

## Ocena

### rozprawy habilitacyjnej osiągnięcia naukowego oraz istotnej aktywności naukowej w postępowaniu habilitacyjnym dr doktor Melanii Bąk, w dziedzinie nauk społecznych w dyscyplinie ekonomia i finanse

#### 1. Informacje podstawowe

Jako podstawę formalną przygotowania recenzji dorobku naukowo-badawczego oraz osiągnięć popularyzujących naukę, dydaktycznych i organizacyjnych dr Melanii Bąk przyjąłem poniższe dokumenty.

- Pismo Dziekana Wydziału Ekonomii i Finansów Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu z dnia 27 października 2020 roku powołujące mnie na recenzenta w postępowaniu w sprawie nadania stopnia doktora habilitowanego Pani doktor Melanii Bąk w dziedzinie nauk społecznych w dyscyplinie ekonomia i finanse.

- Podstawą prawną sporządzenia recenzji jest ustawa z dnia 20 lipca 2018 r. Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce (Dz. U. 2018, poz. 1668).

- Podstawą merytoryczną recenzji jest dokumentacja przygotowana przez Habilitantkę obejmująca:

- autoreferat (w języku polskim i angielskim) dotyczący opisu dorobku i osiągnięć naukowych oraz informacje o osiągnięciach popularyzujących naukę, dydaktycznych i organizacyjnych;
- wykaz opublikowanych prac naukowych;
- monografię zatytułowaną *Majątek niewidzialny przedsiębiorstwa z perspektywy rachunkowości. Model koncepcyjny majątku niewidzialnego*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław 2020, s.533.

## 2. Informacje ogólne

Recenzja odnosi się do osiągnięć naukowo-badawczych, popularyzujących naukę, dydaktycznych i organizacyjnych dr Melanii Bąk, która:

- stopień naukowy doktora nauk ekonomicznych w zakresie ekonomii uzyskała w dniu 24 maja 2002 roku, uchwałą Rady Wydziału Gospodarki Regionalnej i Turystyki w Jeleniej Górze Akademii Ekonomicznej im. Oskara Langego we Wrocławiu (temat rozprawy: *Rachunkowość retrospektywna i prospektywna w procesie zarządzania kapitałem obrotowym w przedsiębiorstwie*; promotor – prof.zw. dr hab. Grażyna Borys),
- od 1 lutego 2000 roku jest pracownikiem naukowo-dydaktycznym w Katedrze Finansów i Rachunkowości obecnego Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu zajmując kolejno stanowiska:
  - asystenta (1.10.1995 – 30.09.2002)
  - adiunkta (od 1.10.2002).

Na podstawie przedstawionej dokumentacji można stwierdzić, że po uzyskaniu stopnia doktora nauk ekonomicznych (2002), dr Melania Bąk zainteresowania naukowe skupiła na ośmiu następujących nurtach badawczych (Autoreferat,s.25-26): rachunkowość jako nauka i stan jej rozwoju, wartości/aktywa niematerialne w systemie rachunkowości, współistnienie majątku ujawnionego i nieujawnionego oraz aktywa niewidzialne i kapitał intelektualny przedsiębiorstwa, nurt behawioralny w rachunkowości, ujawnianie informacji niefinansowych oraz aspekty podatkowe w rachunkowości i społeczna odpowiedzialność w rachunkowości.

Na podkreślenie zasługuje stałość zainteresowań badawczych dr Melanii Bąk, konsekwentnie eksplorującej problematykę z zakresu rachunkowości, w szczególności różne wątki dotyczące majątku niewidzialnego przedsiębiorstwa, jego uwarunkowań, pomiaru, wyceny oraz oceny, raportowania i konsekwencji jego istnienia. Należy zauważyć, że kwestie rozpatrywane przez Habilitantkę nie są jeszcze odpowiednio rozpoznane i opisane na gruncie polskim.

Można też stwierdzić, że w analizowanym okresie dr Monika Bąk pomnożyła swój dorobek publikacyjny, który łącznie obejmuje 97 pozycji (wyłączając te w druku). bez monografii będącej głównym osiągnięciem naukowym. Struktura dorobku liczącego 80 pozycji opublikowanego po uzyskaniu przez Habilitantkę stopnia doktora nauk ekonomicznych jest następująca: 1 monografia podana jako główne osiągnięcie, 46 artykułów naukowych (2 we współautorstwie), w tym 7 napisanych w języku angielskim, 31 rozdziałów w monografiach, w tym 4 w materiałach konferencji międzynarodowych. Habilitantka w

ocenianym okresie tworzyła średnio 4,6 publikacji rocznie, co uznać można za dobrą aktywność naukową.

Dr Bąk podaje, opierając się na danych z 2019 roku, że za prace naukowe opublikowane od 2002 roku zgromadziła 1028,76 punktów MNISW. Liczba cytowań tych publikacji według bazy Web of Science wynosi 3, według bazy Google Scholar wynosiła 98, a h- index 5 (Wykaz, s.12) i wartości te nie zmieniły się wiele do dziś. Z tego względu, można je uznać jedynie za dostateczne.

Analiza przedstawionego do oceny dorobku naukowego pozwala stwierdzić, że ścieżka rozwoju naukowego dr Bąk kształtowana jest w sposób równomierny i konsekwentny, a wyniki osiągnięte w zakresie aktywności publikacyjnej są dobre. Jednakże należy zaznaczyć, że ocena liczbowa publikacji, przewyższa ich ocenę jakościową, uwzględniającą miejsca ich wydania.

