



Poznań, dnia 07.01.2021 r.

dr hab. Elżbieta Izabela Szczepankiewicz, prof. UEP
Katedra Rachunkowości i Rewizji Finansowej
Instytut Rachunkowości i Zarządzania Finansami
Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu
Al. Niepodległości 10, 60-875 Poznań

Recenzja rozprawy doktorskiej

mgr Iwony Franczak

**pt. „Polityka rachunkowości w pomiarze i kształtowaniu
zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego”**

przygotowanej

w Katedrze Rachunkowości

w Kolegium Finansów Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach

Promotor pracy: dr hab. Andrzej Piosik, prof. UE

Promotor pomocniczy: dr Dorota Adamek-Hyska

Przedmiotem recenzji jest rozprawa doktorska mgr Iwony Franczak pt. „Polityka rachunkowości w pomiarze i kształtowaniu zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego”. Promotorem rozprawy jest Pan prof. dr hab. Andrzej Piosik, prof. UE, a promotorem pomocniczym Pani dr Dorota Adamek-Hyska.

Podstawą formalną recenzji jest pismo z dnia 15 grudnia 2020 r. (21/2020/2021/W) Pana Przewodniczącego Komitetu Naukowego Dyscypliny Ekonomia i Finanse, prof. dr. hab. Grzegorza Kończaka, w sprawie powierzenia mi oceny rozprawy doktorskiej pt. „Polityka rachunkowości w pomiarze i kształtowaniu zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego” w związku z powołaniem mnie na



recenzenta w przewodzie doktorskim mgr Iwony Franczak. Przewód doktorski przeprowadzony jest w dziedzinie nauk ekonomicznych w dyscyplinie finanse na podstawie przepisów wymienionych w tym piśmie, tj. Ustawy o stopniach naukowych i tytule naukowym oraz o stopniach i tytule w zakresie sztuki (Dz. U. 2017, poz. 1789 z późn. zm.).

Po zapoznaniu się z rozprawą mgr Iwony Franczak i mając na uwadze ustawowe wymogi stwierdzam, że spełnia ona wymagania stawiane tego typu pracom naukowym. Rozprawa ta stanowi oryginalne rozwiązanie ważnego problemu naukowego, który dotyczy polityki rachunkowości w odniesieniu do pomiaru i kształtowania zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego. Treść rozprawy dowodzi również, że Autorka posiada ogólną wiedzę teoretyczną w dyscyplinie finanse oraz umiejętność samodzielnego prowadzenia badań naukowych. Szczegółowe uzasadnienie mojej oceny zamieszczam w kolejnych punktach recenzji, które obejmują uwagi ogólne dotyczące problemu i tematu, celu, hipotez i metod badawczych pracy, ocenę układu rozprawy i jej zawartości oraz strony formalnej i wykorzystanych źródeł.

Ocena tematu rozprawy

Każda jednostka gospodarcza, realizując swoje cele kieruje się określonymi zasadami rachunkowości, które wynikają z przepisów prawnych, przyjętych standardów oraz regulacji wewnętrznych

W przypadku jednostek sektora finansów publicznych, w tym jednostek samorządu terytorialnego, których istotnym źródłem dochodów są daniny publiczne, ważnym czynnikiem jest zachowanie równowagi budżetowej. Za główny cel działania jednostek samorządu terytorialnego uznaje się interes publiczny społeczeństwa, jakim jest sprawne dostarczanie dóbr i usług publicznych. A ich działanie nie jest oceniane w kategoriach zysku i straty jak w przypadku jednostek

