



Prof. dr hab. Magdalena Fedorowicz
Zakład Prawa Finansowego
Wydział Prawa i Administracji
UAM w Poznaniu

Poznań, dnia 17.3.2026 r.

Recenzja doktoratu mgr Agnieszki Słomczyńskiej
„*Normatywne aspekty audytu wewnętrznego w Polsce*”,
Szczecin 2025 r., ss. 351.

promotor: prof. US dr hab. Krystyna Nizioł

W wykonaniu uchwały Rady Naukowej Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Szczecińskiego z dnia 16 stycznia 2026 r. powołującej mnie na funkcję recenzentki w przewodzie doktorskim Pani mgr Agnieszki Słomczyńskiej pt.: *Normatywne aspekty audytu wewnętrznego w Polsce*, 2025 r., ss. 351, przedkładam recenzję rozprawy doktorskiej zawierającą pozytywną ocenę oraz wnioski o podjęcie dalszych czynności w przewodzie doktorskim, w tym dopuszczenie Pani mgr Agnieszki Słomczyńskiej do publicznej obrony.

I. Ocena tematu rozprawy, założeń metodologicznych i tez badawczych oraz struktury pracy

Temat pracy doktorskiej mgr A. Słomczyńskiej został bardzo dobrze i ciekawie dobrany. Zagadnienie normatywnych aspektów audytu wewnętrznego w sektorze finansów publicznych w Polsce, istotnego tak dla nauki, jak i praktyki prawa finansowego jest ważną problematyką, które nie odnotowała jeszcze kompleksowego, pełnego, ocennego, monograficznego ujęcia. Jest to tym bardziej istotne, że regulacja audytu wewnętrznego liczy sobie ponad dwadzieścia lat i po ponad dwudziestu latach funkcjonowania tej instytucji w Polsce zasadna i potrzebna jest kompleksowa analiza tej instytucji i jej wpływu na otoczenie regulacyjne w systemie finansów publicznych a zarazem określenie prawnych konsekwencji jej normatywnego kształtu.

Szczególnie pożądane i potrzebne z naukowego punktu widzenia stało się – dokonane w recenzowanej pracy – połączenie oceny instytucji audytu wewnętrznego w kształcie normatywnym, w jakim występuje ona w obowiązujących przepisach prawnych z perspektywy celów tej instytucji i funkcjonalnie sprzężonego z tą instytucją zespołu norm prawnych, dotyczących funkcjonowania

mechanizmów zarządzania i kontroli w systemie finansów publicznych. Taki ciekawy zabieg konstrukcyjno-metodologiczny Autorki pracy spowodował, że przedmiotem analiz stało się przedstawienie (i ocena) instytucji audytu wewnętrznego w jej jurydycznym i systemowym kształcie. Przedstawiona do recenzji praca jest dodatkowo pracą o charakterze interdyscyplinarnym i prawno-porównawczym, co pozwala Autorce na dokonanie kompleksowych ocen przepisów dotyczących audytu wewnętrznego i – co należy zaznaczyć już na wstępie – na interesujące naukowo i praktycznie, rozwiązanie postawionego w recenzowanym doktoracie problemu badawczego.

Oczywiście instytucja audytu wewnętrznego nie stanowi nowego obszaru badawczego w pracach prawnofinansowych, ale kompleksowa krytyczna analiza dogmatycznoprawna tej instytucji w jej obowiązującym kształcie normatywnym i jej funkcjonowania w praktyce z odniesieniami do metody historycznoprawnej, prawno-porównawczej i empirycznej, głównie z perspektywy przepisów ustawy o finansach publicznych stanowi dojrzały i wymagający temat dla monograficznej prawniczej pracy doktorskiej.

Autorka pracy postawiła sobie zasadne naukowo i praktycznie pytanie o zdiagnozowanie „czy podstawy normatywne audytu wewnętrznego w polskim sektorze finansów publicznych cechują się konstrukcją na tyle adekwatną i wewnętrznie spójną, by mogła ona skutecznie pełnić przypisaną jej rolę systemowego instrumentu wsparcia, służącego zapewnieniu prawidłowości i efektywności działania sektora finansów publicznych (...), a przez to zrównoważonego rozwoju państwa i jego bezpieczeństwa”. Celem Jej pracy stała się zatem dogmatyczno-prawna ocena efektywności norm regulujących funkcjonowanie audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych, w tym m.in. wieloaspektowa analiza zagadnień prawnych dotyczących pozycji, funkcji oraz celów normatywnych audytu wewnętrznego w polskim prawie finansowym, a zatem ocena obowiązującego modelu normatywnego audytu wewnętrznego z uwagami postulatywnymi.