### **3. Ocena dorobku naukowego dr Melanii Bąk**

#### **3.1. Ocena rozprawy habilitacyjnej**

Rozprawa habilitacyjna dr Melanii Bąk zatytułowana *Majątek niewidzialny przedsiębiorstwa z perspektywy rachunkowości. Model koncepcyjny majątku niewidzialnego*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław 2020 (s.533) mieści się w obszarze tematycznym dyscypliny *ekonomia i finanse*. Dotyczy ona aktualnego, kontrowersyjnego i niedostatecznie jeszcze rozpoznanego na gruncie polskim obszaru badawczego.

Treść rozważań ujętych w monografii podporządkowana została realizacji głównego celu badawczego, którym jest *zidentyfikowanie i umiejscowienie majątku niewidzialnego w rachunkowości oraz wskazanie i uporządkowanie dla niego zagadnień problemowych i propozycji rozwiązań dla niektórych ograniczeń w ramach opracowanego modelu koncepcyjnego majątku niewidzialnego* (Charakterystyka osiągnięcia naukowego, s.9) Cel główny został sformułowany w sposób szeroki, niejednoznaczny i wielowariantowy (wiązka celów). Jego realizacja warunkowana jest osiągnięciem aż dziewięciu złożonych celów cząstkowych. Przyjęty tok postępowania przy ich określaniu jest logiczny i są one kompatybilne z realizowanym tematem, ale ujmują również problematykę tylko pośrednio z nim związaną. Habilitantka sformułowała tezę główną zakładającą, że *model koncepcyjny majątku niewidzialnego, wykorzystujący zmodyfikowaną rachunkowość trójwymiarową, jest instrumentem umożliwiającym przedsiębiorstwu ukierunkowanemu na wiedzę włączenie jego*

*majątku niewidzialnego w zakres rachunkowości*. Weryfikację jej warunkuje sześć tez szczegółowych, z których dwie dotyczą pierwszego nurtu badawczego, obejmującego *zagadnienia rachunkowości jako nauki praktycznej*, natomiast cztery odnoszą się do drugiego nurtu badawczego, a mianowicie *do majątku niewidzialnego przedsiębiorstwa w rachunkowości* (Monografia, s.13). Tezy te zostały szeroko zakreślone i nie wszystkie z nich mogą podlegać jednoznacznej weryfikacji. Wątpliwości może budzić na przykład sformułowanie tezy pierwszej, ponieważ rachunkowość obecna rozwija się poprzez prowadzone w jej ramach badania naukowe, podejmuje też wyzwania pochodzące z praktyki, czego dowodem jest chociażby niniejsza monografia. Zważywszy na zakres i złożoność zarówno celów badawczych, jak też tez, można uznać, że cele te zostały zrealizowane a tezy udowodnione przy wykorzystaniu odpowiednich metod.

W badaniach zastosowane zostały metody dedukcji oraz analizy opisowej i porównawczej, a w szczególności, krytyczna analiza literatury dotyczącej omawianej problematyki i regulacji prawnych. Dobór metod badawczych jest adekwatny dla realizacji wyznaczonych celów badawczych.

Recenzowana monografia jest istotna z kilku powodów. Jej walorem jest kompleksowe rozpatrywanie problematyki majątku niewidzialnego w aspekcie rachunkowości i usystematyzowanie i wzbogacenie wiedzy jego dotyczącej. Jej konstrukcja oparta jest na dwóch równoległych i przenikających się wzajemnie wątkach, z których pierwszy dotyczy rozwoju rachunkowości jako nauki praktycznej, drugi zaś odnosi się do majątku niewidzialnego przedsiębiorstwa z jej perspektywy. Pozwala to na zmodyfikowanie ich postrzegania. Opracowany został model koncepcyjny majątku niewidzialnego oraz jego składowe. Analiza tej problematyki prowadzona jest w kontekście osiągnięć w tym obszarze badawczym i wzbogacana poglądami i konkluzjami Habilitantki. Z tych powodów omawiana monografia stanowi pozycję potrzebną, inspirującą dyskusję i wzbogacającą dorobek teoretyczny środowiska zajmującego się rachunkowością, przyczyniając się do pomniejszenia luki istniejącej w polskim piśmiennictwie w tym obszarze badawczym. Jednakże nie można o niej mówić w samych superlatywach, ponieważ ma ona również pewne mankamenty.

Recenzowana monografia ma charakter teoretyczny (złożony i wielowątkowy) i składa się ze wstępu, pięciu rozdziałów, zakończenia, dwóch załączników oraz bibliografii, spisu tabel (aż 120), rysunków (8), schematów (2) i streszczenia w języku angielskim.

Pierwszy rozdział (82 strony) zatytułowany *Natura współczesnej rachunkowości – nauka, polityka i praktyka* poświęcony został omówieniu rachunkowości w wymienionych trzech wymiarach oraz charakterystyce jej *naukowemu instrumentarium*. Eksponuje on rachunkowość trójwymiarową, która stała się inspiracją dla wyodrębnienia rachunkowości majątku niewidzialnego, jak również dla opracowania modelu koncepcyjnego majątku niewidzialnego. Przedstawione zostały unormowana i kreatywna (dobrowolna) polityka rachunkowości oraz pokazane porównawczo konsekwencje ich zastosowania w odniesieniu do majątku niewidzialnego. Do osiągnięć tego wycinka monografii zaliczyć można identyfikację uwarunkowań rachunkowości obejmujących otoczenie, problemy i kierunki jej zmian w aspekcie majątku niewidzialnego. Analiza tych zagadnień ma nie tylko wartość poznawczą, ale też systematyzującą i inspirującą, co należy uznać za zaletę rozdziału pierwszego. Do jego słabości można zaliczyć wszechstronność podejścia do omawiania rachunkowości, niedostateczne opisanie wad i korzyści wynikających ze stosowania rachunkowości kreatywnej w świetle słabości i zalet rachunkowości normatywnej oraz możliwości zabezpieczania się przed przekształceniem jej w agresywną, jak też brak dostatecznego uzasadnienia analizy GAAP (podrozdział 1.2.2), pominięcie teorii powiernictwa w prezentacji na s.38, wspomnienie a nie omówienie czynników kulturowych, brak przywołania F. Quesnaya przy omawianiu kapitału oraz niemieckiego i japońskiego podejścia do pracowników. Holistyczne podejście do rachunkowości i rachunkowości majątku niewidzialnego powoduje, że mimo dużej objętości monografii, nie wszystkie kontrowersyjne problemy ich dotyczące są poruszone lub w sposób wyczerpujący omówione.