z sektora prywatnego. Ponadto w Polsce jednostki samorządu terytorialnego nie mogą być poddane procedurze upadłościowej, ale mogą zadłużyć i stać się niewypłacalne. W takiej sytuacji może nastąpić zawieszenie działalności władz lokalnych i zostaje wprowadzany zarząd komisaryczny. Aby takim sytuacjom przeciwdziałać ustawodawca nałożył na jednostki samorządu terytorialnego określone ustawowe ograniczenia w zakresie możliwości zadłużania się. W polskiej literaturze przedmiotu dość często podejmowana jest tematyka ograniczania zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego, w tym ocena poprawności wprowadzanych regulacji prawnych i wewnętrznych w jednostkach. Należy podkreślić, że istotnym elementem, który determinuje jakość informacji w zakresie poziomu zadłużenia tych jednostek jest system rachunkowości, a w szczególności przyjęta polityka (zasady) rachunkowości oraz odpowiedni zakres i jakość sprawozdawczości finansowej, w tym sprawozdań budżetowych. Jednak obszar ten w polskim piśmiennictwie jest zdecydowanie mniej rozpoznany. Autorka w swojej rozprawie słusznie stawia pytanie: czy ujawniany poziom zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego może być już skutkiem przyjętej polityki rachunkowości? ... i jakie są uwarunkowania kształtowania dopuszczalnego poziomu zadłużenia poprzez wykorzystanie instrumentów polityki rachunkowości tych jednostek?

Problematyka kształtowania polityki rachunkowości w aspekcie pomiaru i zarządzania zadłużeniem jednostek samorządu terytorialnego, podjęta w recenzowanej rozprawie doktorskiej, stanowi niewątpliwie ciekawy, aktualny i potrzebny przedmiot naukowych dociekań. Temat rozprawy Pani mgr Iwony Franczak uważam za aktualny i trafny, a jego wybór za wysoce uzasadniony.

Praca oprócz walorów teoretycznych, ma także dużą wartość dla praktyki rachunkowości jednostek samorządu terytorialnego. Wypełnia ona lukę badawczą wnosząc wkład w dorobek literatury poświęconej polityce rachunkowości jednostek, a wnioski płynące z przeprowadzonych przez Autorkę badań empirycznych pozwalają na kształtowanie instrumentów polityki rachunkowości jednostki

samorządu terytorialnego, które mogą ograniczyć „kreatywne” (przypis Autorki rozprawy) ukrywanie zadłużenia przez jednostkę.

Cele, hipotezy i metody badawcze pracy

Przesłanki wyboru tematu rozprawy Autorka przedstawiła we wstępie, określając w nim pytanie badawcze, podstawowy cel i cele cząstkowe, a także główną hipotezę i hipotezy cząstkowe. Autorka we wstępie nie wskazała jednoznacznie obszaru, przedmiotu i podmiotu badawczego rozprawy, ale nie można uznać to za duże uchybienie, ponieważ wynikają one z tematu pracy. We wstępie Autorka zaprezentowała również metody badawcze i scharakteryzowała strukturę pracy.

W mojej ocenie Autorka mogła sformułować wyraźnie problem badawczy, jakim mogło być stwierdzenie, że istnieje potrzeba ograniczania zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego, między innymi poprzez ocenę poprawności stosowanych dotychczas reguł w przyjętych przez jednostkę samorządu terytorialnego zasadach (polityce) rachunkowości oraz doskonalenie celów i instrumentów polityki rachunkowości wpływających na pomiar i kształtowanie dopuszczalnego poziomu zadłużenia jednostki samorządu terytorialnego w przyszłości. Wymagać będzie systemowej zmiany regulacji prawnych oraz regulacji wewnętrznych w jednostkach.

Pytanie naukowe postawione w pracy przez Autorkę brzmi następująco (s. 6): „czy ujawniany poziom zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego może być skutkiem przyjętej polityki rachunkowości? Dalej Autorka identyfikuje lukę badawczą wskazując problem do rozwiązania w następujący sposób: „Ze względu na wagę i aktualność problemów związanych z pomiarem zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego, uzasadnione jest dążenie do zidentyfikowania uwarunkowań kształtowania dopuszczalnego poziomu zadłużenia poprzez



wykorzystanie instrumentów polityki rachunkowości tych jednostek i tym samym podjęcie próby wypełnienia wskazanej luki badawczej”.

