

RECENZJA

rozprawy doktorskiej mgr Agnieszki Katarzyny Dornfeld p.t.
„Kontrola zarządcza w jednostkach sektora skarbowego na przykładzie urzędów kontroli skarbowej”
napisanej pod kierunkiem naukowym prof. nadzw. dr hab. inż. Ewy Kulińskiej

opracował
prof. nadzw. dr hab. inż. Zbigniew Wiśniewski
Wydział Organizacji i Zarządzania
Politechnika Łódzka

1. Formalna podstawa opracowania

Podstawę opracowania stanowi uchwała Rady Wydziału Organizacji i Zarządzania Politechniki Łódzkiej z 9 września 2015 roku.

2. Charakterystyka ogólna rozprawy

Rozprawa doktorska zawiera 304 strony, na które składają się: wstęp, cztery rozdziały, zakończenie, bibliografia, jeden załącznik, wykaz rysunków i tabel.

Rozdziały poświęcono kolejno: roli kontroli zarządczej w zarządzaniu i naukach o zarządzaniu, znaczeniu kontroli zarządczej i sposobach realizacji w sektorze skarbowym, przedstawieniu charakteru funkcjonowania urzędów kontroli skarbowej w kontekście wdrażania modelu kontroli zarządczej oraz ocenie poziomu wdrożenia i funkcjonowania elementów kontroli zarządczej w urzędach kontroli skarbowej w Polsce. Struktura pracy została poprawnie określona i jest podporządkowana realizacji celu pracy.

Bibliografia obejmuje 140 pozycji tradycyjnych, 28 dokumentów typu akty prawne oraz 36 źródeł internetowych. Literatura jest poprawnie dobrana do realizacji tematu. Niektóre odniesienia internetowe mają na tyle niską wiarygodność, że lepiej aby posłużyły autorce jako wskazówki do odnalezienia właściwych źródeł zamiast przywoływania ich wprost.

3. Zakres pracy

Rozprawa doktorska mgr Agnieszki Dornfeld została poświęcona tematyce kontroli zarządczej w kontroli skarbowej. Autorka prowadzi rozważania nad rolą narzędzi kontroli zarządczej (KZ) w usprawnianiu funkcjonowania jednostek administracji publicznej. Wskazuje na znaczenie tych mechanizmów w zarządzaniu, a w szczególności na oddziaływanie za ich pomocą na realizację celów strategicznych jednostek, celów ustawowych, niwelowanie ryzyka. W pracy postawiono ambitne zadanie budowy modelu referencyjnego, mającego usprawnić procesy organizacyjno – nadzorcze oraz ocenę stopnia realizacji KZ w urzędach kontroli skarbowej w odniesieniu do celów ustawowych nakładanych w ramach kontroli zarządczej. Pomysł budowy modelu jest ciekawy, bo o ile zadania stawiane KZ zostały dobrze zdefiniowane przez ustawodawcę, to specyfika urzędów kontroli skarbowej może nieść pewne ryzyko realizacji tych zadań. Jednostki administracji publicznej tego typu, funkcjonują w oparciu o posunięty do skrajności legalizm, który ponad sprawność działania organizacji i zapewnienie ciągłości działania stawia literalne wypełnianie wymagań prawnych. Należy zauważyć, że wymogi realizacji standardów kontroli zarządczej powstały w tym samym resorcie i wynikają wprost z

ustawy o finansach publicznych, ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych itp. Dlatego wprowadzenie obowiązku stosowania standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (w tym dla administracji skarbowej), opartych na standardach międzynarodowych, które wywodzą się z wymogów zapewnienia sprawności i efektywności działania organizacji wprowadza pewne utrudnienia w funkcjonowaniu urzędów kontroli skarbowej. W tradycyjnym pojmowaniu dyscypliny zarządzania, sprowadzają one swoją działalność w tym obszarze do wypełniania wymogów prawnych. W kontroli zarządczej chodzi o coś więcej. O tym jest ta praca.

Wstęp

We wstępie pracy przedstawiono uzasadnienie zainteresowania tematyką a także krótkie omówienie poszczególnych rozdziałów rozprawy.

