

Stan zaawansowania controllingu personalnego w Lasach Państwowych oraz kierunki jego rozwoju

The advancement of human resource controlling in State Forests and the directions of its development

MARTA NOWAK*, BEATA SADOWSKA**

Otrzymano: 12.04.2023 – Poprawiono: 3.07.2023 – Zaakceptowano: 3.07.2023

Streszczenie


Cel: Celem artykułu jest identyfikacja stanu zastosowania koncepcji controllingu personalnego w Państwowym Gospodarstwie Leśnym Lasy Państwowe (LP) oraz wskazanie kierunków jego rozwoju.


Metodyka/podejście badawcze: Dokonano triangulacji metod badawczych oraz danych. Wykorzystano podejście ilościowe i jakościowe. Dokonano analizy źródeł wtórnych, prowadzono badania ilościowe pierwotne (metoda ankietowa), w wyniku analizy zaobserwowanych zjawisk dokonano syntezy wyników. Przedstawiono wytyczne dla LP (mapa controllingu personalnego) oraz wskazano na dalsze kierunki badań. Wykorzystano techniki graficznej prezentacji danych.

Wyniki: LP ponoszą wysokie koszty administracyjne. Są to głównie koszty zarządzania zasobami ludzkimi. LP dysponują zasobami ludzkimi o wyjątkowym charakterze. Controlling personalny nie jest znany, nie jest wykorzystywany w LP; występują pojedyncze zadania controllingu. LP rzadko sporządzają analizy struktur zatrudnienia czy budżety operacyjno-kadrowe; rzadko dokonują pomiaru dokonań oraz analizy wskaźnikowej w obszarze polityki kadrowej. LP nie są gotowe do wdrożenia controllingu personalnego.

Ograniczenia badawcze: Niska zwrotność ankiet, specyfika gospodarki leśnej, mylenie pojęcia controllingu z kontrolą, brak motywacji do wdrażania zmian (monopol); centralizacja zarządzania, brak procedur delegowania zadań i odpowiedzialności.

Implikacje praktyczne: Rekomenduje się: (1) wdrożenie controllingu personalnego w LP procesowo i hierarchicznie; (2) umiejscowienie controllera personalnego od poziomu makro – Generalna Dyrekcja LP do poziomu mikro – nadleśnictwo. Zaproponowano ogólny schemat procesu implementacji controllingu personalnego w nadleśnictwie, obejmujący pięć podstawowych etapów, które scharakteryzowano na poziomie ogólnym, a także autorską mapę procesu implementacji controllingu personalnego.

* Dr hab. Marta Nowak, prof. UEW, Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu, Wydział Zarządzania, Katedra Rachunku Kosztów, Zarządzania Podatkami i Controllingu,  <https://orcid.org/0000-0002-0625-7988>, marta.nowak@ue.wroc.pl

** Dr hab. Beata Sadowska, prof. US, Uniwersytet Szczeciński, Wydział Ekonomii, Finansów i Zarządzania, Katedra Rachunkowości,  <https://orcid.org/0000-0003-4190-9440>, beata.sadowska@usz.edu.pl

Oryginalność/wartość: Zaprezentowano pierwsze w Polsce badanie dotyczące stanu zastosowania controllingu personalnego w LP. Poszerzono wiedzę dotyczącą implementacji controllingu personalnego w jednostkach publicznych, które nie są nastawione na zysk. Na podstawie zidentyfikowanych luk, zaproponowano autorski model wdrożenia controllingu personalnego w LP.

Słowa kluczowe: controlling, controlling personalny, Lasy Państwowe, zasoby ludzkie, służba leśna, nadleśnictwo.

Abstract

Purpose: The paper aims to identify the advancement of the human resource controlling (human resource management control) concept in State Forests National Forests Holding (Pol. Lasy Państwowe – LP) and define the directions of its development and application.

Methodology/approach: Triangulation of research methods and data was performed. Quantitative and qualitative approaches were used. Secondary sources were analyzed, quantitative primary research was conducted (survey method), and as a result of analyzing the observed phenomena, the results were synthesized. Guidelines for LP are presented (map of personnel controlling), and further research directions are indicated. Graphical presentations of data are used.

Findings: The State Forests incur high administrative costs, particularly regarding human resource management costs. State Forests' human resources are characterized by a unique character (forestry services). Human resource controlling is neither known nor used in State Forests, although some controlling tasks are performed. State Forests rarely analyze the employment structure or operational human resource budgets, and they rarely measure performance or analyze the indicators for human resource management policy. State Forests National Forests Holding is not currently ready to implement human resource controlling.

Practical implications: We recommend: (1) Implementing human resource controlling in State Forests in a hierarchical and processual setting, (2) Creating the position of controller from the macro level (General Directorate of State Forests) to the micro level (Forest District). We have developed a general scheme for implementing human resource controlling in a forest district that comprises five fundamental stages, which we explain briefly. We have developed our own map of the human resource-controlling implementation process.

Originality/value: This is the first study in Poland on the status of implementing personnel controlling in LP, and it expands knowledge on the implementation of personnel controlling in non-profit public entities. Based on the identified gaps, our own model for implementing personnel controlling in LP is proposed.

Keywords: controlling/management control, human resource controlling/human resource control, State Forests, human resources, forest service, forest district.