Za cel główny Doktorantka przyjęła (s. 7): „ocenę obecnego systemu rachunkowości, a w szczególności jego atrybutów istotnych w pomiarze i kształtowaniu zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego, w tym obowiązków sprawozdawczych”.

Cele cząstkowe sformułowane przez Autorkę są istotnymi, wyodrębnionymi problemami badawczymi podjętymi w kolejnych rozdziałach pracy. Autorka sformułowała 5 celów szczegółowych (cząstkowych) w następujący sposób (s. 7):

- „C1: Określenie sfery regulacji prawnych w zakresie zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego w Polsce.
- C2: Określenie specyfiki systemu rachunkowości jednostek samorządu terytorialnego.
- C3: Określenie rodzajów instrumentów polityki rachunkowości w obszarze kształtowania dopuszczalnego poziomu zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego.
- C4: Zbadanie czy jednostki samorządu terytorialnego za pomocą celów i instrumentów polityki rachunkowości kształtują dopuszczalny poziom zadłużenia.
- C5: Wskazanie determinantów wykorzystania instrumentów polityki rachunkowości w celu kształtowania dopuszczalnego poziomu zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego.”

Autorka przyjęła główną hipotezę zgodnie, z którą (s. 7): „Cele i instrumenty polityki rachunkowości wpływają na pomiar i kształtowanie dopuszczalnego poziomu zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego”.

W celu weryfikacji hipotezy głównej badaniu poddane zostało 5 hipotez szczegółowych (s. 7 i 8):



„H1: Instrumenty polityki rachunkowości są wykorzystywane w jednostkach samorządu terytorialnego w celu kształtowania dopuszczalnego poziomu zadłużenia.

H2: Istnieje zależność pomiędzy stosowaniem instrumentów polityki rachunkowości w celu kształtowania dopuszczalnego poziomu zadłużenia a stopniem jednostki samorządu terytorialnego w podziale terytorialnym.

H3: Zastosowanie instrumentów polityki rachunkowości w celu kształtowania dopuszczalnego poziomu zadłużenia zależy od wyniku wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego.

H4: Istnieje zależność pomiędzy stosowaniem instrumentów polityki rachunkowości w celu wpływu na dopuszczalny poziom zadłużenia a czynnikami politycznymi.

H5: Istnieje ujemna zależność pomiędzy stosowaniem instrumentów polityki rachunkowości w celu kształtowania dopuszczalnego poziomu zadłużenia a obowiązkiem audytu sprawozdań finansowych jednostek samorządu terytorialnego.”

Można zgodzić się z twierdzeniem Autorki, że „konstrukcja rozważań podjętych w pracy, jak i zastosowane metody badawcze stanowią właściwe odzwierciedlenie obranego obszaru badawczego oraz są konsekwencją określonych celów i hipotezy głównej rozprawy”.

W dalszej części wstępu Doktorantka przedstawiła strukturę pracy.

W ostatniej części wstępu Autorka wymieniła tylko niektóre zastosowane metody badawcze, np. krytyczną analizę literatury w rozdziale pierwszym oraz metody, które wykorzystwała w części empirycznej rozprawy (rozdziale czwartym i piątym) (s. 8 i 9) tj.: „różne metody wnioskowania statystycznego oraz odpowiednie metody badań ekonometrycznych...”. Przykładowo w rozdziale czwartym Autorka przeprowadziła badanie na podstawie wyników ankiet rozesłanych do losowo wybranych jednostek samorządu terytorialnego w Polsce. Metodologię Doktorantka dopasowała do zmiennych zastosowanych



w kwestionariuszu ankiety bazując na nieparametrycznych testach statystycznych. Związki między zmiennymi nominalnymi zmiennymi w skali porządkowej sprawdziła za pomocą testu niezależności Chi-kwadrat. Zależność między zmiennymi w skali porządkowej zbadała za pomocą testu korelacji rang Spearmana. Istotność statystyczną różnic między rozkładem postrzeganej intensywności kształtowania zadłużenia a wybraną zmienną grupującą zbadała za pomocą testu U Manna-Whineya oraz testu ANOVA rang Kruskala-Wallisa. W badaniu Doktorantka wykorzystowała program STATISTICA 13.3. Natomiast w rozdziale piątym postawione hipotezy szczegółowe Doktorantka zweryfikowała na podstawie analizy danych sprawozdawczych za lata 2014-2019 z losowo wybranych jednostek samorządu terytorialnego w Polsce. Analizowała pochodzące dane ze sprawozdań finansowych jednostek samorządu terytorialnego. Zastosowała model panelowej regresji wielorakiej. W badaniu przeprowadziła estymację modelu regresji przy użyciu programu GRETL 2020b.

