

Częstochowa, 8 marca 2023r.

Prof. dr hab. Jolanta Chluska
Wydział Zarządzania
Politechnika Częstochowska

Recenzja
pracy doktorskiej mgr. Roberta Stolarskiego
pt. „Oddziaływanie zmian w poziomie i strukturze kosztów operacyjnych na
efektywność kosztową przedsiębiorstw przemysłu spożywczego”
napisanej pod kierunkiem naukowym promotora dr. hab. Mirosława
Wasilewskiego, prof. SGGW

1) Podstawa recenzji

Podstawę recenzji stanowi pismo dr. hab. Mariusza Maciejczaka, prof. SGGW, Przewodniczącego Rady Dyscypliny Ekonomia i Finanse Szkoły Głównej Gospodarstwa Wiejskiego w Warszawie, powiadamiające o powołaniu mnie przez Radę Dyscypliny Ekonomia i Finanse Szkoły Głównej Gospodarstwa Wiejskiego w Warszawie na posiedzeniu w dniu 31 stycznia 2023 r. na recenzenta rozprawy doktorskiej mgr. Roberta Stolarskiego pt. „Oddziaływanie zmian w poziomie i strukturze kosztów operacyjnych na efektywność kosztową przedsiębiorstw przemysłu spożywczego” napisanej pod kierunkiem naukowym promotora dr. hab. Mirosława Wasilewskiego, prof. SGGW w dziedzinie nauk społecznych w dyscyplinie ekonomia i finanse.

Podstawą prawną recenzji jest Ustawa z dnia 14 marca 2003 r. o stopniach naukowych i tytule naukowym oraz o stopniach i tytule w zakresie sztuki, (Dz.U. z 2017r. poz. 1789) w związku z art. 179 ustawy z dnia 3 lipca 2018r. Przepisy wprowadzające ustawę – Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce (Dz.U. 2018 poz. 1669).

2) Tematyka pracy, jej cel oraz zakres

Przemiany gospodarcze w gospodarce rynkowej stawiają przed przedsiębiorstwami wyzwania w zakresie zarządzania efektywnością ograniczonych zasobów. Informacje o wynikach działalności są podstawą podejmowanych działań w procesach planistyczno-kontrolnych. Ważne są także wnioski z analizy osiągnięć przedsiębiorstw, będących podmiotami procesów decyzyjnych, zrealizowanych w okresach poprzednich jak i planowanych do realizacji.

Przedstawiona do recenzji praca doktorska mgr. Roberta Stolarskiego pt. „Oddziaływanie zmian w poziomie i strukturze kosztów operacyjnych na efektywność kosztową przedsiębiorstw przemysłu spożywczego” napisana pod kierunkiem naukowym promotora dr. hab. Mirosława Wasilewskiego, prof. SGGW podejmuje problem badawczy zależności efektywności kosztowej od zmian udziału poszczególnych rodzajów kosztów w strukturze kosztów operacyjnych oraz ich poziomu, co przekłada się na ocenę racjonalności wykorzystania przez podmioty gospodarcze działające w przemyśle spożywczym dostępnych im zasobów. Wpisuje się więc w nurt badań możliwych rozwiązań doskonalenia i poprawy efektywności działań podejmowanych przez decydentów w warunkach ograniczonych zasobów.

Ze względu na aktualność problematyki naukowej oraz potencjalne możliwości zastosowań, podjęte w pracy doktorskiej badania należy uznać za celowe i uzasadnione.

Jak deklaruje Autor, głównym celem rozprawy jest określenie zależności efektywności kosztowej majątku i kapitałów własnych od zmian w poziomie i strukturze kosztów operacyjnych w przedsiębiorstwach przemysłu spożywczego. Autor zdefiniował także cele szczegółowe:

1. określenie kształtowania się poziomu kosztów operacyjnych, w zależności od typu i skali działalności przedsiębiorstw oraz rentowności operacyjnej aktywów i kapitałów własnych,
2. określenie kształtowania się struktury kosztów operacyjnych w zależności od typu i skali działalności przedsiębiorstw oraz rentowności operacyjnej aktywów i kapitałów własnych,
3. określenie modeli efektywności kosztowej przy wykorzystaniu rentowności majątku i kapitałów własnych jako kryterium pomiaru,
4. ustalenie relacji efektywności kosztowej z dynamiką zmian poziomu kosztów operacyjnych, w zależności od typu i skali działalności przedsiębiorstw oraz rentowności aktywów i kapitałów własnych,
5. ustalenie zależności efektywności kosztowej od dynamiki zmian w strukturze kosztów operacyjnych, w zależności od typu i skali działalności przedsiębiorstw oraz rentowności operacyjnej aktywów i kapitałów własnych,
6. określenie zależności tendencji w kształtowaniu się efektywności kosztowej od dynamiki zmian poziomu oraz struktury kosztów operacyjnych,
7. określenie stopnia koniecznych zmian w strukturze kosztów operacyjnych, w celu poprawy efektywności kosztowej,

8. identyfikacja stosowanych przez zarządzających przedsiębiorstwami polityk kosztowych i określenie ich powiązań z efektywnością kosztową. (str. 11)

Moim zdaniem, cele pracy zawierają elementy nowości i zostały sformułowane właściwie.

W pracy przyjęto cztery hipotezy badawcze:

- a) poziom oraz struktura kosztów operacyjnych przedsiębiorstw kształtują się odmiennie w zależności od wartości przychodów ogółem, typu prowadzonej produkcji oraz rentowności operacyjnej aktywów i kapitałów własnych,
- b) poziom efektywności kosztowej przedsiębiorstw kształtowany jest poprzez dynamikę zmian w strukturze kosztów operacyjnych,
- c) ukształtowane w poprzednich okresach zmiany w poziomie i strukturze kosztów operacyjnych określają przyszłościowe trendy w kształtowaniu się efektywności kosztowej przedsiębiorstw,
- d) poziom efektywności kosztowej związany jest z rodzajem polityki kosztowej stosowanej przez zarządzających przedsiębiorstwami. (str. 12)

Hipotezy uważam za sformułowane prawidłowo. Postawione hipotezy jak i sposób ich weryfikacji świadczą o dobrej znajomości analizowanych przez mgr. Roberta Stolarskiego kwestii.

Przedmiotem pracy są zależności efektywności kosztowej od zmian poziomu i struktury kosztów operacyjnych przedsiębiorstw.

Podmiotem pracy są przedsiębiorstwa sektora spożywczego.

Rozprawa obejmuje 217 stron tekstu, zawiera 65 zestawień tabelarycznych oraz 80 rysunków. Bibliografia obejmuje 185 pozycji, w tym 42 obcojęzyczne (23%). Przegląd literatury dotyczącej dotychczasowego stanu wiedzy w obszarze tematycznym pracy uważam za kompletny i wyczerpujący.

Praca składa się z pięciu rozdziałów, podsumowania i wniosków. W aneksie zamieszczono kwestionariusz ankiety.

W rozdziale pierwszym „Zagadnienia wstępne” zawarto niezbędne charakterystyki metodyki badań. Mgr Robert Stolarski prezentuje cele rozprawy, hipotezy, przyjęte metody i narzędzia badawcze. Prezentuje przesłanki, które miały wpływ na podjęcie badań w zakresie efektywności ekonomicznej analizowanych przedsiębiorstw. Mgr Robert Stolarski omawia także źródła danych empirycznych, uzasadnia wybór obiektów do badań oraz metody przetwarzania informacji. W rozdziale tym charakteryzuje także stosowane narzędzia analiz oraz mierniki efektywności kosztowej będące podstawą rozważań w kolejnych częściach pracy.

Zaletą tej części pracy, stanowiącej wstęp do rozważań, jest dokładna i szczegółowa charakterystyka procesu badawczego. Prezentacja graficzna procesu badawczego w sposób przejrzysty i uporządkowany wprowadza w logiczny ciąg podejmowanych działań badawczych. Narzędzia ekonometryczne i statystyczne wykorzystane w pracy omawia Autor na bazie literatury przedmiotu oraz ich przydatności w prowadzonych rozważaniach w dysertacji.