Rozdział drugi zatytułowany *Majątek niewidzialny przedsiębiorstwa w naukach ekonomicznych i w rachunkowości* (s.100-207) rozpoczyna omówienie majątku niewidzialnego i jego składników w naukach ekonomicznych. Przedstawiane są różne jego definicje i klasyfikacje oraz struktura modelu koncepcyjnego majątku niewidzialnego. Następnie przedstawiana jest rachunkowość majątku niewidzialnego jako nowy obszar rachunkowości oraz natura majątku niewidzialnego w świetle zasady dualizmu, czyli jako heterogeniczne aktywa niewidzialne oraz homogeniczny kapitał intelektualny, proponowana jest też trójwymiarowa struktura majątku inspirowana modelem Y. Ijiriego. W dalszej kolejności omawiana jest istota i zakres rachunkowości behawioralnej, a następnie zasoby ludzkie (i ich kapitał) jako element majątku niewidzialnego w behawioralnym nurcie rachunkowości. Pokazanie różnych możliwości postrzegania, klasyfikowania i definiowania majątku niewidzialnego służy wskazaniu zestawu składników jego modelu koncepcyjnego.

Dokonano również porównania rachunkowości majątku widzialnego i niewidzialnego w celu pokazania ich odmienności i potrzeby zintegrowania. Zastosowanie różnorodnego podejścia do rozpatrywania majątku niewidzialnego można zaliczyć do walorów tego opracowania. Dr Melania Bąk również i w tym wycinku monografii bardzo szeroko omawia i zakreśla obszar rachunkowości, niekiedy wkraczając na pole badawcze innych nauk, na przykład analizy ekonomicznej czy finansów przedsiębiorstw. Nie analizuje wiedzy i kompetencji koniecznych dla wdrażania tak szeroko rozumianej rachunkowości w praktyce. Wątpliwość może budzić stwierdzenie, że rachunkowość wypracowuje regulacje prawne (s.158), dość lakoniczna argumentacja dotycząca traktowania pracowników, a nie wydatkowanej przez nich pracy, jako aktywów przedsiębiorstwa (s.169), jak też brak uzasadnienia dla traktowania każdego interesariusza jako agenta (s.187).

Rozważania ujęte w rozdziale pierwszym i drugim prezentują holistyczne podejście do rachunkowości (np. charakterystyka księgowego i jego cech s.194, dyskusja o rachunkowości jako dyscyplinie naukowej s.88), co powoduje, że rozważania dotyczące majątku niewidzialnego są rozmywane, stając się mniej przejrzystymi w gąszczu podawanych informacji. Uważam, że korzystniejsze i łatwiejsze w percepcji byłoby przyjęcie odmiennego porządku badań, a mianowicie eksponowanie ciekawej i nowatorskiej problematyki majątku niewidzialnego na tle rachunkowości i jej uwarunkowań i ograniczeń, zamiast równoległego omawiania obu wątków badawczych. Podejście stosowane przez Habilitantkę implikuje niesymetryczność prezentacji poszczególnych kwestii. Ponadto zagadnienia teoretyczne omawiane są głównie na podstawie literatury krajowej a rozwiązania proponowane przez autorów zagranicznych, szczególnie z ostatnich lat, mniej są wykorzystywane.

Rozdział trzeci noszący tytuł *Pomiar i wycena majątku niewidzialnego i jego składników w rachunkowości* obejmuje 125 stron. Przedstawia on różne metody pomiaru i wyceny majątku niewidzialnego i jego składników oraz ich ocenę w aspekcie nauk ekonomicznych, rachunkowości finansowej i zarządczej, a także modelu koncepcyjnego majątku niewidzialnego. Dr Melania Bąk stwierdza, że unormowania polityki rachunkowości dotyczące zasad wyceny w rachunkowości finansowej, istotnie ograniczają wycenę składników majątku niewidzialnego. W celu pomniejszenia tego mankamentu proponuje stosowanie w pomiarze składowych koncepcyjnego modelu majątku niewidzialnego zbioru mierników finansowych i niefinansowych, które mogą być wykorzystywane w perspektywie ex ante oraz ex post. Trzeci podrozdział rozdziału trzeciego koncentruje się na metodach rachunkowości zarządczej możliwych do zastosowania w pomiarze majątku niewidzialnego, a

szczególnie w prospektywnym pomiarze składników proponowanego modelu koncepcyjnego. Rozdział trzeci, podobnie jak dwa poprzednie, ma wartość poznawczo-porządkującą, gdyż prezentuje analizę i ewaluację treści dotyczących pomiaru i wyceny majątku niewidzialnego. Jest on obszerny i zawiera innowacyjne wnioski i propozycje. Przyjęta forma prezentacji regulacji dotyczących ujawniania informacji niefinansowych akcentuje istotność i jednocześnie kontrowersyjność poruszanych kwestii. Jednakże w sposób mało zadawalający przedstawiła Habilitantka ważny problem, jakim jest nadzór nad zawartością raportów niefinansowych. W tym względzie występują istotne różnice pomiędzy krajami (modele) wynikające z kultury organizacji, uregulowań prawnych i stosowanych sankcji. Bardzo istotnym jest zatem kto i jak ma ten nadzór sprawować.

