

Dr hab. Stanisław Hońko, prof. US
Uniwersytet Szczeciński
Instytut Ekonomii i Finansów
Katedra Rachunkowości

Szczecin, 4 września 2023 r.

Recenzja rozprawy doktorskiej **mgr Sylwii Kobzy**

pt. „Zintegrowany raport wyższych uczelni publicznych jako narzędzie komunikacji
z otoczeniem – perspektywa polskich uniwersytetów”

Promotorem recenzowanej rozprawy jest dr hab. Ewelina Zarzycka, prof. UŁ, a promotorem pomocniczym dr Agnieszka Wencel. Rozprawa doktorska przekazana do recenzji obejmuje 266 stron.

Podstawą sporządzenia recenzji jest pismo Pana dr. hab. Tomasza Czapli, przewodniczącego Komisji Uniwersytetu Łódzkiego do spraw stopni naukowych w dyscyplinie nauki o zarządzaniu i jakości z dnia 27 czerwca 2023 r. Postępowanie dotyczące nadania stopnia naukowego doktora mgr Sylwii Kobzy zostało wszczęte przed 30 kwietnia 2019 r. w dyscyplinie nauki o zarządzaniu i jakości, dlatego zastosowanie mają przepisy Rozporządzenia Ministra Nauki i Szkolnictwa Wyższego z 19 stycznia 2018 r. w sprawie szczegółowego trybu i warunków przeprowadzania czynności w przewodzie doktorskim, w postępowaniu habilitacyjnym oraz w postępowaniu o nadanie tytułu profesora (Dz. U. z 2018 r. poz. 261 ze zm.).

Zgodnie z przywołanymi przepisami, celem recenzji jest sporządzenie **szczegółowo uzasadnionej oceny spełnienia przez rozprawę warunków określonych w art. 13 ust. 1 ustawy z 14 marca 2003 r. o stopniach naukowych i tytule naukowym oraz o stopniach i tytule w zakresie sztuki** (Dz. U. z 2017 r. poz. 1789 ze zm., dalej: ustawa), a mianowicie stwierdzenie, czy rozprawa:

- 1) stanowi oryginalne rozwiązanie problemu naukowego,
- 2) dowodzi ogólnej wiedzy teoretycznej Kandydata w danej dyscyplinie naukowej,
- 3) potwierdza umiejętność samodzielnego prowadzenia pracy naukowej.

88

Recenzja rozprawy doktorskiej mgr Sylwii Kobzy została podzielona na następujące części:

1. Ocena doboru obszaru badań, problem badawczy i związanego z nim tematu rozprawy.
2. Ocena merytoryczna treści rozprawy.
3. Ocena strony formalnej rozprawy i stosowanych źródeł.
4. Wnioski końcowe.

1. Ocena doboru obszaru badań, problem badawczy i związanego z nim tematu rozprawy

Klasyczna definicja rachunkowości, opracowana w 1966 r. przez Amerykańskie Stowarzyszenie Rachunkowości (AAA) stanowi, że: „Rachunkowość to proces identyfikacji, pomiaru i przekazywania informacji ekonomicznych, pozwalający użytkownikom informacji wydawanie świadomych osądów i decyzji”. Ostatnie 50 lat to okres stałego poszerzania zakresu informacji komunikowanych przez rachunkowość. Może o tym świadczyć definicja rachunkowości z 2020 r.: „Rachunkowość jest praktyką techniczną, społeczną i moralną związaną ze zrównoważonym wykorzystaniem zasobów i odpowiedzialnością wobec interesariuszy, aby umożliwić rozkwit organizacji, ludzi i przyrody”¹. Porównanie tych definicji prowadzi do wniosku, że do informacji ekonomicznych, tradycyjnie komunikowanych przez rachunkowość, dochodzą nowe obszary, mające wpływ na proces kreowania wartości przez jednostkę sprawozdawczą. Poszerzenie zakresu informacji ma wpływ na sposób raportowania. Rozwiązanie polegające na opracowywaniu odrębnych raportów z wielu obszarów, prowadzi do ryzyka niespójności przekazu oraz do powielania informacji. Odpowiedzią na tę tendencję jest raport zintegrowany, który z założenia ma w jednym miejscu przedstawić interesariuszom sposób kreowania wartości przez daną organizację, przekazując istotne informacje o charakterze finansowym i niefinansowym. Chociaż idea ta jest niewątpliwie słuszna, skłania do wielu pytań, na przykład: 1) do kogo jest adresowany ten raport – do profesjonalistów czy do interesariuszy nieposiadających przygotowania ekonomicznego, 2) jak pogodzić kompletność raportu z jego zwięzłością?, 3) czy koncentrować się na informacjach retro- czy perspektywnych?,

¹ Carnegie, G., Parker, L. and Tsahuridu, E. (2021), It's 2020: What is Accounting Today?. Australian Accounting Review, 31: 65-73. <https://doi.org/10.1111/auar.12325> (dostęp 31.08.2023)

4) w jaki sposób można uwiarygodnić informacje zawarte w raporcie?, 5) w jaki sposób raportować, aby nie naruszyć tajemnic jednostki? Przykładowe pytania świadczą o tym, że tematyka raportowania zintegrowanego jest niezwykle złożona, a podjęte przez Doktorantkę badania doskonale wpisują się w popularne obecnie nurty badawcze dotyczące komunikacji informacji niefinansowych w rachunkowości.