Faktycznie w rozprawie zostały zastosowane również inne, w mojej opinii kluczowe dla realizacji jej celu, metody takie jak: metoda historyczna, metoda dedukcji, metoda analizy treści i analizy porównawczej. Zatem Autorka sprawnie posługuje się zarówno metodami wnioskowania logicznego (wnioskowanie, dedukcja, analiza i synteza), jak i metodami wnioskowania statystycznego i metodami badań ekonometrycznych.

Układ rozprawy i ocena merytoryczna jej zawartości

Recenzowana rozprawa liczy 248 stron. Składa się ze wstępu, pięciu rozdziałów, podsumowania, bibliografii, spisu aktów prawnych i spisów form graficznych (rysunków, tabel i wykresów). Jej treść odpowiada tytułowi i jest podporządkowana realizacji celów szczegółowych. Struktura oparta na pięciu rozdziałach jest typowym



rozwiązaniem w pracach doktorskich. Ogólną strukturę rozprawy oceniam jako poprawną.

Treści będące przedmiotem rozważań każdego z rozdziałów zostały zaprezentowane w sposób zrozumiały i logiczny. Trzy pierwsze rozdziały zawierają rozważania teoretyczne i prezentację wyników badań innych autorów, a w czwartym i piątym Autorka zaprezentowała wyniki własnych badań empirycznych.

W pierwszym rozdziale pt. „Sfera regulacji prawnych w zakresie zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego”(49 stron) Autorka przeprowadziła analizę literatury i regulacji w celu zdefiniowania wybranych pojęć kluczowych istotnych dla dalszych w rozprawie rozważań. Za wymagające wyjaśnienia uznała terminy takie jak: sektor publiczny, sektor finansów publicznych, ekonomia sektora publicznego, środki publiczne, dochody publiczne, przychody publiczne, wydatki publiczne, rozchody publiczne, jednostki samorządu terytorialnego. Pojęcia te opisała w punkcie 1.1 i 1.2 pracy. Następny podpunkt (1.3) dotyczy podstawowych zasad gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego, a w szczególności zawiera wyjaśnienie pojęć takich jak: plan finansowy, dochody bieżące i majątkowe, budżet, klasyfikacja budżetowa, metody budżetowania, zasada przejrzystości finansów publicznych, wydatki bieżące i majątkowe, wynik wykonania budżetu, nadwyżka operacyjna. Podpunkt 1.4 został poświęcony rozważaniom na temat ekonomicznych i prawnych aspektów zadłużania jednostek samorządu terytorialnego oraz zawiera wyjaśnienie dwóch kluczowych pojęć zadłużenia publicznego, które Autorka opisuje w kontekście państwowego i lokalnego (samorządowego) długu publicznego. Omawia również istotę zarządzania długiem lokalnym, przyczyny i problemy nadmiernego zadłużenia, kondycji finansowej i ryzyka finansowego w zarządzaniu jednostką samorządu terytorialnego.

Punkt ostatni (1.5) tego rozdziału dotyczy zagadnień ograniczania zadłużania się jednostek samorządu terytorialnego i zawiera opis reguł fiskalnych, wskaźników zadłużenia tych jednostek oraz zjawiska „kreatywnego ukrywania zadłużenia”.