Trzy pierwsze rozdziały tworzą grunt teoretyczny dla propozycji autorskiego modelu koncepcyjnego majątku niewidzialnego. Napisane są poprawnie, przedstawiają zróżnicowane poglądy i dokumenty pozwalające orientować się w złożoności i różnorodności poruszanej problematyki. Formułowane konkluzje są dobrze podbudowane teoretycznie adekwatnymi źródłami - polskimi i w mniejszym stopniu zagranicznymi. Waleriami tej prezentacji są również aktualność (choć słabo pokazano wpływ dyrektywy 2014/95/UE na polską rachunkowość) i wartość systematyzująca wywodów wnoszących wkład w poznanie problematyki pomiaru i wyceny majątku niewidzialnego oraz jego prezentacji i ujawniania. Do najciekawszych elementów tego rozdziału można zaliczyć sformułowanie *zbilansowanej karty majątku* dla przedsiębiorstwa zorientowanego na wiedzę, czyli dla składowych modelu koncepcyjnego majątku niewidzialnego. Habilitantka pisze, że *przykładowe mierniki pozwolą dokonać pomiaru poszczególnych składników w obrębie określonego celu, co pozwala na ocenę czy cel został osiągnięty* (s.333), ale nie podaje, jak badana będzie efektywność ich zastosowania. Sama wartość miernika nie jest wystarczająca dla dokonania oceny kierunku jego zmiany. Do słabości tego rozdziału zaliczam niedostateczne lub niekiedy zupełne pominięcie odniesienia do zalet i wad poszczególnych prezentowanych metod (na przykład metody wyceny marki), niedostateczne odniesienie do obecnej sprawozdawczości niefinansowej oraz niebezpieczeństw związanych ze sprawozdawczością opisową. Mam też wątpliwości dotyczące sformułowania „mierniki pomiaru” (s.268), mankamentem jest też pominięcie nazwisk autorów niektórych formuł przedstawianych na stronach .234-235, 241, 313.

Dr Melania Bąk kolejny, czwarty rozdział (s.334-434) zatytułowany *Prezentacja i ujawnianie majątku niewidzialnego i jego składników w rachunkowości* rozpoczyna od

omówienia różnic pomiędzy ich prezentacją i ujawnianiem. W podrozdziale drugim rozdziału czwartego Habilitantka koncentruje się na prezentacji majątku niewidzialnego przedstawiając trójwymiarowy model ewidencyjny oraz ewidencję księgową, politykę rachunkowości i wykaz kont w stosowane w tym modelu, proponując oryginalne rozwiązanie (model) prezentacji i ujawniania majątku niewidzialnego i jego składowych w rachunkowości majątku niewidzialnego. Podrozdział trzeci odnosi się do ujawniania tego majątku i jego składników. Habilitantka przedstawia transformację sprawozdawczości finansowej jako przejaw zmian w rachunkowości w podziale na sprawozdawczość finansową i niefinansową, jak też istotę sprawozdawczości majątku niewidzialnego i propozycje dla jego modelu koncepcyjnego. Rozdział czwarty powstał również na bazie publikacji praktyków i teoretyków rachunkowości oraz doświadczeń i przemyśleń dr Melanii Bąk. Wyniki tej eksploracji pozwoliły na sformułowanie konkluzji mówiącej o zależności zakresu przedmiotowego sprawozdawczości majątku niewidzialnego od specyfiki przedsiębiorstwa, rodzaju jego działalności i podejmowanych przez nie decyzji strategicznych. Owocem szeroko zakrojonych rozważań i przemyśleń jest ośmioskładnikowy majątek niewidzialny będący uniwersalną strukturą umożliwiającą indywidualne ustalanie ujawniania informacji niefinansowych. Jest to ciekawy, wartościowy i oryginalny wycinek pracy i dobrze oceniam jego treść merytoryczną. Do jego mankamentów zaliczam zbyt skrótowe potraktowanie przez Habilitantkę ujawniania informacji niefinansowych i ograniczeń z tym związanych (s.397) a także przyczyn i skutków ewentualnego nadmiaru sprawozdawanych informacji niefinansowych.

Rozdział piąty książki (strony 435-467) dotyczy oceny relacji pomiędzy majątkiem niewidzialnym przedsiębiorstwa a rachunkowością. Rozpoczyna go omówienie modelu koncepcyjnego majątku niewidzialnego w aspekcie rachunkowości. Przedstawia on podejście rachunkowości do majątku niewidzialnego oraz autorską propozycję rozwiązań ujętą w modelu koncepcyjnym majątku niewidzialnego w aspekcie niezrównoważenia nauki, polityki i praktyki rachunkowości i tego konsekwencji dla jej eksploracji. Następnie omówione zostało zastosowanie rachunkowości trójwymiarowej w modelu koncepcyjnym majątku niewidzialnego na przykładzie danych umownych odnoszących się do przedsiębiorstwa ukierunkowanego na wiedzę celem pokazania możliwości zastosowania zmodyfikowanej rachunkowości trójwymiarowej do pomiaru i analizy składowych modelu majątku niewidzialnego zaproponowanego przez dr Melanię Bąk. Rozdział piąty zamyka przedstawienie szans i zagrożeń dla rachunkowości jako nauki praktycznej oraz

przedsiębiorstw i ich interesariuszy powodowane rozszerzeniem rachunkowości o rozwiązania dotyczące majątku niewidzialnego.

