



WYDZIAŁ  
ZARZĄDZANIA  
Uniwersytet Łódzki

WPLYNEŁO  
INSTYTUT EKONOMII I FINANSÓW  
data...30.09.22... podpis...Guman

Dr hab. Ewa Śnieżek prof. UŁ  
Zakład Rachunkowości Finansowej  
Katedra Rachunkowości  
Wydział Zarządzania  
Uniwersytet Łódzki

**Recenzja rozprawy doktorskiej mgr Moniki Dzikowskiej  
pt. „Przyrodniczy charakter produkcji leśnej jako determinanta wartości poznawczej  
sprawozdania finansowego Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe”  
przygotowanej pod kierunkiem naukowym  
dr hab. Piotra Szczypy, prof. ANS w Koninie  
w Instytucie Ekonomii i Finansów Uniwersytetu Szczecińskiego**

**I. Informacje ogólne o recenzowanej rozprawie**

Recenzowana rozprawa doktorska liczy łącznie 296 stron. Jej zasadniczy tekst, składający się ze wstępu, pięciu rozdziałów i zakończenia, obejmuje 260 stron. Poprzedza go spis treści oraz streszczenie w języku polskim. Po zasadniczym tekście pracy Autorka zamieściła bibliografię (łącznie 370 pozycji literatury, aktów prawnych i stron internetowych), spis rysunków, następnie spis tabel, streszczenie w języku angielskim oraz załącznik (scenariusz indywidualnego badania pogłębionego). Praca zawiera 21 rysunków oraz 28 tabel. Konstrukcja rozprawy jest kompletna, nie brakuje w niej żadnych wymaganych elementów.

**II. Ocena wyboru i uzasadnienia tematu oraz sformułowania celów pracy**

Problematyka charakteru przyrodniczego produkcji leśnej oraz jej wpływu na informacje finansowe i niefinansowe prezentowane przez podmioty leśne nie jest nowa. Powiązanie specyficznych aspektów działania gospodarczego i funkcji pozaprodukcyjnych z jakością i doskonaleniem informacji dla interesariuszy oraz jego odzwierciedlenie w raportach to jedne z najstarszych dylematów rachunkowości zarządczej. Nowy nie jest również nurt badawczy odnoszący ten problem do podmiotów zaangażowanych w działalność leśną. Zmiany



KATEDRA  
RACHUNKOWOŚCI  
Wydział Zarządzania  
Uniwersytet Łódzki  
lcr.wz@uni.lodz.pl

79 1st  
Katedra Rachunkowości  
10-210



zachodzące w przedsiębiorstwach i w ich otoczeniu tworzą nowe perspektywy i możliwości badawcze.

W Polsce literatura i badania na ten temat również nie są liczne. Mimo, że uwarunkowaniom ekonomiczno-przyrodniczym w leśnictwie poświęcono szereg opracowań, problem ten rzeczywiście trudno uznać za wystarczająco opisany i zgłębiony. Praca mgr Moniki Dzikowskiej w pewnej części wypełnia tę lukę. Dostarcza uporządkowanej do pewnego stopnia wiedzy na temat przyrodniczego charakteru produkcji leśnej, specyfiki działania Lasów Państwowych oraz możliwości powiązania uwarunkowań ekonomiczno-przyrodniczych leśnictwa z wartością poznawczą raportów finansowych (rocznych) Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe.

Celem głównym rozprawy jest „opracowanie scenariuszy rozwiązań koncepcyjnych w zakresie zwiększenia wartości poznawczej sprawozdania finansowego Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe przy uwzględnieniu uwarunkowań przyrodniczych produkcji leśnej”. Uzasadnienie wyboru tematu jest transparentne. Realizacji celu głównego zostały podporządkowane cele szczegółowe:

1. Przegląd i usystematyzowanie dorobku teorii w odniesieniu do rachunkowości i finansów w gospodarce leśnej.
2. Rozpoznanie odrębności struktury ekonomicznej gospodarki leśnej i jej wpływu na rachunkowość.
3. Identyfikacja i klasyfikacja determinant przyrodniczych występujących w produkcji leśnej.
4. Rozpoznanie zjawisk dysfunkcyjnych i pożądanych w zakresie wartości poznawczej sprawozdania finansowego PGL LP.
5. Ustalenie powiązań i zbadanie wpływu pomiędzy przyrodniczymi uwarunkowaniami produkcji leśnej a wyceną bilansową, wynikową oraz wartością poznawczą sprawozdania finansowego PGL LP.