Skoncentrowanie się na raportowaniu uczelni należy również ocenić pozytywnie. Dobór tych podmiotów do badania można uzasadniać szczególnym znaczeniem społecznym tych organizacji oraz zmianami zachodzącymi w szkolnictwie wyższym po wprowadzeniu w 2018 r. ustawy Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce (tzw. Ustawa 2.0). Należy jednocześnie podkreślić, że uczelnie są podmiotami złożonymi, niełatwymi do zarządzania, a także zobowiązanymi do szerokiego raportowania zewnętrznego.

Temat rozprawy pt. „Zintegrowany raport wyższych uczelni publicznych jako narzędzie komunikacji z otoczeniem – perspektywa polskich uniwersytetów” właściwie komunikuje jej treść i dobrze komponuje się z celem pracy oraz z przeprowadzonymi badaniami.

2. Ocena merytoryczna treści rozprawy

Rozprawa obejmuje wstęp, cztery rozdziały, zakończenie, spisy oraz załączniki. Struktura jest uporządkowana oraz logicznie powiązana z celami rozprawy. Nie występują nadmiernie rozbudowane treści lub niewpisujące się w główny nurt narracji.

We **wstępie** znajduje się przekonujące uzasadnienie podjęcia badań w obszarze zintegrowanego raportowania w uczelniach. **Celem głównym** rozprawy jest „opracowanie projektu raportu zintegrowanego wybranej uczelni wyższej (Uniwersytet Łódzki – UŁ) na podstawie zidentyfikowanych potrzeb informacyjnych jej interesariuszy”. Cel jest właściwie sformułowany, jest jasny i mierzalny. Dla realizacji celu głównego przyjęte zostały następujące cele szczegółowe:

- uporządkowanie oraz poszerzenie dorobku naukowego w obszarze myślenia i raportowania zintegrowanego, ze szczególnym uwzględnieniem możliwości zastosowania sprawozdawczości zintegrowanej w uczelniach wyższych,
- identyfikacja czynników determinujących zmiany w raportowaniu uczelni wyższych w Polsce,

- określenie roli i oczekiwań kluczowych interesariuszy badanej uczelni wyższej w zakresie raportowania,
- określenie stopnia obecności myślenia zintegrowanego w badanej uczelni wyższej,
- określenie kluczowych założeń i etapów wdrożenia sprawozdawczości zintegrowanej w badanej uczelni wyższej.

Cele szczegółowe łączą się z celem głównym, są zrozumiałe i właściwie sformułowane. Warto byłoby powiązać te cele ze strukturą rozprawy, wskazując, w których rozdziałach będą znajdować się odniesienia do tych celów. W rozprawie nie posłużono się hipotezą badawczą, sformułowano natomiast cztery pytania badawcze. Odpowiedzi na te pytania powinny znaleźć się we wnioskach końcowych rozprawy.

Pierwszy rozdział ma charakter wprowadzający, wskazujący cechy uczelni, modele ich funkcjonowania oraz ewolucję. Przedstawienie historii, różnych podejść do uniwersytetu, w tym koncepcji uniwersytetu przedsiębiorczego jest niezwykle wartościowe, ponieważ tworzy podstawy do dalszych rozważań. W tym rozdziale zamieszczono również zestawienie oczekiwań interesariuszy uczelni. Rozdział zamyka przedstawienie syntezy skutków wdrożenia tzw. Ustawy 2.0. Należy podkreślić, że mimo obszernego zakresu wiedzy z różnych dyscyplin, treść jest przedstawiona w sposób syntetyczny, z podkreśleniem elementów mających znaczenie w dalszej części rozprawy. Rozważania wynikają z przeglądu bogatej i odpowiednio dobranej literatury. Pewien niedosyt pozostawia brak podsumowania rozdziału i zapowiedzi kolejnych treści. Ta uwaga odnosi się zresztą również do innych rozdziałów.