Podsumowując, treść recenzowanej monografii jest oryginalna i ciekawa a zagadnienia w niej poruszane są ważne i złożone. Rozważania mają charakter dyskusji naukowej, bazują na bogatych i dobrze dobranych źródłach, ale głównie polskich. Dużą ich zaletą jest próba zachowania obiektywizmu prezentacji, pokazywanie zróżnicowanych poglądów i podejść i obszarów jeszcze nie w pełni rozpracowanych przez polską teorię i praktykę rachunkowości. Przedstawiane badania dotyczące majątku niewidzialnego mają w dużej mierze pionierski charakter na gruncie polskim. Formułowane na ich podstawie wnioski wzbogacają dorobek naukowy rachunkowości i mogą służyć doskonaleniu jej praktyki w tym obszarze, jak też wskazują kierunki dalszej eksploracji naukowej.

Do najważniejszych osiągnięć monografii zaliczyć należy, w sferze oryginalności, pokazanie nowego obszaru (wzbogacenia) rachunkowości, czyli rachunkowości majątku niewidzialnego oraz propozycję autorskiego modelu majątku niewidzialnego, budowanego w oparciu o koncepcję zmodyfikowanej rachunkowości trójwymiarowej, jego składowych oraz adekwatnych mierników. W sferze poznawczej jest to usystematyzowanie wiedzy dotyczącej majątku niewidzialnego w aspekcie teorii, polityki i praktyki rachunkowości oraz opracowanie zbioru mierników finansowych i niefinansowych skorelowanych z zasadami zaproponowanej ewidencji księgowej i sprawozdawczości majątku niewidzialnego. W sferze aplikacyjnej to wskazanie możliwości elastycznego zastosowania proponowanego modelu w praktyce gospodarczej. Rozważania przedstawione zostały w sposób logiczny, ale ich klarowność zaburza bogactwo poruszanych wątków badawczych, przypisów rozszerzających, dygresyjnych i polemicznych. Bardzo liczne tabele (200) próbują syntetyzować poruszane kwestie, ale mimo tego trudno jest koncentrować się na problemach bezpośrednio dotyczących majątku niewidzialnego, gdyż dylematy rachunkowości często dominują podawane treści. Do słabszych stron monografii zaliczam, zatem, równoległe prowadzenie rozważań dotyczących rachunkowości i majątku niewidzialnego, niesymetryczność omawiania kwestii, a także sporadyczne łamanie zasady „jedności miejsca” powodujące dublowanie podawanych informacji. Zbyt słabo wyjaśnione zostały problemy związane z zapewnieniem obiektywizmu i wiarygodności informacji niefinansowych, jak też możliwości zapobiegania manipulowaniu informacjami niefinansowymi, subiektywności ich oceny oraz ukierunkowanej narracji, czyli takiemu formułowaniu zdań i doborowi słów, które w

określony sposób kierunkują percepcję przekazywanych informacji. Pewnym mankamentem rozważań jest samoocena osiągnięć dokonywana przez Habilitantkę.

Konkludując, recenzowana monografia napisana jest dobrym językiem i niewiele w niej błędów formalnych i redakcyjnych. Stanowi ona jedną z pierwszych w literaturze polskiej prób kompleksowego, innowacyjnego, usystematyzowanego podejścia do określenia istoty, mierników, wyceny, sprawozdawczości i analizy majątku niewidzialnego, inspirującą do kontynuowania badań na tym polu i przyczyniającą się do pomniejszenia luki badawczej występującej w naszym piśmiennictwie w tym obszarze badawczym. Na podstawie analizy walorów i mankamentów recenzowanej monografii stwierdzam, że wnosi ona wkład w rozwój dyscypliny ekonomia i finanse.

### **3.2. Ocena pozostałego dorobku naukowego dr Melanii Bąk**

Od 1997 roku zainteresowania naukowe dr Melanii Bąk oscylują wokół problematyki ściśle związanej z rachunkowością. Na Jej dorobek naukowy, po uzyskaniu stopnia doktora nauk ekonomicznych (2002 rok), składa się 80 publikacji napisanych samodzielnie lub we współautorstwie (udział procentowy jest udokumentowany). Struktura publikacji naukowych powstałych po 2002 roku jest następująca:

- samodzielne monografie: 1, wskazana jako główne osiągnięcie naukowe,
- redakcja naukowa monografii: 2,
- rozdziały w monografii: 31, w tym 30 napisanych samodzielnie, w tym 1 w języku angielskim i 1 w języku niemieckim,
- artykuły: 46 z czego:
  - samodzielne: 44, w tym 7 w języku angielskim,
  - we współautorstwie: 2,
  - artykuły w materiałach konferencji międzynarodowych: 4.

Zestawienia publikacji zamieszczone w tab.2 oraz w Załączniku 5 (w Wykazie pod numerami 51,54,55 i 56) ujmują 4 artykuły, które jeszcze nie zostały wydane i z tego powodu nie uwzględniłam ich w ocenie osiągnięć naukowych. Zdecydowana większość publikacji (78%, Autoreferat, s.33), ukazała się w wydawnictwach uczelni państwowych, w tym również zagranicznych (Uniwersytet Techniczny w Libercu, Uniwersytet Ekonomiczny w Tarnopolu i Uniwersytet Ekonomiczny w Bratysławie). Pozostała część dorobku (22%) wydana została

przez wydawnictwa o zasięgu ogólnopolskim, w tym 3 artykuły w Zeszytach Teoretycznych Rachunkowości. Na samodzielnie napisane publikacje w języku angielskim (7) składają się cztery wydane przez macierzystą uczelnię w Research Papers of Wrocław University of Economics oraz jeden artykuł zamieszczony w Zeszytach Naukowych Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach. Pozostałe trzy znajdują się w materiałach pokonferencyjnych Praskiej Szkoły Biznesu (Czechy), Uniwersytetu Ekonomicznego w Tarnopolu (Ukraina) oraz uczelni bułgarskiej (Autoreferat, Załącznik 5, s.8-9, pozycja 46, 48, 51).