Warto zauważyć, że audyt wewnętrzny jako instytucja prawa finansów publicznych to instytucja bardzo mocno akcentowana w aktach prawnych działalności UE i OECD (również za pomocą *soft law*). Prawidłowe funkcjonowanie audytu ma przyczyniać się do prawidłowego wykonywania zadań w sektorze finansów publicznych państw członkowskich UE i wspomagać prawidłowe gromadzenie i rozdysponowywanie środków publicznych. Jest to również jeden z normatywnych instrumentów nowoczesnego zarządzania finansami publicznymi. Jest to zatem instytucja, która powinna zabezpieczać prawidłowe stosowanie zasad gospodarowania środkami publicznymi w zgodzie z normami prawnymi i regułami kontroli zarządczej. Znaczenie audytu wewnętrznego dla sektora finansów publicznych stanowi również przedmiot doktrynalnego dyskursu w państwach członkowskich UE jako jeden z ważniejszych elementów normatywnych ochrony stabilności finansów publicznych.

Tym samym z uwagi na aktualność oraz naukowy potencjał wybranej do analiz materii należy uznać, że temat i podejmowana w pracy problematyka badawcza są dobrane właściwie i interesująco.

Swoje główne cele, problemy badawcze, hipotezę główną (H) i oraz hipotezy cząstkowe (h1-h8) Autorka zawarła na s. 14, 15 i n. Za prawidłowo skonstruowane i ciekawe recenzentka uznaje główny cel pracy odnoszący się do zbadania, czy regulacje prawa finansowego dotyczące audytu wewnętrznego w sektorze finansów publicznych są wystarczające do pełnienia przypisanej im roli: systemowego wsparcia oraz gwarancji prawidłowości i efektywności działania sektora publicznego, zwłaszcza w obliczu wyzwań o charakterze kryzysowym. Wyznaczone cele i hipotezy badawcze pracy oraz metody badawcze (szczegółowo przybliżone w rozdziale I pracy) są rzetelnie sformułowane i zastosowane, dotyczą bowiem po pierwsze, kompleksowej oceny efektywności i skuteczności audytu wewnętrznego w ramach kompleksowego ujęcia badanej problematyki z zastosowaniem metody dogmatycznoprawnej, empirycznej, prawnowpórównawczej i historycznoprawnej. Taki zabieg pozwolił Autorce na wyraźny podział pracy na dwie części: część teoretycznoprawną i część empiryczną, w której Doktorantka sprawdza efektywność, wady i zalety oraz braki analizowanej instytucji w oparciu o normatywny wzorzec rekonstruowany w pierwszej części pracy, dzięki własnym badaniom ukazując i komentując rozdzźwięk między intencją ustawodawcy (celami wyznaczonymi przez ustawodawcę) a rzeczywistym oddziaływaniem norm dotyczących audytu wewnętrznego w obrocie prawnym (czyli funkcjonowaniem tej instytucji w praktyce). Jest to stosowany zabieg w pracach prawniczych, pozwalający na dokonanie sumiennych ocen analizowanych zasad, instytucji czy przepisów, który pozwala na udokumentowane i przemyślane podnoszenie wniosków i postulatów *de lege lata* i *de lege ferenda*.

Trzeba również zauważyć, że pozostałe wskazane cele i hipotezy badawcze (s. 16 i 17 i n.) zostały prawidłowo podporządkowane celowi i hipotezie całej pracy wyznaczając ciekawie prowadzoną narrację analityczną w całej pracy i realizację postawionej problematyki badawczej. Metody badawcze są wnikliwie i sumiennie realizowane przy prowadzeniu przez Doktorantkę naukowego wyводу, choć można by również zachęcić Doktorantkę w kilku miejscach pracy (poniżej) do jeszcze mocniejszego włączenia instrumentu zastosowanej matrycy logicznej do dogmatycznoprawnej analizy przepisów.

Z punktu widzenia doboru materiału normatywnego do analiz praca nie nasuwa uwag.