Wstęp

Współczesne zarządzanie i ekonomia coraz bardziej dążą do integracji w działalności przedsiębiorstw wymiarów ekonomicznego, kosztowego i finansowego z wymiarem psychologicznym, ludzkim oraz kadrowym. W coraz większym stopniu uznawane są zależności między wynikiem działalności gospodarczej i czynnikiem ludzkim. Wpływa to na zapotrzebowanie na controlling personalny, łączący w sobie zagadnienia związane z rachunkowością oraz zarządzaniem zasobami ludzkimi.

Controlling personalny bazuje na założeniu, że działania mające na celu poprawić efektywność i skuteczność przedsiębiorstw, nie mogą istnieć w „społecznej próżni” i muszą brać pod uwagę zachowania interesariuszy, w tym w szczególności pracowników. Ponadto uznaje się, iż zarządzanie zasobami ludzkimi nie może odbywać się w oddzieleniu zarówno od kosztów związanych ze sferą pracowniczą, jak i korzyści ekonomicznych, wypracowywanych poprzez działania osób zatrudnionych w przedsiębiorstwie lub instytucji.

W szczególności potencjał zastosowania controllingu personalnego staje się interesujący, gdy w grę wchodzi podmiot niebędący typowym przedsiębiorstwem, jakim są LP, którego działalność jest istotna społecznie i przyrodniczo, poza tym prowadzi ono także działalność gospodarczą (sprzedaż drewna). LP powstały w 1924 roku, sprawując zarząd nad lasami stanowiącymi własność skarbu państwa. LP prowadzą działalność gospodarczą oraz administracyjną, realizując funkcje społeczną, ekologiczną oraz ekonomiczną. Zatrudniają około 25 000 osób¹ (Śniezek, 2016, s. 133–157; Sadowska i in., 2020, s. 161–214).

Celem niniejszego artykułu jest identyfikacja stanu zastosowania koncepcji controllingu personalnego w LP oraz wskazanie kierunków jego rozwoju. Teza artykułu zawiera się w stwierdzeniu, iż specyfika LP ma przesłanki do wydzielania w tej jednostce controllingu personalnego i wymaga szczególnych rozwiązań z jego zakresu. Pytania badawcze są następujące: 1) jaki jest stan zaawansowania controllingu personalnego w LP oraz 2) jakie są przewidywane kierunki jego rozwoju?

W artykule, w celu pełniejszej identyfikacji analizowanego zjawiska, dokonano triangulacji metod badawczych oraz triangulacji danych. W badaniach wykorzystano zarówno podejście ilościowe, jak i jakościowe. Dokonano analizy źródeł wtórnych, prowadzono badania ilościowe pierwotne (metoda ankietowa), w wyniku analizy zaobserwowanych zjawisk – dokonano syntezy wyników. Przedstawiono wytyczne dla LP (mapa controllingu personalnego) oraz wskazano na dalsze kierunki badań. Wykorzystano techniki graficznej prezentacji danych.

1. Controlling personalny jako konsekwencja integracji podejść ekonomiczno-finansowego oraz kadrowo-psychologicznego – przegląd literatury

Zarówno w ekonomii, jak i w zarządzaniu coraz większego znaczenia nabiera teoria interesariuszy. Interesariusze – definiowani szeroko jako wszystkie podmioty wpływające lub będące pod wpływem realizacji celów danej organizacji lub wąsko jako wszystkie podmioty, bez których przedsiębiorstwo przestałoby istnieć, są coraz częściej uwzględniane w dyskursie o podmiotach gospodarczych, jak i w formułowaniu ich celów. Bazując na różnych trendach w teorii interesariuszy, można wyróżnić tu trzy różne podejścia – normatywne, zakładające, iż włączanie interesariuszy i dbanie

¹ Szerzej: www.lasy.gov.pl (dostęp 8.03.2023).

o ich interesy opiera się na przesłankach moralnych i powinno być zasadą etyczną obowiązującą przedsiębiorstwa; instrumentalne, w którym uważa się, iż branie pod uwagę interesów różnych grup pomaga menedżerom w realizacji celów przedsiębiorstwa, a więc w grę wchodzi przesłanka zarządcza, oraz deskryptywne, polegające na opisywaniu relacji pomiędzy interesariuszami a przedsiębiorstwem. Obecnie jednym z wyzwań, jakie stoją przed przedsiębiorstwami, jest prowadzenie działalności gospodarczej w sposób zrównoważony, zgodnie z oczekiwaniami interesariuszy (Donaldson, Preston, 1995; Goettsche i in., 2016; O'Higgins, 2010; Jones, 1995; Szadziwska i in., 2023; Waniak-Michalak, 2017).