Cele szczegółowe są spójne z celem głównym. Są to *de facto* kolejne kroki w procedurze badawczej prowadzące do realizacji celu pracy. Zwracam uwagę na niefortunność





sformułowania celu pomocniczego piątego. Nie bada się wpływu pomiędzy elementami, bada się wpływ jednego elementu na inny lub na inne elementy. Cel piąty powinien brzmieć „Ustalenie powiązań między przyrodniczymi uwarunkowaniami produkcji leśnej a wyceną bilansową, wynikową oraz wartością poznawczą sprawozdania finansowego PGL LP” lub „Ustalenie i zbadanie wpływu przyrodniczych uwarunkowań produkcji leśnej na wycenę bilansową, wynikową oraz wartość poznawczą sprawozdania finansowego PGL LP.”

Autorka sformułowała również hipotezę badawczą, która brzmi: „Uwzględnienie uwarunkowań przyrodniczych zwiększa wartość poznawczą sprawozdania finansowego Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe”. Hipoteza odnosi się do podstawowych treści rozprawy i została sformułowana prawidłowo.

### **III. Struktura i zawartość merytoryczna rozprawy**

Niezależnie od wielu uwag krytycznych odnośnie do szczegółowej zawartości poszczególnych rozdziałów, stwierdzam, że struktura rozprawy jest poprawna i spójna z tematem oraz celem pracy. Jednocześnie należy podkreślić, że logiczny układ treści jest wymagany jako niezbędne minimum w pracach na stopnie naukowe.

**Rozdział pierwszy**, zatytułowany „Uwarunkowania ekonomiczno-przyrodnicze w teorii rachunkowości i finansów”, liczy 54 strony. W rozdziale przedstawiono rozważania na temat aspektu przyrodniczego w naukach ekonomicznych, omówiono również istotę i ujmowanie uwarunkowań przyrodniczych w rachunkowości, a następnie w finansach. Można by dyskutować, czy chodzi o uwarunkowania przyrodnicze rachunkowości (finansów), jak to określa autorka czy w rachunkowości (finansach), bo w mojej opinii chodzi o to drugie. Rozdział kończą rozważania na temat wpływu uwarunkowań ekonomiczno-przyrodniczych na kierunki rozwoju teorii rachunkowości i finansów.

Rozdział ma charakter teoretyczny i porządkujący, zawarto w nim wiele istotnych zagadnień, choćby charakterystykę poglądów przedstawicieli ekonomii klasycznej uwzględniających problematykę przyrodniczą, zakres definicji rachunkowości środowiskowej





w literaturze przedmiotu czy problemy dotyczące ujęcia informacji przyrodniczych w rachunkowości.

Mam szereg uwag do rozdziału pierwszego:

