

RACHUNKOWOŚĆ NADLEŚNICTW – STAN OBECNY I PRZYSZŁY W ŚWIETLE AKTUALNEGO STANU NAUKI I WIEDZY Z ZAKRESU RACHUNKOWOŚCI

Piotr Szczypa✉

Katedra Rachunkowości i Controllingu, Uniwersytet Szczeciński
ul. Cukrowa 8, 71-004 Szczecin

ABSTRAKT

Rachunkowość w Państwowym Gospodarstwie Leśnym Lasy Państwowe realizowana jest przede wszystkim na poziomie nadleśnictw. Specyficzne uwarunkowania gospodarki leśnej, w tym swoisty monopol na produkcję i sprzedaż drewna w Polsce miały i mają wpływ na rozwiązania z zakresu rachunkowości realizowanej w nadleśnictwach. Aktualnie rachunkowość prowadzona w nadleśnictwach w zdecydowanej większości ogranicza się do systemu rachunkowości finansowej. Nadleśnictwa nie mają doświadczenia w systematycznym stosowaniu rozwiązań z zakresu rachunkowości zarządczej. Kadra menedżerska na poziomie nadleśnictw oraz dyrekcji regionalnych sygnalizuje zapotrzebowanie na informacje wykraczające poza dotychczasowy model systemu rachunkowości nadleśnictw.

Słowa kluczowe: rachunkowość finansowa, rachunkowość zarządcza, nadleśnictwo, informacja ekonomiczna

WSTĘP

Państwowe Gospodarstwo Leśne Lasy Państwowe (PGL LP), jak każda inna jednostka gospodarcza podlegająca przepisom ustawy o rachunkowości, przyjęło swój model systemu rachunkowości finansowej jako obowiązkowy podsystem rachunkowości. Z uwagi na obowiązującą strukturę organizacyjną PGL LP najczęściej bieżących obowiązków prowadzenia rachunkowości odbywa się na poziomie nadleśnictw. Rachunkowość jest jedna, ale nie jest prowadzona w takim samym zakresie w każdej jednostce gospodarczej. Dodatkowo specyficzne uwarunkowania gospodarki leśnej oraz pozycja monopolisty na rynku produkcji i sprzedaży drewna sprawia, że rachunkowość prowadzona w nadleśnictwach, w porównaniu z innymi jednostkami gospodarczymi, odznacza się pewnymi specyficznymi cechami. Do najbardziej zauważalnych

różnic należy zaliczyć retrospektywny charakter rachunkowości nadleśnictw (brak rozwiązań z rachunkowości zarządczej) oraz małą podatność na nowe nurty w rachunkowości. Dlatego należy się zastanowić czy są potrzebne jakiegokolwiek zmiany w dotychczasowym modelu rachunkowości nadleśnictw. Jeżeli tak, to jakie i komu mają służyć? Kto ma je przeprowadzić i w jaki sposób? Takie pytania i podobne coraz częściej pojawiają się u osób decyzyjnych w PGL LP.

CEL BADAŃ

Celem opracowania jest przeprowadzenie analizy stanu obecnego i przyszłego rachunkowości nadleśnictw, opartej na aktualnych rozwiązaniach systemu rachunkowości, w odniesieniu do wyzwań i oczekiwań

✉ piotr.szczypa@wp.pl

informacyjnych wobec nadleśnictw realizujących zrównoważoną gospodarkę leśną. W opracowaniu przyjęto następującą hipotezę: obecne rozwiązania w systemie rachunkowości nadleśnictw nie są w stanie zaspokoić rosnących potrzeb informacyjnych, co wymusi zastosowanie wybranych narzędzi rachunkowości zarządczej, poprzedzone szkoleniem pracowników działów finansowo-księgowych nadleśnictw w celu podwyższenia ich kompetencji zawodowych i nabycia niezbędnych umiejętności.

