

**Piotr Szczypa**

Państwowa Wyższa Szkoła Zawodowa w Koninie  
e-mail: piotr.szczypa@konin.edu.pl

---

## **ISTOTA I UWARUNKOWANIA RACHUNKOWOŚCI W GOSPODARCE LEŚNEJ – UJĘCIE RETRO- I PROSPEKTYWNE**

---

### **NATURE AND CONDITIONS OF ACCOUNTING IN FORESTRY – RETROSPECTIVE AND PROSPECTIVE FRAME**

---

DOI: 10.15611/pn.2018.503.40

JEL Classification: Q23, Q56, M41

**Streszczenie:** Rachunkowość leśna stanowi normalny system rachunkowości, który jednak z uwagi na długotrwały biologiczny proces produkcji drewna miał i nadal ma liczne problemy, szczególnie w zakresie wyceny. Celem opracowania jest przedstawienie odrębności struktury ekonomicznej leśnictwa i jej wpływu na rachunkowość. Cel ten będzie realizowany w ramach badań porównawczych współczesnych uwarunkowań rachunkowości w gospodarce leśnej z tymi prezentowanymi pięćdziesiąt lat temu, które zostały ujęte w podręczniku dla studentów wydziałów leśnych wyższych szkół rolniczych w Polsce, autorstwa M. Chodźko, J. Gregorowicz, T. Molendy pt. *Finanse i rachunkowość przedsiębiorstw lasów państwowych*. Ponadto w opracowaniu zostanie wykorzystana metoda rozumowania indukcyjnego i dedukcyjnego. Przyjęto następującą hipotezę: mimo upływu pięćdziesięciu lat rachunkowość w gospodarce leśnej stoi przed tymi samymi kluczowymi wyzwaniami świadczącymi o specyficznych, ekonomicznych uwarunkowaniach leśnictwa. Hipoteza została zweryfikowana pozytywnie.

**Słowa kluczowe:** rachunkowość, gospodarka leśna, historia rachunkowości.

**Summary:** “Forest Accounting” is a normal accounting system, but due to the long-term biological process of wood production, it still has many problems especially in valuation. The aim of the study is to present the distinct economic structure of forestry and its impact on accounting. This objective will be pursued as a comparative study of contemporary accounting conditions in forest management with those presented fifty years ago, which were included in the textbook of the forestry faculty of higher agricultural schools in Poland, by M. Chodźko, J. Gregorowicz, T. Molenda, which is titled: *Finance and accounting of state forest enterprises*. In addition, the method of inductive and deductive reasoning will be used. The following hypothesis is accepted: despite the fact that over fifty years passed, forestry accounting still faces the same key challenges as the specific economic conditions of forestry. The hypothesis has been positively verified.

**Keywords:** accounting, forestry, accounting history.

## 1. Wstęp

Rachunkowość w opinii menedżerów, którzy często nie mają wykształcenia ekonomicznego, ale także w literaturze, utożsamiana jest z systemem informacyjnym. Pojęcie takie nie jest błędne, choć nie odzwierciedla całego zakresu rachunkowości. Inaczej przedstawia się sprawa interpretowania rachunkowości w odniesieniu do rodzaju jednostki gospodarczej. W tym przypadku nawet niektórzy przedstawiciele środowiska rachunkowości są przekonani o odrębności rachunkowości w zależności od specyficznych uwarunkowań prowadzonej działalności gospodarczej. Jednak „rachunkowość przedsiębiorstw”, „rachunkowość bankowa”, „rachunkowość rolnicza” czy „rachunkowość leśna” nie stanowią zindywidualizowanych systemów rachunkowości. Zasady i funkcje rachunkowości w każdym z wymienionych przypadków są analogiczne. Nie oznacza to jednak, że na gruncie rachunkowości udało się rozwiązać wszystkie, nawet te specyficzne dla danego rodzaju działalności gospodarczej, problemy z zakresu wyceny, ewidencji i ujęcia różnorodnych kategorii ekonomicznych w sprawozdawczości.

Rachunkowość prowadzona w jednostkach zajmujących się produkcją drewna odznacza się na tle rachunkowości prowadzonej w innych rodzajach jednostek nierozwiązanymi problemami, ściśle związanymi z uwarunkowaniami gospodarki leśnej. Zakres podmiotowy prowadzonych badań zostaje ograniczony do monopolistycznej na rynku produkcji drewna w Polsce, którym jest Państwowe Gospodarstwo Leśne Lasy Państwowe (PGL LP). Natomiast zakres przedmiotowy stanowi rachunkowość.