Zaproponowane rozdziały w pracy są właściwie ułożone i logicznie po sobie następują, przybliżając stopniowo do merytorycznego rozwiązania zaproponowanych w pracy materii badawczych. Układ, struktura pracy, a zwłaszcza spis treści są przejrzyste, logiczne, a zaproponowana do analiz materia w rozdziałach stopniowo przybliża do udzielenia przez Autorkę odpowiedzi na postawione pytania badawcze i udowodnienia przedstawionych w pracy hipotez. W każdej jednak pracy, w każdym planie zdarzają się pewne niedoskonałości, które nie przesłaniają ogólnego, bardzo dobrego oglądu i bardzo dobrej oceny całej rozprawy. W tym też duchu należy postrzegać poniższe uwagi, dotyczące np.:

tytułu w rozdziale III, pkt 3.4 „Audyt wewnętrzny w świetle ustawy o finansach publicznych – wybrane zagadnienia merytoryczne” który w ocenie Recenzentki jest nazbyt szeroki i logicznie krzyżuje się i z kolejnymi punktami w tym rozdziale 3.5 i 3.6. Rozdziały III i IV nie kończą się (tak jak wcześniejsze) podsumowaniami ani uwagami końcowymi, tylko syntezami, a warto byłoby w całej pracy wprowadzić uporządkowanie i jednolitość w tym zakresie. Uwagi te należy traktować jako pomoc w zakresie rozważenia modyfikacji przed ewentualną publikacją tej monografii doktorskiej, do której zachęcam i którą rekomenduję!

II. Uwagi szczegółowe i ocena poszczególnych rozdziałów pracy doktorskiej

Pierwszy rozdział

W pierwszym, słusznie teoretycznym rozdziale pracy bardzo wnikliwie przybliżono ogólne zagadnienia dotyczące założeń metodologicznych pracy. W rozdziale tym, właściwie uporządkowanym, dokonano skrupulatnego uporządkowania badanej materii od strony metodologicznej, wkomponowując w jego treść wyjaśnienie sposobu zastosowania użytych w pracy metod badawczych. W tym teoretycznym rozdziale zawarto wszelkie treści, które niezbędne były do prowadzenia dalszych analiz w pracy. Polemicznie tylko można zwrócić uwagę, że to nie instytucja audytu wewnętrznego stała się fundamentalnym katalizatorem problemów w szeroko pojętym systemie finansowym (przywołanie w pracy na s. 19). Oczywiście kryzys na rynkach finansowych i wadliwa działalność agencji ratingowych w powiązaniu z trudnościami systemów finansów publicznych w państwach UE stał się wielkich rozmiarów problemem z perspektywy zjawiska „ryzyka zarażania”, w tym również niedoskonale uregulowanych mechanizmów ochronnych w systemach prawa finansów publicznych, jednak analizowana w pracy instytucja audytu wewnętrznego jest tylko jednym z elementów konstrukcyjno-normatywnych, której kształt ma znaczenie dla ochrony stabilności finansowej w globalnym wymiarze. Stąd polemiczna uwaga recenzentki dotyczy bardziej zachowania właściwej proporcji w ustaleniu istotny przyczyn kryzysu. Tekst na s. 19 sugeruje w mojej ocenie nadmierne wyeksponowanie w „tej kryzysowej roli” instytucji audytu wewnętrznego. Innymi słowy, dlaczego kryzys z rynków finansowych „zaraził” finanse publiczne, pomimo istnienia tak w prawie rynku finansowego, jak i w systemie finansów publicznych rozlicznych instrumentów ochronnych, zagadnienie to można potraktować w niniejszej recenzji jako pytanie do Doktorantki. Autorka zastosowała tu zapewne pewien skrót myślowy, który- z racji obowiązków recenzenckich- wymagał zaakcentowania i krótkiego komentarza. Sam fakt wyartykułowania uwagi polemicznej wskazuje już, że lektura pracy była bardzo ciekawa. To właśnie rozprawy oryginalne i analityczne stanowią budulec do dyskusji i wyznaczają miarę dla dobrych, bo zmuszających do dyskursu naukowego prac badawczych, do których bez wątpienia należy przedstawiona do recenzji praca.

Rozdział ten jest zatem dobrym i potrzebnym zestawieniem materiału normatywnego obowiązującego, ale i projektowanego dotyczącego zmian w instytucji audytu, a także zestawieniem i przedstawieniem aktualnego doktrynalnego stanu badań i dotychczasowych ocen tej instytucji,

stanowiąc bardzo dobry punkt wyjściowy dla analiz podejmowanych w kolejnych rozdziałach rozprawy i służących realizacji postawionych w pracy zamierzeń badawczych.