Od uzyskania stopnia doktora nauk ekonomicznych dr Melania Bąk koncentruje swoje zainteresowania naukowe na ośmiu nurtach badawczych. Pierwszy z nich, dotyczący rachunkowości jako nauki i stanu jej rozwoju, zaowocował dziesięcioma publikacjami powstałymi na przestrzeni lat 2002-2017. W ramach drugiego nurtu zatytułowanego *Wartość i/aktywa niematerialne w systemie rachunkowości* powstało 5 publikacji, w tym jedna w języku angielskim w 2011 roku. Trzeci wątek badań odnosi się do współlistnienia majątku ujawnionego i nieujawnionego w rachunkowości i ujmuje pięć publikacji. Czwarty nurt badawczy, odnoszący się do aktywów niewidzialnych i kapitału intelektualnego przedsiębiorstwa w rachunkowości, jest prezentowany przez 8 artykułów (siedem napisanych w języku polskim i jeden w języku angielskim). W ramach nurtu piątego (*Nurt behawioralny w rachunkowości*) powstały cztery opracowania, w tym jedno w języku angielskim zatytułowane *Creativity in Accounting versus Accountant's Behaviourism* (4th International Multidisciplinary Scientific Conference on Social Science & Arts SGEM 2017, Conference Proceedings, Book 1, Finance, Economics and Tourism, vol.3, Albena, Bulgaria, p.161-171). Artykuł ten został wskazany, wraz z dwoma innymi, jako wybrane pozycje naukowe w tym nurcie badawczym. Dwa pozostałe opracowania noszą następujące tytuły *Problemy behawioralne w rachunkowości przedsiębiorstwa* (Rachunkowość w teorii i praktyce, red. T. Kiziukiewicz, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, nr 625, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia nr 32, s.47-60) oraz rozdział *Behawioryzm księgowego w kształtowaniu zrównoważonego rozwoju przedsiębiorstwa* (Rachunkowość wobec wyzwań współczesności - wybrane zagadnienia, red. M. Bąk, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław 2019, s.11-26). Z kolei wątek szósty, poświęcony ujawnianiu informacji niefinansowych w rachunkowości, reprezentuje 7 publikacji, w tym trzy angielskojęzyczne. Z tego nurtu Habilitantka wskazała jako szczególnie istotne, dwie współautorskie publikacje w języku angielskim, jednakże nie zostały one jeszcze opublikowane więc nie będą rozpatrywane. Siódmemu obszarowi badawczemu,

wymienionemu jako uzupełniający główne osiągnięcie naukowe, odnoszącemu się do społecznej odpowiedzialności rachunkowości przypisano pięć publikacji, z których trzy powstały w języku angielskim. Pośród publikacji tego nurtu dr Melania Bąk wyróżnia trzy artykuły, a mianowicie dwa napisane w języku angielskim, czyli *Corporate Social Responsibility from the Accounting Perspective* (Finance and Accounting for Sustainable Development – Sustainable Finance, red. G. Borys, M. Solarz, Research Papers of Wrocław University of Economics, 2013, no 302, s.9-17) i artykuł zatytułowany *Social Responsibility of Accounting vs Corporate Image* (Finance and Accounting for Sustainable Development – Responsibility, Ethics, Financial Stability, red. J. Dziuba, T. Orzeszko, Research Papers of Wrocław University of Economics, 2015, no 397, s.45-57) oraz artykuł z 2014 roku noszący tytuł *Odpowiedzialność społeczna jako determinanta tworzenia zasobów niematerialnych przedsiębiorstwa* (Rachunkowość na rzecz zrównoważonego rozwoju. Gospodarka-etyka-środowisko, red. D. Dziawgo, G. Borys, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 329, sw.36-44). W ramach ósmego obszaru badawczego, ujmującego aspekty podatkowe w rachunkowości, Habilitantka wyróżnia 4 publikacje, ale eksponuje tylko jedną z nich, a mianowicie współautorski rozdział zatytułowany *Zasady prowadzenia ksiąg podatkowych przez mikro- i małych przedsiębiorców w Polsce* znajdujący się w książce opublikowanej przez Technicka Univerzita w Libercu w Czechach w 2019 roku.

W ramach tych nurtów badawczych Habilitantka jako nurt główny zainteresowań wymieniła majątek niewidzialny przedsiębiorstwa z perspektywy rachunkowości i wskazała osiem prac (s.27) z obszarów 1,2,3 i 4 mających istotne znaczenie dla jego realizacji. Sposób podania przez dr Bąk informacji dotyczących publikacji utrudnia orientację, które z nich uważa za najistotniejsze dla swojej oceny. W każdym z wyszczególnionych nurtów badawczych wskazuje istotne pozycje naukowe, potem pisze o istotnych dla realizacji monografii a wreszcie w tomie II dokumentacji pisze o wybranych publikacjach.