Celem opracowania jest przedstawienie odrębności struktury ekonomicznej leśnictwa i jej wpływu na rachunkowość. Cel ten będzie realizowany w ramach badań porównawczych współczesnych uwarunkowań rachunkowości w gospodarce leśnej z tymi prezentowanymi pięćdziesiąt lat temu, które zostały ujęte w podręczniku dla studentów wydziałów leśnych wyższych szkół rolniczych w Polsce, autorstwa M. Chodźko, J. Gregorowicz, T. Molendy pt. *Finanse i rachunkowość przedsiębiorstw lasów państwowych* [Chodźko, Gregorowicz, Molenda 1971]. Ponadto w opracowaniu zostanie wykorzystana metoda rozumowania indukcyjnego i dedukcyjnego. Przyjęto następującą hipotezę: mimo upływu pięćdziesięciu lat rachunkowość w gospodarce leśnej stoi przed tymi samymi kluczowymi wyzwaniami świadczącymi o specyficznych, ekonomicznych uwarunkowaniach leśnictwa.

## 2. Miejsce „rachunkowości leśnej” w typologii rachunkowości

Autor opracowania w trakcie Ogólnopolskiego Zjazdu Katedr Rachunkowości w 2007 r. przedstawił publicznie swoje rozważania na temat typologii rachunkowości. Ich syntetyczne ujęcie prezentują rysunek 1 i tabela 1, których lektura pozwoli na umiejscowienie „rachunkowości leśnej” w szeroko rozumianej rachunkowości.



**Rys. 1.** Podział rachunkowości i jej wzajemne relacje według typów rachunkowości

Źródło: opracowanie własne.

**Tabela 1.** Przykłady typów rachunkowości według wyodrębnionych kryteriów podziału

Kryterium	Typ rachunkowości
Zasięg (siła oddziaływania)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• rachunkowość makroekonomiczna</li> <li>• rachunkowość mikroekonomiczna</li> </ul>
Użytkownicy informacji	<ul style="list-style-type: none"> <li>• rachunkowość finansowa</li> <li>• rachunkowość zarządcza</li> </ul>
Branża	<ul style="list-style-type: none"> <li>• rachunkowość leśna</li> <li>• rachunkowość bankowa</li> <li>• rachunkowość rolnicza</li> </ul>
Dziedzina (obszar zainteresowań)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• rachunkowość ekologiczna</li> <li>• rachunkowość etyczna</li> <li>• rachunkowość kreatywna</li> </ul>
Metody wyceny	<ul style="list-style-type: none"> <li>• rachunkowość memoriałowa</li> <li>• rachunkowość kasowa</li> <li>• rachunkowość oparta na koszcie historycznym</li> </ul>

Źródło: opracowanie własne.

W tym miejscu należy jednoznacznie stwierdzić, że rachunkowość jest jedna. W tym kontekście warto przypomnieć słowa S. Skrzywana, który podkreślił, że rachunkowość ma dwa oblicza: „nie są to jednak oblicza bożka Janasa, z których jedno

jest skierowane w przyszłość, a drugie w przeszłość. Obrazowe to porównanie jest błędne: rachunkowość z punktu widzenia przyszłości i przeszłości ma jedno oblicze: podobna jest w tej dziedzinie raczej do latarni morskiej oświetlającej swym blaskiem jednocześnie drogę przebytą i drogę przyszłą okrętu, zdążającego do portu. Podwójne oblicze rachunkowości wygląda inaczej: obie twarze są wpatrzone w siebie, są do siebie podobne, a jednak różne” [Skrzywan 1948, s. 85]. W związku z powyższym nie można traktować „rachunkowości leśnej” jako innego, szczególnego rodzaju rachunkowości. Natomiast treść rysunku 1 i tabeli 1 skłaniają do następujących wniosków:

- mnogość związków frazeologicznych łączliwych do terminu „rachunkowość” wynika z zapotrzebowania na ściśle określonej informacji z systemu rachunkowości lub potrzebę objęcia całościowego określonych obszarów, zagadnień;
- podziały rachunkowości na poszczególne jej typy przebiegają zazwyczaj według kilku kryteriów, które zostały przedstawione w tabeli 1;
- rodzaje rachunkowości według metod wyceny lub według dziedzin (obszarów zainteresowań) powinny być traktowane jako pewien rodzaj nakładek na trzy zasadnicze typy rachunkowości: rachunkowość finansowa, rachunkowość zarządcza oraz rachunkowość branżowa;
- rachunkowość finansowa i rachunkowość zarządcza mogą być rozpatrywane w skali mikro (rachunkowość mikroekonomiczna) i makro (rachunkowość makroekonomiczna).