Rozdział pierwszy został zakończony podsumowaniem, w którym Autorka zadaje ważne pytanie badawcze: czy przedstawione reguły fiskalne ograniczają możliwości zadłużania się przez jednostki samorządu terytorialnego, czy też jednostki te podejmują działania mające na celu omijanie reguł fiskalnych, a jeśli tak to czy te działania stanowią zagrożenia dla ich rozwoju. Dalej stawia rekomendację: „w związku z powyższym muszą istnieć sposoby kontrolowania jednostek samorządu terytorialnego, ... tj. posiadania informacji o faktycznym zadłużeniu tych jednostek...”, bowiem „ istnieją realne obawy, że prezentowana sytuacja kreatywnego ukrywania zadłużenia może doprowadzić do kolejnego kryzysu gospodarczego”. Moja uwaga dotyczy jedynie początku tytułu rozdziału pierwszego „Sfera regulacji prawnych ...”, który można było prościej sformułować bez użycia słowa „Sfera”. W mojej ocenie drugim drobnym mankamentem tego punktu jest nieadekwatny tytuł rysunku 1.3 do treści prezentowanej na tym rysunku.

Rozdział drugi pt. „System rachunkowości jednostek samorządu terytorialnego jako instrumentarium kształtowania zadłużenia” (43 strony) Doktorantka poświęciła aspektom teoretycznym dotyczącym specyfiki systemu rachunkowości, w tym sprawozdawczości finansowej i budżetowej oraz polityki rachunkowości w jednostkach samorządu terytorialnego. Rozdział ten zawiera wyjaśnienie pojęć, wskazanie celów i instrumentów, a także prezentacje wyników badań innych autorów w zakresie determinantów stosowania instrumentów polityki rachunkowości w celu kształtowania zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego. Autorka wskazała, że wnioski z przeprowadzonej analizy literatury posłużyły do sformułowania wstępnych instrumentów, które omówiła w rozdziale trzecim rozprawy. W tym rozdziale mam jedynie wątpliwość do użycia w tytule słowa „instrumentarium”.

W rozdziale trzecim pt. „Wybrane instrumenty polityki rachunkowości w zakresie kształtowania zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego w Polsce” (40 stron) Doktorantka szczegółowo opisała „aspekt kształtowania zasad pomiaru w



systemie rachunkowości jednostek samorządu terytorialnego”, a w szczególności możliwość wykorzystania różnych instrumentów, w tym „odpowiedniej struktury transakcji w celu kształtowania ustawowych limitów zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego, a także wpływu na te limity instrumentów polityki rachunkowości kształtujących wysokość realizowanych wydatków”.

Dwa kolejne rozdziały mają charakter własnych badań empirycznych. W rozdziale czwartym pt.: „Instrumenty polityki rachunkowości i determinanty ich stosowania wykorzystane w kształtowaniu zadłużenia w opinii skarbników i głównych księgowych jednostek samorządu terytorialnego” (35 stron) Doktorantka opisała metodykę przeprowadzonych badań i grupę badawczą oraz przedstawiła wyniki badań ankietowych (na docelowej próbie 273 obserwacji). W punkcie 4.2 Autorka prezentuje wyniki z badania opinii respondentów na temat wykorzystania instrumentów polityki rachunkowości w kształtowaniu zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego w Polsce, a w punkcie 4.3 prezentuje wyniki z badania opinii respondentów na temat wybranych determinantów wykorzystania instrumentów polityki rachunkowości w celu kształtowania zadłużenia tych jednostek. Ostatni punkt 4.4. zawiera podsumowanie wyników badania i weryfikację hipotez badawczych.

Rozdział 5 pt. „Analiza procesów kształtowania zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego w Polsce na danych sprawozdawczych za lata 2014-2019” (40 stron) Autorka poświęca realizacji celów szczegółowych C4 i C5 oraz udowodnienia hipotezy H1, H2, H4 i H5. W punkcie 5.1 Autorka opisuje metodykę doboru próby (docelowo 130 jednostek) oraz źródła analizowanych danych. W dalszych podpunktach opisuje specyfikę modeli regresyjnych, wyniki estymacji wpływu wybranych zmiennych na kształtowanie zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego w okresie 5 lat oraz wnioski z analizy danych panelowych.



