

Kraków, 23 listopad 2018 r.

dr hab. Bogusława Bek-Gaik, prof. AGH
Wydział Zarządzania
Akademia Górniczo- Hutnicza w Krakowie

Recenzja
rozprawy doktorskiej mgr Moniki Anny Perlińskiej
pt. „Prawa do emisji gazów cieplarnianych w sprawozdawczości finansowej
przedsiębiorstw- propozycja standardu rachunkowości”
napisanej pod kierunkiem naukowym prof. UŁ. dr hab. Ewy Śnieżek

Podstawą opracowania recenzji była decyzja Rady Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Łódzkiego, podjęta w dniu 10 września 2018 roku, na mocy której zostałam powołana na recenzenta w/w rozprawy doktorskiej.

Celem niniejszej recenzji jest stwierdzenie, czy rozprawa doktorska spełnia warunki określone w Ustawie z dnia 14 marca 2003 r. o stopniach naukowych i tytule naukowym oraz o stopniach i tytule w zakresie sztuki (Dz. U. z 2003 r., Nr 65, poz. 595, z 2005 r., Nr 164, poz. 1365 z późn.zm.). Recenzja zawiera ocenę pracy w następujących aspektach: zasadności tematu, problematyki badawczej i założeń badawczych, oceny formalnej, merytorycznej oceny rozprawy i oceny ogólnej stanowiącej konkluzję recenzji.

gh

I. Ocena tematu, problematyki badawczej i założeń badawczych

Recenzowana rozprawa doktorska mgr **Moniki Anny Perlińskiej** dotyczy problematyki raportowania informacji dotyczących emisji gazów cieplarnianych w sprawozdaniach finansowych przedsiębiorstw. Podjęta w rozprawie tematyka jest bardzo aktualna i wpisuje się w nurt dyskusji dotyczącej roli rachunkowości w dostarczaniu informacji niefinansowych w szczególności informacji dotyczących wpływu na środowisko naturalne. Za uzasadnione należy uznać stwierdzenie Autorki rozprawy, że to właśnie system rachunkowości, ze względu na swoją specyfikę, powinien dostarczać wielowymiarowych informacji niezbędnych dla celów wewnętrznego zarządzania oraz zewnętrznej oceny wpływu na środowisko, jak również wyników działań podejmowanych w celu jego ochrony.

Temat pracy został sformułowany w sposób właściwy, jest aktualny i ważny dla rozwoju rachunkowości, jak również istotny dla praktyki gospodarczej. Rola rachunkowości w dostarczaniu informacji niefinansowych jest szeroko dyskutowana zarówno w literaturze przedmiotu, jak i praktyce gospodarczej.

We wstępie Autorka sformułowała cel główny pracy, cele szczegółowe, pytania badawcze oraz tezy. Wskazała także motywy i przesłanki dla podjęcia tematu i lukę badawczą. Podkreśliła także, że w literaturze przedmiotu powstało, jak dotąd niewiele opracowań naukowych dotyczących ujmowania, pomiaru i ujawniania praw do emisji gazów cieplarnianych w sprawozdawczości finansowej.

Autorka w dysertacji poszukuje odpowiedzi na pytanie (s.8) *„Jak powinno się ujmować, wyceniać i prezentować uprawnienia do emisji gazów cieplarnianych w sprawozdaniach finansowych przedsiębiorstw, aby została prawidłowo odzwierciedlona ich treść ekonomiczna oraz zapewniona wiarygodność, obiektywizm, przejrzystość, porównywalność i użyteczność informacji ujawnianych w tym zakresie?”*.