Mając na uwadze powyższe, można stwierdzić, że termin „rachunkowość leśna” został zaproponowany i funkcjonuje w literaturze z uwagi na branżowe, specyficzne uwarunkowania jednostek prowadzących gospodarkę leśną. „Rachunkowość leśną” jako typowy system rachunkowości można rozpatrywać:

- w ujęciu szerokim (cała gospodarka leśna) lub wąskim (nadleśnictwo);
- z punktu widzenia obligatoryjnych regulacji (rachunkowość finansowa) i fakultatywnych (rachunkowość zarządcza).

Ponadto w każdym rozpatrywanym przypadku „rachunkowość leśną” można analizować z punktu widzenia metody wyceny lub szczegółowego obszaru zainteresowań, co wpisuje się w słowa Z. Lutego, który pisze, że: „(...) nowe trendy w rachunkowości nie powstają na biurkach pracowni naukowych, lecz są rezultatem parcia praktyki gospodarczej w nowe obszary” [Luty 2003, s. 399-400].

„Rachunkowość leśna” była przedmiotem zainteresowania polskich naukowców już w okresie międzywojennym. Świadczy o tym sama nazwa jednej z katedr powołanego w 1919 r. Wydziału Rolno-Leśnego Uniwersytetu Poznańskiego, która pod nazwą Katedra Administracji i Rachunkowości Leśnej zaczęła funkcjonować od 1923 r. pod kierownictwem profesora nadzwyczajnego Stefana Sudniarskiego. Po zakończeniu drugiej wojny kierownictwo katedry objął profesor Tadeusz Molenda, a nazwa katedry w 1947 r. została zmieniona na Katedrę Ekonomiki i Polityki Leśnej [<http://www1.up.poznan.pl/kel/Historia>]. Aktualnie jest to Katedra Ekonomiki Leś-

nictwa Wydziału Leśnego Uniwersytetu Przyrodniczego w Poznaniu, której kierownikiem jest profesor Hubert Szramka.

T. Molenda z zespołem w podręczniku *Finanse i rachunkowość przedsiębiorstw lasów państwowych*, opublikowanym blisko 50 lat temu, nie definiuje „rachunkowości leśnej”, tylko rozpatruje ją w ramach rachunkowości, wskazując jej definicję i cel z punktu widzenia zadań stawianych przed rachunkowością. Rachunkowość w podręczniku została określona jako „podstawa wszelkich operatywnych i problemowych analiz ekonomicznych przedsiębiorstw, branż i całej gospodarki narodowej” [Chodźko, Gregorowicz, Molenda 1971, s. 136]. Definicja ta w pełni wpisuje się w przedstawioną typologię rachunkowości i branżowe wyodrębnienie „rachunkowości leśnej”. Warto w tym miejscu przywołać dwa cytaty z ww. podręcznika, świadczące o odważnych i wybiegających w przyszłość spostrzeżeniach co do rachunkowości [Chodźko, Gregorowicz, Molenda 1971, s. 137]:

- „Celem rachunkowości jest odzwierciedlenie wszystkich procesów działalności gospodarczej we wskaźnikach ilościowych, jakościowych i wartościowych oraz wykazanie wzajemnych współzależności między nimi w celu zabezpieczenia właściwego kierowania działalnością gospodarczą oraz należytej kontroli tej działalności”.
- „Rachunkowością w przedsiębiorstwie, w wyodrębnionych komórkach organizacyjnych, zajmuje się bezpośrednio personel księgowo-rewizyjny i finansowy, ale znajomość rachunkowości jest również niezbędna dla personelu inżyniersko-technicznego (zwłaszcza kierowniczego), odpowiedzialnego za ilościowe i jakościowe wykonanie zadań produkcyjnych lub usługowych przedsiębiorstwa”.

