

Prof. UEK dr hab. Marcin Jędrzejczyk  
Katedra Rachunkowości  
Instytut Informatyki, Rachunkowości i Controllingu  
Kolegium Nauk o Zarządzaniu i Jakości  
Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie

Kraków, dnia 30 grudnia 2023 r.

## RECENZJA

**rozprawy doktorskiej Piotra Kica pt.**

„DOSKONALENIE METOD RACHUNKOWEJ WYCENY INWENTARZA ŻYWEGO  
WSPIERAJĄCYCH ZARZĄDZANIE JEDNOSTKAMI ROLNYMI”.

Podstawą sporządzenia recenzji jest pismo Przewodniczącej Rady Naukowej Dyscypliny Nauk o Zarządzaniu i Jakości Politechniki Bydgoskiej, dr Urszuli Słupskiej z dnia 26.10.2023 r., w którym zostałem poinformowany o powołaniu mnie na recenzenta rozprawy mgr. Piotra Kica decyzją Senatu Politechniki Bydgoskiej na posiedzeniu dnia 25 października 2023 r.

### **1. Ogólna charakterystyka rozprawy**

Przesłana do recenzji rozprawa pt. „Doskonalenie metod rachunkowej wyceny inwentarza żywego wspierających zarządzanie jednostkami rolnymi” została przygotowana przez Pana Magistra Piotra Kicę w roku 2023 na Politechnice Bydgoskiej pod opieką naukową prof. Politechniki Warszawskiej dr hab. Piotra Szczypy. Rozprawa doktorska obejmuje pięć rozdziałów poprzedzonych wstępem oraz zakończonych wnioskami. Ogółem tekst opracowania wraz z bibliografią i załącznikami obejmuje 263 strony. Do jego przygotowania wykorzystano 230 pozycji bibliograficznych. Przedstawione w tekście wywody zostały zilustrowane 36 rysunkami, 16 wykresami oraz 46 zestawieniami tabelarycznymi.



## 2. Tematyka badawcza

Autor poruszył w dysertacji aktualną i interesującą problematykę związaną z wyceną rachunkową inwentarza żywego. Rozważania zostały osadzone głęboko w rachunkowości finansowej oraz zarządczej przy wykorzystaniu wiedzy z finansów przedsiębiorstwa przy uwzględnieniu specyfiki podmiotów, w których wycenia się inwentarz żywy. Istotą i głównym zadaniem systemu rachunkowości jest wycena adekwatna do stanu faktycznego dla zapewnienia jasnego i rzetelnego obrazu sytuacji finansowej jednostki gospodarczej. Jak słusznie zauważa Autor dysertacji ten postulat nie jest spełnionych w przypadku aktywów biologicznych, co staje się bolączką jednostek gospodarczych związanych z produkcją rolną. Rozwiązanie tego problemu ewidencyjnego stało się osią rozważań w całej rozprawie doktorskiej i praca została poświęcona zrealizowaniu postulatu poprawy precyzji sprawozdawczości inwentarza żywego w kontekście przygotowywania informacji zarządczej.

Rozprawa jest w pełni inspirowana doświadczeniami praktyki gospodarczej, co już na początku zasługuje na wysoką ocenę. Cel dysertacji jest bardzo jasno i precyzyjnie postawiony i ma charakter teoriopoznawczy oraz aplikacyjny (s. 15): „*wskazanie kierunków doskonalenia metod wyceny inwentarza żywego wspierających potrzeby zarządcze jednostek rolnych*”.

Cele szczegółowe (5) obejmują (s. 15, 16):

- „*Identyfikację podobieństw i różnic w zakresie wyceny inwentarza żywego w ramach polskich i międzynarodowych regulacji rachunkowości odnoszących się do jednostek rolnych.*
- *identyfikację zjawisk pożądanых i dysfunkcyjnych w zakresie wyceny bilansowej inwentarza żywego w jednostkach rolnych,*
- *ustalenie głównych czynników oddziałujących na prawidłową wycenę inwentarza żywego w poszczególnych grupach aktywów jednostki rolnej.*
- *przyporządkowanie metod wyceny inwentarza żywego do konkretnych typów jednostek rolnych,*
- *opracowanie koncepcji branżowego wskaźnika pomiaru inwentarza żywego dla jednostek rolnych.*”

We wstępie do pracy została wskazana główna hipoteza badawcza: „Krajowe i międzynarodowe regulacje rachunkowości w zakresie wyceny inwentarza żywego

w jednostkach rolnych nie uwzględniają wszystkich czynników wpływających na wartość zwierzęcych aktywów biologicznych, co wpływa na jakość emitowanych informacji przez system rachunkowości zgodnie z koncepcją wiernego i rzetelnego obrazu”.