We Wstępie pracy Autorka określiła cel główny oraz cele cząstkowe dysertacji (s.9-10). Cel główny sformułowała następująco – *„Celem pracy jest przedstawienie propozycji regulacji środowiskowej (standardu) rachunkowości w zakresie ujmowania, wyceny i prezentacji praw do emisji gazów cieplarnianych oraz kredytów emisyjnych w sprawozdawczości finansowej w celu wypełnienia istniejącej luki regulacyjnej oraz zapewnienia wiarygodności i porównywalności – w skali międzynarodowej – informacji dotyczących tego aspektu rzeczywistości gospodarczej.”*

Ponadto Autorka sformułowała 4 cele cząstkowe:

Cel 1 - wskazanie kluczowej roli systemu informacyjnego rachunkowości w dostarczaniu spójnego obrazu dokonań jednostek gospodarczych (z uwzględnieniem efektów środowiskowych), jak również wyzwań dla dyscypliny naukowej rachunkowości w kontekście inicjatyw podejmowanych na rzecz ograniczenia światowej emisji gazów cieplarnianych.

Cel 2 - Przedstawienie wybranych systemów handlu emisjami gazów cieplarnianych oraz regulacji prawnych rachunkowości w tym zakresie, obowiązujących w Polsce i na świecie.

Cel 3 – Krytyczna analiza sposobu ujmowania, wyceny i ujawniania informacji o prawach do emisji gazów cieplarnianych w sprawozdaniach finansowych wybranych spółek publicznych polskich i zagranicznych (badania własne Autorki) na tle badań przeprowadzonych w Polsce i na świecie.

Cel 4 – Udoskonalenie sprawozdawczości finansowej na drodze ustanowienia spójnych i jednolitych zasad ujmowania, pomiaru wartości i prezentacji prawa do emisji gazów cieplarnianych oraz kredytów emisyjnych dla zapewnienia jasnego i rzetelnego obrazu sytuacji majątkowej i finansowej przedsiębiorstwa partycypującego w handlu emisjami.

Dokonując ich oceny, uważam, że zostały one sformułowane w sposób jasny i precyzyjny, cele szczegółowe są spójne z celem głównym rozprawy i wszystkie korespondują z postawionym problemem badawczym. Odzwierciedlają także bardzo wyraźnie akcentowane w dysertacji nastawienie praktyczne. Uważam, że sformułowanie celów cząstkowych jest uzasadnione, są one istotne i stanowią wyodrębnione problemy badawcze realizowane przez Autorkę. Ponadto są one bezpośrednio powiązane z poszczególnymi rozdziałami rozprawy.

Autorka we Wstępie rozprawy sformułowała również tezę główną rozprawy i tezy szczegółowe.

Teza główna brzmi - *Dynamiczny rozwój systemów handlu emisjami gazów cieplarnianych na świecie determinuje potrzebę unormowania (w skali międzynarodowej) zagadnień związanych z ujmowaniem, wyceną i prezentacją praw do emisji gazów cieplarnianych oraz kredytów emisyjnych w sprawozdawczości finansowej, w celu udostępnienia informacji obiektywnych, zrozumiałych i przydatnych (interesariuszom zewnętrznym oraz wewnętrznym) w procesach decyzyjnych.* Dodatkowo Autorka formułuje 3 tezy szczegółowe.

Oceniając tezy badawcze rozprawy uznaję, że zostały one prawidłowo sformułowane oraz rzetelnie umotywowane przez Autorkę.

Podsumowując stwierdzam, że postawione pytania badawcze i przyjęte w rozprawie cele pozwalają zidentyfikować zadania badawcze, które składają się na rozwiązanie podjętego problemu oraz wyrażają obszar i zakres studiów literaturowych oraz badań empirycznych.

II. Ocena formalna rozprawy

Przedstawiona do recenzji rozprawa doktorska zawiera 257 stron, w tym: wstęp (s. 6-14), cztery rozdziały (s. 15-207), zakończenie (s. 208-211), spis literatury (s. 212-223), załączniki od nr 1 do nr 7 (s. 224-255), spis rysunków i tabel (s. 256-257).