METODYKA BADAŃ

Podstawowym źródłem danych były doświadczenia własne autora, dyplomowanego księgowego, poparte publikacjami naukowymi oraz opiniami środowiska naukowego oraz praktyków gospodarczych w rachunkowości, prezentowanymi na konferencjach naukowych. Ponadto posłużono się obserwacją jakościową, ustrukturyzowaną – polegającą na analizie danych ze stron internetowych nadleśnictw z dwóch dyrekcji regionalnych (RDLP w Szczecinie i RDLP w Katowicach) – oraz opiniami kadry menedżerskiej PGL LP, w tym pracowników działów finansowo-księgowych, uzyskanymi w trakcie konferencji naukowych poświęconych ekonomicznym uwarunkowaniom gospodarki leśnej. Umożliwiły one porównanie systemu rachunkowości nadleśnictw z innymi jednostkami gospodarczymi.

Analizy miały na celu określenie ogólnych ram obecnego stanu systemu rachunkowości nadleśnictw na tle rozwiązań przyjętych w innych jednostkach gospodarczych. Wskazano na zjawiska dysfunkcyjne i pożądane w rachunkowości nadleśnictw.

WYNIKI

Współcześnie rachunkowość można określić jako system informacyjny ukierunkowany na pomiar oraz wycenę przez pozyskiwanie, przetwarzanie i prezentowanie informacji finansowych i niefinansowych dotyczących zdarzeń przeszłych, teraźniejszych oraz przyszłych z zastosowaniem metod i technik pozostających w poszanowaniu wielowiekowych, niezmiennych reguł postępowania. Przedstawiona definicja dotyczy rachunkowości w ogóle, bez wskazania na jakikolwiek jej typ. Oczywiście podział rachunkowości

najbardziej zakorzeniony i najczęściej wykorzystywany zarówno teoretycznie, jak i w praktyce gospodarczej wyróżnia jej dwa typy, a mianowicie:

- obligatoryjną rachunkowość, określaną jako rachunkowość finansowa
- fakultatywną rachunkowość, określaną jako rachunkowość zarządcza.

Należy jednak pamiętać, że rachunkowość jest jedna, mimo że spotyka się jeszcze inne jej typy, poza wskazanym już podziałem. Jako przykładowe kryteria podziału rachunkowości przyjmuje się: zakres i siłę oddziaływania, metody wyceny, dziedzinę (obszar zainteresowania) oraz branżę (Szczypa, 2016). Przyjmując ostatnie wymienione kryterium, można wyodrębnić między innymi następujące typy: rachunkowość bankowa, rachunkowość gospodarstw rolnych, rachunkowość przedsiębiorstw handlowych, produkcyjnych i usługowych, rachunkowość budżetowa i rachunkowość gospodarki leśnej, która jest realizowana także w nadleśnictwach. Rachunkowość nadleśnictw jest prowadzona w specyficznym przedsiębiorstwie, biorąc pod uwagę formę organizacyjno-prawną PGL LP oraz monopolistyczny, a zarazem szczególny przedmiot działalności w porównaniu z większością jednostek gospodarczych. Dlatego warto przeprowadzić analizę porównawczą rachunkowości nadleśnictw (RN) i pozostałych typowych jednostek gospodarczych (RP) (produkcyjnych, handlowych i usługowych – z wyłączeniem banków, jednostek ubezpieczeniowych), niezwiązanych z gospodarką leśną prowadzoną w PGL LP. Jako kryteria porównania przyjęto:

- przepisy i regulacje prawne
- nazewnictwo komórek organizacyjnych rachunkowości
- wymagania stawiane pracownikom zajmującym się rachunkowością
- stosowane narzędzia rachunkowości
- nowe trendy rachunkowości (ujawnione w badaniach i praktyce gospodarczej)
- ośrodki badawcze i naukowe
- popularyzację rachunkowości.

W przepisach i regulacjach prawnych zarówno RN, jak i RP kluczową rolę odgrywa ustawa o rachunkowości, stanowiąca tak zwane polskie prawo bilansowe. Specyfika gospodarki leśnej wymaga dodatkowych regulacji dotyczących rachunkowości, do których należą: Rozporządzenie Rady Ministrów...