W rozdziale 2. „Zarządzanie kosztami w teorii i praktyce przedsiębiorstw” Autor charakteryzuje teoretyczne aspekty kosztów w przedsiębiorstwie. Czyni to w sposób uporządkowany, wychodząc od istoty kosztów, informacyjnych aspektów rachunku kosztów w przedsiębiorstwie, sprawozdawczych uwarunkowań operacji wynikowych, po procesy zarządzania kosztami i roli tego zarządzania w kreowaniu wyniku finansowego przedsiębiorstwa.

Zaletą tej części dysertacji jest dogłębna analiza literaturowa procesów zarządzania kosztami w przedsiębiorstwach. Badania literaturowe prowadzi Autor z wykorzystaniem pozycji literatury w zakresie mikroekonomii, rachunkowości, ekonometrii, statystyki oraz zarządzania. Często nawiązuje do praktyki zarządzania kosztami, co czyni analizy wartościowymi, zarówno z punktu widzenia teorii jak i praktyki zarządzania kosztami.

Rozdział 3. „Koncepcja pomiaru i zasady ustalania efektywności ekonomicznej” poświęcony został charakterystyce pojęcia i zakresu efektywności z ukierunkowaniem na efektywność kosztową. Autor omawia uwarunkowania pomiaru efektywności kosztowej w powiązaniu z polityką kosztową przedsiębiorstwa. Akcentuje i omawia mierniki i wskaźniki efektywności ekonomicznej, typując metody zwiększania efektywności kosztowej jako efekt procesów decyzyjnych w przedsiębiorstwie.

Do mocnych stron tej części pracy zaliczam gruntowne opracowanie literaturowe prezentowanych zagadnień, nie tylko w oparciu o literaturę przedmiotu, ale także w oparciu o akty prawne i inne źródła, co świadczy o szerokiej wiedzy mgr. Roberta Stolarskiego. Autor w sposób uporządkowany i dokładny klasyfikuje i precyzuje pojęcia związane z efektywnością wykorzystywane w pracy. Prezentuje relacje takich elementów pomiaru jak efektywność ekonomiczna, efektywność kosztowa, efektywność techniczna, efektywność alokacyjna, produktywność ekonomiczna i inna. (str. 83) Politykę kosztową przedsiębiorstwa wpisuje w zakres polityki rachunkowości, decydującej o osiągniętych przez przedsiębiorstwo rezultatach i ich prezentacji w sprawozdawczości finansowej (str. 90).

Rozdział 4. „Poziom i struktura kosztów operacyjnych a efektywność kosztowa przedsiębiorstw przemysłu spożywczego” prezentuje wyniki badań jakie zrealizował Autor dysertacji w zakresie analizy kształtowania się wskaźników poziomu i struktury kosztów

operacyjnych z punktu widzenia różnych punktów odniesienia: skali działalności, rentowności operacyjnej aktywów oraz kapitałów. Autor dokonuje oceny wpływu zmian wskaźników poziomu i struktury kosztów operacyjnych na efektywność kosztową analizowanych przedsiębiorstw oraz ustala jej tendencje zmian.

Do zalet rozdziału czwartego zaliczam dogłębną analizę kształtowania się ustalonych wskaźników oraz poprawne wnioski z prowadzonych analiz. Autor szczegółowo odnosi się do uzyskanych wyników badania, formułując wnioski o charakterze problemowym. Osiągnięciem badawczym a w efekcie naukowym jest interesująca koncepcja prowadzonych analiz, jej spójność i logika.

W rozdziale 5. „Poziom kosztów operacyjnych i ich struktura rodzajowa a efektywność kosztowa w opiniach zarządzających przedsiębiorstwami” Autor dysertacji prezentuje wyniki badań ankietowych dotyczących efektywności kosztowej w przedsiębiorstwach przemysłu spożywczego. Ankieta odnosiła się do rozpoznania relacji poziomu efektywności kosztowej i rodzaju polityki kosztowej stosowanej przez zarządzających przedsiębiorstwami.