Autorka przedstawiła powody, które naprowadziły ją na temat rozważań w pracy. Ukazała kontrolę zarządczą jako podejście, które jednostce ją stosującej nie zwiększa kosztu funkcjonowania, ale „*wnosi wartość dodaną*”. Przedstawiono KZ, jako działania zmierzające do eliminowania nieprawidłowości działania organizacji wynikających z niewłaściwej analizy funkcjonowania poszczególnych jej obszarów. Zwrócono uwagę na rolę KZ w analizie ryzyka działalności operacyjnej i wskazano, że jest to podstawa funkcjonowania mechanizmów poprawy efektywności i skuteczności zarządzania z wykorzystaniem KZ.

W pracy sformułowano następujące cele:

1. identyfikacja i analiza czynników ryzyka mających wpływ na poziom funkcjonowania kontroli skarbowej w urzędach kontroli skarbowej,
2. model (zapewne: 'budowa?') referencyjny kontroli zarządczej odnoszący się do zakresu funkcjonowania urzędów kontroli skarbowej,
3. wykorzystanie modelu do oceny stopnia realizacji kontroli zarządczej w urzędach w odniesieniu do założonych ustawowych celów kontroli zarządczej,
4. sformułowanie w oparciu o model referencyjny wniosków mających wpłynąć na właściwą realizację kontroli zarządczej, w tym proces organizacyjno – nadzorczy.

Dla tak postawionych celów sprecyzowano problem badawczy w postaci pytań oto czy:

1. w sektorze skarbowym dostrzega się wagę i znaczenie kontroli zarządczej w realizacji celów i zadań,
2. są podejmowane działania mające na celu poprawę funkcjonowania jednostki poprzez wdrożenia i realizację kontroli zarządczej,
3. model można zastosować we wszystkich urzędach kontroli skarbowej celem poprawy ich funkcjonowania i zapewnienia realizacji celów ustawowych.

Przywołane pytania definiują zakres pracy, który jawi się bardzo szeroko: percepcja stanu KZ w urzędach (1), podejmowanie działań doskonalących w tym zakresie (2), badanie adekwatności i skuteczności działania modelu (zbudowanego) dla całej populacji (3).

W pracy postawiono poniższe tezy.

1. „*Podniesienie świadomości wśród pracowników i kierowników urzędów kontroli skarbowej w zakresie kontroli zarządczej wpłynie na poprawę funkcjonowania zakresu organizacyjno - zarządczego w urzędach oraz realizację założonych celów i zadań jednostek*”.
2. „*Zbudowanie modelu kontroli zarządczej obejmującego całość funkcjonowania obszarów organizacyjno – zarządczych w urzędach kontroli skarbowej wpłynie na poprawę funkcjonowania urzędów poprzez eliminację czynników ryzyka*”.

Rozdział 1.

Rozdział poświęcono przedstawieniu zagadnień z obszaru zarządzania, a w szczególności skupiono się na związku kontroli zarządczej z mechanizmami wykorzystywanymi w naukach o zarządzaniu do sterowania rozwojem organizacji. Doktorantka przedstawia poglądy różnych autorów na rolę zarządzania we wpływie na funkcjonowanie organizacji, ich efektywne działanie i skuteczne osiąganie celów. Na uwagę zasługuje fakt, że autorka nie traktuje poszczególnych obszarów wiedzy, które prezentuje w swoim opracowaniu jako rozłącznych. Taki częsty błąd polega na tym, że opisywane są zagadnienia związane z tematyką pracy osobno w odpowiednich częściach pracy, a następnie łączone w kolejnej z części, by pokazać, że istnieje między nimi związek. Tutaj tego błędu nie popełniono a na dodatek tak zredagowano treść, że rozdział pierwszy jest spójnym opracowaniem na temat związku kontroli zarządczej z zarządzaniem organizacjami w ujęciu historycznym, strategicznym i operacyjnym. Bardzo ciekawym jest podrozdział 1.2. *Elementy procesu zarządzania w kontroli zarządczej*, w którym przywołano podstawowe funkcje zarządzania i określono ich związek z instrumentami kontroli zarządczej. Całość poparta odpowiednimi odwołaniami do literatury. Autorka nie zapomina przy tym o odwołaniach do historycznie uwarunkowanych szkół i kierunków rozwoju zarządzania, jak nurtu behawioralnego, sytuacyjnego, administracyjnego, czy biurokratycznego. Są to odwołania trafnie zaznaczone ze względu na specyfikę będącego przedmiotem zainteresowań autorki sektora publicznego, który wprost dziedziczy osiągnięcia i mechanizmy zarządzania z tych nurtów.