Metodyka badawcza zastosowana do weryfikacji tezy oraz realizacji celów pracy została wskazana przez Autora we wstępie do pracy, wśród których można wskazać: analiza i krytyka piśmiennictwa, metoda obserwacyjna, metoda sondażu diagnostycznego oraz metoda heurystyczna.

Autor przedstawił również w bardzo interesujący sposób systematykę celów badań w podziale na cel główny, cele szczegółowe oraz sposób ich realizacji w poszczególnych rozdziałach dysertacji (s.17).

Założone przez Autora prace badawcze zostały bardzo dokładnie zaplanowane i zrealizowane.

### **3. Układ rozprawy**

Tekst rozprawy został podzielony na siedem głównych części. We wstępie Autor przedstawia motywy podjęcia tematu pracy oraz istotność podejmowanej problematyki z pragmatycznego punktu widzenia. W części wprowadzającej do rozprawy przedstawione zostały: cel ogólny pracy, cele szczegółowe, treść badań oraz hipoteza główna. Wskazane zostały również wykorzystane metody badawcze oraz nakreślony wkład własny Autora i wyraźnie zaznaczony element nowości. Następnie syntetycznie omówiono wykorzystanie wyników przeprowadzonych badań w praktyce gospodarczej. Struktura pracy została podporządkowana hipotezie głównej, celowi głównemu i celom szczegółowym i podzielona na pięć, proporcjonalnych rozdziałów.

Rozdział pierwszy stanowi próbę usystematyzowania aktualnego stanu wiedzy na temat kategorii inwentarza żywego będącego składową aktywów biologicznych w myśl prawa bilansowego oraz Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej (MSSF). Już w pierwszej części pracy, co zasługuje na zdecydowane podkreślenie, Autor wyprowadza własne wnioski i odnosi się do cytowanej literatury, której zasób jest nader obszerny. Warto podkreślić szerszy kontekst prowadzonych rozważań, które już na samym początku nie tylko kierunkują nurt badań ku wycenie inwentarza żywego, ale wręcz podporządkowują wycenę



w systemie rachunkowości nadrzędnemu celowi, jakim staje się racjonalne zarządzanie jednostką rolną. W każdym z podrozdziałów zastosowano podsumowanie przeprowadzonych rozważań, co czyni przeprowadzoną analizę jeszcze bardziej przejrzystą i przystępną dla odbiorcy wyników badań.

Rozdział drugi dotyczy bardzo trudnego semantycznie i metodologicznie problemu związanego z postrzeganiem wyceny w systemie rachunkowości, jak i w naukach ekonomicznych. Rozdział 2 pozwala na umiejscowienie rozważań podjętych w dysertacji w szeroko rozumianej rachunkowości ze szczególnym naciskiem na pomiar wartości ekonomicznych. Autor w treści rozdziału przeprowadził wnikliwą analizę istoty wyceny, pomiaru i prezentacji informacji sprawozdawczej w sprawozdaniach finansowych ze szczególnym uwzględnieniem bilansu (sprawozdania z sytuacji finansowej). Rozważania wzbogacono przeglądem literatury przedmiotu z zakresu teorii rachunkowości. Osiągnięciem Autora jest bardzo wnikliwa analiza komparatywna dotycząca wyceny inwentarza żywego według Ustawy o rachunkowości, Krajowych Standardów Rachunkowości (KSR) oraz Międzynarodowego Standardu Rachunkowości nr 41 „Rolnictwo”. Podjęte rozważania stanowią podstawę do przeprowadzenia kolejnych badań w rozdziałach: 3, 4 oraz 5.