Eksploracja naukowa Habilitantki obejmuje zróżnicowane wątki oscylujące wokół ośmiu wyszczególnionych nurtów badawczych, splatających się w jeden rdzeń szeroko rozumianej rachunkowości majątku niewidzialnego. Spośród nich jako szczególnie ważne Habilitantka wskazuje publikacje należące do nurtu piątego i siódmego, które zostały powyżej wymienione. W ramach wskazanych publikacji nurtu piątego najwyżej oceniam przytaczany już artykuł *Creativity in Accounting versus Accountant's Behaviourism z 2017 roku*, a w nurcie siódmym na wyeksponowanie zasługuje artykuł zatytułowany *Social Responsibility of Accounting vs Corporate Image*. Ich cele (pierwszy zawiera też pytania badawcze) zostały

jednoznacznie określone i zrealizowane przy wykorzystaniu adekwatnych metod. Mają one prawidłową strukturę i dobrą podbudowę merytoryczną, prezentując dobry poziom i warsztat naukowy. Treść tych publikacji znajduje odzwierciedlenie w rozważaniach ujmowanych w recenzowanej monografii.

Pozostały dorobek naukowy dr Melanii Bąk można uznać za wystarczający dla ubiegania się o stopień doktora habilitowanego pod względem liczby publikacji, ale ocena miejsc jego wydania nie wypada już tak zadawalająco. Publikacje zagraniczne ukazały się w materiałach pokonferencyjnych uczelni czeskiej, ukraińskiej, słowackiej i bułgarskiej, natomiast brak jest artykułów zamieszczonych w punktowanych czasopismach zagranicznych i polskich z listy A. Obniża to ocenę jakości pozostałego dorobku naukowego.

Z przedłożonej dokumentacji wynika, że Habilitantka podejmuje wysiłki mające na celu umiędzynarodowienie swoich dokonań i wzrost współpracy z zagranicą. Dwukrotnie (2012 i 2014) prowadziła wykłady w ramach LLP-Erasmus na Uniwersytecie Technicznym w Libercu w Czechach na temat *Market Value of Enterprise in Stream of Contemporary Accounting oraz Employee and his/her capital in establishing balance sheet and market value of a contemporary enterprise*. Mam wątpliwości czy dr Melania Bąk słusznie uważa realizację wykładów w ramach Programu Erasmus za staże naukowe. Pozytywnie ocenić należy Jej udział w realizacji grantu badawczego we współpracy z Katedrą Finansów i Rachunkowości Technicznego Uniwersytetu w Libercu. Ocena tego aspektu aktywności naukowej predestynuje do stwierdzenia, że doktor Melania Bąk nie posiada bogatego dorobku naukowego o zasięgu międzynarodowym.

Habilitantka po uzyskaniu stopnia doktora nauk ekonomicznych uczestniczyła w 48 konferencjach naukowych - krajowych i międzynarodowych, w trakcie których wygłosiła 25 referatów – 10 na konferencjach krajowych, 15 na międzynarodowych konferencjach organizowanych w kraju i 6 na konferencjach zagranicznych. Brała też udział w 13 warsztatach i seminariach naukowych.

Dr Melania Bąk uczestniczyła w realizacji 15 projektach badawczych, w tym 8 po uzyskaniu stopnia doktora. Zrealizowała cztery projekty indywidualne w ramach badań własnych, a w pozostałych była jednym z wykonawców. Na podkreślenie zasługuje Jej udział w realizacji międzynarodowego grantu, finansowanego przez Europejski Fundusz Rozwoju Regionalnego, dotyczącego *Economic aspects of entrepreneurship in the Czech-Polish boarder area*, który był realizowany w latach 2018-2019 przez Katedrę Finansów i

Rachunkowości Uniwersytetu Technicznego w Libercu we współpracy z Katedrą Finansów i Rachunkowości Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu. Niestety, dr Melania Bąk nie podaje informacji o aplikacjach i pozyskaniu grantów badawczych finansowanych przez Narodowe Centrum Nauki, co należy negatywnie ocenić. Habilitantka spełnia kryterium udziału w aplikowaniu i realizacji projektów badawczych finansowanych ze środków centralnych zaledwie w minimalnym stopniu.

Dla dopełnienia obrazu osiągnięć naukowych dr Melanii Bąk należy wspomnieć, że po uzyskaniu stopnia doktora nauk ekonomicznych, dwukrotnie (w 2011 i 2014 roku) uhonorowana została nagrodami II stopnia za indywidualne osiągnięcia naukowo-badawcze przez J.M. Rektora Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu. Ponadto w 2002 roku otrzymała od JM Rektora list gratulacyjny z tytułu osiągnięć w pracy naukowej.

Reasumując, publikacje dr Melanii Bąk należące do pozostałego dorobku naukowego wnoszą wkład w rozwój rachunkowości. Z kolei do jego mankamentów można zaliczyć brak artykułów w punktowanych czasopismach zagranicznych i polskich z listy A, słabe umiędzynarodowienie i dość niską ocenę wskaźnikową dorobku, ograniczony zakres współpracy międzynarodowej, brak zagranicznych staży naukowych i grantów finansowanych ze środków centralnych, redakcji naukowych i związków z czasopismami naukowymi.

### **3.3. Ocena osiągnięć popularyzujących naukę oraz dydaktycznych i organizacyjnych**

Dr Melania Bąk w trakcie pracy na stanowisku adiunkta (od 2002 roku) w Uniwersytecie Ekonomicznym we Wrocławiu (od 1.10.2019 roku Filia w Jeleniej Górze) realizowała zróżnicowane zajęcia dydaktyczne na studiach stacjonarnych i niestacjonarnych I i II stopnia (16 przedmiotów). Prowadziła wykłady i ćwiczenia z takich przedmiotów, jak: *Podstawy rachunkowości, Rachunkowość, Rachunkowość finansowa, Rachunkowość małych firm, Rachunkowość i audyt podatkowy, Controlling, Rachunek kosztów, Finanse i rachunkowość małych firm, Firma stymulacyjna, Finanse, Rynki finansowe, bankowość i ubezpieczenia, Behawioralne aspekty finansów i rachunkowości, Analiza ekonomiczna, Rachunkowość kreatywna, Rachunkowość podatkowa, Raportowanie w jednostkach gospodarujących*. Habilitantka prowadziła również wykład autorski zatytułowany *Polityka rachunkowości w przedsiębiorstwie* na studiach doktoranckich, stacjonarnych i niestacjonarnych, na macierzystej uczelni. Ponadto dr Bąk prowadziła wykłady na Studiach Podyplomowych