Niezależnie od przyjętego podejścia, należy zauważyć szczególne dopasowanie teorii interesariuszy do kontekstu działalności jednostki takiej jak LP, niebędącego typowym przedsiębiorstwem nastawionym na zysk, a jednocześnie będącym pod wpływem i wywierającym silny wpływ na wiele podmiotów znajdujących się zarówno wewnątrz jednostki, jak i w jej otoczeniu. Autor teorii interesariuszy i inni postulują powstanie koncepcji „rachunkowości dla interesariuszy”, która pozwoliłaby na pomiar gospodarczy użyteczny nie tylko z punktu widzenia właścicieli przedsiębiorstw, ale także innych zainteresowanych podmiotów (Freeman et al., 2010; Bellucci et al., 2019). Oczywiście jedną z najistotniejszych grup, pozostających pod wpływem i wpływających na LP, są jego pracownicy, będący jednym z kluczowych interesariuszy wewnętrznych tego podmiotu. Szczególna rola pracowników LP, czyniąca z nich istotne zasoby, zostanie uwidoczniiona w dalszej części niniejszego artykułu, poświęconej specyfice LP.

Specyfiką zasobów ludzkich jest niewątpliwie duży wpływ czynników psychologicznych. Istotność relacji między kwestiami psychologicznymi, pracowniczymi a efektywnością ekonomiczną i dokonaniem finansowymi przedsiębiorstw docenił Komitet Noblowski, który od roku 1978, przyznając Nagrodę Banku Szwecji im. Alfreda Nobla z nauk ekonomicznych (nazywaną potocznie ekonomicznym Noblem) uwzględnia dokonania naukowców poświęcających swoje badania właśnie wymienionym wcześniej kwestiom. Podczas ostatnich 30. lat nagroda dotycząca powiązań sfery pracowniczej lub psychologicznej z finansową, kosztową lub ekonomiczną, przyznawana była przeciętnie raz na dekadę, co wskazuje na stabilność zainteresowania oraz uznanie istotności wspomnianej problematyki.

Zaznaczyć tu trzeba, iż nagroda w naukach ekonomicznych nie jest nagrodą ustanowioną przez Alfreda Nobla. Natomiast w 1968 roku Sveriges Riksbank (Bank Centralny Szwecji) ustanowił Nagrodę Centralnego Banku Szwecji w Naukach Ekonomicznych im. Alfreda Nobla, która jest od tego czasu nadawana przez Szwedzką Królewską Akademię Nauk według tych samych zasad co Nagrody Nobla przyznawane od roku 1901 (Nobel Prize Outreach, 2023). Laureatów tej nagrody ogłasza Królewska Szwedzka Akademia Nauk².

² Szerzej: <https://www.nobelprize.org/about/royal-swedish-academy-of-sciences-economic-sciences/> (dostęp 3.02.2023).

Tabela 1. Nagrody Centralnego Banku Szwecji w Naukach Ekonomicznych im. Alfreda Nobla poświęcone relacjom między czynnikami psychologicznymi i pracowniczymi a zjawiskami ekonomicznymi i finansowymi

Rok	Laureat	Osiągnięcie	Uszczegółowienie osiągnięcia wkładu badacza
2021	David Card	Za wkład empiryczny w ekonomię pracy	Wiele wielkich pytań nauk społecznych dotyczy przyczyn i skutków. Niektóre z tych kwestii mogą być rozpatrywane przy użyciu eksperymentów naturalnych, w których wydarzenia przypadkowe lub zmiany polityk skutkują różnym traktowaniem różnych grup ludzi. Używając eksperymentów naturalnych, David Card analizował wpływ na rynek pracy płac minimalnych, imigracji oraz kształcenia. Rezultaty jego badań wykazały, między innymi, iż podwyższenie płacy minimalnej niekoniecznie musi prowadzić to mniejszej liczby miejsc pracy, jak wcześniej sądzono
2017	Richard H. Thaler	Za wkład w ekonomię behawioralną	Jak cechy ludzkie rządzą indywidualnymi decyzjami ekonomicznymi i jaki wpływ mają one na rynki jako całości? Richard Thaler analizował podejmowanie decyzji ekonomicznych, używając wiedzy z zakresu psychologii. Zwrócił on szczególną uwagę na trzy czynniki psychologiczne: tendencji, by nie zachowywać się całkowicie racjonalnie, koncepcjom sprawiedliwości i sędowności oraz braku samokontroli. Wyniki jego badań miały znaczący wpływ na wiele obszarów badań ekonomicznych i polityk ekonomicznych
2002	Daniel Kahneman	Za integrację wiedzy pochodzącej z badań psychologicznych w nauki ekonomiczne, szczególnie w zakresie dotyczącym ludzkich osądów oraz podejmowania decyzji w warunkach niepewności	Daniel Kahneman, w celu zwiększenia zrozumienia tego, jak ludzie podejmują decyzje ekonomiczne użył wiedzy pochodzącej z psychologii poznał wcześniej w odniesieniu do procesów myślowych używanych w formułowaniu sądów i dokonywania wyborów. Jego badania nad podejmowaniem decyzji w warunkach niepewności skutkowały sformulowaniem nowej gałęzi ekonomii, teorii perspektywy