Ważne, że Autorka wprowadziła w tym rozdziale porządkujące ustalenia pojęciowe, pokazując także znajomość poglądów doktryny prawa finansowego w zakresie przybliżanych pojęć i materii. Rozdział ten, z oczywistych względów bardziej opisowy, stanowił niezbędny budulec metodologiczno-terminologiczny do dalszych analiz podejmowanych w pracy, aby na tym tle, w kolejnych rozdziałach, przybliżyć własny problem badawczy.

Drugi rozdział

W drugim rozdziale pracy bardzo interesująco i wnikliwie przedstawiono rys historyczny instytucji audytu wewnętrznego, od starożytnych form kontroli ukierunkowanych na ochronę majątku, przez rozdział funkcji zarządczych i kontrolnych w Rzymie dla krystalizowania się późniejszej zasady niezależności, przez średniowieczne techniki ewidencyjne i ich wpływ na rozwój funkcji monitorowania i weryfikacji odpowiedzialności, aż po przemiany zachodzące w XX wieku w tej instytucji. Uwagi Doktorantki na temat genezy i procesu kształtowania się instytucji audytu wewnętrznego i odpowiedzialności zarządczej już same w sobie stanowią szczególne osiągnięcie tego rozdziału, pokazują wnikliwość i wszechstronność prowadzonych badań, a zarazem wskazują na czynniki determinujące obecny kształt tej regulacji, pokazują transformację normatywnej treści funkcji i celów audytu wewnętrznego oraz jej dzisiejsze rozumienie. Autorka dochodzi do interesujących wniosków, na podstawie prowadzonych rozważań, że efektywność instytucji kontrolnych zależy nie tylko od precyzji norm sankcyjnych, lecz przede wszystkim od separacji funkcji zarządczych i kontrolnych oraz od gwarancji instytucjonalnej niezależności audytora wewnętrznego. Cenne są również przedstawione przez Autorkę w tym rozdziale uwagi (zarówno wady, jak i zalety, zagrożenia i trudności w wymiarze normatywnym) dotyczące zastosowania AI i ML oraz innych technologii informatycznych w procesie audytu wewnętrznego jako nowoczesnego zarządzania publicznego. Zgodzić należy się również z twierdzeniem Doktorantki, że obowiązujący model normatywny audytu wewnętrznego jest niewystarczający do sprostania nie tylko współczesnym, lecz również nadchodzącym wyzwaniom zarządczym i technologicznym.

Trzeci rozdział

Rozdział trzeci, w którym Autorka wszechstronnie zbadała instytucję audytu wewnętrznego w sektorze finansów publicznych, ujmując go w szerokim kontekście normatywnym, zaliczyć należy do najbardziej wartościowych i kreatywnych w recenzowanej pracy doktorskiej. Rozdział ten Autorka poświęciła analizie normatywnej implementacji anglosaskiego modelu audytu wewnętrznego do polskiego porządku prawnego. W ramach tej analizy wykazała kolizje pomiędzy teleologicznym ujęciem celu audytu wewnętrznego, wyrażonym w art. 272 ustawy o finpubl z 2009 r., a statusem audytora wewnętrznego wynikającym z art. 280 tej ustawy, który osadza go w relacji służbowo-hierarchicznej względem kierownika jednostki, co ujawnia zarazem podstawową nieefektywność analizowanej regulacji.

Autorka dokonała w tym rozdziale bardzo wnikliwej, starannej i poprawnej rekonstrukcji oraz oceny treści norm prawnych składających się na instytucję audytu wewnętrznego w Polsce, przy czym rozważania były tu prowadzone przy uwzględnieniu zmieniającego się regulacyjnego paradygmatu audytu wewnętrznego od tradycyjnego, weberowskiego modelu zorientowanego na zgodność z procedurami - określanego mianem „kultury przestrzegania regulacji”, ku nowoczesnej koncepcji audytu efektywnościowego (osiągania rezultatów”, którego istotę oddaje triada: oszczędności, wydajności i skuteczności). Taki zabieg fundamentalnie wzbogacił prowadzone rozważania i stanowił bardzo dobry fundament dla następczego wyciągnięcia wniosków i postulatów zawartych w pracy oraz weryfikacji ustaleń przy wykorzystaniu metody empirycznej w czwartym rozdziale pracy.

