

Recenzja

rozprawy doktorskiej **mgr Darii Moskwa-Bęczkowskiej**
pt.: *Rachunek kosztów działań jako narzędzie kształtowania
efektywności ekonomicznej publicznych szkół wyższych w Polsce*

promotor: dr hab. **Marianna Kotowska-Jelonek**, prof. PŚk

1. Podstawa opracowania recenzji

Formalną podstawę opracowania recenzji stanowi uchwała nr 1/2017/RW Rady Wydziału Nauk Ekonomicznych i Prawnych Uniwersytetu Technologiczno-Humanistycznego im. Kazimierza Pułaskiego w Radomiu z dnia 2 lutego 2017 r.

2. Ocena struktury pracy z punktu widzenia osiągnięć badawczych

Dysertacja, o objętości 416 stron, zawiera wstęp, 5 rozdziałów i zakończenie, a także bibliografię, wykaz tabel i rysunków oraz 8 załączników. Treść pracy została udokumentowana przypisami oraz odsyłaczami do danych źródłowych. Autorka wykorzystała publikacje naukowe, raporty i opracowania, akty normatywne, informacje z portali internetowych oraz dane statystyczne i źródłowe badanej uczelni. Znaczna część przywoływanych publikacji jest w wersji anglojęzycznej. Stopień wykorzystania źródeł literaturowych uznać można jako wystarczający dla wykazania się przez Doktorantkę ogólną wiedzą teoretyczną w dyscyplinie naukowej ekonomia. Istotnym źródłem informacji miały być badania ankietowe (wzór obszernego kwestionariusza przedstawiła Autorka w załączniku). To źródło potraktowane zostało ostatecznie marginalnie.

Wstęp rozprawy, obejmujący 7 stron, zawiera uzasadnienie wyboru tematu rozprawy, jej cel, tezę i hipotezy badawcze oraz charakterystykę wykorzystanych metod badawczych. Autorka przedstawiła także strukturę pracy i źródła danych wykorzystanych w badaniach empirycznych.

Rozdział pierwszy zatytułowany *Teoretyczne aspekty sektora publicznego w gospodarkach rynkowych* obejmuje 44 strony i zilustrowany został na 1 rysunku i w 2 tabelach. Roz-

dział ten zawiera rozważania teoretyczne dotyczące istoty, zakresu i znaczenia sektora publicznego w gospodarce rynkowej. Wykorzystując metodę krytycznej analizy literatury, Doktorantka scharakteryzowała wybrane poglądy odnoszące się do funkcjonowania sektora publicznego oraz pomiaru i oceny jego efektywności.

Rozważania zawarte w rozdziale pierwszym stanowią podstawę badań, których wyniki zaprezentowała Doktorantka w kolejnych rozdziałach. Potwierdzają one także dobrą znajomość teorii ekonomii w zakresie przedmiotu badań.

Drugi rozdział pracy zatytułowany *Ekonomiczne aspekty funkcjonowania sektora szkolnictwa wyższego w Polsce* zawiera 68 strony i zilustrowany został przy wykorzystaniu 10 rysunków i 27 tabel. W rozdziale tym Doktorantka scharakteryzowała sektor szkolnictwa wyższego w Polsce, koncentrując się na publicznych szkołach wyższych. Rozważania te poprzedziła identyfikacją sektora publicznego w Polsce oraz umiejscowieniem szkolnictwa wyższego w tym sektorze. W końcowej części tego rozdziału przedstawiła wyniki analizy wydatków publicznych na sektor szkolnictwa wyższego, kosztów i przychodów oraz wyniku finansowego publicznych szkół wyższych.