(1994) oraz Zasady polityki rachunkowości... (2009). Dobrowolnie lub w określonych sytuacjach w Polsce mają zastosowanie Krajowe Standardy Rachunkowości, Dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady oraz Międzynarodowe Standardy Rachunkowości i Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej. Pośredni wpływ na system RN i RP mają przepisy prawa podatkowego (VAT, podatki lokalne, podatek dochodowy od osób fizycznych, paropodatki – ZUS), z ograniczonym zastosowaniem ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych w przypadku RN, prawa pracy, prawa cywilnego itd.

W nazewnictwie komórek organizacyjnych RN dominują trzy sformułowania: „dział finansowo-księgowy”, „dział księgowości”, „pion głównego księgowego”. Natomiast w RP nazewnictwo komórek organizacyjnych zajmujących się rachunkowością jest bogatsze, np. „dział rachunkowości”, „dział finansowo-księgowy”, „dział rachunkowości zarządczej”, „dział controllingu” czy „rachuba”.

Wymagania stawiane pracownikom RP są typowe dla danego stanowiska pracy. Z kolei w RN dodatkowo wskazana jest znajomość systemu informatycznego Lasów Państwowych. Wiedza o specyficznych uwarunkowaniach gospodarki leśnej przekłada się na skuteczność pracy księgowych, dlatego praktyka wskazuje na dwie ścieżki edukacji osób zatrudnianych w komórkach RN: (1) osoba z wyższym wykształceniem leśnym (często z doświadczeniem zawodowym leśnym) uzupełnia kompetencje księgowe na studiach podyplomowych z rachunkowości i/lub na szkoleniach oraz egzaminach organizowanych przez Stowarzyszenie Księgowych w Polsce; (2) osoba z wykształceniem wyższym ekonomicznym (często z doświadczeniem zawodowym księgowym) uzupełnia wiedzę na temat gospodarki leśnej na studiach podyplomowych.

Liczba i zakres stosowanych narzędzi rachunkowości świadczy zdecydowanie korzystniej o RP. Wynika to z ograniczenia RN do podsystemu rachunkowości finansowej, dlatego do typowych jej narzędzi należy zaliczyć: konta księgi głównej i ksiąg pomocniczych, inwentaryzację, rachunek kosztów pełnych oraz sprawozdanie finansowe. Wachlarz narzędzi RP, poza wymienionymi, obejmuje także związane z rachunkowością zarządczą: budżetowanie, rachunek kosztów zmiennych, rachunek kosztów działań, strategiczną

kartę wyników, rachunek kosztów jakości, rachunek kosztów cyklu życia produktu, rachunek kosztów docelowych itd.

Podobna sytuacja dotyczy ośrodków badawczych i naukowych zajmujących się RN i RP. Instytuty rachunkowości lub katedry rachunkowości funkcjonują na każdym uniwersytecie ekonomicznym, na każdym renomowanym uniwersytecie, a także na wybranych uniwersytetach technicznych lub przyrodniczych (rolniczych). Pracownicy katedr rachunkowości przeprowadzają różnorodne badania naukowe na temat rachunkowości finansowej i rachunkowości zarządczej. Każdego roku są przygotowywane rozprawy doktorskie z rachunkowości, a grono pracowników samodzielnych katedr rachunkowości powiększa się o nowych doktorów habilitowanych. Odmienne przedstawia się sytuacja zaplecza naukowego RN. Nie ma ani jednego ośrodka naukowego lub badawczego z wyodrębnioną jednostką organizacyjną prowadzącą badania z rachunkowości w gospodarce leśnej. Rachunkowość najczęściej wchodzi w zakres szeroko rozumianych ekonomicznych aspektów gospodarowania w leśnictwie. Przykładem takiej jednostki jest Katedra Ekonomiki Leśnictwa Uniwersytetu Przyrodniczego w Poznaniu. Interesująca jest jej historia. Pierwotnie na powołanym Wydziale Rolno-Leśnym Uniwersytetu Poznańskiego, w 1921 roku, rozpoczęła działalność jako Katedra Administracji i Rachunkowości Leśnej. Pod taką nazwą funkcjonowała do wybuchu II wojny światowej i krótko po jej zakończeniu, bo do 1947 roku, kiedy została zmieniona na Katedrę Ekonomiki i Polityki Leśnej, a w 1950 roku – na dotychczasową Katedrę Ekonomiki Leśnej.