- Autorka wielokrotnie buduje bardzo długie zdania, np. s. 43, część ostatniego akapitu, co utrudnia skupienie się nad logiką wywodu.
- Wydaje się, że niektóre rozważania, jako nieistotne z punktu widzenia zasadniczego celu pracy, można by pominąć, np. s. 44-45.
- W treści rozdziału 1 s. 41 autorka pisze o schemacie pierwszym, a w rzeczywistości chodzi o rysunek 1.
- Autorka powołuje się w toku rozważań na podręczniki, między innymi z zakresu podstaw rachunkowości (np. odnośniki 65 i 66, s. 34), co w tego typu pracach jest moim zdaniem niedopuszczalne. Prace awansowe mają pokazywać umiejętność poszukiwania i doboru literatury, a nie korzystania z akademickich podręczników, szczególnie omawiających podstawy danego zagadnienia.
- Mam poważną wątpliwość co do tekstu zaczynającego się od ostatniego akapitu na stronie 65. Autorka mówi o zrównoważonym rozwoju rachunkowości, a nie, co powinno mieć miejsce, o zrównoważonym rozwoju gospodarczym i jego odzwierciedleniu w rachunkowości przedsiębiorstw. Praca nie dotyczy przecież braku równowagi w rozwoju rachunkowości tylko wybranych aspektów możliwości ujmowania w rachunkowości podmiotów leśnych czynników kształtujących zrównoważony rozwój leśnictwa.
- Tabela 1.9 w moim odczuciu nie jest potrzebna.
- Nie zgadzam się ze stwierdzeniem autorki (s. 67), że "następuje pewne „wyjęcie” sprawozdawczości z zakresu rachunkowości i umiejscowienie go nie jako końcowego etapu sprawozdania finansowego, a raczej elementu spoza rachunkowości". Jak pisze E. Walińska „rozwój nauk o zarządzaniu i finansów wpływa na rzeczywistość gospodarczą, której odwzorowanie ma miejsce w systemie rachunkowości. Oznacza to, że rachunkowość zmienia się w zależności od zmian w naukach o zarządzaniu i finansach, z drugiej strony





- obu dyscyplinom dostarcza niezbędnych informacji dla ich funkcjonowania i rozwoju”. Nie można więc mówić, że sprawozdawczość jest „wyjmowana” z rachunkowości, tylko że obejmuje ona coraz szerszy zakres, co wynika ze zmian w otoczeniu gospodarczym biznesu.
- Autorka nie dokonała własnej systematyzacji badań polskich i światowych (choćby w formie schematu) w zakresie ujmowania aspektów przyrodniczych w naukach ekonomicznych i finansach, a szczególnie w rachunkowości. Taka systematyzacja pozwoliłaby zidentyfikować najczęściej i najrzadziej eksploatowane obszary badań. Szkoda, że ani w tym miejscu, ani w dalszej części pracy autorka nie wskazała wyraźnie, jak jej badania wpisują się w owe perspektywy (co wnoszą do poznania rzeczywistości).
  - Brak podsumowania rozdziału nieco rozczarowuje, bo oczekiwałam, że Autorka zawrze w nim swoiste *resume* różnych podejść do problematyki wymiaru przyrodniczego w naukach ekonomicznych, przedstawiając jasno i wyraźnie swoją opinię na ten temat.

**Rozdział drugi** zatytułowany „Produkcja leśna i jej wpływ na rachunkowość” stanowi swoiste uzupełnienie rozdziału pierwszego. Autorka skupia się w nim na procesach produkcji leśnej, a szczególnie na wskazaniu czynników tej produkcji, w celu wykazania odrębności struktury ekonomicznej gospodarki leśnej i jej wpływu na rachunkowość w leśnictwie. Słusznie akcentuje, że w specyfice gospodarstwa leśnego jednym z głównych, wciąż nierozwiązanych problemów jest problem wyceny.

Co prawda Autorka powołała się w rozdziale na istotne prace w omawianym zakresie, jednak dla tej tematyki powinna poszukać także innych źródeł. Ogólnie rzecz biorąc, znacząca większość rozdziału drugiego jest napisana na podstawie dwóch pozycji literatury, w tym jednego podręcznika, co mocno rzuca się w oczy podczas lektury (o zasadności powoływania się w pracach awansowych na podręczniki pisałam już wcześniej).

W dalszej części rozdziału drugiego Doktorantka określa wyzwania stojące przed rachunkowością w leśnictwie. Słusznie zwraca uwagę, podając za P. Szczypą, że „rachunkowość leśna to normalny system rachunkowości, który wyróżnia się jednak





długotrwałym biologicznym procesem produkcji drewna oraz posiada liczne problemy, szczególnie w zakresie wyceny”.