Pół wieku temu w zupełnie innych warunkach gospodarczych podkreślano rolę rachunkowości (w tym „rachunkowości leśnej”) jako źródła informacji nie tylko ilościowych i wartościowych, ale także jakościowych. Ponadto dostrzegano potrzebę analizowania wzajemnych relacji między czynnikami jakościowymi a finansowymi w ramach systemu rachunkowości. Świadczy to o traktowaniu rachunkowości w sposób poważny z punktu widzenia zarządzania przedsiębiorstwem.

### **3. Odrębność struktury ekonomicznej leśnictwa i jej wpływ na rachunkowość wczoraj i dziś**

Produkcja drewna czy szerzej – gospodarka leśna nie dają się bezpośrednio odnieść do działalności gospodarczej jednostek produkcyjnych, usługowych, handlowych, tych niezwiązanych z leśnictwem. Nawet jednostki zajmujące się produkcją roślinną lub zwierzęcą nie wykazują cech charakterystycznych dla produkcji leśnej. W związku z tym istnieje przesłanka o wskazaniu odrębności struktury ekonomicznej leśnictwa i dalej wskazania jej wpływu na rachunkowość. W tym kontekście zostanie podjęta próba zidentyfikowania kluczowych ekonomicznych determinant leśnictwa oddziałujących na rachunkowość na podstawie informacji prezentowanych we wspomnianym podręczniku sprzed 50 lat i skonfrontowania ich z aktualnymi uwarunkowaniami.

Lektura rozdziału III podręcznika, zatytułowanego *Specyfika rachunkowości przedsiębiorstw Lasów Państwowych*, daje podstawy do wskazania czterech głównych cech struktury ekonomicznej leśnictwa, które w sposób zindywidualizowany oddziałują na system rachunkowości, i to tylko „rachunkowości leśnej”. Zostały one wymienione i scharakteryzowane w tabeli 2.

**Tabela 2.** Odębność struktury ekonomicznej leśnictwa i jej wpływ na rachunkowość – ujęcie retrospektywne

Lp.	Specyfika ekonomiczna gospodarki leśnej	Charakterystyka	Wpływ na rachunkowość
1	Specyfika środka pracy	Środkiem pracy w jednostkach prowadzących gospodarkę leśną jest rosnący na pniu drzewostan wraz z zasobami runa leśnego, zwierzyną itp. Podstawowym środkiem pracy pozostaje jednak gleba (grunt) z rosnącymi na niej drzewostanami	„Rachunkowość leśna” nie ewidencjonowała gleb leśnych ani drzewostanów w aspekcie wartościowym. Nie było odpowiedniej metody wyceny drzewostanów w systemie rachunkowości
2	Przemiana środka pracy (produkcji) w przedmiot pracy	Przejęcie z produkcji na pniu w produkcję przy pniu. Drewno w sensie ekonomicznym ma wartość równą ilości pracy niezbędnej na jego wytworzenie w długim okresie produkcji biologicznej (średnio ok. 90-100 lat)	Rachunkowość nie brała pod uwagę tej wartości i nie ewidencjonowała jej. Nie było odpowiedniej metody wyceny
3	Brak naturalnej granicy między produktami – wyrobionymi sortymentami drzewnymi a środkami produkcji	To ludzie decydują o ilości drzewostanów przeznaczonych do dalszej hodowli i do wycięcia. W pierwszym przypadku środek pracy przekształca się w przedmiot pracy, w drugim środek pracy pozostaje nadal (na określony czas) środkiem pracy	Przyrost drzewny na pniu mający charakter przedmiotu pracy nie był ujmowany w ewidencji księgowej
4	Długi okres produkcji drewna	Przyrodnicze uwarunkowania gospodarowania w lesie rozszerza dla wielu zjawisk (zwłaszcza dla zmian w stanie gleby i drzewostanu) skalę czasu, w której zmiany te stają się wymierne, poznawalne i porównywalne	Rachunkowość rejestrowała tylko zmiany gospodarcze i finansowe w okresach miesięcznych, kwartalnych i rocznych. Natomiast brak było metody odpowiadającej specyficznym potrzebom leśnictwa, tzn. uwzględniającej wiele okresów 5-letnich „wstecz” i „w przód”

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Chodźko, Gregorowicz, Molenda 1971, s. 201-205].