Rok	Laureat	Osiągnięcie	Uszczegółowienie osiągnięcia wkładu badacza
1992	Gary S. Becker	Za rozszerzenie domeny analizy mikro-ekonomicznej o szeroki zakres ludzkich zachowań i interakcji, z uwzględnieniem zachowań pozarynkowych	Gary Becker zastosował teorie ekonomiczne w stosunku do obszarów, które wcześniej były uwzględniane wyłącznie w socjologii, demografii oraz kryminologii. Punktem wyjścia było to, iż działający zachowują się racjonalnie w celu maksymalizacji konkretnych celów, takich jak korzyść lub bogactwo. W latach 50. i 60. XX wieku zastosował swoje modele w kilku obszarach: inwestycjach w ludzkie kompetencje (lub kapitał ludzki), zachowanie w gospodarstwach domowych i rodzinach, przestępstwach i karaniu, dyskryminacji na rynku pracy i innych rynkach
1978	Herbert A. Simon	Za pionierskie badania procesów podejmowania decyzji wewnątrz organizacji ekonomicznych	Herbert Simon połączył różne naukowe dyscypliny i wziął pod uwagę nowe czynniki w teoriach ekonomicznych. Wcześniej ustalone teorie ekonomiczne uznawały, iż przedsiębiorstwa i przedsiębiorcy działają w sposób racjonalny, przyjmując maksymalizowanie swoich zysków za jedyny cel. Przeciwnie, Simon utrzymuje, iż podczas podejmowania decyzji wszyscy ludzie odbiegają od argumentów ściśle racjonalnych i opisuje przedsiębiorstwa jako adaptujące się systemy posiadające komponenty fizyczne, ludzkie i społeczne. Przez ten pryzmat badacz był w stanie pisać w całkowicie nowy sposób o procesie podejmowania decyzji we współczesnym społeczeństwie

Źródło: opracowano na podstawie: D. Card (2021); R.H. Thaler (2023); G.S. Becker (2023); H.A. Simon (2023).

Interesujące z punktu widzenia rozważań, jakie będą podejmowane w niniejszym artykule, są badania noblisty z roku 2021, Davida Carda, dotyczące relacji pomiędzy kwestiami pracowniczymi a ekonomicznymi. Jak zauważa on w swoim wykładzie noblowskim, wcześniej w odniesieniu do nich używano założeń, które nie podlegały weryfikacji.

Kwestie związane z kosztami pracy są zainteresowaniem tzw. rachunkowości zasobów ludzkich (Brummet i in., 1968). Powiązanie kwestii rynku pracy, specyfiki konkretnych branż i kosztów pracy w naturalny sposób prowadzi do problematyki controllingu personalnego, który z jednej strony posługuje się odpowiednio adaptowanymi i dostosowanymi ogólnymi instrumentami controllingu, z drugiej zaś prowadzi do ogólnych skutków controllingu (np. wzrostu skuteczności i efektywności ekonomicznej oraz poprawy sprawności procesów), odczuwalnych w sferze zarządzania zasobami ludzkimi oraz kosztami tej sfery działalności (racjonalizacja kosztów zarządzania zasobami ludzkimi). W związku z tym do instrumentów controllingu personalnego będzie należeć np. budżetowanie, koncentrujące się na budżetach kosztów zarządzania zasobami ludzkimi, pomiar dokonań i mierniki dotyczące sfery kadrowej, analiza wąskich gardeł odniesiona do sfery zasobów ludzkich, czyli związana z ilościowym niedoborem pracowników lub też niedoborem jakościowym (czyli kompetencjami zbyt niskimi w stosunku do zapotrzebowania danej jednostki nastawionej na zysk lub innej).

Zauważyć należy, iż controlling personalny był przedmiotem badań naukowych, co znalazło odzwierciedlenie w publikacjach. Zasadniczo można mówić tu o badaniach:

- skoncentrowanych na konkretnych narzędziach controllingu personalnego, w szczególności budżetowaniu kosztów (Grzesiak, 2018; Nowak, 2012, 2018b);
- dotyczących sposobów wykorzystania controllingu personalnego (Lipka, 2021, 2018);
- związanych z subobszarami controllingu personalnego (Nowak, 2007; Lipka, 2016);
- poświęconych stopniowi zaawansowania controllingu personalnego w przedsiębiorstwach (Nesterak i in., 2020).

Controlling personalny był zarówno przedmiotem publikacji monograficznych (Nowak, 2015), rozdziałów w monografiach, jak i licznych artykułów naukowych. Ponadto zagadnienia z jego zakresu ujmowane były w publikacjach wyróżniających nurty badawcze wewnątrz controllingu (Nowak, Nowak, 2021).

Podkreślić należy, iż controlling personalny pojawiał się również jako przedmiot zainteresowania w dysertacjach doktorskich (niezależnie od tego, czy nazwa „controlling personalny” pojawiała się w ich tytule), przy czym dotyczyły one roli controllingu personalnego w rozwiązywaniu konkretnego rodzaju problemów – nadużyć pracowniczych (Śmiałek-Liszczyńska, 2022), analizie porównawczej kosztów zarządzania zasobami ludzkimi w krajach europejskich oraz wypracowaniu modelu optymalizacji tych kosztów dla przedsiębiorstw działających w wielu krajach (Prończuk, 2022) oraz wpływie działań z zakresu zarządzania zasobami ludzkimi (w tym kształtowania kultury organizacyjnej) na finansowe dokonania przedsiębiorstwa (Wszeborowska-Kludzińska, 2020).