Autorka przedstawiła w zwarty i przejrzysty sposób zagadnienia kontroli zarządczej jako elementu nauk o zarządzaniu, elementy procesu zarządzania w kontroli zarządczej i znaczenie nauk o zarządzaniu w rozwoju instrumentów kontroli zarządczej.

Rozdział 2.

Przedstawiono wymogi prawne i inne przesłanki funkcjonowania kontroli zarządczej. Obszar zainteresowań autorki, czyli urzędy kontroli skarbowej ze względu na przynależność do sektora rządowego z definicji ma narzucone określone obowiązki wynikające właśnie ze standardów kontroli zarządczej. Zostały one zredefiniowane ustawą o finansach publicznych poprzez zastąpienie kontroli finansowej. Jest to pokazane jako znacznie szersze ujęcie problematyki zarządzania, które wychodzi naprzeciw nowoczesnemu ujęciu sektora publicznego, jako tego, który powinien kierować się przy realizacji zasad zarządzania czymś więcej niż wypełnianiem nakazów administracyjnych. Kontrola zarządcza ma stymulować do podejmowania przez menedżerów decyzji opartych na wiarygodnych źródłach informacji i przede wszystkim skupiać aktywność menedżerów na efektywnym i skutecznym realizowaniu celów organizacji. To założenie budujące nowy paradygmat zarządzania instytucjami publicznymi, które muszą działać nie tylko wedle obowiązującego prawa, ale również w sposób sprawny i pełnić służebną rolę wobec państwa i społeczeństwa. Standardy kontroli zarządczej można traktować jak zbiór dobrych praktyk i wytycznych, albo jak pewien minimalny zbiór warunków koniecznych, jakie musi spełniać instytucja, aby jej rola w państwie była zdefiniowana w sposób właściwy.

Autorka porównała w tym rozdziale kontrolę zarządczą, kontrolę finansową i kontrolę wewnętrzną, przedstawiła role menedżera w jednostce, pokazała cele KZ w kontroli skarbowej. Bardzo ważne przy implementacji zasad kontroli zarządczej jest to, aby nie traktować jej wytycznych, jako takich, które zostały zdefiniowane odpowiednim aktem prawnym i mają być stosowane w sposób dosłowny, tak jak reszta przepisów. Dlatego dobrze, że przedstawiono tło idei KZ w postaci standardów COSO, COCO oraz INTOSAI. Wynikają z tego cele podejścia opartego na standardach, które wprowadza się w sektorze publicznym.

Standardy kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych zostały określone w dyrektywach ministra finansów i obejmują: środowisko wewnętrzne, cele i zarządzanie ryzykiem, mechanizmy

kontroli, informacje i komunikacje oraz monitorowanie i ocenę. Celem stosowania tych standardów jest uzyskanie zgodności działań z przepisami, skuteczności i efektywności działań, ochrony zasobów ludzkich i rzeczowych, przestrzegania i promowania zasad etycznego postępowania, efektywności i skuteczności przepływu informacji oraz realizacji procesu zarządzania ryzykiem.

Przedstawiono również charakterystykę sektora skarbowego w Polsce z określeniem jego struktury, zakresów działania, jednak szczegółowy opis struktury tego sektora administracji zawarto w rozdziale 3.

Rozdział 3.

Rozdział ten ma służyć prezentacji sposobu wdrażania kontroli zarządczej w urzędach kontroli skarbowej oraz budowie modelu.

Na początku omówiono strukturę funkcjonowania administracji skarbowej. Właściwie rozdział 2.4. powinien zostać połączony z rozdziałem 3.1. i 3.2. ze względu na wspólny obszar. W tej części autorka opisała wprawdzie funkcjonowanie urzędów, lecz należy zauważyć, że jest to tekst pełniący rolę raczej sprawozdania z działalności, niż wywodu mającego uzasadnić konstrukcję proponowanego modelu. Zbyt mało uwagi poświęcono powiązaniu przedstawionych tu aspektów z istotą i ideą tworzonego modelu.