Rozdział ten jest interesujący ze względu na jego istotną rolę uzupełniającą w stosunku do analiz danych sprawozdawczych, z wykorzystaniem metod wskaźnikowych, korelacji i regresji. Analizy kształtowania efektywności kosztowej bez uwzględnienia poglądów kadry zarządzającej byłyby niepełne i dyskusyjne. Ważne jest także sformułowanie przez Autora kierunków zmian w polityce zarządzania kosztami przedsiębiorstwa na bazie przeprowadzonych badań.

Zakończenie zawiera wnioski, wypływające z przeprowadzonych badań, podkreślające realizację celów pracy, weryfikację hipotez oraz osiągnięcia Autora wynikające z pracy.

3) Wyniki badań oraz wnioski

Weryfikacja hipotez pracy jak również osiągnięcie jej celów było możliwe dzięki właściwemu zastosowaniu metod i technik badawczych. Dla zweryfikowania hipotez Autor dysertacji deklaruje następujące metody badawcze: badania literaturowe, badania ankietowe (weryfikacja hipotezy 4.), metody wskaźnikowe i statystyki opisowe (weryfikacja hipotezy 1.), korelacja i regresja (weryfikacja hipotezy 2. i 3). (str. 13, 14) Modelowanie ekonometryczne pozwoliło Autorowi określić zależności efektywności kosztowej od dynamiki zmian poziomu i struktur kosztów operacyjnych.

Wybór podmiotów do badań podyktowany był dostępnością publikowanych sprawozdań finansowych. Można domniemywać, że dane do badania kosztów Autor pobierał z jednostkowych sprawozdań finansowych przedsiębiorstw sporządzających sprawozdania

finansowe według ustawy o rachunkowości. Autor nie sprecyzował tego jednoznacznie, pisząc w podrozdziale 1.3.1 „Uzasadnienie wyboru obiektów do badań”: „Wybrane przedsiębiorstwa publikowały corocznie skonsolidowane sprawozdania finansowe w jednolitym standardzie Ustawy o rachunkowości (UoR) i/lub Międzynarodowych Standardów Rachunkowości.” (str. 15) W innym miejscu Autor nieprecyzyjnie wyjaśnia: „Na potrzeby badań empirycznych wykorzystano informacje zawarte w publikowanych sprawozdaniach finansowych, sprawozdaniach zarządów z działalności, raportach biegłych rewidentów z badania skonsolidowanych sprawozdań finansowych oraz bazie danych EMIS, która dostarcza aktualnych, trudnych do uzyskania odpowiednich danych analitycznych.” (str. 17) W skład poszczególnych elementów sprawozdań skonsolidowanych wchodzi dane z podmiotów, często o różnej działalności. Na dane sprawozdań skonsolidowanych składają się dane z uwzględnieniem różnych metod konsolidacji. Na kształt danych wpływa także podstawa prawna sprawozdawczości. Spółki akcyjne notowane na GPW sporządzają sprawozdania skonsolidowane według MSR. (str. 19)

Doprecyzowanie źródła danych jest ważne, gdyż wpływa na wiarygodność prowadzonych analiz i wyciąganych wniosków.

O pozytywnej ocenie przez recenzenta zastosowanych metod badawczych – podmiotu badań - przesądziło odniesienie do Krajowego Rejestru Sądowego. Na str. 16. Autor stwierdza: „Wymagania celu i przedmiotu badań empirycznych spełniło 175 przedsiębiorstw polskiego sektora produkcji spożywczej publikujących w Krajowym Rejestrze Sądowym sprawozdania finansowe w układzie porównawczym rachunku zysków i strat.”

Zastosowane narzędzia statystyczne i ekonometryczne są właściwe z punktu widzenia prowadzonych przez Doktoranta analiz.

Do konstrukcji arkusza ankiety nie wnoszę istotnych uwag. Stanowi on indywidualną koncepcją wnioskowania Autora w zakresie związków przyczynowo - skutkowych efektywności kosztowej. Oceniam ją jako interesującą i właściwą dla formułowanych wniosków w dysertacji.