Drugi rozdział jest poświęcony szeroko rozumianej rachunkowości uczelni. Rozważania rozpoczynają się od przedstawienia modeli zarządzania uczelnią, w tym założeń New Public Management. Został opisany przegląd rozwiązań międzynarodowych w zakresie zarządzania uczelnią. Dość dokładnie przedstawiono również procesy poprzedzające wdrożenie Ustawy 2.0., w tym zaprezentowano wybrane metody oceny dokonań uczelni w Polsce. Doktorantka przedstawia różne poglądy dotyczące funkcjonowania uczelni, przywołując opinie innych autorów. Brakuje przedstawienia własnego stanowiska Doktorantki lub chociaż wskazania, która z przytaczanych opinii jest Jej najbliższa. Kolejna część rozdziału jest poświęcona analizie obowiązujących regulacji dotyczących rachunkowości, sprawozdawczości oraz zasad finansowania uczelni. Część została przygotowana z dużą starannością i znajomością zagadnienia, świadczącą o biegłości Autorki w temacie. Doktorantka umiejętnie przeprowadziła

syntezę tych regulacji, przedstawiając jedynie najważniejsze aspekty, bezpośrednio lub pośrednio powiązane z celem rozprawy. W tej części również nieco brakuje zajęcia stanowiska Autorki co do obowiązujących regulacji, ich zakresu i użyteczności. Opisano również zakres Kompleksowy Systemu Informacyjnego Uniwersytetu Łódzkiego.

Rozdział trzeci rozpoczyna się od analizy literatury krajowej i zagranicznej oraz przeglądu raportów wielu organizacji zajmujących się raportowaniem zintegrowanym, w tym w zakresie zrównoważonego rozwoju. Przegląd ten został uzupełniony w załączniku, w którym w sposób metodyczny opisano szczegółowo najważniejsze wnioski. W dalszej części przedstawiono założenia raportowania zintegrowanego wypracowane przez Międzynarodową Radę ds. Sprawozdawczości Zintegrowanej, a także opisano znaczenie modeli biznesu. Na s. 113 Autorka stwierdza, że „Słowo „wartość” jest powszechnie używane, ale jego wielowymiarowość i jednocześnie różna interpretacja powodują, że jest pojęciem bardzo subiektywnym”. W związku z tym, że wartość jest podstawowym pojęciem w raportowaniu zintegrowanym celowe byłoby podjęcie przez Doktorantkę próby zdefiniowania tego pojęcia. Innym rozwiązaniem byłoby przywołanie z literatury definicji, z którą Autorka się zgadza. Następnie zaprezentowano wnioski, przegląd publikacji odnoszących się do zintegrowanego raportowania uczelni (punkt 3.3. rozprawy) oraz przykłady dobrych praktyk (pkt 3.4). Interesującym pomysłem był przegląd elementów zintegrowanego raportowania na przykładzie polskich uczelni (pkt 3.5).

Czwarty rozdział rozprawy odnosi się wprost do jej celu, którym jak wspomniano jest stworzenie opracowanie projektu raportu zintegrowanego wybranej uczelni wyższej (Uniwersytet Łódzki – UŁ) na podstawie zidentyfikowanych potrzeb informacyjnych jej interesariuszy. W pracach koncepcyjnych Autorka wykorzystała najnowsze publikacje The Value Reporting Foundation (np. „Transition to integrated reporting: A Guide to getting started”, „Integrated Thinking Principles. Value creation through organizational resilience”, „Transition to integrated thinking A guide to getting started”), co należy ocenić pozytywnie. Zostały one wykorzystane jako ramy zaadoptowane do przeprowadzenia procesu wdrożenia zintegrowanego raportowania uczelni. W punkcie 4.2. przedstawiono analizę potrzeb informacyjnych interesariuszy UŁ. Przedstawiona metodyka zbierania informacji, wraz z wzorami kwestionariuszy zasługuje na uznanie. Zastanawiające jest jedynie przeprowadzenie wywiadu pogłębianego jedynie z jednym interesariuszem zewnętrznym. Autorka potrafiła zarówno

zaprezentować wnioski z badań, jak również odpowiednio je sklasyfikować. Warto zwrócić uwagę na stwierdzenie na s. 183 „Zarządzający uczelnią, w większości przypadków udzielili odpowiedzi twierdzące na pytania dotyczące obecności zintegrowanego myślenia na UŁ (...). Natomiast pracownicy i pozostali interesariusze wewnętrzni UŁ, w większości przypadków udzielili odpowiedzi przeczące na pytania odnośnie do obecności zintegrowanego myślenia na UŁ (...)”. Zdaniem recenzenta podobne rezultaty przyniosłyby badania przeprowadzone tymi samymi metodami na innych polskich uczelniach publicznych. W dalszej części rozprawy zaprezentowano propozycję raportu zintegrowanego UŁ. Doktorantka opracowała nie tylko warstwę merytoryczną, ale również graficzną, która ułatwia komunikację z interesariuszami. Co istotne, w raporcie wykorzystano treści zamieszczane w innych dokumentach, które już wcześniej były sporządzane przez UŁ. Warto zauważyć, że zaproponowany raport ma charakter szablonu, ponieważ zawiera zakres prezentowanych informacji, jednak bez wypełnienia ich treścią. Część zaproponowanych wskaźników nie wydaje się w pełni adekwatna do celów strategicznych. Na przykład wskaźnik „zaangażowanie studenta” czy „kontakt ze studentem na poziomie studiów licencjackich” wymaga doprecyzowania. Recenzent nie jest przekonany, czy przedstawione mierniki finansowe (s. 213) dotyczą kwestii najbardziej istotnych dla interesariuszy (np. informacja o funduszu z aktualizacji środków trwałych nie jest kluczowa). Ważniejsze, w ocenie recenzenta, byłyby informacje o poziomie dotacji oraz o strukturze kosztów, ze szczególnym uwzględnieniem wynagrodzeń. Mimo tych uwag, wysoko oceniam propozycję raportu, uznając jej walory aplikacyjne i pionierski charakter.