Rozdział trzeci stanowi analizę krytyczną aktualnych rozwiązań w kontekście potrzeb sprawozdawczych jednostek rolnych. Autor w pierwszej kolejności zwraca uwagę na dylematy respektowania nadrzędnych (uniwersalnych) zasad rachunkowości w przypadku wyceny i sprawozdawania finansowego inwentarza żywego, gdzie wyraźnie wskazuje lukę teoretyczną w stosowanych obecnie w Polsce rozwiązaniach. Interesującą częścią podjętego wywodu jest przemiana biologiczna, która istotnie wpływa nie tylko na wycenę, ale również zaklasyfikowanie w bilansie aktywów biologicznych. Warto również zwrócić uwagę na uwzględnienie kontekstu międzynarodowego wyceny inwentarza żywego oraz dojrzałą analizę komparatywną wyceny w koscie historycznym oraz w wartości godziwej. Całość rozważań analogicznie jak w poprzednich częściach podporządkowano odpowiedniemu zarządzaniu jednostką rolną.

Główną część empiryczną stanowi rozdział czwarty. Duży wkład Autora związany z przygotowaniem analiz popartych szczegółowo zaplanowanymi i przeprowadzonymi wywiadami świadczy o dużym zaangażowaniu badawczym Autora dysertacji oraz doskonałej znajomości podejmowanej problematyki z empirycznego punktu widzenia. Autor

przeprowadził eksperymenty badawcze w zróżnicowanych podmiotach rolnych, dobór zapewniał ujęcie różnych kombinacji zarówno pod względem podmiotowym, jak i funkcjonalnym. Autor w treści rozdziału wyprowadził nową metodykę wyceny inwentarza żywego uwzględniającego zarządzanie ryzykiem w działalności rolnej. Wnioski wyciągnięte na podstawie przeprowadzonego badania uznać zatem należy za uogólniające problemy wyceny inwentarza żywego w warunkach polskich. Rozdział czwarty uznać należy za największe osiągnięcie Autora, bez którego niemożliwe byłoby sformułowanie programu zmian w obowiązujących procedurach zaproponowanych w rozdziale piątym.

Ostatni, piąty rozdział jest konsekwencją przeprowadzonych w poprzedzających go rozdziałach rozważań. Autor konsekwentnie dążył do identyfikacji, a następnie do próby sformułowania standardów wyceny inwentarza żywego niwelujących wykazane mankamenty. Dzięki takiej konstrukcji pracy propozycja zmian wydaje się nie tylko logiczna i uzasadniona, ale wręcz konieczna dla sprostania postulatowi jasnego i rzetelnego obrazu kondycji finansowej jednostek rolnych w Polsce.

Pracę wieńczą wnioski, które Autor syntetycznie zaprezentował w zakończeniu. Podsumowanie stanowi właściwą konstatację wyników badań oraz jednoznacznie pozwala zinterpretować realizację celów głównych, celów cząstkowych oraz potwierdzenie hipotezy głównej dysertacji.

#### **4. Ocena merytoryczna**

Ogólna ocena merytoryczna przedłożonej do oceny rozprawy doktorskiej jest jednoznacznie pozytywna. Zawartość wszystkich rozdziałów świadczy o ogólnej wiedzy teoretycznej Autora w zakresie wyceny i prezentacji w sprawozdaniach finansowych jednostki rolnej inwentarza żywego. Autor prawidłowo prezentuje wyniki przeglądu literatury, której zakres jest ponadprzeciętny biorąc pod uwagę ilość cytowanych pozycji bibliograficznych oraz kompletność wywodu. Praktyczne podejście do realizacji celów rozprawy, ich finalne zrealizowanie oraz potwierdzenie głównej tezy pracy w treści rozdziału 4 świadczy o właściwym opanowaniu przez Autora metod i technik prowadzenia badań naukowych.



Projekt zmian w zakresie ewidencji i wyceny inwentarza żywego zaprezentowany w rozdziale 5 stanowi ostateczne zwieńczenie badań przeprowadzonych w recenzowanej dysertacji.

Wyniki badań, ze względu na ich praktyczny charakter, mogą stanowić swego rodzaju kompendium oraz przewodnik praktyczny w wycenie inwentarza żywego w jednostkach rolnych zapewniając nie tylko sprawne i świadome zarządzanie tego typu jednostką, ale również gwarantujące spełnienie postulatów wynikających z nadrzędnych zasad rachunkowości oraz pozostawanie w zgodzie z ogólnymi funkcjami zarządzania. Stworzenie koncepcji wyceny inwentarza żywego przy uwzględnieniu poziomu ryzyka działalności gospodarczej wpisuje się w nurt wykorzystania pracy naukowej w szeroko rozumianej praktyce gospodarczej. Warto zauważyć, że rozwinięta w pracy autorska koncepcja sprawia, że rozważania stają się w tym kontekście aktualne i spełniające wymóg innowacyjności stawiany pracom doktorskim.