Wnioski prezentowane przez Doktoranta, zarówno w podrozdziałach jak i w końcowej części rozprawy uważam za przemyślane, logiczne, właściwe z punktu widzenia weryfikowanych hipotez jak i założonych celów.

4) Uwagi do pracy

Przeprowadzone przez Doktoranta analizy relacji zmian różnych wskaźników z efektywnością kosztową według określonych kryteriów w poszczególnych grupach podmiotów, wskazywały na różne znaczenie grup kosztów rodzajowych i ich wpływu na efektywność kosztową.

Rodzi się więc pytanie: jakie koszty, klasyfikowane według rodzaju, postrzega Doktorant jako najważniejsze z perspektywy optymalizacji efektywności kosztowej całego sektora przemysłu spożywczego?

Na stronie 194 Autor stwierdza: „Biorąc pod uwagę średnią wielkość wskazań, wśród wszystkich odpowiedzi udzielonych przez zarządzających przedsiębiorstwami, analiza efektywności kosztowej miała dziesiąte znaczenie w hierarchii bodźców wpływających na podejmowanie decyzji kosztowych. Wskazuje to na marginalną rolę tej przesłanki w podejmowaniu decyzji kosztowych przez zarządzających przedsiębiorstwami.”

Jaka jest, zdaniem Doktoranta, przyczyna takiego braku zaufania wśród kadry zarządzającej przedsiębiorstwami do narzędzi analitycznych oceny efektywności kosztowej?

W treści pracy dostrzeżono drobne błędy językowe, merytoryczne (np. str. 45 – w grupie operacji wynikowych nie występują zyski i straty nadzwyczajne) i nieścisłości (rys. 2.- relacja pomiędzy kosztami rodzajowymi a kosztem wytworzenia sprzedanych produktów). Nie rzutują one jednak na ogólnie bardzo pozytywną ocenę pracy.

5) Podsumowanie i wniosek końcowy

Opiniowaną rozprawę doktorską oceniam pozytywnie, mimo uwag, które częściowo mają charakter dyskusyjny.

Doktorant podejmuje ważny i aktualny temat badawczy oraz wykazuje się dobrą orientacją w przedmiocie badań, a także dużym stopniem samodzielności naukowej i badawczej. Rozprawa jest dowodem na to, że mgr Robert Stolarski potrafi zaplanować i zrealizować badania naukowe przy wykorzystaniu prawidłowo dobranych metod badawczych. Praca stanowi samodzielne rozwiązanie problemu naukowego i świadczy o dużej wiedzy Doktoranta w zakresie nauk społecznych. Na pozytywną ocenę pracy wpływa również znaczenie praktyczne badań i możliwości ich wykorzystania w praktyce zarządzania przedsiębiorstwami przemysłu spożywczego. Praca napisana jest w sposób jasny i przejrzysty, poprawnym językiem.

Podsumowując stwierdzam, że opiniowana praca doktorska mgr. Roberta Stolarskiego pt. „Oddziaływanie zmian w poziomie i strukturze kosztów operacyjnych na efektywność kosztową przedsiębiorstw przemysłu spożywczego” napisana pod kierunkiem naukowym

promotora dr. hab. Mirosława Wasilewskiego, prof. SGGW, spełnia wymogi stawiane pracom doktorskim, określone w Ustawie z dnia 14 marca 2003 r. o stopniach naukowych i tytule naukowym oraz stopniach i tytule w zakresie sztuki (Dz. U. z 2017 r. poz. 1789) w związku z art. 179 ustawy z dnia 3 lipca 2018r. Przepisy wprowadzające ustawę – Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce (Dz.U. 2018 poz. 1669), stanowi oryginalne rozwiązanie problemu naukowego, wykazuje ogólną wiedzę teoretyczną Doktoranta w dziedzinie nauk społecznych, w dyscyplinie ekonomia i finanse, a także umiejętność samodzielnego prowadzenia pracy naukowej. Wnoszę o dopuszczenie mgr. Roberta Stolarskiego do dalszych etapów postępowania w sprawie nadania stopnia doktora.

Jolanta Chluska