Kolejny, trzeci rozdział pracy zatytułowany *Rachunek kosztów w sektorze publicznych szkół wyższych w Polsce* obejmuje 88 stron. Rozważane zagadnienia zostały zilustrowane na 7 rysunkach i w 16 tabelach. W rozdziale tym Doktorantka zaprezentowała zasady ewidencji, rozliczania i kalkulacji kosztów w uczelniach publicznych, wynikających zarówno z teorii rachunku kosztów, jak i obowiązujących uregulowań prawnych. Przedstawione zasady wykorzystana do przeprowadzenia kalkulacji kosztów jednostkowych kształcenia studentów studiów niestacjonarnych na jednym wydziale wybranej publicznej szkoły wyższej. Przedstawione rozważania teoretyczne oraz opracowany model kalkulacji kosztów stanowiły podstawę do oceny przydatności stosowanego w uczelniach rachunku do efektywnego zarządzania kosztami.

Czwarty rozdział pracy zatytułowany *Nowoczesne koncepcje rachunku kosztów i ich zastosowania praktyczne* zawiera 60 stron i zilustrowany został przy wykorzystaniu 12 rysunków i 8 tabel. Doktorantka scharakteryzowała w nim 4 koncepcje rachunku kosztów, tj. rachunek kosztów cyklu życia produktu, rachunek odpowiedzialności za koszty, rachunek kosztów jakości oraz rachunek kosztów działań. W odniesieniu do ostatniej z wymienionych koncepcji Doktorantka omówiła jej przydatność do oceny efektywności przedsiębiorstwa.

Ostatni, piąty rozdział pracy zatytułowany *Studium przypadku dla implementacji rachunku kosztów działań w uczelni publicznej* obejmuje 98 stron i zilustrowany został przy wykorzystaniu 2 rysunków i 42 tabel. W rozdziale tym Doktorantka zaprezentowała autorski model

rachunku kosztów uczelni publicznej. Stanowił on podstawę do kalkulacji kosztów jednostkowych kształcenia w wybranej jednostce podstawowej uczelni.

Oceniając pozytywnie strukturę rozprawy i prezentowane zagadnienia należy zwrócić uwagę na kilka, być może dyskusyjnych, problemów szczegółowych:

1. Prezentując wielkości finansowe odnoszące się do sektora finansów publicznych oraz szkół wyższych Doktorantka posługuje się w danymi w cenach bieżących. Analiza zmian w długim okresie (w pracy obejmuje on lata 2004–2015) powinna być raczej przeprowadzona w cenach stałych. Pozwoliłoby to na sformułowanie bardziej wiarygodnych konkluzji.
2. Niektóre dane finansowe prezentowane są zarówno w tabeli, jak i na rysunku (np. wydatki sektora finansów publicznych w tabeli 4 i na rysunku 3, wydatki na sektor szkolnictwa wyższego w wybranych krajach europejskich w tabeli 15 i na rysunku 9). Powtarzanie identycznych informacji jest zbędne.
3. Prezentując dane dotyczące sektora finansów publicznych i sytuacji szkolnictwa wyższego celowe byłoby przedstawienie, oprócz danych źródłowych, przynajmniej podstawowych mierników statystycznych.
4. Część tekstu zawartego w pracy nie jest niezbędna dla zrealizowania celu pracy i udowodnienia tezy i hipotez badawczych. Uwaga ta dotyczy np. rozważań nt. podstawowych pojęć szkolnictwa wyższego (uczelnie akademickie – uczelnie zawodowe, nazwa „uniwersytet” itp.), identyfikacji pozycji kosztów, funkcji rachunku kosztów. Zbędna jest także znaczna część rozdziału 4 zatytułowanego *Nowoczesne koncepcje rachunku kosztów i ich zastosowania praktyczne*. W rozdziale tym omówiono kilka koncepcji, które nie są wykorzystywane w części badań empirycznych pracy. Wątpliwość budzi także używanie słowa „nowoczesne” w stosunku do koncepcji sformułowanych przed kilkudziesięciu laty. Dotyczy to także rachunku kosztów działań, którego założenia zostały opracowane, jak stwierdza Doktorantka na s. 238, w 1987 r., tj. przed 30. laty.
5. Dyskusyjne są rozważania dotyczące decentralizacji finansów uczelni. Wątpliwa jest także ich istotność z punktu widzenia weryfikacji tezy pracy.
6. W tabeli 53 przedstawiono wyniki badań dotyczących wykorzystywania rachunku kosztów działań w Polsce. Niektóre z tych badań obejmują kilka podmiotów (w skrajnym przypadku 1). Wątpliwość budzi reprezentatywność wyników. Ponadto najnowsze badania są z 2007 r. Wszystkie badania dotyczą podmiotów gospodarczych. Wątpliwa jest ich przydatność do weryfikacji tezy pracy. W tej części pracy bardziej przydatne byłyby wyniki badań ankietowych przeprowadzonych przez doktorantkę, choć badania te także nie

