

Overený preklad do slovenčiny

*Prof. Bronisław Micherda
Katedra finančného účtovníctva
Ekonomická univerzita v Krakove*

Posudok

habilitačnej práce dr. Artura Piaszczyka

**s názvom "Súčasný systém auditu v podmienkach Európskej únie s využitím
poštových služieb"**

Žilina 2013

Problematica posudzovanej habilitačnej práce sa okrem exaktne definovanej výskumnej problematiky uvedenej v názve vo veľkej miere dotýka široko chápaného účtovníctva a jeho produktov vo forme ročných závierok. Nespochybniteľným cieľom takto chápaného účtovníctva je preto tvorba vierohodného obrazu činnosti subjektov, predovšetkým vo forme ročných závierok a ich hodnotení a posudkov.

Účtovníctvo je univerzálny informačno-kontrolný systém s dlhoročnou históriou, všeobecne uznávaným teoretickým prínosom a nespochybniteľnými praktickými hodnotami. neustálej evoluuje a rozvíja sa. Ďalší rozvoj účtovníctva však vo významnej miere závisí od určenia smerov, možností a podmienok v tejto oblasti. Mnoho nových prúdov rozvoja účtovníctva vyplýva z rýchleho rozvoja trhových vzťahov, ale aj zo špecifickej krízy dôvery informáciám pochádzajúcim aj z odboru účtovníctva. To vedie k reflexiám, úvahám a diskusiám, ktoré musia zhodnotiť realizované činnosti s cieľom modifikovať riešenia a určiť smery zdokonaľovania účtovníctva.

Týmto smerom vedie aj výskumný zámysel recenzovanej habilitačnej práce, ktorý možno považovať za aktuálny, zaujímavý, a súčasne zložitý, s **výrazne vedeckým charakterom**. Definovanie výskumného problému práce je realizované v troch logicky nadväzujúcich častiach, ktoré sa postupne venujú:

- potrebe zmeny systému podnikového auditu ako reakcii na účtovné podvody,
- mieste spoločného auditového systému podnikateľov v podnikovom manažmente,
- výsledkom výskumu auditového systému v poľských verejných podnikoch a na Poľskej pošte.



Právom a povinnosťou opONENTA je naznačiť smery diskusie recenzovanej práce, predovšetkým na takejto vysokej úrovni vedeckého výskumu. Preto budem posudok viesť ako odbornú reflexiu k diskutovaným otázkam v poradí, ktoré zodpovedá štruktúre recenzovanej práce.

Východiskovým bodom recenzovanej práce je problém „kreatívneho účtovníctva“, ku ktorému Autor pristupuje v širšom kontexte, vychádza z názorov domácej aj zahraničnej literatúry¹, avšak celkovo jednostranne – pripája sa k všeobecnému prúdu „kritickej interpretácie“. Zdá sa však, že problém je oveľa zložitejší a kľúčom k pochopeniu podstaty kreatívneho účtovníctva je to, že merania uskutočnené v účtovníctve nie sú úplne objektívne. Kreatívne účtovníctvo sa zas môže týkať nasledujúcich skupín javov:²

- kreativity ako prirodzeného zákonného tvorivého elementu, ktorý sa prejavuje vo využívaní predstavivosti a vedomostí „producenta“ finančnej závierky pri rozhodovaní o výbere spôsobu výpočtov, ktorý najlepšie spĺňa požiadavky vyplývajúce zo snahy o uvádzanie vierohodných informácií,
- vyhýbania sa konkrétnych dôsledkov regulácie platných v účtovníctve použitím techník, ktoré umožnia realizovať postupy v súlade so záujmom producenta informácie,
- zavedenia položiek v účtovných závierkach, ktoré doteraz neboli predmetom regulácie, čo je spojené s podstatnými zmenami v praktickom vedení účtovníctva v porovnaní predošlými postupmi,
- chýbajúcich konkrétnych položiek v závierkach, prezentovania niektorých položiek, ktoré nesúhlasia so skutočným stavom, atď., činností, ktoré sa priamo spájajú s podvodmi.

Uvedené vedie k záveru, že kreatívne výpočty sú stabilnou črtou účtovníctva, a „čisté“ normatívne účtovníctvo neexistuje. Kreatívne účtovníctvo znamená, že „producenti účtovných závierok“ využívajú slobodu v možnom rozsahu, ktorý vyplýva z nedostatku príslušných vzorcov, štandardov, pravidiel a procedúr tvoriacich základ pri rozhodovaní v rámci hlavných etáp procesu tvorenia informácií vo účtovných závierkach: započítanie,

¹ Bezpochyby je tu dôležité odvolať sa na názory nositeľa Nobelovej ceny J. E. Stiglitz („Szalone lata dziesięćdziesiąte“, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2006), ako aj na prácu obsahujúcu podrobnú analýzu tohto problému C. W. Jacksona („Bajki w świecie biznesu. Mroczna prawda o fałszowaniu sprawozdań finansowych“, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2008).

² Por. S. Surdykowska, „Nieporozumienia wokół rachunkowości – syndrom „rachunkowości kreatywnej”“, v: „Współczesna rachunkowość w zarządzaniu jednostkami gospodarczymi i administracyjnymi“, redig. B. Micherda, Wyższa Szkoła Przedsiębiorczości i Marketingu w Chrzanowie, Chrzanów, 2003.



vyhodnotenie, preukázanie a prezentácia. Podobne ako v prípade akéhokoľvek typu slobody, môže byť táto sloboda využívaná:

- v súlade so zákonom, ide teda o snahu tvoriť poctivého obrazu potenciálu a správania hospodárskej jednotky v účtovnej závierke.
- protizákonne, v tom prípade ide o cielené uvádzanie chýb užívateľov účtovnej závierky.