Podkreślić należy, iż badacze zajmujący się controllingiem personalnym prezentowali różne punkty widzenia (w szczególności wyodrębnić można nurt kosztowo- optymalizacyjny oraz zarządczo-kadrowy), a czasopisma naukowe, w których pojawiały się publikacje na temat controllingu personalnego były poświęcone tak rachunkowości (Grzesiak, 2018), jak i zarządzaniu pracą (Kuźniarska, 2018). Ponadto, jak wskazują badania, również kierunki studiów i wybór ścieżki kariery zawodowej wpływają na to, jak controlling personalny jest rozumiany (Nowak, 2018a). Świadczy to o interdyscyplinarności problematyki oraz o szerokim spektrum problemów badawczych występujących na poziomie teoretycznym, poznawczym, normatywnym i empirycznym.

Pomimo pewnej stabilności zainteresowania środowisk naukowych problematyką controllingu personalnego rzadkie są w nim próby badań branżowych. W szczególności dotyczyły one sektora publicznego (Kowalczyk, 2015). Autorki niniejszego artykułu upatrują więc luki badawczej w zakresie diagnozy stanu zaawansowania controllingu personalnego w LP oraz wskazania kierunków jego rozwoju. Należy przy tym zauważyć dotychczasowy dorobek naukowy związany z badaniami, których podmiot stanowiły LP. W szczególności, w kontekście badań opisanych w niniejszym artykule, ważne są publikacje odnoszące się bezpośrednio lub pośrednio do różnych interesariuszy LP i ich potrzeb, np. funkcji edukacyjnej (Sadowska i in., 2017; Gołos, Kaliszewski, 2016, s. 91–99; Chrzanowski, 2016) oraz kwestii odpowiedzialności społecznej (Sadowska, 2022; Szramka, Adamowicz, 2017, s. 355–364). Ważna pozostaje również kwestia prowadzonej zrównoważonej rachunkowości, odnoszącej się do ponoszonych kosztów, w tym administracyjnych, obejmujących koszty zatrudniania pracowników w LP (Sadowska, 2016, s. 393–401; Adamowicz, Szczypa 2014, s. 13–24; Dyduch, 2012, s. 88–103; Sadowska, 2021, s. 233–253). Z perspektywy controllingu personalnego na uwagę zasługuje problematyka pomiaru i wyceny zasobów ludzkich w aspekcie ich pracy. Taka tematyka nie była do tej pory poruszana w badaniach dotyczących LP, jednakże sam obszar pomiaru i wyceny funkcji lasów już tak (Sadowska, Szczypa, 2018, s. 99–113; Nemś i in., 2018, s. 109–122; Piłacik, 2022, s. 105–116).

Nie podejmowano jednak do tej pory problematyki odnoszącej się do controllingu personalnego, w której brano by pod uwagę jedną z istotniejszych grup interesariuszy LP, czyli pracowników.

2. Metodyka badań oraz dobór próby badawczej

Ponieważ badania zaprezentowane w niniejszym artykule skupiają się na eksploracji przypadku mało rozpoznanego, zastosowano w nim zarówno badania ilościowe, jak i jakościowe, tak by tworzyły one możliwe pełne studium przypadku. W badaniach zastosowano narzędzie diagnostyczne w postaci ankiety, której wyniki opracowano statystycznie, a także analizę zawartości tekstu oraz narracji w odniesieniu do stron internetowych LP, adekwatnego ustawodawstwa itp. Wobec tego bazowano zarówno na badaniach archiwalnych (z wykorzystaniem dokumentów zastanych –

źródeł wtórnych), jak i pozyskiwano nową wiedzę, m.in. prowadząc badania ankietowe. Całość odniesiono do specyfiki działalności LP oraz dokonano porównań do badań przeprowadzonych w odniesieniu do controllingu personalnego w przedsiębiorstwach. Użycie wymienionej procedury badawczej miało przede wszystkim zapewnić zwiększenie wiarygodności badań poprzez dokonanie tzw. triangulacji danych oraz triangulacji metod badawczych. Pierwszy rodzaj triangulacji polegał na pozyskaniu różnych danych z wielu źródeł, drugi natomiast na wykorzystaniu różnych metod badawczych. W literaturze przedmiotu określa się ich cel jako służący uwierzytelnieniu badań (Stańczyk, 2016). Podsumowując, zastosowanie takiej procedury badawczej jest dostosowane do specyfiki celu badawczego oraz podporządkowane rzetelności badań. Zastosowany zestaw narzędzi badawczych związany też jest z szerokim wachlarzem badanych elementów controllingu personalnego w LP – począwszy od przesłanek zastosowania, poprzez obecny jego stan, po wskazanie dalszych kierunków rozwoju.

Controlling personalny w LP przedstawiono opierając się na własnych badaniach pilotażowych. Analizie poddano:

- 150 schematów organizacyjnych nadleśnictw w Polsce oraz 10 schematów organizacyjnych RDLP;
- pięć sprawozdań finansowo-gospodarczych za lata 2018–2022;
- stronę internetową LP.

Narzędziem badawczym był kwestionariusz ankietowy, a badanie zostało przeprowadzone przy użyciu techniki CAWI. Ankietę przygotowano w programie MS Teams-Forms. Badanie prowadzono w drugiej połowie 2022 roku. Ankietę wysłano drogą mailową do:

- Generalnej Dyrekcji Lasów Państwowych w Warszawie;
- 17 regionalnych dyrekcji Lasów Państwowych.