Rozprawę wieńczy zakończenie, w którym Autorka stwierdziła, że osiągnęła cel główny i cele szczegółowe rozprawy oraz pozytywnie zweryfikowała hipotezę główną.

Następnie Autorka wykazała, że osiągnęła zamierzony cel poprzez przypomnienie najważniejszych wyników przeprowadzonych badań i analiz oraz konkluzji poszczególnych rozdziałów.

W pierwszej części zakończenia Autorka ogólnie nawiązała do podjętego w rozprawie problemu i podstawowego celu, a następnie przywołała cele szczegółowe, poprawnie wskazała luki badawcze i etapy badawcze. W zakończeniu Autorka powtórzyła co stanowi przedmiot rozważań każdego z pięciu rozdziałów nawiązując do sformułowanych we wstępie celów szczegółowych. W dalszej Autorka nawiązała do hipotezy głównej oraz pięciu hipotez szczegółowych, które zostały zweryfikowane w czwartym i piątym rozdziale pracy. Następnie Autorka wykazała, że osiągnęła zamierzony cel poprzez przypomnienie najważniejszych wyników przeprowadzonych badań i analiz oraz konkluzji poszczególnych rozdziałów.

W mojej opinii w zakończeniu należałoby wskazać na ograniczenia przeprowadzonych badań. Podkreślić należy, że prezentowane wyniki i zaproponowane rekomendacje Autorki stanowią próbę przybliżenia problemu, który wymaga dalszego pogłębienia. Świadomość ograniczonego charakteru pracy nie ujmowałby jej wartości, lecz wskazał nowe perspektywy naukowych poszukiwań. Stąd moje pytanie do Autorki: Z jakimi ograniczeniami podczas badania empirycznego Autorka musiała się zmierzyć ustalając próby badawcze w rozdziale czwartym i piątym oraz czy próby badawcze są dostatecznie reprezentatywne do weryfikacji postawionych hipotez?

Pozytywnie oceniam to, że w zakończeniu Autorka zaakcentowała wstępne przesłanki do dalszych badań mających na celu ocenę systemu rachunkowości w zakresie raportowania poziomu zadłużenia jednostek sektora finansów



publicznych. Niewątpliwie przedstawione przez Autorkę rozważania uzasadniają potrzebę prowadzenia dalszych badań zmierzających do opracowania zmian systemowych i poprawy jakości informacji finansowej. Stąd drugie moje pytanie do Autorki: Jakie Autorka zaproponowałaby rekomendacje systemowe w zakresie zmiany regulacji prawnych oraz regulacji wewnętrznych w jednostkach aby ograniczyć zjawiska „kreatywnego ukrywania zadłużenia” w jednostkach samorządu terytorialnego?

Podsumowując ocenę merytoryczną rozprawy, pragnę podkreślić, że mimo zgłoszonych powyżej drobnych uwag, w większości dyskusyjnych, oceniam ją wysoko. Wnioski płynące z przeprowadzonych przez Doktorantkę badań stanowią wkład w badania naukowe dotyczące kształtowania polityki rachunkowości w jednostkach samorządu terytorialnego i świadczą o dobrej znajomości badanej problematyki przez Autorkę.

Ocena formalna i źródła pracy

Formalna strona rozprawy zasługuje na pozytywną ocenę. Praca jest napisana poprawnym językiem, treści są prezentowane dość przejrzysto i komunikatywnie. Miejscami wskazane jednak byłoby większe uporządkowanie omawianych zagadnień i wyeliminowanie zbędnych powtórzeń. Nieliczne formalne uchybienia nie umniejszają pozytywnej oceny przedstawionej do recenzji rozprawy, a jedynie mogą mieć znaczenie, jeśli Autorka podejmie decyzję o wydaniu rozprawy w formie monografii. Należą do nich:

- nieliczne literówki;
- drobne błędy stylistyczne;
- niekonsekwentne stosowanie wielkości i rodzaju czcionki w formach graficznych (tabelach, rysunkach i wykresach);



- stosowanie personifikacji w odniesieniu do niektórych aktów prawnych (np. „stanowi, stwierdza”).