Na podstawie treści tabeli 2 można stwierdzić, że „rachunkowość leśna” 50 lat temu i wcześniej borykała się problemami metodologicznymi dotyczącymi wyceny środków i przedmiotu pracy, co można zawęzić do kwestii wyceny produkcji na pniu

i produkcji przy pniu. Postulaty w tym zakresie były następujące [Chodźko, Gregorowicz, Molenda 1971, s. 204-205]:

1. „Zadaniem teorii rachunkowości leśnej jest opracowanie takiej metody, która mogłaby ująć w ewidencji ruch majątku gospodarstwa leśnego, powstały w wyniku zmian w przyrodzie i zapasie (produkcja na pniu) drzewnym oraz efektach zagospodarowania lasu w okresach większych niż rok”.

2. „Leśnictwu istotnie potrzebna jest taka metoda rachunkowości, która by w należyтым stopniu uwzględniała czynnik czasu i miejsca”.

3. „Za problem otwarty przyjmuje się dostosowanie systemu rachunkowości leśnej do specyfiki ekonomicznej gospodarstwa leśnego w zakresie kulturalnych świadczeń lasu, długotrwałości produkcji leśnej, przyrodniczego uwarunkowania i wielkoobszarowości jednostek organizacyjnych”.

Współcześnie wskazuje się na identyczne (z ekonomicznego punktu widzenia) cechy produkcji leśnej, a mianowicie [Szramka 2013, s. 378-379]:

- duże uzależnienie od warunków przyrodniczych; możliwości wpływu człowieka na efekt produkcyjny o wiele mniejsze niż w rolnictwie czy przemyśle;
- długi okres dojrzewania drzewostanów – umownie 100 lat, który powoduje występowanie problemów z prawidłowym rachunkiem efektywności gospodarowania. Dlatego w ekonomice leśnictwa posługujemy się wartością „odtworzeniową”, a nie wartością „wytworzeniową” drewna, gdyż przez okres 100 lat nie można sumować kosztów i dochodów, ponieważ w tak długim czasie zmieniają się niemal wszystkie zewnętrzne warunki gospodarowania;
- istnienie dwóch zakresów i dwóch okresów produkcji leśnej (przy pniu – okres jednoroczny i na pniu – okres wieloletni);
- niewielki wpływ człowieka na wzrost wyników produkcyjnych;
- trudności w prawidłowym ustalaniu produkcji globalnej leśnictwa;
- duża przestrzenność leśnych jednostek organizacyjno-administracyjnych;
- sezonowość wynikająca z uzależnienia produkcji leśnej od przyrodniczych warunków gospodarowania (przekłada się to na sezonowość kosztów i przychodów);
- problemy z prawidłowym określeniem efektów gospodarowania (ten sam drzewostan jest środkiem pracy, przedmiotem pracy i efektem).

Specyficzne warunki produkcji leśnej bezpośrednio wpływały na problemy natury metodycznej rachunkowości zarówno 50 lat temu i mają wpływ obecnie na rachunkowość PGL LP<sup>1</sup>. Wszystkie wymienione w tabeli 2 problemy rachunkowości, mimo upływu 50 lat nadal są nierozwiązane i wykazywane jako problemy i wątpliwości w zakresie rachunkowości w podręczniku z XXI w. adresowanego do studentów leśnictwa pt. *Podstawy rachunkowości i gospodarki finansowej w Lasach Pań-*

---

<sup>1</sup> Należy w tym miejscu dodać, iż PGL LP prowadzi rachunkowość zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości oraz rozporządzenia Rady Ministrów w sprawie szczegółowych zasad gospodarki finansowej oraz stosuje Krajowe i Międzynarodowe Standardy Rachunkowości. Szerzej: [Sadowska 2015].