Uwagi do tego rozdziału:

- Autorka nie systematyzuje stanowisk i poglądów, co zdecydowanie wyostrzyłoby obraz dokonań naukowców i praktyków w tym zakresie, przynajmniej jeśli chodzi o piśmiennictwo.
- Doktorantka powinna ostrożnie formułować swoje poglądy. Choćby na stronie 98 czytamy, że „podstawowym zadaniem w teorii rachunkowości jest metoda”, co jest zbyt dużym i chyba mocno niebezpiecznym skrótem myślowym. Rachunkowość jako nauka posiada własną teorię, a wypracowane koncepcje teoretyczne stanowią wykładnię dla praktyki. W rachunkowości teorie, koncepcje, zasady pomiaru rzeczywistości gospodarczej podmiotu stanowią fundament systemu pomiaru ekonomicznego. Czyli podstawą nie jest metoda tylko istota, koncepcja. Ale ta polemika nie odnosi się na szczęście do bezpośredniego problemu badawczego rozprawy.
- Podrozdział 2.4 „Wyzwania rachunkowości w gospodarce leśnej” powinien chyba brzmieć „Wyzwania dla rachunkowości w gospodarce leśnej”.
- Aż się prosi o rozszerzenie rozważań, choćby o zwięzłe przedstawienie doświadczeń innych krajów, np. Europy.

Niezależnie od wymienionych uwag, uważam, że Autorka posiada wiedzę na temat różnych aspektów produkcji leśnej i jej wpływu na rachunkowość podmiotów leśnych.

**Rozdział trzeci** rozprawy zatytułowany „Wartość poznawcza sprawozdania finansowego Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe” obejmuje rozważania na temat walorów poznawczych informacji sprawozdawczej generowanej przez Lasy Państwowe. W tym rozdziale, na tle ekonomiczno-przyrodniczych uwarunkowań działalności Lasów Państwowych, zostały omówione wartości poznawcze sprawozdania finansowego oraz zidentyfikowane ich determinanty. Dobrze byłoby określić tu co rozumie się przez wartość poznawczą i szczególnie dla kogo określamy tę wartość.





W rozdziale trzecim autorka omawia cechy kształtujące jakość sprawozdania finansowego wymieniając cechę niejako nadrzędną czyli przydatność, innymi słowy użyteczność informacji. Tylko jak ją zmierzyć i dla kogo? Tę autorka nie zgłębiła, co niestety odbija się echem w rozdziałach empirycznych.

Następnie Autorka przedstawia zasady organizacji rachunkowości w PGL Lasy Państwowe, szczególną uwagę zwracając na problematykę wyceny elementów bilansu i wyniku finansowego. I tu uwaga: tytuł podrozdziału 3.4. „Wycena bilansowa składników bilansowych i wynikowych” jest niefortunny, ponieważ nie ma wyceny bilansowej składników wynikowych. Należałoby napisać: „Wycena na dzień bilansowy składników aktywów, pasywów i wyniku finansowego”.

Ostatni podrozdział rozdziału trzeciego zatytułowany „Zjawiska pożądane i dysfunkcyjne w zakresie wartości poznawczej sprawozdania finansowego”, powinien nosić dopisek „w PGL Lasy Państwowe”, autorka nie odnosi się bowiem do sprawozdania finansowego w ogóle, tylko w konkretnym, specyficznym podmiocie gospodarczym. Autorka słusznie zwraca uwagę na problematykę funduszu leśnego i szczególne zasady redystrybucji środków z tego funduszu.

Rozdział ma charakter porządkujący, cenne są takie podsumowania jak tabela 3.2. czyli charakterystyczne uwarunkowania przyrodnicze i ekonomiczne PGL LP, wskazania na specyfikę uwarunkowań, a jednocześnie cechy charakterystyczne działalności LP, a więc przede wszystkim wielkoobszarowość, długi cykl produkcji, duże uzależnienie od czynników zewnętrznych (szczególnie naturalnych), czy powiązanie z siedliskiem.