*Rachunkowość i finanse - dla kandydatów na głównego księgowego z takich przedmiotów jak: Wybrane problemy ewidencji operacji gospodarczych, Międzynarodowe Standardy Rachunkowości, Regulacje prawne z zakresu rachunkowości, Polityka rachunkowości.* W ramach Studiów Podyplomowych *Rachunkowość budżetowa uczyla rachunkowości jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych*, w tym *Ewidencji aktywów trwałych*, a na Studiach Podyplomowych *Kadry i płace – prawo i praktyka* wykładała *Sprawozdawczość na potrzeby ZUS, Zakładowy Fundusz Świadczeń Socjalnych*. Dr Bąk prowadzi też zajęcia z zakresu rachunkowości w Stowarzyszeniu Księgowych w Polsce. Jest współautorem 2 publikacji dydaktycznych dotyczących podstaw rachunkowości i rachunkowości finansowej oraz redaktorem skryptu zatytułowanego *Rachunkowość finansowa – ewidencja aktywów i pasywów przedsiębiorstwa. Zbiór zadań*, który opublikowany został przez Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu w 2003 roku. Wypromowała 39 prac licencjackich, 49 prac magisterskich i 239 prac dyplomowych. Należy też wspomnieć, że w latach 2002-2005 dr Melania Bąk kierowała kołem naukowym *Finansista*. Wykonała też jedną recenzję artykułu dla czasopisma (Czasopism Optimum. Studia Ekonomiczne, Wydział Ekonomii i Zarządzania, Uniwersytet w Białymstoku). W latach 2015-2019 była promotorem pomocniczym rozprawy doktorskiej.

Habilitantka była członkiem 8 komitetów organizacyjnych międzynarodowych (2) i krajowych konferencji naukowych (6). Na wyeksponowanie zasługuje Jej uczestnictwo w trzech programach europejskich – *Szkolenie z rachunkowości i finansów szansą zawodową dla kobiet*, *Emisja głosu* oraz *Economic Aspects of entrepreneurship in the Czech-Polish border area*.

Działalność naukowa i dydaktyczna dr Melanii Bąk wspierana jest przez wiedzę zdobytą w trakcie dodatkowych szkoleń. Do ważniejszych osiągnięć edukacyjnych Habilitantki zaliczyć można ukończenie:

1992 – Międzywydziałowego Studium Pedagogicznego, Akademia Ekonomiczna we Wrocławiu,

1997 – Studiów Podyplomowych *Rachunkowość i kontrola finansowa*, Wałbrzyska Wyższa Szkoła Zarządzania i Przedsiębiorczości,

2009 – szkolenia *Emisja głosu*, Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu,

2013 – szkolenia *Zamknięcie ksiąg rachunkowych za 2013 rok dla księgowych budżetowych*, Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu,

2014 – kursu *Współczesne trendy w rachunkowości, E-podatki, Krajowy Standard Rachunkowości, rozliczenie podatku VAT po 1.04.2014.*

Dokonując charakterystyki osiągnięć organizacyjnych dr Melanii Bąk należy uwzględnić zaangażowanie w prace na rzecz macierzystego Wydziału. W roku 2003 Habilitantka była członkiem Wydziałowej Komisji Rekrutacyjnej w Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu na Wydziale Gospodarki Regionalnej i Turystyki w Jeleniej Górze, w latach 2016-2018 Wydziałowej Komisji Budżetowej, i od 2019 roku jest kierownikiem Studiów Podyplomowych *Rachunkowość i Finanse – studia dla kandydatów na głównego księgowego* w Jeleniej Górze.

Dr Melania Bąk ma również kontakty z praktyką gospodarczą. Od 2007 roku współpracuje z *Firmą Szkoleniowo-Doradczą Anna Szywała w Wałbrzychu* prowadząc zajęcia z zakresu rachunkowości na Studiach Podyplomowych *Rachunkowość i Finanse -dla kandydatów na głównego księgowego* oraz *Rachunkowość Budżetowa i Kadry i płace -prawo i praktyka*. Ponadto Habilitantka w latach 2013-2018 współpracowała z Wydawnictwem Beck w Warszawie opracowując rozdziały w siedmiu publikacjach popularyzujących wiedzę.

Dr Melania Bąk jest członkiem Stowarzyszenia Księgowych w Polsce (od 2005 roku) oraz Stowarzyszenia Finansów i Rachunkowości na Rzecz Zrównoważonego Rozwoju mającego siedzibę w Toruniu (od 2015 roku).

Uważam, że osiągnięcia popularyzujące naukę, organizacyjne, a przede wszystkim dydaktyczne zasługują na pozytywną ocenę.

### **Konkluzja**

Na podstawie oceny rozprawy habilitacyjnej, pozostałego dorobku naukowego oraz osiągnięć dydaktycznych, popularyzujących naukę i organizacyjnych dr Melanii Bąk stwierdzam, że spełniają one (w różnym stopniu) wymagania określone przez ustawę z dnia 20 lipca 2018 r. Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce (Dz. U. 2018, poz. 1668) i wnoszą wkład w rozwój dyscypliny naukowej ekonomia i finanse. W związku z tym stawiam wniosek o dopuszczenie dr Melanii Bąk do dalszych etapów przewodu habilitacyjnego.

*Magdalena Jęmenowicz*