W rozdziale trzecim Autorka dowiodła, że obecny model normatywny nie wyposaża instytucji audytu w adekwatne instrumentarium do walki z przestępczością gospodarczą w sektorze publicznym, niemniej nie taka aktywność wydaje się być rolą audytu, a wyspecjalizowanych organów i instytucji. Zresztą Doktorantka zauważa to, pisząc o konieczności zapewnienia silniejszych ram prawnych i organizacyjnych dla właściwego ukształtowania współpracy z organami ścigania, NIK czy kontrolą skarbową (s. 108). Rozważania nad tym modelem prowadzone były rzetelnie również z perspektywy międzynarodowego i unijnego otoczenia regulacyjnego. W tej części pracy Autorka przedstawiła – również historycznie – proces dostosowywania i ewolucję instytucji audytu do standardów UE w tym zakresie i pokazała instytucję audytu jako narzędzie wspierające procesy zarządcze w sektorze finansów publicznych z wyraźnym ukierunkowaniem na konstytuowanie się funkcji prewencyjnej, doradczej i optymalizacji procesów tej instytucji i audytu efektywnościowego, odnosząc się zarazem do niedoskonałości gwarancji dla zapewnienia efektywności funkcji audytu.

Rozdział ten stanowił ponadto ciekawą lekturę nie tylko ze względu na skrupulatne przedstawienie zmian w kolejnych ustawach o finansach publicznych w definicji audytu, ale również z uwagi na fakt, iż Autorka starała się wykazać różnice w podejściu między obowiązującą przez wiele lat wewnętrzną kontrolę finansową ukształtowaną jako kontrola *ex post*, a nowoczesnym podejściem do instytucji audytu jako instytucji badania efektywności i skuteczności kontroli zarządczej, w tym również systemowego zarządzania ryzykiem.

Osiągnięciem Doktorantki w tym rozdziale jest zatem wnikliwa rekonstrukcja, zestawienie i ocena w perspektywie historycznoprawnej i prawnoporównawczej historii regulacji prawnych w zakresie audytu wewnętrznego w ustawie o finansach publicznych, a także ocena proponowanej jakościowej nowelizacji instytucji audytu wewnętrznego w kierunku jego systemowej optymalizacji i zwłaszcza zwiększenia efektywności zarządzania ryzykiem.

Podobnie słuszna jest konstatacja Doktorantki, że analizy prowadzone w tym rozdziale pozwoliły Jej na pozytywną weryfikację hipotez (h1), (h6) oraz (h8), co potwierdziło, iż obecna konstrukcja normatywna funkcji doradczej (f1), niewystarczający charakter norm prewencyjnych (f6) oraz brak wystarczających ram dla oceny kontroli zarządczej (f8) stanowią kluczowe deficyty systemowe, wspierające hipotezę główną pracy o niedoskonałościach normatywnych instytucji audytu. Ciekawa jest przedstawiona w tym rozdziale analiza Doktorantki dotycząca statusu prawnego i niezbędnych

atrybutów normatywnych (gwarancyjnych i kompetencyjnych) związanych z funkcjami audytora wewnętrznego w świetle obowiązujących przepisów, ale również postulowanych zmian. Ciekawie rozważa tu Autorka znany dylemat jak optymalnie skorelować niezależność audytora z jego formalną podległością kierownikowi jednostki (s. 179 i n.) oraz kompetentnie przedstawia i ocenia przepisy i standardy audytu z tego zakresu, interesująco przybliżając dysfunkcje regulacyjne i te związane ze stosowaniem tej instytucji w praktyce.