Do tego rozdziału mam również kilka uwag krytycznych:

- M. Gmytrasiewicz jest kobietą, a nie mężczyzną. Z akapitu na stronie 115 niestety wynika coś innego. Pisząc pracę z rachunkowości trzeba znać nestorów tej nauki.
- Po raz kolejny autorka formułuje poglądy nieostrożnie. Na stronie 118 autorka stwierdza, że często skutkiem „niezrozumienia treści sprawozdań finansowych jest brak jasno sformułowanej, udokumentowanej polityki rachunkowości”, co w praktyce nie jest prawdą, bo rzadko użytkownicy informacji ze sprawozdań finansowych czytając je sięgają do





polityki rachunkowości. Do tego trzeba mieć wiedzę i doświadczenie, a interesariusze, szczególnie Lasów Państwowych (mam na myśli społeczeństwo jako całość), takich cech najczęściej nie posiadają, lub posiadają w minimalnym stopniu, co jest zresztą najzupełniej naturalne. Następnie doktorantka stwierdza, że „powoduje to zaciemnienie obrazu jednostki, nazywane matactwem, co graniczy już z „kreatywną” rachunkowością”. To bardzo odważne i z gruntu nieprawdziwe stwierdzenie. Daleka jest droga od dysponowania kiepską polityką rachunkowości do matactwa czy agresywnej rachunkowości. Często jest to kwestia zaniedbania, czy braku umiejętności osoby tworzącej taką politykę.

- Autorka nie nawiązuje w ogóle (z wyjątkiem odnośnika 318) do problematyki leśnictwa w Europie czy na świecie.
- W tabeli 3.3. pokazującej wybrane elementy prowadzenia rachunkowości w PGL Lasy Państwowe autorka nie uwzględniła wyceny, a powinna, choćby z uwagi na problemy z wyceną w LP.
- Tabela 3.5. powinna pokazywać aktualną wartość majątku czyli przynajmniej na koniec 2021 roku, a nie na 2019 rok.
- Warto było rozważyć zawarcie w rozprawie definicji podstawowych pojęć, często w pracy stosowanych, a specyficznych dla danego obszaru wiedzy lub praktyki, np. definicje produkcji leśnej, sprawozdania finansowego LP czy hodowli lasu. Autorka omawia te zagadnienia w poszczególnych rozdziałach, ale skoro zamieszcza definicje rachunkowości czy rachunkowości środowiskowej, to określenie znaczenia wcześniej przytoczonych pojęć wydaje się niezbędne, a już z pewnością miałyby charakter porządkujący.
- Problemатyczne jest oczekiwanie od Krajowego Komitetu Standardów Rachunkowości, że stworzy odrębny standard o leśnictwie. Wydano KSR 12 o rolnictwie, z którego przynajmniej w pewnym, wąskim co prawda, zakresie, można korzystać. Również w światowej praktyce standaryzacji specyficznych problemów rachunkowości nie ma standardu o leśnictwie. Myślę, że problem dotyczy na tyle wąskiego kręgu podmiotów, że regulowanie kwestii związanych z lasami pozostawiono do wewnętrznej regulacji organów







za leśnictwo odpowiedzialnych. Zupełnie inaczej przedstawia się sytuacja w przypadku np. podmiotów poddających drewno obróbce.

- Brak podsumowania części teoretycznej pracy i wykazania konieczności podjęcia badań empirycznych.

**Czwarty rozdział** pracy ma charakter empiryczny. Liczy 49 stron. W rozdziale przedstawiono przebieg i wyniki badania dotyczącego wpływu przyrodniczych uwarunkowań produkcji leśnej na wartość poznawczą sprawozdania finansowego PGL Lasy Państwowe. Badanie jest ściśle związane z problematyką omawianą we wcześniejszych rozdziałach pracy. Autorka przedstawiła w rozdziale metodykę badań własnych, wyniki tych badań oraz wnioski z przeprowadzonego badania. Na uwagę zasługuje tabela 4.4., dotycząca wyników badań własnych. Stanowi ona istotny wkład autorki w rozwój omawianej w rozprawie problematyki.

Nie mam większych zastrzeżeń odnośnie do doboru narzędzi badawczych i ich zastosowania.