Zakończenie zawiera syntetyczne podsumowanie wniosków oraz wskazanie ograniczeń badania. Brakuje nieco bezpośredniego odniesienia się do pytań badawczych. Takie odniesienie stanowiłoby klamrę spinającą założenia badania z ich efektami. Nie ma również odniesienia do osiągnięcia celu rozprawy, ale w tym wypadku nie jest to konieczne, gdyż propozycja zintegrowanego raportu UŁ (z rozdziału 4) stanowi jednoznaczne potwierdzenie osiągnięcia celu.

3. Ocena strony formalnej rozprawy i stosowanych źródeł

W rozprawie wykorzystano szerokie spektrum źródeł, poza monografiami, czasopismami, aktami prawnymi, obejmującymi również wiele innych cennych i aktualnych źródeł. Na pochwałę zasługuje również aktualność źródeł oraz usystematyzowany sposób ich

przeglądu. Doktorantka włożyła również sporo wysiłku w porównanie raportów prezentowanych na stronach internetowych 10 polskich uczelni. Walorem rozprawy jest jej strona edytorska i językowa, a także wiele form graficznych (schematy, tabele, raporty).

Jak w każdym opracowaniu, również w recenzowanej rozprawie, można wskazać pewne niedoskonałości o charakterze językowym/technicznym, na przykład:

- sformułowanie „uczelnia wyższa” jest błędem językowym, ponieważ sugeruje istnienie „uczelni niższych”. Wystarczające byłoby użycie słowa „uczelnia”,
- wielokrotnie w rozprawie używa się określenia „ilość” w odniesieniu do rzeczy policzalnych (powinno być „liczba”),
- publikatory wielu aktów prawnych są nieaktualne, na przykład w ustawie o rachunkowości jest Dz.U. z 1994 r. a powinien być z 2023 r.

Wyszczególnione niedoskonałości nie mają wpływu na wysoce pozytywną ocenę rozprawy. Ich usunięcie byłoby uzasadnione przy pracach redakcyjnych związanych z wydaniem monografii na podstawie rozprawy, do czego recenzent zachęca.

4. Wnioski końcowe

Recenzent stwierdza, że:

1. rozprawa mgr Sylwii Kobzy stanowi oryginalne rozwiązanie problemu naukowego. Doktorantka nie tylko formułuje problem badawczy, ale umiejętnie go rozwiązuje, posługując się właściwymi metodami naukowymi.
2. Doktorantka udowodniła umiejętność posługiwania się odpowiednim warsztatem naukowym w dyscyplinie zarządzanie i nauki o jakości. Potwierdzeniem tego sformułowania jest w szczególności właściwe korzystanie z wielu, zróżnicowanych źródeł, zaplanowanie i przedstawienie procedur wywiadów z interesariuszami, przegląd rozwiązań w zakresie raportowania polskich uczelni.
3. rozprawa stanowi dowód kompetencji Doktorantki w dyscyplinie zarządzanie i nauki o jakości, a w szczególności świadczy o biegłej znajomości zagadnień dotyczących tematyki zarządzania uczelnią.

Biorąc pod uwagę powyższe należy jednoznacznie stwierdzić, że recenzowana rozprawa w pełni spełnia wymagania określone w art. 13 ust. 1 ustawy i może być podstawą ubiegania się o przyznanie stopnia naukowego doktora.

Recenzent zwraca się wnioskiem o dopuszczenie mgr Sylwii Kobzy do publicznej obrony rozprawy doktorskiej w Uniwersytecie Łódzkim.

Biorąc pod uwagę walory aplikacyjne pracy, a także jej kompleksowy charakter i bardzo wysoki stopień dopracowania, recenzent wnioskuję o wyróżnienie rozprawy według zasad przewidzianych w Uniwersytecie Łódzkim.

Stanisław Głonko