Rzetelna i poparta wnikliwą analizą jest diagnoza Autorki, że to sam ustawodawca wprowadził dysfunkcje, łącząc w jednym podmiocie dwie sprzeczne role, gdyż z jednej strony dokonał recepcji anglosaskiego celu audytu wewnętrznego, a z drugiej zachował kontynentalną zasadę hierarchicznego podporządkowania, tworząc w ten sposób obciążoną wadliwościami konstrukcję prawną statusu audytora wewnętrznego. Autorka w pracy zauważa i podkreśla, że audyt wewnętrzny samodzielnie nie przypisuje odpowiedzialności, a tworzy zobiektywizowane podstawy faktyczne do jej późniejszej weryfikacji. Przedstawiciele doktryny co do zasady ujmują audyt wewnętrzny w roli procesowej, a nie orzekającej, gdyż ta należy do wyłącznej kompetencji wyspecjalizowanych organów (sądów, organów dyscyplinarnych czy komisji orzekających w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych), co sytuuje wykorzystanie instrumentarium audytorskiego jako narzędzia do badania, do swoistej diagnostyki. Autorka ciekawie zestawia w tej części pracy te dotychczasowe ustalenia przedstawicieli doktryny, akcentując zarazem potrzebę (wynikającą z Raportu OECD) wzmocnienia mechanizmów weryfikowalności odpowiedzialności funkcji w procesie ustanowienia formalnych linii raportowania oraz mechanizmów zapewnienia jakości oraz z zapewnieniem materialnych gwarancji ochrony warunków pracy i płacy audytora, a także wyartykułowania funkcji doradczej audytu (s. 215 i n.).

Rozważania przedstawione w trzecim rozdziale są bardzo zajmującą lekturą. Jest to bardzo ciekawy i bardzo dobry rozdział tej pracy doktorskiej, zawierający w mojej ocenie najwięcej własnych ocen, analiz i uwag Autorki.

Interesujące wywody Autorki w tym rozdziale wywołują pytania i tworzą bardzo ciekawy obszar naukowego dyskursu. Jest to jednak właśnie, jak już wcześniej podkreśliłam w niniejszej recenzji, domeną bardzo wnikliwych i oryginalnych, ciekawych prac doktorskich, do których bez wątpienia należy praca Pani mgr A. Słomczyńskiej i w takim duchu należy potraktować poniższe pytania:

Po pierwsze, w świetle projektowanych zmian i – zapewne – przyszłej konieczności opracowania bardziej zaawansowanych metodologii i procedur zarządzania ryzykiem nadużyć i korupcji, rozwoju szkoleń w zakresie detekcji nieprawidłowości oraz wdrażania zaawansowanych systemów monitorowania i raportowania w sektorze publicznym, w tym również w zakresie „audytu koordynowanego”, jak ustrzec się przed możliwym „rozrostem”, czy też swoistą „inflacją” sprawozdań i raportów, które mogą ewoluować w kierunku czysto technicznej, zamiast merytorycznej realizacji nowych obowiązków i jak prawidłowo powinna przebiegać konsolidacja i koordynacja komórek audytu wewnętrznego w praktyce, tak aby nie doszło do „przeregulowania” instytucji

audytu, jaka powinna być zatem optymalna i teleologicznie uzasadniona rekonstrukcja *sine qua non* mechanizmów raportacyjnych w instytucji audytu bez „ucieczki w formalizm” (s. 154)?

W tym kontekście, jakie jest zdanie i odpowiedź Doktorantki na pytania, które postawiła w końcowej części tego rozdziału- gdyż są one kluczowe dla realności stosowania ewentualnych przyszłych nowych przepisów- o odpowiedzialność za błędy systemów AI w procesie stosowania przepisów regulujących audyt wewnętrzny? Na kanwie tego problemu ciekawe byłoby również poruszenie w sposób pogłębiony (s. 246 i 247), w ocenie recenzentki, jednego z najważniejszych zagadnień w tej części pracy, a mianowicie relacji między kierownikiem jednostki sektora finansów publicznych, odpowiadającym za całość gospodarki finansowej jednostki, zgodnie z art. 53 ustawy o finansach publicznych, na którym spoczywa obowiązek prowadzenia w jednostkach kontroli zarządczej (art. 68 ustawy o finansach publicznych) a audytorem prowadzącym audyt (w przyszłości może algorytmem sprawdzanym/stosowanym przez audytora?) i wydającym rekomendacje w ramach prawnych art. 272 i nast. ustawy o finansach publicznych.

Po drugie, na podstawie pkt 3.5 pracy, interesujące byłoby pogłębione zdanie Doktorantki na temat aplikowalności szeroko pojętego *soft law* w prowadzeniu audytu wewnętrznego i również szerzej – w prawie finansów publicznych w świetle art. 87 i 93 Konstytucji RP?