Poniżej sformułowałam zastrzeżenia i uwagi krytyczne do treści rozdziału:

- Na stronie 173 autorka pisze, że na potrzeby weryfikacji hipotezy głównej sformułowała cele pomocnicze. Nie jest to prawdą. Cele pomocnicze zostały sformułowane dla ułatwienia osiągnięcia celu głównego rozprawy, co zresztą autorka napisała we wstępie. Natomiast hipoteza została sformułowana, aby osiągnąć cel główny i cele szczegółowe, co autorka również zaznaczyła we wstępie.
- Tabela 4.1. została niewłaściwie zatytułowana „Cele pomocnicze i metody ich weryfikacji”, bo cele się osiąga, a nie weryfikuje.
- Kolejnym problemem jest wielkość próby badawczej. Wybrano do niej 25 uczestników studiów podyplomowych oraz 31 pracowników nadleśnictw i regionalnych dyrekcji. Zważywszy na liczbę osób zatrudnionych w LP (w roku 2021 przeciętnie 25.520 osób) oraz liczbę nadleśnictw (429 – według danych za 2021 rok z 2019 roku), 56 osób – to jest stanowczo zbyt mała próba. W związku z powyższym badanie należałoby poszerzyć lub





- określić konkretną grupę docelową (np. księgowi z nadleśnictw w konkretnych województwach).
- Poważniejszym problemem jest fakt, że autorka zajmuje się wartością poznawczą sprawozdania dla interesariuszy, a przebadła tylko niewielką grupę interesariuszy wewnętrznych, którzy po pierwsze, mogą mieć inny pogląd na to co jest wartością poznawczą w sprawozdaniu finansowym podmiotu leśnego, a po drugie, z racji pracy w badanym podmiocie mogą mieć dostęp do wielu dodatkowych informacji, którymi nie dysponują interesariusze zewnętrzni. A tacy nie zostali przebadani. Jest to poważny błąd metodologiczny, który powoduje, że hipoteza badawcza nie może być zweryfikowana (nie badano głównego interesariusza czyli społeczeństwa, nie mówiąc już o administracji gminnej itp.) To z kolei powoduje, że nie został osiągnięty cel czwarty pomocniczy określony w dysertacji, a cel piąty można z łatwością podważyć, powołując się na mój wcześniejszy wywód. Rozwiązaniem byłoby przeprowadzenie krótkiej ankiety (internetowej lub mieszanej), w której członkowie społeczeństwa (200-300 osób) odpowiedzieliby na kilka pytań, między innymi pokazujących, co dla nich byłoby wzrostem wartości poznawczej sprawozdania finansowego podmiotu leśnego i czy w ogóle chcą mieć dostęp do sprawozdania finansowego nadleśnictw. Wtedy, na podstawie tak dobranej próby i dwóch badań, możemy mieć podstawę do weryfikacji hipotezy badawczej sformułowanej w rozprawie. Automatycznie cel czwarty pomocniczy zostanie osiągnięty oraz nie będzie podstaw do podważenia osiągnięcia celu piątego. Oczywiście, próba nadal nie będzie reprezentatywna, ale na potrzeby rozdziału empirycznego niniejszej dysertacji wystarczy.
  - Badanie, które przeprowadziła autorka jest niewątpliwie ciekawe i ważne z punktu widzenia nowatorskiego charakteru pracy, natomiast wyniki badania są niestety zaprezentowane w niemal nieczytelnej formie. Zamiast syntetycznej prezentacji wyników (tabele, ustalenie procentowych udziałów poszczególnych odpowiedzi itp.) autorka w sposób rozwlekły cytuje na 33 stronach rozprawy wypowiedzi uczestników badania. Nawet tabele 4.2 a, 4.2 b i 4.2 c na stronie 187, dotyczące skali wywierania wpływu czynników odpowiednio:





biotycznych, abiotycznych i antropogenicznych na produkcję leśną, zaproponowane przez autorkę i bardzo ciekawe, nie zostały wypełnione, tylko bardzo krótko skomentowane. Oczywiście, w podsumowaniu wyników badania pojawia się tabela 4.3. pokazująca skalę oddziaływania czynników na przyrodniczą produkcję leśną, ale jest to uogólnione podsumowanie, nie pokazujące ani wpływu poszczególnych czynników, ani liczby ankietowanych wskazujących na konkretną odpowiedź.