Rozdział 3.3. został poświęcony przedstawieniu modelu prowadzenia kontroli zarządczej w urzędach. Autorka analizuje wdrożenie kontroli zarządczej w urzędach, prowadzenie przez audytora wewnętrznego oceny funkcjonującego systemu kontroli zarządczej, system zarządzania ryzykiem. To wszystko w kontekście specyfiki działania urzędu, jako jednostki sektora skarbowego, której zadaniem jest prowadzenie działań prewencyjnych i prowadzenie kontroli podatkowej oraz postępowań mandatowych. Przedstawienie modelu rozpoczyna się od pokazania potrzeby budowy tegoż. Potrzeba wynika bezpośrednio z obowiązku nałożonego prawem co do istoty, oraz z przesłanek wynikających z chęci usprawnienia zarządzania urzędami co do jakości spełnienia tego obowiązku.

Prezentacja modelu odbyła się poprzez pokazanie schematów. Niestety nie przedstawiono wywodu, który ujawniłby sposób osiągnięcia takiego rezultatu. Oznacza to, że model został określony w sposób arbitralny. Autorka podaje, że przedstawiony schemat posłużył do identyfikacji procesów, co „*posłużyło do zbudowania pytań do ankiet samooceny (...) aby ocenić stopień realizacji kontroli zarządczej w ramach jednolitych zasad w oparciu o ustalone procesy*”. Prowadzi to do konkluzji (potwierdzonej zresztą pośrednio w podsumowaniu rozdziału - 3.4.), że zaprezentowany model posłużył jedynie do określenia charakterystyki badań.

Rozdział 4.

Rozdział ten zawiera opis przeprowadzonych analiz i ocen dotyczących wdrażania kontroli zarządczej. Przedstawiono kolejno w rozdziale: charakterystykę próby badawczej, wyniki dokonanej samooceny, zastosowanie opracowanego modelu do oceny realizacji kontroli zarządczej, identyfikację słabych stron jednostek, oraz podsumowanie.

Na s. 140. napisano, że ‘trzon badań’ został oparty na odpowiedziach z kwestionariuszy ankiet (kadra kierownicza i inni pracownicy). Autorka pisze, że aby osiągnąć założone cele pracy, próbą badawczą objęto 6 urzędów kontroli skarbowej (UKS). Dalej natomiast podane zostało, że „*nieokreślona została natomiast wielkość próby w obszarze badań kwestionariuszy ankietowych*” oraz że „*w związku z tym, o wzięcie udziału w badaniu za pośrednictwem ankiety zwrócono się do 10 UKS-ów*”. Nie wiadomo zatem czym różnią się te próby i jaka jest ich faktyczna wielkość. Dodatkowe niejednoznaczności wprowadza zapis o tym, że „*próba ma charakter losowy*” oraz wymienione metody badawcze: ankiety i kwestionariusze samooceny.

Nie pokazano w sposób oczywisty czym się różnią obie ‘metody badawcze’ i do jakich różnych celów zostały użyte.

W następnej części następuje prezentacja szczegółowych wyników przeprowadzonych przez autorkę analiz. W obszarze ‘budowy struktury organizacyjnej’ zwracano uwagę m.in. na adekwatność struktury do celów i zadań UKS, właściwy podział zadań, podział na komórki organizacyjne.

Uwaga ogólna dotycząca badań z wykorzystaniem samooceny. Przedstawione analizy nie są obiektywną oceną stanu urzędów a jedynie badaniem opinii pracowników na temat przywołanych aspektów. O ile można uznać, że wypowiedzi audytorów niosą wartość poznawczą o stanie jednostek, to opinie kierowników, a tym bardziej szeregowych pracowników nie mogą być potraktowane jako wiarygodne źródła informacji o stanie funkcjonowania UKS. Na przykład pytania o to czy struktura organizacyjna jest właściwa, czy jest odpowiedni podział kompetencji itp. nie mogą być uznane za przyczyniające się do ustalenia faktów o organizacji a jedynie jako niosące pewną wiedzę zawartą w percepcji pracowników. Na szczęście (jak zostało zauważone) wśród tych pracowników byli również kompetentni fachowcy, jednak szkoda, że autorka nie pokazała jak ich oceny pozyskane w samoocenach zostały zakodowane jako te, których wiarygodność jest najwyższa a przez to potraktowane z większą wagą w ocenach końcowych.