Trudno znaleźć przykłady nowych trendów w rachunkowości (w badaniach i praktyce) w szeroko rozumianej gospodarce leśnej realizowanej przez PGL LP. Zupełnie inaczej przedstawia się sytuacja w RP, gdzie można wskazać między innymi: rachunkowość społecznej odpowiedzialności biznesu, rachunkowość behawioralną, etyczne uwarunkowania rachunkowości, neurorachunkowość, rachunkowość wielowymiarową, rachunkowość i controlling projektów, międzyorganizacyjną rachunkowość zarządczą.

Popularyzacja rachunkowości, ze względu na przedstawione uwarunkowania, jest prowadzona systematycznie: na dużą skalę w przypadku RP i stosunkowo

skromnie w przypadku RN. Nie sposób wymienić wszystkich publikacji o charakterze monografii lub opracowań zbiorczych i artykułów naukowych poświęconych rachunkowości przedsiębiorstw. Impionująca jest także liczba konferencji, seminariów naukowych, studiów podyplomowych i szkoleń dotyczących rachunkowości przedsiębiorstw. Natomiast w przypadku RN ukazują się nieliczne artykuły naukowe poświęcone rachunkowości w leśnictwie. Brak jest monografii na ten temat. Na wyróżnienie zasługuje opracowanie zbiorowe pod redakcją Antoniego Buraczewskiego (2013) *Podstawy rachunkowości i gospodarki finansowej w Lasach Państwowych*, opublikowane przez Wydawnictwo Uniwersytetu Przyrodniczego w Poznaniu, w którym aż 18 z 19 rozdziałów poświęcono bezpośrednio rachunkowości prowadzonej w Lasach Państwowych. Nie ma konferencji naukowych poświęconych w całości rachunkowości w Lasach Państwowych. Tematyka ta jest jednym z zagadnień poruszanych na corocznej konferencji ekonomiczno-leśnej organizowanej przez Katedrę Ekonomiki Leśnictwa Wydziału Leśnego Uniwersytetu Przyrodniczego w Poznaniu.

Na podstawie obserwacji jakościowej, ustrukturyzowanej – polegającej na analizie danych ze stron internetowych nadleśnictw z dwóch dyrekcji regionalnych (RDLP w Szczecinie i RDLP w Katowicach) – ustalono płeć osób zajmujących się rachunkowością w nadleśnictwach. Badaniu poddano

29 z 38 nadleśnictw podlegających RDLP w Katowicach oraz 33 z 35 nadleśnictw RDLP w Szczecinie (strony internetowe części nadleśnictw nie zawierały wymaganych informacji i nie zostały uwzględnione w badaniu). Syntetyczne zestawienie najważniejszych wyników przeprowadzonej analizy zebrano w tabeli 1.

Wyniki zawarte w tabeli 1 odzwierciedlają typowy obraz struktury według płci zatrudnionych w komórkach księgowości nadleśnictw. Kobiety stanowią ponad 90% księgowych pracujących w nadleśnictwach. Najczęściej zespół księgowych tworzą wyłącznie kobiety. Do rzadkości należy sytuacja, aby w składzie typowych 4–5-osobowych zespołów księgowych nadleśnictwa znalazło się dwóch mężczyzn. Bardzo rzadko pełnią oni funkcję głównego księgowego nadleśnictwa. Zgodnie z raportem Kosteckiej i Dziwerek – z badania przeprowadzonego przez portal księgowiprzyszlosci.pl – wynika, że struktura zatrudnienia w komórkach księgowości przedsiębiorstw to w 73% kobiety i w 27% mężczyźni. W RP zatrudnionych jest większy odsetek mężczyzn niż w RN. Ponadto w praktyce RP obserwuje się rosnący udział mężczyzn zajmujących kierownicze stanowiska w komórkach rachunkowości. Natomiast na stanowiskach typowo ewidencyjnych dominują nadal kobiety, które w opiniach pracodawców są bardziej sumienne i skrupulatne w pracy „za biurkiem [...] z dokumentami księgowymi” w porównaniu z mężczyznami.