**Rozdział piąty** rozprawy nosi tytuł „Kierunki zwiększenia wartości poznawczej sprawozdania finansowego Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe” i obejmuje propozycje możliwości zwiększenia wartości poznawczej sprawozdań finansowych podmiotów leśnych, na tle prób autorki w zakresie interpretacji wpływu przyrodniczych uwarunkowań produkcji leśnej na wartość poznawczą sprawozdania finansowego. Autorka nazywa swoje koncepcje nowatorskimi i przyjmuje szereg założeń (o luce teoretycznej i silnym wpływie). W rozdziale tym autorkę prezentuje propozycje, nazywając je scenariuszami, rozwiązań koncepcyjnych w obszarze rachunkowości finansowej i zarządczej w LP, jak również w zakresie działań komunikacyjnych i promocyjnych. Autorka kończy rozdział rozważaniami na temat korzyści wynikających z zastosowania proponowanych rozwiązań koncepcyjnych, zarówno dla interesariuszy jak i dla samych Lasów Państwowych.

Wnioski sformułowane przez Autorkę są, przede wszystkim z uwagi na liczebność próby, w pewnym stopniu uproszczone i nieco strywializowane, ale należy zdać sobie sprawę z faktu, że dopiero liczebniejsze i bardziej pogłębione badania mogą ujawnić szereg prawidłowości w praktyce i spowodować konieczność weryfikacji opisanych poglądów, na co zwraca się mocno uwagę w artykułach zagranicznych.

Rozprawę zamyka rozbudowane zakończenie, w którym Autorka przytacza główny cel pracy oraz cele szczegółowe i streszcza kolejne kroki prowadzące do ich realizacji. Określa również bardzo krótko główne walory poznawcze pracy.

Brakuje mi w recenzowanej rozprawie podsumowania rozważań zawartych w poszczególnych rozdziałach oraz logicznego uzasadnienia zagadnień poruszanych w rozdziałach kolejnych.





#### **IV. Ocena prezentacji wyników badań i trafności wnioskowania**

Doceniam próby autorki w zakresie stworzenia oryginalnego rozwiązania problemu naukowego. O ile doktorantka wykazała dostateczną umiejętność prezentacji wyników przeprowadzonych badań, to ich opis nie jest, niestety, zilustrowany danymi liczbowymi w tabelach i na wykresach, co z pewnością poprawiłoby czytelność wyводу. Generalnie wnioski autorki z badania są trafne, jednak przeprowadzone badanie nie stanowi wystarczającej podstawy do wnioskowania przedstawionego w rozdziale czwartym.

Podsumowując część empiryczną stwierdzam, że Autorka:

- 1) poprawnie zaplanowała i przeprowadziła badanie empiryczne, przedstawiła narzędzia zbierania materiału empirycznego w postaci właściwie skonstruowanego i zawierającego poprawne pytania kwestionariusza ankiety oraz pogłębionych wywiadów,
- 2) wybrała zbyt małą próbę badawczą, która jest niereprezentatywna,
- 3) nie przeprowadziła badania obejmującego istotną grupę interesariuszy czyli społeczeństwo, które w połączeniu z badaniem już przeprowadzonym stanowiłoby podstawę do wnioskowania i budowy propozycji rozwiązań w rozdziale piątym,
- 4) nie zdefiniowała prawidłowo hipotezy badawczej,
- 5) zinterpretowała i opisała wyniki badania, nie opracowała jednak syntetycznie zebranych danych i wyników badania.