Wydźwięk obfituje w skróty myślowe, które utrudniają percepcję, jak na przykład w następującym fragmencie: „*W ocenie 65% pracowników UKS-ów. (...) Ok. 12% ankietowanych stwierdziła, że struktura nie jest dostosowana do aktualnych celów. (...) Tym samym można stwierdzić, że prawie 80% pracowników zna cele i zadania UKS-ów*”.

Rozdział 4.2. zawiera bardzo dużo danych, które zostały przedstawione ze skąpym komentarzem - autorka ograniczyła się do zestawienia liczb, bez poszukiwania związków i przyczyn. W niektórych aspektach takie rozważania się pojawiły, ale nie jest to częste. Dopiero w rozdziale 4.4. następuje analiza i podsumowanie uzyskanych w badaniach rezultatów.

4. Uwagi i pytania

Uwagi

Autorka używa pierwszej osoby liczby mnogiej, co jest błędem.

W wykazie rysunków i tabel nie podano numerów stron, na których te obiekty się znajdują.

Zestawienie literatury zawiera drobne błędy literowe oraz błędy związane z poprawnością opisu bibliograficznego, np. w pozycjach: 12., 13., 17., 75., 90., 92., 98., 99., 101., 115. spisu bibliografii na końcu pracy oraz pozycja 28. spisu aktów prawnych. Pozycje 103. i 104. odwołują się do tego samego źródła.

Tytuł rozdziału 3. *Wdrażanie kontroli zarządczej w urzędach kontroli skarbowej budowa modelu* jest niefortunny. Prawdopodobnie brakuje przed ostatnimi 2 słowami kropki lub myślnika.

Na s. 128. w 6. wierszu od góry brakuje słowa ‘oceny’ lub ‘analizy’ po słowie ‘dokonać’ – obecny zapis jest niezrozumiały.

W pracy pojawiają się truizmy i zbędne treści, jak np. przypis 302., czy pierwszy akapit w rozdziale 4.1.

W pracy jest bardzo dużo błędów literowych (trudno je wszystkie wymienić), które sprawiają, że wyrazy zapisane są albo w niezrozumiały sposób, albo powodują błędy gramatyczne zdań. Niektóre tworzą zabawne treści, jak np. tytuł rozdziału 4.3.2. *Analiza celów procesu wyznaczania celów, zadań,*

identyfikacji i analizy ryzyka związanego z osiągnięciem celów oraz jego niewcelowaniem. Zresztą słowo 'niewcelowanie' występuje w pracy aż 7 razy.

Autorka podaje zestawienia wyników w postaci frakcji odpowiedzi w %. Nie wiadomo natomiast jaka jest liczebność próby. Nie wiadomo jaka jest struktura respondentów: czy przeważają fachowcy (audytorzy) czy też laicy w sferze zarządzania, czyli liniowi pracownicy.

Wyniki analiz są prezentowane na wykresach kołowych, co jest nienajlepszym rozwiązaniem, zwłaszcza, że wiele z nich prezentuje wartość 100%, więc wykres kołowy to po prostu koło monochromatyczne. Wizualizacji danych używa się aby pokazać strukturę złożonych danych i ułatwić ich percepcję i interpretację bez konieczności wczytywania się w zapisy liczbowe. Wykres kołowy dla 100% niczego nie ułatwia, a niepotrzebnie zajmuje miejsce. Pomysł przedstawiania wyników na wykresach tego rodzaju jest nietrafiony również z tego powodu, że forma niektórych pytań nie nadaje się do takiej prezentacji (a może źle sformułowano pytanie?). Przykładem jest chociażby rys. 127., który jest podpisany: „Ocena stopnia prawdopodobieństwa wystąpienia ryzyka oraz określenia możliwych jego skutków dokonana przez pracowników”. Odpowiedzi zestawione na tym wykresie to: tak, nie, nie wiem, brak odpowiedzi. Trudno zrozumieć jak na pytanie o STOPIEŃ prawdopodobieństwa można odpowiedzieć 'tak' lub 'nie'. Wyjaśnienie tej kwestii znajduje się w tytule (nie w podpisie) rysunku 126. Należy oba wykresy analizować razem, ale to dowód na to, że są to nieodpowiednie formy przedstawiania wyników.

