencjach pracowników, jak i kompetencjach organizacji oraz podziale na kompetencje bazowe i wykonawcze. Podkreśla, że zmiany zachodzące w otoczeniu jednostek stawiają określone wyzwania przed pracownikami i oczekuje się, że osoby zatrudnione będą wykazywały się skłonnością do szybkiego uczenia się oraz umiejętnością adaptacji, niekonwencjonalnego postrzegania problemów i kreatywnego myślenia. W tym rozdziale Autorka odniosła się do metod badania, pomiaru i oceny kompetencji. Stwierdza, że proces pomiaru i oceny kompetencji jest procesem ciągłym, że względu na złożoność i zmienność kompetencji twardych oraz miękkich i obejmuje w swym zakresie w szczególności zdefiniowanie potrzeb kompetencyjnych oraz zbudowanie profilu kompetencyjnego. Jako metody badania kwalifikacji wskazała: obserwację pracownika, analizę dokumentacji kadrowej, testy, inwentarze biograficzne w postaci kwestionariusza w celu pozyskania biodanych, wywiad z pracownikiem, ocenę okresową i ocenę wieloźródłową. Zakładam, że na s. 60 chodziło o zmiany geopolityczne, a nie geograficzne, niemniej wywód w tym rozdziale uznaję za logiczny i porządkujący problematykę zarządzania kompetencjami.

Rozdział trzeci zatytułowany jest „Specyfika profesji biegłego rewidenta”. Poruszone w pracy zagadnienia to: pojęcie i istota zawodu biegłego rewidenta oraz wiarygodność i etyka w tym zawodzie. Przedstawiano również ewolucję profesji biegłego rewidenta na świecie. W tym zakresie jest to klasyczne ujęcie zagadnienia. Słusznie Autorka stwierdza, że „uregulowania prawne nie definiują jednoznacznie kompetencji jakie winien posiadać biegły rewident,..., natomiast dostarczają szczegółowych wytycznych odnośnie kwalifikacji zawodowych, doskonalenia zawodowego, reguł etyki zawodowej, postawy zawodowej (bezstronności i niezależności) oraz aspektu zachowania tajemnicy zawodowej” (s. 88). Z punktu widzenia celu

rozprawy i weryfikacji hipotez istotny wymiar ma w szczególności ostatni punkt rozdziału pt. „Wpływ automatyki i robotyki procesów audytorskich na prace wykonawcze przez biegłych rewidentów”, w którym Autorka prezentuje koncepcję Przemysłu 4.0, czyli cyfrową transformację mającą wpływ na zakres i jakość usług atestacyjnych.

W pierwszym podpunkcie rozdziału czwartego pt. „Metody i zakres danych” Autorka odnosi się do przesłanek podjęcia tematu pracy oraz problemu badawczego, w zakresie znacznie szerszym niż zostało to ujęte we wstępie. Ponownie powtarza treści związane ze sformułowanymi pytaniami badawczymi, hipotezą główną i hipotezami cząstkowymi, następnie przechodzi do omówienia źródeł danych i zastosowanych metod badawczych. Takie ujęcie uważam za kontrowersyjne. Miejscem ujęcia tych treści powinien być wstęp rozprawy, a powtarzanie treści jest niepotrzebne. W rozdziale Autorka opisała przebieg badania pilotażowego i założenia badania zasadniczego z wykorzystaniem kwestionariusza ankiety oraz przybliżyła istotę zastosowanych metod statystycznych. Celem badania pilotażowego było określenie cech indywidualnych analizowanej populacji, poznanie wstępnej opinii na temat kompetencji, a także zjawiska niedopasowania kompetencyjnego do wymogów zawodu oraz porównanie sposobów postrzegania zmian wynikających z postępującej automatyzacji wśród różnych grup wiekowych biegłych rewidentów. Przyjęte założenia i przebieg badań oceniam pozytywnie.

Rozdział ostatni, piąty pt. „Przebieg oraz wyniki badań nad kompetencjami miękkimi biegłych rewidentów” jest naturalną konsekwencją drugiej części rozdziału poprzedniego. Badanie przeprowadzone z wykorzystaniem kwestionariusza liczyło 31 pytań, a w jego części zasadniczej Autorka wyodrębniła trzy sekcje: identyfikację kompetencji biegłych rewidentów, wpływ automatyzacji i robotyzacji na prace biegłych oraz zmiany kompetencji w czasie i analiza nastrojów biegłych na zmiany zachodzące w czasie. Pytania są zatem skorelowane z postawionymi hipotezami. Próba badawcza objęła 189 aktywnych zawodowo biegłych rewidentów. W pierwszej kolejności Autorka przedstawiła wyniki badań w trzech wspomnianych sekcjach, a następnie przeszła do weryfikacji hipotez. Hipoteza druga (H2) została zweryfikowana negatywnie, pozostałe pozytywnie. W tym miejscu chciałabym zadać Doktorantce dwa pytania i mam nadzieję, że otrzymam odpowiedź w trakcie publicznej obrony:

1. Jakie miary można zastosować w odniesieniu do kompetencji miękkich biegłych rewidentów i jak te kompetencje wpływają na rewizję finansową?

2. Jaki jest związek między pytaniami ujętymi w kwestionariuszu w ramach badania głównego a negatywną weryfikacją hipotezy drugiej?

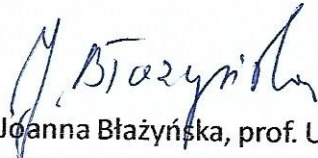
Doktorantka w części empirycznej pracy wykazała się rzetelnością badawczą i umiejętnością samodzielnego prowadzenia badań naukowych i zastosowaniem w praktyce metod statystycznych, wykorzystując test chi-kwadrat, Pearsona, test Fishera, analizę korespondencji klasycznej oraz wielu zmiennych. W ostatniej części pracy syntetycznie ujęła odpowiedzi na postawione pytania badawcze oraz wykazała realizację celu głównego, opracowując hierarchię kompetencji miękkich, mających największy wpływ na rozwój biegłych rewidentów.

Mam również uwagi, które może Doktorantka weźmie pod uwagę przy pisaniu następnych opracowań naukowych:

- Autorka definiuje pojęcie 'jednostka' jako – pojedynczy człowiek, a w dziedzinie rachunkowości jako instytucja lub przedsiębiorstwo i z tym mogę się zgodzić. Nie uważam jednak za zasadne, aby zamiennie można było w pracy stosować określenia firma, organizacja i przedsiębiorstwo.
- używanie sformułowania 'obecnie' – (np. odnoście badań stosowanych technologii przez pracowników branży finansowej) – tekst opiera się na danych opublikowanych w 2000 r., czy w 2024 te badania są nadal aktualne?
- stwierdzenie 'literatura przedmiotu zaleca..., wskazuje....' – wymaga wskazania więcej niż jednej pozycji, inaczej jest to stanowisko konkretnego podmiotu.

7. Wniosek końcowy

Rozprawa mgr Magdaleny Laskowicz pt. „Identyfikacja kompetencji miękkich biegłych rewidentów i ich wpływ na rewizję finansową” spełnia wymogi stawiane rozprawom doktorskim i oceniam ją pozytywnie. Recenzowana praca doktorska stanowi oryginalne rozwiązanie problemu naukowego w dyscyplinie nauki o zarządzaniu i jakości. W związku z powyższym wnioskuję o jej przyjęcie i dopuszczenie do publicznej obrony.


Dr hab. Joanna Błażyńska, prof. UEP