Pozatekstowe sposoby prezentowania informacji są dość liczne, co należy ocenić również pozytywnie. Łącznie w rozprawie zawarto 35 tabel, 11 rysunków i 5 wykresów.

Źródła pracy są obszerne, aktualne i zróżnicowane. Ogółem bibliografia obejmuje 314 pozycji naukowych i popularno-naukowych, z tego aż 98 pozycji to źródła anglojęzyczne. Bibliografię uzupełnia także spis powoływanych w rozprawie aktów prawnych (33 pozycje obejmujące dyrektywy, ustawy, rozporządzenia i standardy). Dobór i wykorzystanie źródeł bibliograficznych oceniam wysoce pozytywnie.

Konkluzja

Praca jest ważna z poznawczego i pragmatycznego punktu widzenia. O poznawczym znaczeniu rozprawy stanowi fakt, gdyż wnosi ona wkład do dorobku literatury dotyczącej rachunkowości, w szczególności wykorzystania instrumentów polityki rachunkowości w celu kształtowania dopuszczalnego poziomu zadłużenia i utrzymania równowagi budżetowej w jednostce samorządu terytorialnego. Natomiast o pragmatycznym znaczeniu rozprawy świadczą wnioski płynące z przeprowadzonych przez Autorkę badań empirycznych, których wynikiem jest stwierdzenie, że cele i instrumenty polityki rachunkowości wpływają na pomiar i kształtowanie dopuszczalnego zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego.

Reasumując wyrażam opinię, że w recenzowanej rozprawie pt. „Polityka rachunkowości w pomiarze i kształtowaniu zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego” Autorka zrealizowała istotny cel teorio-poznawczy i użyteczny, zaprezentowała szeroką wiedzę teoretyczną oraz poprawnie przeprowadzone badania empiryczne o istotnych walorach poznawczych. Każdy z wyodrębnionych



rozdziałów rozprawy zawiera określony problem, istotny dla realizacji podjętego tematu, celu podstawowego i celów szczegółowych rozprawy. Powoływana, bogata literatura świadczy o dobrym przygotowaniu Autorki do prowadzenia rozważań teoretycznych i przeprowadzenia badań empirycznych. Część empiryczna rozprawy wskazuje na dojrzałość badawczą Doktorantki i znaczną dociekliwość poznawczą.

Na wysoce pozytywną ocenę zasługuje nowatorski charakter empirycznej części rozprawy, który w wyniku dalszych badań może mieć charakter wdrożeniowy w jednostkach samorządu terytorialnego. Przedstawione w recenzji drobne uwagi krytyczne są dyskusyjne, mają na celu doskonalenie recenzowanej rozprawy w przypadku przygotowania do publikacji w formie monografii i nie podważają jej pozytywnej oceny. Autorka wykazała się dobrą znajomością omawianych zagadnień w przedmiocie pracy. Cele pracy zostały osiągnięte.

Pragnę również podkreślić, że podjęty w rozprawie temat oceniam jako trudny i nowatorski. A umiejętne posługiwanie się różnymi metodami wnioskowania statystycznego i odpowiednimi metodami badań ekonometrycznych w rozprawach doktorskich z zakresu rachunkowości nadal nie jest częstym zjawiskiem. Autorka również tu wykazała się dobrą znajomością tych metod.

Biorąc pod uwagę poprawne sformułowanie i rozwiązanie problemu badawczego w recenzowanej rozprawie, a także jej dodatkowe walory teorio-poznawcze i użyteczne, stwierdzam, że przedstawiona do recenzji praca spełnia wymogi, jakie w myśl odnośnych przepisów stawiane są pracom doktorskim. Niniejszym stawiam wniosek o dopuszczenie pracy do publicznej obrony. Dodatkowo, z powodów wyszczególnionych w akapicie powyżej, uważam, że praca zasługuje na wyróżnienie.

Albino Mępieluk