Ogólna struktura rozprawy nie budzi zastrzeżeń. Konstrukcja pracy jest prawidłowa i logiczna. Rozprawa posiada standardowy układ podziału na część teoretyczną (rozdziały I, II,) i empiryczną (rozdział III i IV). Jest to układ uporządkowany, logiczny i ma spójną strukturę, przede wszystkim z punktu widzenia kolejności wynikania poruszanych i rozwiązywanych problemów. Struktura rozprawy odzwierciedla jej główny cel, który Autorka określiła we *Wstępie* rozprawy. Autorka wskazała również, że chce zaproponować autorski standard (regulację środowiskową) rachunkowości dotyczący ujmowania, wyceny i prezentacji praw do emisji gazów cieplarnianych oraz kredytów emisyjnych w sprawozdawczości finansowej w celu wypełnienia istniejącej luki regulacyjnej.

Dzięki przyjętej konstrukcji pracy rozprawa tworzy zwartą całość. Język rozprawy jest komunikatywny. Doktorantka stosuje bogate słownictwo.

Podsumowując, pod względem formalnym praca jest przygotowana starannie, została napisana w sposób poprawny językowo i stylistycznie. Doktorantka w prowadzonych rozważaniach wykazuje się umiejętnością sprawnej prezentacji badanych zjawisk, poprawnością i trafnością formułowania wniosków i systematycznie realizuje Swoje zamierzenia badawcze.

III. Ocena merytoryczna

Strona merytoryczna recenzowanej rozprawy nie budzi zastrzeżeń. Bazuje ona zarówno na studiach literaturowych, jak i badaniach własnych, które Autorka przeprowadziła bardzo rzetelnie, prezentując szeroko najbardziej istotne poglądy i opinie na temat problemu badawczego. Uzasadnienie wyboru tematu zawarte we wstępie uważam za wystarczające. Faktycznie ujmowanie, wycena i prezentacja praw do emisji gazów cieplarnianych oraz

kredytów emisyjnych w sprawozdawczości finansowej to problem złożony wymagający uporządkowania, a zatem podjęcie badań w tym obszarze jest jak najbardziej zasadne.

W rozdziale pierwszym pt. *„Wyzwania dla rachunkowości i sprawozdawczości finansowej XXI wieku w dobie zrównoważonego rozwoju”* Doktorantka w sposób bardzo dobry omówiła przyczyny zmian klimatu i ich konsekwencje w skali globalnej. Scharakteryzowała również handel zbywalnymi uprawnieniami do emisji gazów cieplarnianych, a następnie omówiła rolę systemu rachunkowości w dostarczaniu informacji o wpływie podmiotów gospodarczych na środowisko naturalne. Doktorantka bardzo wyraźnie podkreśliła w pierwszym rozdziale wagę rachunkowości w dostarczaniu wieloaspektowych informacji – finansowych i niefinansowych, w szczególności informacji środowiskowych oraz określiła wyzwania dla rachunkowości w związku z rozwojem handlu emisjami gazów cieplarnianych na świecie.

Reasumując, treści zawarte w rozdziale pierwszym są aktualne, bardzo ważne i istotne dla dalszych rozważań.

Rozważania zawarte w rozdziale drugim zatytułowanym *„Prawa do emisji gazów cieplarnianych w rachunkowości, w kontekście funkcjonujących systemów handlu emisjami – przegląd regulacji”* odnoszą się do analizy wybranych systemów handlu prawami do emisji gazów cieplarnianych oraz do odnoszących się do nich regulacji środowiskowych i wytycznych z zakresu rachunkowości. Autorka omówiła wytyczne dotyczące praw do emisji gazów cieplarnianych obowiązujących w państwach o znaczącym udziale w światowej emisji. Dokonała również krytycznej analizy występujących w rachunkowości rozwiązań w zakresie ujmowania, wyceny i prezentacji operacji typowych dla handlu emisjami.