Tabela 1. Płeć księgowych w wybranych nadleśnictwach
Table 1. Gender of accountants in selected forest districts

Wyszczególnienie Specification	RDLP w Katowicach – nadleśnictwa Regional Directorate of State Forests in Katowice – forest districts	RDLP w Szczecinie – nadleśnictwa Regional Directorate of State Forests in Szczecin – forest districts
Liczba badanych nadleśnictw Number of forest districts' respondents	29	33
Odsetek kobiet pracujących w komórkach księgowości The percentage of women working in accounting section	95%	92%
Odsetek mężczyzn będących na stanowisku głównego księgowego The percentage of men who work as an chief accountant	10%	18%

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych RDLP Katowice i RDLP Szczecin.
Source: own calculations based on data of RDFS Katowice and RDFS Szczecin.

DYSKUSJA

Przeprowadzona analiza porównawcza rachunkowości nadleśnictw i rachunkowości przedsiębiorstw wskazuje na istotne dysproporcje, jeżeli uwzględnimy aktualny stan nauki i wiedzy na temat rachunkowości. Niewątpliwie rachunkowość nadleśnictw została podporządkowana klasycznej gospodarce leśnej. W opinii przedstawicieli nauki i praktyków skupionych wokół PGL LP obecny system rachunkowości nie dostarcza wszystkich oczekiwanych informacji. Szczególnie jest to odczuwalne w działalności związanej z poza-produkcyjnymi funkcjami lasów. Pojawiają się między innymi następujące pytania:

- Ile kosztuje ochrona przyrody realizowana przez służby leśne?
- Jakie są rzeczywiste koszty prowadzenia działalności edukacyjnej przez pracowników LP?
- Jak oszacować koszty produkcji na pniu w całym cyklu życia lasu?
- Jakie są rzeczywiste koszty udostępniania lasów na potrzeby turystyczne i rekreacyjne?
- Czy system rozliczania kosztów pośrednich uwzględnia aktualne zadania realizowane przez nadleśnictwa?

Warto przypomnieć słowa prof. Kazimierza Rykowskiego. Jako koordynator prac nad Narodowym Programem Leśnym stwierdził: „Istnieje duża luka między coraz bardziej wyspecjalizowaną nauką i technologią a zaskakiwaną nowymi zjawiskami i potrzebami praktyką gospodarczą oraz coraz bardziej wykształconym »globalizującym« się społeczeństwem. Sektor leśno-drzewny i ochrona przyrody w lasach potrzebują nowej wiedzy, a społeczeństwo szerszej, pełniejszej i pewniejszej informacji” (Rykowski, 2015). Ponadto w podsumowaniu wypowiedzi Profesor podaje: „[...] wyłania się potrzeba nowego podejścia zarówno do badań i nauk leśnych, kształcenia zawodowego i edukacji, jak i promocji gospodarki leśnej w społeczeństwie”. Dalej wskazuje na trzy grupy (obszary tematyczne), w których są potrzebne zmiany: (1) leśnicy, (2) decydenci oraz politycy, (3) systemy informacji, banki danych i media. W każdej z grup można doszukać się nowych wyzwań stawianych przed systemem rachunkowości jako źródłem użytecznej i skutecznej informacji, a mianowicie:

- leśnicy „[...] muszą mieć odpowiednie miary do śledzenia powodzeń i porażek; powinni dysponować racjonalnymi kryteriami i wskaźnikami harmonizowania potrzeb ochrony środowiska z potrzebami produkcji”
- decydenci i politycy „[...] muszą wiedzieć, jaka jest rola lasów i leśnictwa w rozwoju kraju, w tym zwłaszcza terenów wiejskich, powinni mieć orientację, jak gospodarka leśna wpływa na inne branże i generuje wartości pomijane w dotychczasowych ocenach i rachunkach ekonomicznych”
- systemy informacji, banki danych, media: „[...] od badań naukowych należałoby oczekiwać dostarczenia mediom, we właściwym czasie i w odpowiedniej formie, pełnych, najnowszych i sprawdzonych informacji i materiałów publicystycznych o stanie lasów i o zasobach drzewnych, ich wartości, użyteczności i wykorzystaniu, o zachodzących zmianach i kierunkach zarządzania”.