Problematika podnikového auditu v kontexte procesu kontroly a riadenia je v prezentovanej práci primerane prezentovaná. Ide o originálnu a správne usporiadanú časť s veľkou pridanou hodnotou. Oponent sa však ako znalec audítora nemôže úplne stotožniť s Autorovou tézou (str. 40), že medzi externým auditom a externou kontrolou nie sú žiadne rozdiely. Ide o bežný, neopodstatnený a rozšírený názor, ktorý nezohľadňuje trhové realie. Trhový spôsob hospodárenia vychádzajúci z odlišného prístupu v otázkach vlastníctva vedie k podstatným zmenám v metodike posudzovania účtovných závierok. Proces analyzovania účtovných závierok, predovšetkým ciele stanovené pred touto analýzou³, zadávateľa a súčasne adresáti posudkov, zodpovednosť audítora, ako aj organizácia a finančné podmienky hodnotení podliehajú zásadným zmenám. V diskutovanej otázke je potrebné dôrazne poukázať na to, že pri hodnotení účtovných závierok ide v prípade audítora o „priateľskú“ nasmerovanie k správnej verzii spoločne s tým, ktorý ju vytvoril. Odtiaľ sa berie veľké percento kladných posudkov a systém opráv vedúcich k správne vypracovaniu účtovnej závierky.

Empirický výskum, ktorého výsledky sú prezentované v tretej časti recenzovanej habilitačnej práce, predstavujú dôležitý záverečný fragment výskumu a práce. Výskum sa výrazne koncentruje na hodnotenie účtovnej závierky a jej posúdenie audítormi. Koncepcia tohto výskumu vychádza z konkrétnych vzorcov (str. 65). Spracovanie údajov je realizované pomocou veľmi jednoduchých štatistických meraní. Nespochybniteľnou hodnotou tohto výskumu je však logika a výber podrobných skúmaných problémov. Spomedzi jednotlivých výskumných problémov možno vymedziť niekoľko kľúčových úloh, a to:

- využívanie prostriedkov Európskej únie,
- kvalita finančnej správy a jej výskum.

³ Oponent je autorom definície štvrtej etapy v evolúcii výskumných cieľov účtovných závierok. (B. Micherda: „Cel badania sprawozdania finansowego – konieczność modyfikacji regulacji prawnych i uwarunkowania kompetencyjne“ KIBR Warszawa 2009, s. 175-182; „Prospektywny cel badania sprawozdania finansowego“, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, SkWP Warszawa 2010, s. 149-160; „Rachunkowość wobec kryzysu gospodarczego“ Difin Warszawa 2010, s. 209-214).



- potreba zavedenia verejnej kontroly kvality posudzovania účtovnej závierky.
- ovládanie a opodstatnenosť modelu prognózovania bankrotu hospodárskeho subjektu.
- systém podnikovej kontroly a auditu.
- účtovná závierka.

Oponent sa vo všeobecnosti stotožňuje s Autorovými závermi z uskutočneného empirického výskumu, avšak na diskusiu predkladá dve otázky. Po prvé, ako osoba činná v riadiacich orgánoch audítorov poznám od ich začiatku v roku 1992 atmosféru a očakávania prostredia vo veci tzv. verejnej kontroly. Doteraz prebieha diskusia o podstate verejnej kontroly a prijatých riešeniach v tejto oblasti. Audítori sa domnievali, že to bude skutočne verejná kontrola pod kuratelou Prezidenta PR alebo parlamentu PR, avšak jurisdikciu v tejto veci prebralo ministerstvo financií. Po druhé, oponent sa aktívne zúčastňoval na rozšírení odborných kompetencií audítorov o úlohy tzv. manažérskeho účtovníctva v rámci ich povinného školenia⁴.

Recenzovaná habilitačná práca predstavuje zaujímavé, originálne výskumné hypotézy, dobre skonštruovaný celok. Vychádza zo početnej domácej aj zahraničnej literatúry. Poznám vedecko-publikačnú činnosť⁵ a praktické skúsenosti habilitanta, ktoré sa koncentrujú predovšetkým na problematiku kontroly a auditu, reflexie oponenta na diskusiu nevylučujú možnosť existencie odlišných názorov. Som absolútne presvedčený, že tézy recenzovanej habilitačnej práce môžu byť základom pre vedeckú diskusiu.

Na záver, habilitačnú prácu dr. Artura Piaszczyka kladne hodnotím ako prácu s výraznou „pridanou hodnotou“.

Krakov 12.05.2013

Ja, sudný tlmočník slovenského jazyka, mgr Magdalena Książek, potvrdžujem súhlas tohto prekladu s poukázaným mi originálom dokladu v poľštine; Krakov, dňa 10.07.2013; Prebrano podľa sadzby; Rep. č. 232/13

⁴ Krakovská iniciatíva a realizácia témy povinného školenia v tejto oblasti (por. A. Hołda, B. Micherda, „kontynuacja działalności jednostki i modele ostrzegające przed upadłością“, Krajowa Izba Biegłych Rewidentów, Warszawa 2007).

⁵ Oponent bol školiteľom autorovej dizertačnej práce a recenzentom jeho monografie s názvom „System kontroli przedsiębiorstwa w gospodarce pokryzysowej na przykładzie jednostek zainteresowania publicznego“ (Wydawnictwo C.H.Beck, Warszawa 2011).