Po trzecie natomiast, jakie argumenty w ocenie Doktorantki są decydujące i przeważające (przy zastrzeżeniu istnienia pozostałych organów i mechanizmów kontroli merytorycznej, w tym sądowej i ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych czy także audytu zewnętrznego) aby wyposażać audyt w dodatkowe instrumenty prawne, tworzyć np. odrębną ustawę dla audytorów wewnętrznych, określającą gwarancje niezależności i pragmatykę tego zawodu. Czy może bardziej potrzebne byłoby wzmocnienie roli pozostałych organów i mechanizmów kontroli w tym zakresie?

Czwarty rozdział

W czwartym rozdziale pracy doktorskiej Autorka słusznie skoncentrowała się na empirycznej weryfikacji postawionych tez i, jak sama wskazała, dokonała: „zarejestrowania opinii profesjonalistów stosujących normy w praktyce”, na podstawie licznych ankiet (przeprowadzonych we współpracy ze wskazanymi w pracy gremiami) dokonała oceny funkcjonowania w praktyce zrekonstruowanego w rozdziale III normatywnego modelu audytu wewnętrznego. Zabieg ten i oceny przedstawiane w tym rozdziale miały na celu pokazanie funkcjonowania instytucji audytu w praktyce z jej wadami i zaletami wskazywanymi bezpośrednio przez środowisko audytorów. Pytania sformułowane w autorskiej ankiecie Doktorantki są bardzo ciekawe i podkreślić trzeba zaangażowanie Pani mgr A. Słomczyńskiej w podjęciu trudu stworzenia i przeprowadzenia ankiety.

Dzięki przedstawionej analizie Czytelnik otrzymuje prawo wglądu w interesujący „wewnętrzno-audytorski” dyskurs nad problemami i niedoskonałościami normatywnymi instytucji audytu w praktyce. Wnioski z rozdziału czwartego rozdziału pracy są interesujące i dobrze powiązane z wywodami podejmowanymi we wcześniejszych rozdziałach i mogą służyć jako dodatkowe tło dla prowadzonych w pracy rozważań dogmatycznoprawnych.

Zakończenie pracy doktorskiej stanowi logiczne i wnikliwe podsumowanie ustaleń i analiz poczynionych w poszczególnych rozdziałach pracy. Autorka zawarła w nim ciekawy i wart dyskusji i rozważenia postulat kompleksowej *de lege ferenda* reformy prawa finansów publicznych w zakresie audytu wewnętrznego (a tu zwłaszcza postulat niezależności funkcjonalnej audytora jako *sui generis* funkcjonariusza publicznego wykonującego zawód zaufania publicznego oraz wzmocnienia mechanizmów merytorycznej oceny i prewencji), który może stanowić interesujący „głos” w dyskusji nad optymalnym uregulowaniem tej instytucji.

III. Ocena strony formalnej pracy doktorskiej

Ocena formalna pracy doktorskiej mgr A. Słomczyńskiej jest jednoznacznie pozytywna i wysoka, a cała praca sporządzona została bardzo starannym językiem prawniczym. Praca stoi na bardzo wysokim poziomie również z punktu widzenia warsztatu formalnego. Wywody Autorki są jasne, komunikatywne, a przypisy zostały sporządzone wnikliwie i starannie. Objętość i zakres poszczególnych rozdziałów są prawidłowe, uzasadnione merytoryką, a cała konstrukcja pracy dobrze przemyślana, choć momentami lekturę tekstu utrudnia trochę nadmierne „rozcłódkowanie” materii w nazbyt licznych punktach rozdziałów i odniesień (jak odniosłam wrażenie o chirurgicznej wręcz precyzji skalpela (sic!)) do hipotezy głównej i cząstkowych pracy.

W każdej jednak pracy pojawiają się pewne (tu drobne i nieliczne) niedoskonałości, które należałoby skorygować. Tytułem przykładu, który może posłużyć jako wyeliminowanie pewnych usterek przed ewentualną publikacją pracy (do której zachęcam Doktorantkę) warto rozważyć modyfikacje m. in. w poniżej wskazanym zakresie.

W pracy pojawiają się nieliczne logiczno-gramatyczne usterki językowe, np. nader uproszczone tytuły pkt 2.2-2.6, tak, jakby Autorka zamierzała punktom tego rozdziału nadać od razu określone tezy i wnioski już na etapie ich nazewnictwa i „zaopatrzyć” je w nazbyt dużo materii. Sugestię dotyczącą przeredagowania tytułu punktu recenzentka formułuje również w odniesieniu do punktu np. 4.2.6. Percepcja największych zalet audytu wewnętrznego (pp6), czy w kolejnym punkcie „...percepcja słabości”. W spisie aktów prawnych na końcu dysertacji (s. 315 i n.) recenzentka podaje pod rozwagę zasadność umieszczania w nim w pkt 50-57.