są niezbędne dla udowodnienia tezy pracy. Pomimo zaprezentowania obszernego kwestionariusza ankiety, Doktorantka potraktowała wyniki marginalnie – omówienie wyników zaprezentowała na stronach 211-212, a następnie na s. 372-373.

Przedstawione uwagi nie umniejszają wartości naukowej recenzowanej rozprawy. Generalnie strukturę rozprawy ocenić należy pozytywnie. Pozwala ona na osiągnięcie zakładanych celów oraz weryfikację sformułowanych hipotez badawczych i tezy pracy. Prezentowane treści potwierdzają ogólną wiedzę Doktorantki z zakresu teorii ekonomii oraz umiejętność samodzielnego prowadzenia przez nią pracy naukowej.

3. Ocena istotności naukowej problemu podjętego w dysertacji

Poprawa efektywności uczelni publicznych, będąca przedmiotem recenzowanej rozprawy należy do ważnych problemów badawczych w dziedzinie nauk ekonomicznych. Istotnym instrumentem poprawy efektywności może być, jak podkreśla Doktorantka, wdrożenie rachunku kosztów działań. Stosowane bowiem w uczelniach publicznych systemy ewidencji kosztów charakteryzują się ograniczoną przydatnością w procesie zarządzania. Podjęcie przez Doktorantkę badań zmierzających do opracowania modelu kalkulacji kosztów kształcenia w uczelniach publicznych uznać można za istotne dla rozwoju dyscypliny ekonomia.

Zaprezentowana w rozprawie koncepcja identyfikacji procesów i działań w publicznej szkole wyższej oraz wyodrębnienie nośników kosztów zasobów i działań uznać należy za oryginalną. Celowe byłoby więc opublikowanie wyników przeprowadzonych badań.

Problem naukowy postawiony w rozprawie doktorskiej *Rachunek kosztów działań jako narzędzie kształtowania efektywności ekonomicznej publicznych szkół wyższych w Polsce* oceniam jako istotny i aktualny. Został on przez Doktorantkę należycie uzasadniony i rozwiązany.

4. Ocena merytoryczna rozprawy

Zasadniczym celem rozprawy jest „ocena możliwości, celowości oraz przydatności wdrożenia w publicznych szkołach wyższych rachunku kosztów działań, jako narzędzia stwarzającego podstawy do bardziej efektywnego zarządzania kosztami sektora szkolnictwa wyższego w Polsce” (s. 7).

Cel rozprawy został sformułowany poprawnie, nawiązując do istoty problemu naukowego określonego w jej tytule. Dla realizacji przyjętego celu, Doktorantka sformułowała następującą tezę: „wdrożenie w publicznych szkołach wyższych w Polsce nowoczesnego systemu rachunku kosztów, tj. rachunku kosztów działań, zwiększy zasób informacji o czynnikach, generujących powstawanie kosztów i o ich strukturze, a tym samym stworzy większe możli-

wości do bardziej efektywnego zarządzania nimi”. Weryfikacji tej tezy służyły sformułowane przez Doktorantkę hipotezy:

1. istnieje możliwość wdrożenia w publicznych szkołach wyższych rachunku kosztów działań, mimo specyfiki i odrębności funkcjonowania tych jednostek w stosunku do podmiotów sektora rynkowego,
2. w poszczególnych jednostkach organizacyjnych uczelni publicznych możliwa jest identyfikacja procesów i działań wraz z wyodrębnionymi dla nich pulami kosztów na użytek rachunku kosztów działań,
3. wdrożenie rachunku kosztów działań spowoduje zmiany proceduralne we wszystkich elementach rachunku kosztów uczelni publicznych, tj. w zakresie ewidencji, rozliczania oraz kalkulacji kosztów jednostkowych, skutkujące wzrostem ich wiarygodności.

Hipotezy badawcze zostały sformułowane poprawnie. Były one sprawdzane zarówno poprzez studia literaturowe, jak i analizy empiryczne. Doktorantka zgromadziła niezbędne dane i materiały źródłowe.

Dobór źródeł, zakres przeprowadzonych badań i zastosowane metody badawcze są odpowiednie dla osiągnięcia założonych celów rozprawy oraz weryfikacji sformułowanej tezy i hipotez badawczych. Recenzowana dysertacja zawiera niezbędne składniki metody naukowej. Autorka prawidłowo wykorzystuje dorobek nauk ekonomicznych w zakresie przedmiotu badań.

Badania empiryczne zostały przeprowadzone z należytą starannością. Wskazuje to na skrupulatność i pracowitość Doktorantki. Na uwagę zasługuje umiejętność formułowania wniosków i uogólnień wynikających z prowadzonych analiz. Potwierdza to dobre opanowanie metodyki oraz warsztatu naukowego.

Oryginalny wkład Doktorantki do teorii ekonomii upatruję w opracowaniu koncepcji identyfikacji procesów i działań w publicznej szkole wyższej oraz wyodrębnieniu nośników kosztów zasobów i działań, stanowiących podstawę autorskiego modelu kalkulacji kosztów kształcenia. Opracowany model ma nie tylko charakter teoretyczny. Możliwe jest jego zastosowanie w zarządzaniu kosztami uczelni publicznych.

Rozważania w poszczególnych rozdziałach są logicznie powiązane w zakresie następstwa treści. Prezentowane w pracy zagadnienia teoretyczne, mimo sformułowanych zastrzeżeń, stanowią podstawę do badań empirycznych prowadzonych przez Doktorantkę. Praca potwierdza umiejętność samodzielnego prowadzenia przez mgr Darię Moskwa-Bęczkowską pracy naukowej.

5. Ocena poprawności formalnej i językowej

Praca została napisana poprawnie pod względem językowym. Formalna strona recenzowanej pracy jest zgodna z zasadami pisania prac doktorskich w naukach ekonomicznych. Doktorantka nie uniknęła jednak błędów formalnych i językowych. Ich występowanie w niewielkim stopniu obniża wysoką ocenę merytoryczną dysertacji.

6. Konkluzje

Uwzględniając przedstawione w niniejszej recenzji szczegółowe wnioski z przeprowadzonej oceny, stwierdzam, że praca doktorska mgr Darii Moskwa-Bęczkowskiej pt.: *Rachunek kosztów działań jako narzędzie kształtowania efektywności ekonomicznej publicznych szkół wyższych w Polsce* spełnia wymagania określone w art. 13 ustawy z dnia 14 marca 2003 r. o stopniach naukowych i tytule naukowym oraz o stopniach i tytule w zakresie sztuki (DzU 2003, nr 65, poz. 595 z późn. zm.) i może stanowić podstawę do nadania jej Autorce stopnia doktora nauk ekonomicznych w dyscyplinie ekonomia. Wnioskuje zatem o dopuszczenie rozprawy do publicznej obrony.

Tadeusz Dy ✓