W badaniu wzięło udział:

- siedem regionalnych dyrekcji Lasów Państwowych;
- 34 nadleśnictwa reprezentujące różne regionalne dyrekcje Lasów Państwowych.

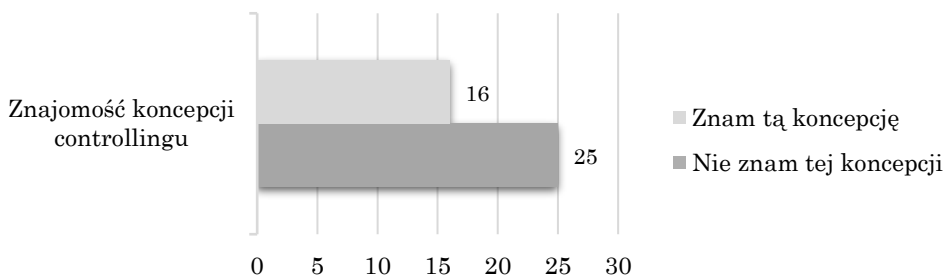
Zastosowanie graficznej techniki prezentacji danych, analiza danych i synteza wyników stanowi ostatni element opracowania. Układ i treść wyników badania podporządkowano realizacji założonego celu i weryfikacji postawionej tezy.

3. Koncepcja controllingu personalnego z perspektywy LP – wyniki badań własnych

Podstawowym celem LP jest prowadzenie gospodarki leśnej według: powszechnej ochrony lasów, trwałości ich utrzymania, ciągłości i zrównoważonego wykorzystania wszystkich funkcji lasów, powiększania zasobów leśnych. Kluczowym zasobem są ludzie, którzy prowadzą zrównoważoną gospodarkę leśną. Zasobami ludzkimi należy odpowiednio zarządzać, na przykład wykorzystując metody i narzędzia controllingu personalnego.

Respondentów zapytano, czy znają koncepcję controllingu personalnego. Wyniki przedstawiono na wykresie 1.

Wykres 1. Znajomość koncepcji controllingu personalnego przez LP



Źródło: opracowanie własne na podstawie badań empirycznych, n = 41.

Jedynie 16 podmiotów zajmujących się gospodarką leśną zna koncepcję controllingu personalnego. Respondentów zapytano również, czy wykorzystują w swojej działalności controlling personalny. Wyniki zaprezentowano w tabeli 2.

Tabela 2. Wykorzystywanie koncepcji controllingu personalnego przez LP

Odpowiedzi respondentów	Odpowiedź	
	liczba	%
Tak, korzystamy z wielu narzędzi controllingu personalnego	1	2
Tak, korzystamy z kilku wybranych narzędzi controllingu personalnego	11	27
Nie, nie korzystamy z narzędzi controllingu personalnego	13	32
Nie, nie znamy narzędzi tej koncepcji	16	39

Źródło: opracowanie własne na podstawie badań empirycznych, n = 41.

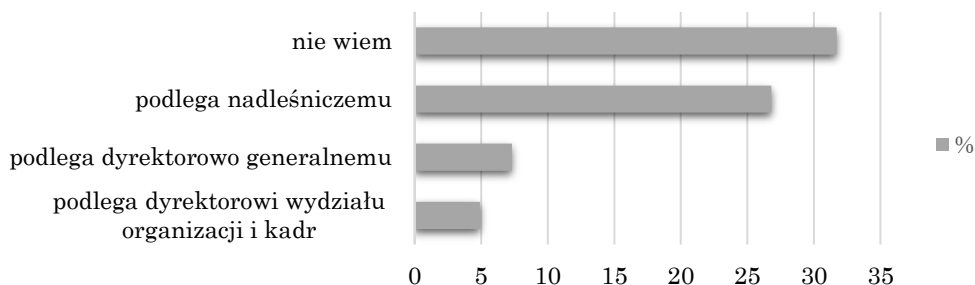
Jedynie 2% biorących udział w badaniu podmiotów korzysta z wielu narzędzi controllingu personalnego, a 27% z kilku wybranych instrumentów, 39% respondentów nie zna żadnych narzędzi controllingu personalnego.

W kolejnym pytaniu poproszono jednostki o wskazanie, gdzie w schemacie organizacyjnym ich jednostki znajduje się obecnie controller personalny lub gdzie się powinien znajdować, jeśli obecnie nie posiadają w swojej organizacji takiego stanowiska? Respondenci odpowiedzieli, że w ich schemacie organizacyjnym controller jest umiejscowiony:

- 1) podlega dyrektorowi regionalnemu (4,9%);
- 2) podlega nadleśniczemu (9,8%);
- 3) obecnie nie mamy takiego stanowiska (56%);
- 4) nie wiem (29,3%).

Zdaniem biorących udział w badaniu, w schemacie organizacyjnym LP controller personalny powinien podlegać dyrektorowi regionalnemu (29%). Szczegółowe wyniki przedstawiono na wykresie 2.