Na aprobatę i wielką pochwałę zasługuje wykorzystane w tej pracy bogatej, zróżnicowanej, imponującej wręcz literatury oraz bazy dokumentacyjnej i statystycznej z zakresu prawa finansowego, i to nie tylko krajowego. W pracy, co należy mocno podkreślić i powitać z uznaniem, wzorowo wykorzystano specjalistyczną literaturę z zakresu prawa finansów publicznych w języku polskim i angielskim odnoszącą się do instytucji audytu. Za znaczny uznać trzeba objęty analizami w rozprawie materiał normatywny aktów prawa dotyczących audytu wewnętrznego, ale również aktów *soft law*.

IV. Ogólna ocena rozprawy doktorskiej

W pracy, dzięki przeprowadzonej rzetelnej i ciekawej analizie dogmatyczno-prawnej oraz ocenie adekwatności oraz efektywności unormowań prawa finansowego dotyczących audytu

wewnętrznego w polskim sektorze finansów publicznych, wykazano normatywne dysfunkcje instytucji audytu wewnętrznego, dzięki czemu Autorka udowodniła główną tezę pracy. Doktorantka dokonała w rozprawie doktorskiej wnikliwej rekonstrukcji i oceny przepisów oraz standardów odnoszących się do instytucji audytu wewnętrznego w perspektywie historycznoprawnej, prawnoporównawczej i empirycznej. To co bardzo cenne w recenzowanej pracy doktorskiej, to zdolność Doktorantki do krytycznej, odważnej analizy przepisów, wieńczonych postulatami zmian. Postulaty Autorki stanowią interesujący i poparty porządną, wnikliwą analizą „głos” w dyskursie nad najbardziej optymalnym i kompleksowym *de lege ferenda* uregulowaniem instytucji audytu wewnętrznego w prawie finansów publicznych.

Analizy w pracy doktorskiej prowadzone były bardzo rzetelnie i starannie dla osiągnięcia postawionych we wstępie celów badawczych i udzielenia odpowiedzi na postawione pytania badawcze. Z postawionych zamierzeń i zadań Doktorantka wywiązała się w stopniu bardzo dobrym, wybierając do analizy ciekawy i szeroko komentowany, oceniany (a nie tylko opisywany) materiał normatywny. Wnioski końcowe pracy bardzo dobrze korelują ze wstępem do pracy, postawioną tam główną hipotezą i odnoszą się do zrealizowanych celów badawczych pracy.

Podkreślić także należy, że formułowane przez recenzentkę w niniejszej opinii pytania i uwagi stanowią właśnie o oryginalności, rzetelności naukowej Autorki i aktualności finansowoprawnej materii poruszanej w pracy, a także o praktycznym i naukowym znaczeniu analizowanej materii, co jest właśnie miarą wywołującej refleksję, wnikliwej, rzetelnej naukowo pracy doktorskiej, a taką bez wątplenia jest rozprawa mgr A. Słomczyńskiej.

V. Konkluzja

Praca Pani mgr A. Słomczyńskiej *Normatywne aspekty audytu wewnętrznego w Polsce* jest pod względem treści, formy, sformułowanej hipotezy głównej i hipotez częściowych, dyscypliny metodologicznej i wniosków końcowych rozprawą doktorską, która zasługuje na jednoznacznie pozytywną i bardzo dobrą ocenę. Uważam, że recenzowana praca jednoznacznie odpowiada wymogom, które stawiane są rozprawom doktorskim, gdyż stanowi oryginalne rozwiązanie problemu naukowego i potwierdza kompetencje Autorki do samodzielnego prowadzenia badań naukowych oraz Jej wiedzę w dyscyplinie nauki prawne.

Tym samym rozprawa Pani mgr A. Słomczyńskiej spełnia w mojej ocenie wszystkie wymogi art. 187 ustawy z dnia 20 lipca 2018 r. Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce (tekst jednolity: Dz.U. z 2024 r. poz. 1571 ze zm.).

Wnoszę zatem o dopuszczenie Pani mgr A. Słomczyńskiej do dalszych etapów zmierzających do nadania stopnia naukowego doktora nauk prawnych.

/---Prof. dr hab. Magdalena Fedorowicz---/