Autorka poddała głębokiej analizie funkcjonujące rozwiązania, dokonała krytycznej analizy, wskazała na szereg niedostatków istniejących rozwiązań, co niewątpliwie jest istotnym osiągnięciem Autorki rozprawy. Ponadto sformułowane przez Autorkę wnioski stanowią podstawę do opracowania autorskiego standardu rachunkowości dotyczącego ujmowania, wyceny i prezentacji praw do emisji gazów cieplarnianych oraz kredytów emisyjnych w sprawozdawczości finansowej.

Reasumując, część teoretyczna pracy (obejmująca rozdział pierwszy i drugi) zasługuje na wysoką ocenę merytoryczną. Doktorantka wykazała się doskonałą umiejętnością analizy i wnioskowania, co świadczy o dojrzałym podejściu Doktorantki do ważnego elementu procesu badawczego, jakim są dogłębne studia literaturowe.

Kolejne rozdziały (rozdziały trzeci i czwarty) dysertacji doktorskiej mgr Moniki Anny Perlińskiej stanowią część empiryczną. Doktorantka przedstawiła wyniki swoich badań empirycznych, jak również zaprezentowała autorską propozycję regulacji środowiskowej (standardu) rachunkowości poświęconej zagadnieniom handlu prawami do emisji gazów cieplarnianych. W rozdziale trzecim zatytułowanym „*Sprawozdawczość uprawnień do emisji gazów cieplarnianych w Polsce i na świecie wyniki badania sposobu ujmowania, wyceny i prezentacji informacji.*” – w jego pierwszej części -Autorka dokonała przeglądu badań empirycznych przeprowadzonych w Polsce i na świecie dotyczących odzwierciedlenia prezentacji praw do emisji gazów cieplarnianych i kredytów emisyjnych w sprawozdawczości finansowej przedsiębiorstw. W drugiej części rozdziału Autorka przedstawiła wyniki badań własnych odnośnie praktyk raportowania informacji praw do emisji gazów cieplarnianych i kredytów emisyjnych w Polsce i na świecie.

Autorka jasno określiła cele, metodykę, przedmiot badań i narzędzia badawcze, a następnie zaprezentowała wyniki badań i syntezę uzyskanych rezultatów.

Wyniki analiz prowadzonych w rozdziale trzecim umożliwiły Autorce zidentyfikować elementy, które wymagają zmian, co pozwoliło Autorce uwzględnić je w proponowanej regulacji środowiskowej (standardu) rachunkowości (rozdział czwarty rozprawy). Badanie przeprowadzone jest w sposób prawidłowy.

W ostatnim czwartym rozdziale rozprawy pt. „*Propozycja regulacji środowiskowej rachunkowości w zakresie praw do emisji gazów cieplarnianych oraz kredytów emisyjnych.*” Autorka zaprezentowała autorską propozycję regulacji środowiskowej rachunkowości w zakresie praw do emisji gazów cieplarnianych oraz kredytów emisyjnych. Propozycja standardu jest efektem postępowania badawczego Autorki, którego rezultaty przedstawiła w poprzednich rozdziałach. Autorka podkreśla, że zaproponowany standard uwzględnia specyfikę istniejących na świecie systemów handlu emisjami gazów cieplarnianych. Wprowadza jednolitą terminologię do odwzorowania omawianego zagadnienia na gruncie sprawozdawczości finansowej dla ukazania pełniejszego obrazu funkcjonowania jednostki gospodarczej. Podkreśliła również, że proponowany model ma swoje założenia i ograniczenia i że tylko częściowo eliminuje niedostatki krytykowanej, a ostatecznie wycofanej Interpretacji IFRIC 3. Niezwykle cenny jest Komentarz objaśniający do propozycji standardu, w którym Autorka przeanalizowała możliwości zakwalifikowania prawa do emisji gazów cieplarnianych i kredytów emisyjnych przedstawiając wady i zalety każdego ujęcia. Autorka wskazała również na potrzebę praktycznej weryfikacji zaproponowanych rozwiązań.

Reasumując, zaproponowany przez Autorkę standard należy uznać za nowatorski i wartościowy. Należy podkreślić ogromny wkład pracy własnej Doktorantki.