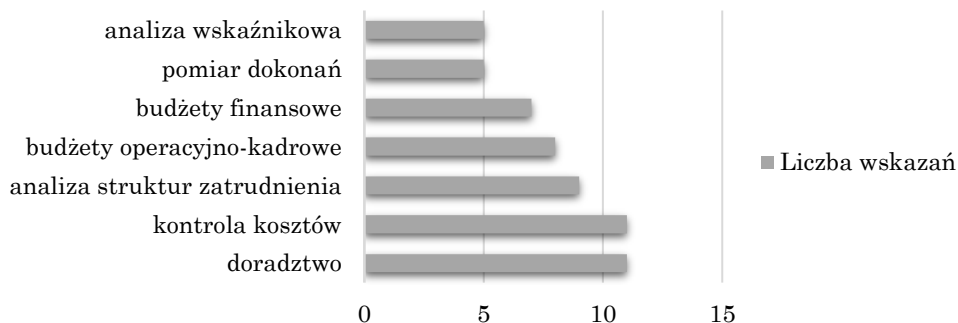
Wykres 2. Umiejscowienie controllera personalnego w schemacie LP – planowane założenie



Źródło: opracowanie własne na podstawie badań empirycznych, n = 41.

Biorący udział w badaniu przedstawiciele LP uważają, że controller personalny mógłby również bezpośrednio podlegać nadleśniczemu (26,8%). Respondentów zapytano także, jakie narzędzia wykorzystują obecnie w ramach controllingu personalnego. Należało wskazać pięć wybranych narzędzi. Wyniki zaprezentowano na wykresie 3.

Wykres 3. Najczęściej wykorzystywane narzędzia controllingu personalnego w ocenie przedstawicieli LP



Źródło: opracowanie własne na podstawie badań empirycznych, n = 41.

LP najczęściej w ramach prowadzenia polityki personalnej wykorzystują doradztwo zewnętrzne oraz dokonują analiz poziomu kosztów związanych z zatrudnianiem pracowników. Rzadziej sporządzają analizy struktur zatrudnienia czy budżety operacyjno-kadrowe. Rzadko dokonują pomiaru dokonań oraz analizy wskaźnikowej w obszarze polityki kadrowej. Jako niezbędne obecnie, potrzebne i możliwe do zastosowania niemal natychmiast, respondenci wskazali analizę struktur zatrudnienia i doradztwo. Respondenci mogli wskazać maksymalnie pięć instrumentów. Szczegółowe wyniki przedstawiono w tabeli 3.

Tabela 3. Narzędzia controllingu personalnego niezbędne obecnie, potrzebne i możliwe do zastosowania w LP niemal natychmiast

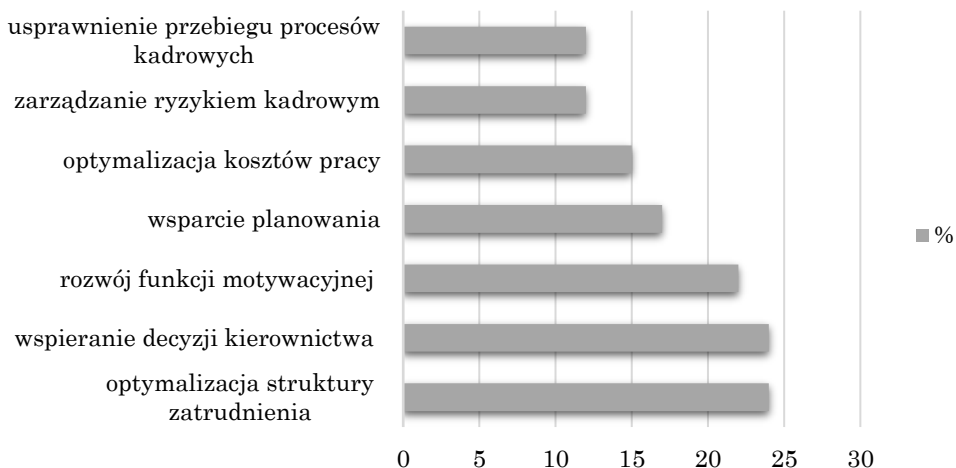
Odpowiedzi respondentów	Liczba odpowiedzi
Kontrola kosztów	21
Pomiar dokonań	17
Analiza wskaźnikowa	17
Budżety operacyjno-kadrowe	15
Analiza wąskich gardeł	13
Ocena efektywności inwestycji	11

Źródło: opracowanie własne na podstawie badań empirycznych, n = 41.

Wysoko zostały ocenione instrumenty pozwalające dokonywać bieżącej kontroli kosztów oraz pomiaru dokonań. Jako uzupełnienie controllingu personalnego, na uwagę, zdaniem respondentów, zasługuje analiza wskaźnikowa w obszarze zarządzania kapitałem ludzkim, jak również sporządzanie na bieżąco budżetów operacyjno-kadrowych. Nieco mniej uwagi pracownicy LP poświęciłoby na analizę wąskich gardeł oraz ocenę efektywności inwestycji w ludzi.

Według większości badanych podmiotów, optymalizacja struktury zatrudnienia oraz wspieranie decyzji kierownictwa to dwa główne cele oraz zadania, które mogą być realizowane przy wykorzystaniu koncepcji controllingu personalnego w LP. Za równie ważne LP uznają rozwój funkcji motywacyjnej w ich jednostkach. Respondenci mogli wskazać trzy odpowiedzi. Szczegółowe wyniki dotyczące tego zagadnienia przedstawiono na wykresie 4.