#### **V. Ocena doboru i znajomości źródeł informacji**

W pracy wykorzystano 312 pozycji literatury oraz 19 aktów prawnych i 39 stron internetowych, które zostały wykazane odrębnie. Bibliografia zawiera tylko 12 źródeł w języku obcym. W niektórych fragmentach rozprawy literatura poradnikowa dominuje nad naukową. Ogólnie stwierdzam jednak, że Autorka wykazała się wystarczającą znajomością krajowej literatury przedmiotu. Autorce brakuje nieco krytycyzmu, gdy przytacza stwierdzenia różnych autorów, które albo są oczywiste i banalne, albo wyrwane z kontekstu czy wręcz nieprawdziwe. I choć częste powoływanie się na inne opracowania i korzystanie z licznych źródeł zasadniczo należy





oceniać dobrze, to istotna jest również jakość owej literatury (tak aby cytaty i odwołania nie były tylko sztuką dla sztuki i sposobem na powiększenie bibliografii).

## VI. Ocena techniki pisania i języka pracy

Autorka pisze zrozumiale, na ogół poprawną polszczyzną. Praca niestety nie jest wolna od usterek. Pojawiły się liczne błędy literowe, oraz stylistyczne i interpunkcyjne. Mam na myśli błędy, które w toku czytania pracy autorka powinna zdecydowanie wyłapać i poprawić, na przykład:

- kluczową rolę powinna ustanawiać komunikacja (s. 10),
- nowych rozwiązań pozwalających na wypracowanie wielu problemów (s. 66),
- jak zaspokoić rosnące potrzeby na ochronę środowiska (110),
- ekonomistów, którzy od lat podnoszą akcent w zakresie (158),
- podporządkowanie gospodarki do warunków (221),
- więź przyczynowo - skutkowa wywiera zasadnicze następstwa (s. 222),
- mógłby zostać zaadaptowany o następujące ujawnienia (s. 237).

Tego typu rozprawy czyli prace awansowe nie powinny sprawiać wrażenia napisanych „niechlujnie”. Wydaje się, że autorka nie dołożyła należytej staranności w tej kwestii. Doktorantka tworzy często zdania źle złożone, o dziwnej konstrukcji, mam również wrażenie, że praca po prostu nie została uważnie „sczytana” przed jej złożeniem. Biorąc to wszystko pod uwagę, język pracy oceniam tylko jako dobry.

Ujęcia graficzne i tabelaryczne są trafne i prawidłowe. Rysunki i tabele znajdują się we właściwych miejscach tekstu, są zazwyczaj poprzedzone stosowną zapowiedzią, ponumerowane i prawidłowo opisane, choć nie zawsze właściwie nazwane.

## VII. Wniosek końcowy

Pomimo oryginalności problematyki badawczej uważam, że recenzowana rozprawa nie spełnia w obecnej postaci wymogów ustawowych. Posiada ona pewne walory poznawcze i aplikacyjne.





WYDZIAŁ  
ZARZĄDZANIA  
Uniwersytet Łódzki

Rozdziały teoretyczne można uznać jako element porządkujący wiedzę w zakresie poruszanej w rozprawie problematyki. Natomiast doktorantka, niestety, niezbyt dobrze radzi sobie z syntetycznym opracowaniem i prezentacją materiału empirycznego. Z uwagi na wskazane przeze mnie wcześniej mankamenty badania hipoteza badawcza nie została zweryfikowana. W związku z tym cel czwarty określony we wstępie „Rozpoznanie zjawisk dysfunkcyjnych i pożądanych w zakresie wartości poznawczej sprawozdania finansowego PGL LP” nie został osiągnięty, a propozycje scenariuszowe w rozdziale piątym nie mają wystarczającego umocowania empirycznego.

W związku z powyższym wnoszę o uzupełnienie przez doktorantkę swojej pracy zgodnie z moimi uwagami i przedstawienie jej do ponownej weryfikacji przez recenzentów. Nie wnioskuję zatem o przyjęcie rozprawy w obecnym jej kształcie ani o dopuszczenie mgr Moniki Dzikowskiej do publicznej obrony.

Łódź, 25 września 2022 r.

Dr hab. Ewa Śniezek, prof. UL



KATEDRA  
RACUNKOWOŚCI  
Wydział Zarządzania  
Uniwersytet Łódzki  
kr.wz@uni.lodz.pl

70-104  
Katedra Rachunkowości  
10-02-0013