Przedstawione wypowiedzi z jednej strony wskazują na potrzebę zmian w systemie informacyjnym PGL LP, także w systemie rachunkowości, a z drugiej strony świadczą o niedostatkach obecnych rozwiązań w systemie ewidencyjno-sprawozdawczym. Zaniebdań należy szukać nie tylko w PGL LP i instytucjach naukowych zajmujących się leśnictwem, ale przede wszystkim w ośrodkach naukowych ekonomicznych zajmujących się badaniami i wdrożeniami z dziedziny rachunkowości. Rachunkowość w gospodarce leśnej nie była przedmiotem badań naukowych. Obecnie, jak nigdy dotąd, to nauka może zaproponować rachunkowości użyteczne rozwiązania wychodzące naprzeciw wyzwaniom stojącym przed sektorem leśno-drzewnym. Można stwierdzić, że skuteczna informacja to potencjalna „broń” PGL LP (w przypadku ataku) lub argument do wprowadzenia własnych koncepcji, podstawa do realizacji funkcji planowania, koordynowania, motywowania oraz kontrolowania działań strategicznych i operacyjnych. Rachunkowość jest obligatoryjnym systemem informacyjnym nadleśnictw, ale także dyrekcji LP i może być dostosowana do zaspokojenia zdefiniowanych potrzeb kadry menedżerskiej PGL LP. Dostosowanie może nastąpić poprzez wprowadzenie:

- zmian w zakładowym planie kont
- zmiany algorytmów rozliczania kosztów pośrednich na dotychczasowe lub nowe obiekty kosztów

- nowych narzędzi rachunkowości, w tym rachunkowości zarządczej
- sprawozdawczości zarządczej.

Przekształcenia w systemie rachunkowości nadleśnictw, a tym samym w rachunkowości dyrekcji regionalnych i Dyrekcji Generalnej LP, powinny być poprzedzone kompleksowymi badaniami ukierunkowanymi na dostosowanie systemu rachunkowości PGL LP do obecnych wyzwań dotyczących produkcyjnych i pozaprodukcyjnych funkcji lasów. Systemowe i kompleksowe podejście do zmian w systemie rachunkowości PGL LP zapewni:

- zachowanie tego, co było wypracowane przez lata i jest dobre
- zidentyfikowanie zbędnych czynności księgowych oraz niewykorzystywanych funkcji informatycznego systemu rachunkowości
- wdrożenie rozwiązań zaproponowanych przez pracowników nadleśnictw i dyrekcji, którzy w codziennej pracy najlepiej dostrzegają zjawiska dysfunkcyjne i pożądane
- merytoryczną dyskusję nad nowymi narzędziami rachunkowości (w tym rachunkowości zarządczej)
- opracowanie etapów wprowadzenia zmian w systemie rachunkowości PGL LP.

Najważniejszym czynnikiem w każdym systemie rachunkowości jest człowiek. Większość księgowych nie jest przychylna zmianom, które wymaga ją wysiłku w poznaniu nowych rozwiązań, a nawet dodatkowej edukacji. Jednak współcześnie kształcenie ustawiczne jest zjawiskiem naturalnym i dotyczy praktycznie wszystkich grup zawodowych. Nauka i dydaktyka rachunkowości zmieniły się istotnie w ostatnich 20 latach, zwłaszcza w rachunkowości zarządczej. Dlatego należy się spodziewać niewystarczającej wiedzy i umiejętności wśród pracowników komórek księgowości PGL LP. Ta jednak grupa księgowych, jak żadna inna, rozumie istotę rachunkowości w działalności proekologicznej oraz społecznej, co pozwoli na skuteczne poznanie i wdrożenie narzędzi rachunkowości zarządczej uwzględniających specyficzne uwarunkowania gospodarki leśnej.