Pracę podsumowuje *Zakończenie*, w którym Autorka dokonała syntezy treści pracy oraz podsumowała osiągnięte rezultaty postępowania badawczego. Wskazała również kierunki dalszych badań.

Doktorantka wykorzystała w pracy prawidłowo dobrany zestaw pozycji literaturowych (196 pozycji- akty prawne, artykuły, monografie itp.), w tym pozycje anglojęzyczne.

Czytając rozprawę nasuwają się pewne drobne uwagi. W rozdziale pierwszym odczuwam pewien niedosyt omówienia przez Autorkę problematyki rachunkowości środowiskowej i jej roli w gospodarce, ze szczególnym zwróceniem uwagi na jej funkcje. Autorka mogła również rozwinąć szerzej tematykę ujawniania informacji niefinansowych w rachunkowości szczególnie w związku z wprowadzeniem zmian wynikających z Dyrektywy 2014/95/UE.

Reasumując, ocenę merytoryczną pracy stwierdzam, że Doktorantka posiada szeroką wiedzę i bardzo dobre przygotowanie do prowadzenia badań empirycznych. Na podkreślenie zasługuje sformułowanie przez Doktorantkę własnych propozycji zmian w badanym obszarze, czego dowodem jest autorska propozycja regulacji środowiskowej rachunkowości w zakresie praw do emisji gazów cieplarnianych oraz kredytów emisyjnych.

Również przyjęta w dysertacji metodyka badań jest w mojej ocenie poprawna zarówno z punktu widzenia zamierzeń badawczych, jak i postawionych pytań badawczych oraz celów pracy.

IV. Ocena ogólna

Recenzowana rozprawa stanowi wartościowe poznawczo dzieło naukowe. Jest w dużym stopniu oparta na badaniach własnych. Posiada także wymiar oryginalności wynikający zarówno z podjętego tematu, jak również własnego, autorskiego sposobu rozwiązania postawionych problemów. Należy podkreślić rozległą wiedzę Doktorantki na temat prowadzenia badań i analiz oraz sformułowanie przez Doktorantkę własnych propozycji zmian w badanym obszarze (autorska propozycja regulacji środowiskowej). Obszar tematyczny rozprawy należy uznać za aktualny, a postawiony w niej problem badawczy za ważny dla teorii i praktyki finansów.



Doktorantka w recenzowanej rozprawie wykazała się wiedzą z dyscypliny Finansów, przygotowaniem warsztatowym oraz umiejętnością samodzielnego prowadzenia pracy naukowej.

Wysoko oceniam w szczególności:

- * ważność i aktualność podjętej w pracy tematyki,
- * przeprowadzenie przez Autorkę wnikliwych studiów literaturowych dotyczących analizowanego problemu,
- * logiczną i spójną strukturę rozprawy,
- * krytyczną analizę istniejących regulacji w badanym obszarze,
- * opracowanie Autorskiej propozycji regulacji środowiskowej rachunkowości dotyczącej emisji gazów cieplarnianych i kredytów emisyjnych,
- * badania empiryczne – trafność wnioskowania i umiejętność przejrzystej prezentacji wyników.

Podsumowując, rozprawa doktorska **mgr Moniki Anny Perlińskiej pt. „Prawa do emisji gazów cieplarnianych w sprawozdawczości finansowej przedsiębiorstw-propozycja standardu rachunkowości”** stanowi oryginalne i wartościowe dzieło naukowe.

Rozprawa spełnia wymagania Ustawy o stopniach naukowych i tytule naukowym z dn. 14 marca 2003r. wraz z późniejszymi zmianami i może stanowić podstawę do nadania stopnia naukowego doktora nauk ekonomicznych. Jednocześnie wnoszę o dopuszczenie recenzowanej rozprawy doktorskiej **mgr Moniki Anny Perlińskiej** do publicznej obrony.