*stwowych*, napisanego pod redakcją prof. Antoniego Buraczewskiego. Wskazuje on na następujące zjawiska nierozwiązane w rachunkowości PGL LP [Buraczewski 2013, s. 21]:

- problem dostosowania rachunkowości do specyfiki ekonomicznej gospodarstwa leśnego w zakresie długotrwałości produkcji leśnej i jej przyrodniczego uwarunkowania (trudno jest ograniczyć rachunek kosztów własnych do jednorocznych okresów obrachunkowych; dotyczy to zwłaszcza produkcji na pniu, w której między nakładem a efektem upływa wiele lat);
- chociaż grunt leśny wraz z drzewostanem stanowią podstawowy środek trwały, to brak jest poprawnych metod określenia ich wartości;
- brakuje poprawnej metody wartościowej ewidencji pozyskanych produktów;
- w rocznym okresie obrachunkowym, przy sporządzaniu bilansu, nie ma związku przyczynowo-skutkowego między nakładami na zagospodarowanie lasu a wartością pozyskanego drewna;
- problemem metodycznym jest określenie właściwych relacji między przychodami a realizacją wielostronnych funkcji lasów.

Porównując problemy w zakresie rachunkowości w gospodarce leśnej te sprzed 50 laty i aktualne, należy stwierdzić, że dotyczą one tych samych kwestii. Zasadniczym nierozwiązanym zagadnieniem jest wypracowanie metody wyceny produkcji na pniu i produkcji przy pniu, która umożliwiłaby otrzymanie wyników wartościowych dla potrzeb ewidencyjnych i sprawozdawczych w systemie rachunkowości PGL LP.

#### 4. Wyzwania rachunkowości w gospodarce leśnej

Y. Ijiri podaje, że „rachunkowość jest nauką o mierzeniu, o systemie pomiaru ekonomicznego” [Ijiri 1965, s. 56]. W świetle przytoczonej definicji rachunkowość w gospodarce leśnej stoi nadal u podstaw, ponieważ nie jest rozwiązana zasadnicza kwestia wyceny i ujęcia w sprawozdaniu finansowym głównego składnika majątku PGL LP, jakim jest las. Oczywiście na zagadnienie wyzwań rachunkowości w gospodarce leśnej można spojrzeć szerzej, między innymi przez pryzmat określonych przez P. Szczypę zjawisk dysfunkcyjnych w rachunkowości ukierunkowanej na ochronę środowiska. Podejście to jest słuszne z uwagi na przyrodniczy charakter produkcji leśnej. Do głównych zjawisk dysfunkcyjnych rachunkowości jako źródła informacji ekologicznej zaliczono w ramach podsystemu rachunkowości [Szczypa 2012, s. 126-128]:

- finansowej: retrospektywny charakter, kreatywność, pomijanie danych jakościowych, duże uzależnienie od czynnika ludzkiego;
- zarządczej: dużą dowolność stosowanych technik i metod obliczeniowych, nacisk na szybkość kosztem jakości, duże uzależnienie od czynnika ludzkiego.

Mając na uwadze powyższe oraz opinie zebrane w ramach rozmów z pracownikami Dyrekcji Generalnej, Dyrekcji Regionalnych oraz nadleśnictw PGL LP, można wskazać następujące, kluczowe wyzwania rachunkowości w gospodarce leśnej:



1. Opracowanie metody wyceny bieżącej wszystkich drzewostanów i gruntów okresowo niezadrzewionych oraz wykazanie ich w ewidencji bilansowej.
  2. Opracowanie metody wyceny bilansowej wszystkich lasów podległych PGL LP celem wykazania ich wartości w bilansie.
  3. Opracowanie metody wyceny pozyskanego drewna celem ustalenia wartości kosztu uzyskania przychodów lub wartości zapasu.
  4. Opracowanie metody rozliczania kosztów pośrednich celem ustalenia wartości realizacji podstawowych działań takich jak: ochrona środowiska, edukacja.
  5. Opracowanie metod wyceny pozaprodukcyjnych funkcji lasu.
  6. Opracowanie metod wyceny produkcji na pniu w trybie *ex ante*.
- Kluczowe wyzwania rachunkowości w gospodarce leśnej związane są z wyceną produkcyjnych i pozaprodukcyjnych funkcji lasu.

## 5. Zakończenie

Podsumowując, należy stwierdzić, że przyjęta hipoteza została zweryfikowana pozytywnie. Specyficzne, ekonomiczne uwarunkowania produkcji leśnej stanowiły i nadal stanowią źródło problemów i wątpliwości w zakresie rachunkowości.