Z merytorycznego punktu widzenia można wskazać pewne nieścisłości natury teoretycznej, stanowiące bardziej uwagi polemiczne niż krytykę przeprowadzonego przez Autora wywodu.

W rozważaniach dotyczących wyceny Autor powołując się na wiele źródeł naukowych próbuje wyjaśnić kluczowe pojęcia takie jak: wycena, pomiar, wartość. Według recenzenta Autor nie do końca dochodzi do konstruktywnych wniosków natury definicyjnej, dlatego nasuwa się pytanie czy wycena nie jest po prostu pomiarem wartości ekonomicznych? Jak zatem w tym kontekście należy rozumieć wartość jako termin ekonomiczny?

Autor analizując wycenę inwentarza żywego według Ustawy o rachunkowości, Krajowych Standardów Rachunkowości oraz Międzynarodowych Standardów Rachunkowości stwierdził, że każde z przeanalizowanych źródeł prawa w zakresie rachunkowości charakteryzuje się pewnymi wadami. Czy jest w tym kontekście jednak możliwe wskazanie obarczonego jak najmniejszym błędem zestawu metod i technik wyceny inwentarza żywego w kontekście zarządzania jednostką rolną?

Nie do końca jasne jest użycie terminu „Egzemplifikacja empiryczna” w tytule rozdziału 4 dysertacji. Wydaje się, że lepszym byłoby krótsze sformułowanie: „Egzemplifikacja”.

W pracy można również wskazać drobne uchybienia natury językowej, jak powtarzająca się personifikacja tabel oraz rysunków, czy też puste przestrzenie na niektórych stronach w tekście, najczęściej poprzedzające rysunki, wykresy, czy tabele.

Wskazane wyżej, jak już wspomniano, uwagi mają charakter polemiczny i nie umniejszają w żadnym stopniu bardzo wysokiej ocenie merytorycznej recenzowanej pracy doktorskiej.

Na wzorową ocenę zasługuje edycja, estetyka oraz redakcja tekstu. Tekst przedłożonej do recenzji dysertacji jest niezwykle starannie, wręcz nienagannie przygotowany. Ponadto styl oraz język stosowany w pracy przez Doktoranta jest jasny i zrozumiały, posiadający walory naukowego wywodu. Estetyka tabel oraz wykresów zasługuje również na bardzo wysoką ocenę.

## 5. Wnioski

W recenzowanej rozprawie zaprezentowano wyniki badań przeprowadzonych w wybranych podmiotach gospodarczych stanowiących próbę badawczą w bardzo wnikliwy i pragmatyczny sposób. Rozważania podjęte w dysertacji przez Autora w ocenie recenzenta w pełni zasługują na bardzo wysoką ocenę merytoryczną, na co wpływ ma między innymi wdrożeńowy, nowatorski charakter pracy połączony z propozycją zmian procedur w zakresie wyceny inwentarza żywego.

Zróżnicowanie, aktualność i właściwe cytowanie bardzo obszernego zakresu literatury świadczy o bardzo dobrym przygotowaniu Autora do prowadzenia badań naukowych. Warsztat badawczy jest również bardzo mocną stroną Doktoranta. Potwierdzenie tezy pracy oraz realizacja celu głównego oraz celów cząstkowych, właściwe ich skonstatowanie oraz osadzenie w praktyce gospodarczej pozwalają na jednoznacznie pozytywną ocenę przedłożonej do recenzji rozprawy.

Co więcej biorąc pod uwagę ponadprzeciętny sposób realizacji pod względem formalnym, edytorskim oraz merytorycznym wnioskuję o nagrodzenie recenzowanej rozprawy doktorskiej.

Reasumując stwierdzam, że recenzowana praca Pana Magistra Piotra Kica „Doskonalenie metod rachunkowej wyceny inwentarza żywego wspierających zarządzanie jednostkami rolnymi” spełnia wymagania stawiane rozprawom doktorskim określone w art. 187 Ustawy Prawo o Szkolnictwie Wyższym z dnia 20 lipca 2018 roku (Dz. U. 2018, poz. 1668 ze zm.) i wnoszę o przyjęcie rozprawy do publicznej obrony.



7