PODSUMOWANIE

Podsumowując rozważania na temat rachunkowości nadleśnictw w świetle aktualnego stanu wiedzy

i nauki na temat rachunkowości, należy stwierdzić, że bez pełnych badań obejmujących nadleśnictwa oraz rachunkowości prowadzonej na szczeblach wyższych nie można zweryfikować jednoznacznie postawionej hipotezy. Jednak w opinii pracowników PGL LP obecnie system rachunkowości nie zaspokaja wszystkich potrzeb informacyjnych, co przede wszystkim jest zauważalne w wycenie pozaprodukcyjnych funkcji lasów oraz rozliczeniu kosztów pośrednich dotyczących ochrony środowiska.

Niewątpliwie rachunkowość rozwijała się systematycznie w wyniku potrzeb zgłaszanych przez praktykę gospodarczą i kształtowała nowe rozwiązania. Nie do końca jednak zjawisko to zaistniało w rachunkowości w gospodarce leśnej, dlatego widoczne są różnice w stosowanych narzędziach, badaniach naukowych, popularyzacji rachunkowości nadleśnictw (lub szerszej gospodarki leśnej) i innych jednostek gospodarczych. Brak mocnych akcentów w świecie na badania na temat rachunkowości w gospodarce leśnej nie oznacza złej kondycji rachunkowości nadleśnictw. Doświadczenia autora wskazują na wysokie kwalifikacje pracowników księgowości nadleśnictw, którzy bardzo często stosują fakultatywnie wybrane narzędzia rachunkowości zarządczej w celach decyzyjnych, przy czym nie nazywają ich w taki sposób, jak w nauce o rachunkowości.

Naukę rachunkowości wyróżniają w Polsce wykształcone kadry badaczy, bogaty dorobek i możliwość sprostania nowym potrzebom gospodarki leśnej – szerszej, pełniejszej i pewniejszej informacji. Może ona pochodzić z systemu rachunkowości zarówno nadleśnictw, jak i dyrekcji LP.

PIŚMIENNICTWO

- Buraczewski, A. (red.) (2013). *Podstawy rachunkowości i gospodarki finansowej w Lasach Państwowych*. Poznań: Wyd. UP.
- Kostecka, A., Dziwirek, K. (2013). Kim jest współczesny księgowy? Raport z badania przeprowadzonego przez portal księgowiprzyszlosci.pl. Pobrane z: <http://www.enova.pl/news-and-events/.../kim-jest-wspolczesny-ksiegowy-raport-z-badania/>
- Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 6 grudnia 1994 r. w sprawie szczegółowych zasad gospodarki finansowej w Państwowym Gospodarstwie Leśnym Lasy Państwowe. (1994). *Dz.U.* nr 134, poz. 692.

Rykowski, K. (2015). Nauka – komponent badawczy Narodowego Programu Leśnego. *Las Pol.*, 8, 13–15.

Szczypa, P. (2016). Wprowadzenie do rachunkowości przedsiębiorstw. W: P. Szczypa (red.), *Podstawy rachunkowości. Od teorii do praktyki* (s. 18–20). Warszawa: CeDeWu.

Zasady (polityka) rachunkowości Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe. Załącznik nr 1 do

Zarządzenia nr 4 z 23 stycznia 2009 r. w sprawie zasad (polityki) rachunkowości Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe i planu kont z komentarzem Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe (EK-0102-1/09). (2009).

FOREST DISTRICTS ACCOUNTING – CURRENT AND FUTURE STATUS IN THE LIGHT OF THE CURRENT STATE OF SCIENCE AND KNOWLEDGE IN THE FIELD OF ACCOUNTING

ABSTRACT

Accounting in the State Forests National Forest Holding is carried out primarily at the level of forest districts. The specific conditions of forest management, including a kind of monopoly in the production and sale of wood in Poland have had an impact on the solution of accounting implemented in forest districts. Currently accounting of forest districts in the vast majority is limited to the financial accounting system. Districts do not have experience in a systematic application of solutions for management accounting. Managers at the forest districts level and regional directorates indicate the need for information beyond the existing model of forest districts accounting system.

Key words: financial accounting, management accounting, forest districts, economic information