Część wykresów przedstawiających wyniki badania ankietowego ma oprócz podpisu, w którym jest podane pytanie, również tytuł nad samym wykresem, który w wielu przypadkach jest mylący, bo np. brzmi on: „Czy struktura organizacyjna UKS jest dostosowana do aktualnych celów i zadań?”, podczas gdy podpis pod tym rysunkiem (41.) jest następujący: „Ocena dostosowania struktury organizacyjnej do aktualnych celów i zadań dokonana przez kierowników”. Kluczowe jest to końcowe podkreślenie (recenzenta), gdyż dopiero ono odróżnia ten wykres od wykresu poprzedniego, który dotyczy oceny dostosowania struktury dokonanej przez pracowników, o czym informacja jest w podpisie rys. 40. Zbędne są zatem tytuły nad niektórymi z rysunków.

Na s. 213 użyto sformułowania: „należy uznać, że zapewniono efektywne funkcjonowanie kanałów komunikacji z klientami zewnętrznymi”. Faktycznie w pytaniu chodzi o 'podmioty' a nie „klientów” i tego należy się trzymać, gdyż (wbrew nowej modzie) nie należy mówić, że UKS ma klientów. Klientem jest nabywca, który może wybierać spośród różnych dostawców tego samego dobra. W przypadku całego sektora administracji publicznej sformułowanie 'klient' jest niefortunne.

Pytania

1. Do postawionych tez mam kilka uwag. Teza pierwsza zakłada, że podniesienie świadomości poprawi stan rzeczy i sposób funkcjonowania badanych jednostek. Zakres pracy nie przewiduje przeprowadzenia takich badań. Należałoby zbadać stan sprzed 'uświadamiania' i po procesie podnoszenia świadomości. Badanie to powinno obejmować analizę realizacji „złożonych celów i zadań jednostek” oraz analizę poprawy funkcjonowania „zakresu organizacyjno - zarządczego w urzędach”. Druga teza również została postawiona niefortunnie, ponieważ przedmiotem pracy było przede wszystkim zbudowanie modelu a nie **badanie poprawy funkcjonowania urzędów poprzez eliminację czynników ryzyka**.
 - 1a. W jaki sposób ustalono wpływ podniesienia świadomości wśród pracowników i kierowników na poprawę funkcjonowania zakresu organizacyjno – zarządczego.
 - 1b. Jak model kontroli zarządczej wpływa na eliminowanie ryzyka?
2. Autorka pisze, że „zarządzanie instytucjami publicznymi odchodzi od modelu biurokratycznego i opiera się obecnie na paradygmacie Nowego Zarządzania Publicznego. Charakterystyczne cechy tego modelu to:

*kierowanie w sposób menedżerski, zdedywersyfikowane, elastyczne struktury organizacyjne, ukierunkowanie działań na zewnątrz i na potrzeby (zamiast do wewnątrz i na procedury), zewnętrzna kontrola, długookresowa perspektywa czasowa podejmowanych działań, wywoływanie zmian jako główny cel podejmowanych działań, rządzenie w sposób interaktywny, współdziałanie z organizacjami innych sektorów na zasadzie partnerstwa, dominacja układów samorządowych i autonomicznych” (s.42.). Wprawdzie jest to przywołana myśl z opracowania Hausnera p.t. *Zarządzanie publiczne*, ale skoro autorka ją podaje to proszę o określenie: jakie przesłanki z badanego obszaru (kontrola skarbowa) potwierdzają przytoczone stwierdzenie. Które z wymienionych powyżej aspektów daje się zauważyć w tego typu jednostkach sektora publicznego i mogłyby one jednoznacznie świadczyć o ewolucji podejścia do zarządzania w tych instytucjach i niewątpliwej ich dojrzałości.*