O tym, jak ważna jest problematyka wyceny dla PGL LP, świadczy tematyka konferencji organizowanych przez Katedrę Ekonomiki Leśnictwa Uniwersytetu Przyrodniczego w Poznaniu. W 2016 r. była to „Wycena nieruchomości leśnych i ich funkcjonalnych części”, a w 2017 r. – „Teoretyczne i praktyczne problemy wyceny nieruchomości leśnych” [<http://www1.up.poznan.pl/kel/konferencje>]. Ponadto Komitet Standardów Rachunkowości działający przy Ministrze Rozwoju i Finansów w sprawozdaniu z działalności za 2016 r. w punkcie 3.4 „Inne prace Komitetu” wymienia „Zagadnienie gospodarki leśnej” związane z wyceną, ujęciem i prezentacją składników majątkowych w sprawozdaniu finansowym jednostek prowadzących gospodarkę leśną [Sprawozdanie, s. 9]. Jednak do 15. posiedzenia Komitetu nie zostały podjęte prace w tym zakresie z uwagi na prawdopodobny brak odpowiedzi na zapytanie skierowane do Dyrekcji Generalnej Lasów Państwowych. Zatem rachunkowość w gospodarce leśnej wymaga rozwiązania licznych metodycznych zagadnień dotyczących podstawowych funkcji realizowanych przez PGL LP. Niniejsze opracowanie jest wstępną analizą problemu. Autor jest w trakcie pogłębionych badań mających przedstawić rozwiązania z zakresu wyceny drzewostanów w systemie rachunkowości jednostek z wybranych państw Europy, a także rozwiązań z Ameryki i Australii.

## Literatura

- Buraczewski A., 2013, *Wprowadzenie do rachunkowości*, [w:] Buraczewski A. (red.), *Podstawy rachunkowości i gospodarki finansowej w Lasach Państwowych*, Wydawnictwo Uniwersytetu Przyrodniczego w Poznaniu, Poznań, s. 21.

- Chodźko M., Gregorowicz J., Molenda T., 1971, *Finanse i rachunkowość przedsiębiorstw lasów państwowych*, Polskie Wydawnictwo Rolnicze i Leśne, Warszawa, s. 136-137, 201-205.  
<http://www1.up.poznan.pl/kel/Historia> (dostęp: 10.06.2017).  
<http://www1.up.poznan.pl/kel/konferencje> (dostęp: 12.06.2017).
- Ijiri Y., 1965, *Management Goals and Accounting for Control*, North – Holland, Amsterdam, s. 56.
- Luty Z., 2003, *Teoria a rzeczywistość rachunkowości (rachunkowość – abstrakcja rzeczywistości)*, [w:] *Historia, współczesność i perspektywy rachunkowości w Polsce*, red. S. Sojak, Wydawnictwo Uniwersytetu Mikołaja Kopernika, Toruń, s. 399-400.
- Sadowska B., 2015, *Rachunkowość w Państwowym Gospodarstwie Leśnym Lasy Państwowe*, [w:] Luty Z., Chmielowiec-Lewczuk M. (red.), *Rachunkowość – polityka makroekonomiczna – globalizacja*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 390, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław, s. 226.
- Skrzywan S., 1948, *Rachunkowość w przedsiębiorstwie przy gospodarce planowej. Cele i funkcje*, GIW, Warszawa, s. 85, za: Świdzka G.K., *Aktualne znaczenie sformułowanych przez Profesora Stanisława Skrzywanę celu i funkcji rachunkowości w przedsiębiorstwie*, [w:] *Materiały na konferencję poświęconą pamięci prof. zw. dra hab. Stanisława Skrzywanę*, SKwP, Warszawa 2003, s. 73.
- Sprawozdanie, [http://www.mf.gov.pl/c/document\\_library/get\\_file?uuid=61e00d98-d78e-459e-9275-ca2aedac42d2&groupId=764034](http://www.mf.gov.pl/c/document_library/get_file?uuid=61e00d98-d78e-459e-9275-ca2aedac42d2&groupId=764034) (dostęp: 10.06.2017).
- Szczypa P., 2012, *Narzędzia rachunkowości wspomagające działalność proekologiczną przedsiębiorstw w Polsce*, CeDeWu, Warszawa, s. 126-128.
- Szramka H., 2013, *Ekonomiczne aspekty gospodarowania w leśnictwie*, [w:] Ważyński B. (red.), *Podstawy gospodarki leśnej*, Wydawnictwo Uniwersytetu Przyrodniczego w Poznaniu, Poznań, s. 378-379.