3. Jak ma się model przedstawiony w celu nr 2 pracy do modelu pokazanego w rozdziale 3.3. i co ma on wspólnego z modelem przywołanym w 3. pytaniu badawczym: „*model można zastosować we wszystkich urzędach kontroli skarbowej celem poprawy ich funkcjonowania*”? Czy jest to model działania urzędów, czy jest to model sposobu oceny funkcjonowania urzędów, czy wreszcie jest to model doskonalenia funkcjonowania?
4. Jak należy rozumieć sformułowanie z podsumowania 3.4.: „*aby móc ocenić realizację podprocesu odniesiono do niego stopień zaistnienia zidentyfikowanego ryzyka*”? Dlaczego autorka odnosi się do podprocesów a nie do procesów, również w aspekcie oceny ryzyka?
5. Czym różni się pytanie zobrazowane na rys. 39. Od pytania z wykresu na rys. 41.? Podobnie: na czym polegają różnice merytoryczne między pytaniami na wykresach: 40. i 42.?
6. Co oznacza zapis (s. 221): „*w ramach oceny procesów należy stwierdzić, że dokonano weryfikacji całego obszaru w ramach podzadań w oparciu o zidentyfikowane ryzyka, które mogły nivelować ryzyka*”?
7. Czy w sformułowaniu: „*sprawdzono, czy dane procesy są odpowiednio zbudowane, a co za tym idzie, czy cele główne procesu będą zrealizowane. Takie podzielenie procesów na elementy i ich ocena dają możliwość oceny funkcjonowania danego procesu*” nie chodziło o **podprocesy**?

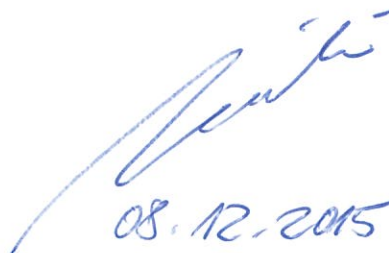
5. Wniosek

Doktorantka poprawnie przedstawiła cele rozprawy oraz problem badawczy. Podsumowanie zawarte w rozdziale 4.5. i 4.6. jest bardzo obszerne i daje pogląd na ciekawe aspekty zidentyfikowanych przez autorkę zjawisk. Wskazano na bieżące problemy wykazane za pomocą samooceny i przedstawiono rekomendacje dotyczące poszczególnych obszarów KZ. Autorka opisuje sposoby poprawy w zakresie wdrażania kontroli zarządczej, pisząc jednocześnie, że realizacja jest uzależniona od woli i zaangażowania kierownictwa oraz załogi w UKS. Mimo ustawowego obowiązku nałożonego na jednostki sektora publicznego powodzenie skutecznego i efektywnego wdrożenia KZ jest zależne właśnie od roli przywódcy w organizacji. Praca ma charakter opracowania naukowego wnoszącego do nauki ciekawy sposób realizacji wdrożenia kontroli zarządczej w jednostkach administracji publicznej, jednak autorka zbyt mało uwagi poświęciła na udowodnienie, bądź choćby dywagacje, że jest to rozwiązanie uniwersalne, możliwe do zastosowania w danej klasie organizacji. Zaniedbanie to może wynikać z faktu, że ten walor był dla niej trudny do zauważenia, jako osoby na stałe związanej z działalnością w obszarze KZ w UKS. A dowód sprowadza się do prostej zasady: jednostki sektora publicznego, działające w oparciu o ściśle zdefiniowane przepisy, funkcjonują jako organizacje w identycznych warunkach prawno – gospodarczych i są poddawane tym samym oddziaływaniom ze strony ustawodawcy oraz obywateli. W związku z tym podlegają zasadzie ekstrapolacji: jeśli określone zasady funkcjonowania determinują jedną z takich jednostek, to w ten sam sposób będą wpływały na

pozostałe jednostki. Odniesiono się do tego w ostatnim akapicie na s. 273. Różnice będą natomiast ujawniały się w zakresie podejścia do realizacji tych zasad, czy wytycznych. Rolę takich wytycznych pełni przedstawiony model referencyjny, zaś sposób jego implementacji to właśnie opisana przez Autorkę specjalna rola załogi i jej lidera w realizacji celów kontroli zarządczej.

Doktorantka w zakończeniu pracy odniosła się do 2 tez i stwierdziła, że zostały one udowodnione. W klasycznym ujęciu tezy te nie zostały poddane procesowi dowodowemu wprost, jednak zgromadzony materiał pośrednio pokazuje, że zawarte w tezach stwierdzenia mogą być prawdziwe.

Recenzowana rozprawa mgr Agnieszki Katarzyny Dornfeld jest dowodem na to, że doktorantka posiada wiedzę teoretyczną w dyscyplinie, którą reprezentuje, potrafi zrealizować proces badawczy zaś samo opracowanie spełnia wymogi stawiane rozprawom doktorskim i wnoszę o dopuszczenie do publicznej obrony.



08.12.2015