Wykres 4. Cele i zadania, jakie mogą być realizowane przy wykorzystaniu koncepcji controllingu personalnego w LP



Źródło: opracowanie własne na podstawie badań empirycznych, n = 41.

Usprawnienie przebiegu procesów kadrowych oraz zarządzanie ryzykiem kadrowym, to zdaniem respondentów mniej ważne cele, które mogłyby być realizowane przy wykorzystywaniu instrumentów controllingu personalnego.

4. Wnioski z badań oraz ich ograniczenia

Obecnie obserwuje się czas znacznego rozwoju i popularyzacji controllingu, w tym personalnego, w Polsce. W tym celu przeprowadzono szereg badań empirycznych, mających na celu ustalenie zakresu jego wykorzystywania w praktyce gospodarczej. Wyniki badań własnych stanu zaawansowania controllingu personalnego w LP pozwalają na sformułowanie ogólnych wniosków:

- 1) LP ponoszą wysokie koszty administracyjne, w tym głównie są to koszty zarządzania zasobami ludzkimi (wynagrodzenia, bonusy, koszty pozapieniężne, deputaty drewna);
- 2) LP dysponują zasobami ludzkimi o unikalnym charakterze (służba leśna, art. 45 Ustawy o lasach);
- 3) obserwuje się zmienność uwarunkowań działalności w branży leśnej, co determinuje konieczność ciągłego doskonalenia się pracowników, w tym w kierunku zrównoważonej gospodarki leśnej oraz efektywnego i skutecznego zarządzania kosztami (państwowe gospodarstwo);
- 4) controlling personalny nie jest znany, nie jest wykorzystywany w LP;
- 5) występują pojedyncze zadania występujące w controllingu;
- 6) LP rzadko sporządzają analizy struktur zatrudnienia czy budżety operacyjno-kadrowe; rzadko dokonują pomiaru dokonań oraz analizy wskaźnikowej w obszarze polityki kadrowej;
- 7) LP nie są gotowe do wdrożenia controllingu personalnego, najpierw powinny wdrożyć controlling operacyjny i ewentualnie strategiczny.

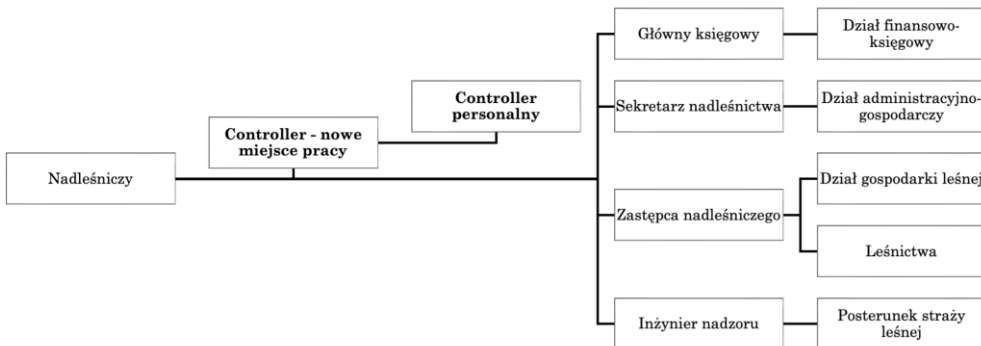
Zaznaczyć należy, iż zastosowanie triangulacji danych i metod badawczych pozwala na zniwelowanie ograniczeń, które wystąpiłyby w przypadku skorzystania z jednego tylko zbioru danych, źródła danych lub metody badawczej, w szczególności ograniczeń specyficznych dla badań ilościowych lub jakościowych. Ograniczenia niniejszych badań dotyczą przede wszystkim ich części ankietowej i wynikają z liczby otrzymanych wypełnionych ankiet. Wyniki badania nie są reprezentatywne, ze względu na zbyt mały udział nadleśnictw biorących w nim udział. Należy również podkreślić, że w LP występują ograniczenia szczegółowe, czyli specyfika gospodarki leśnej, mylenie pojęcia controllingu z kontrolą, brak motywacji do wdrażania zmian (monopol), unikatowy charakter zasobów ludzkich, branżowe wykształcenie, centralizacja zarządzania i brak procedur delegowania zadań i odpowiedzialności.

5. Wytyczne dla Lasów Państwowych oraz dalsze kierunki badań

Badania zaprezentowane w niniejszym artykule mogą być rozwijane głównie w dwóch kierunkach. Jeden z nich polega na uszczegółowieniu, drugi natomiast na rozszerzeniu badanej problematyki. Uszczegółowienie polegać powinno na pogłębianiu znajomości różnych aspektów controllingu personalnego. Szczególne miejsce w tych badaniach powinny mieć koszty zasobów ludzkich w LP oraz rachunkowość zasobów ludzkich, a także powiązanie stosowanych narzędzi controllingu personalnego z konkretnymi efektami w sferze kadrowej, operacyjnej i finansowej. Rozszerzenie badań wiązać się będzie z kontekstem międzynarodowym i w tym sensie dokonania należnych analiz porównawczych poziomu i struktur kosztów zasobów ludzkich w różnych krajach, a także pomiaru efektywności zasobów ludzkich uwzględniając także kontekst prawny i kulturowy ich funkcjonowania.

Rekomenduje się wdrożenie controllingu personalnego w LP procesowo i hierarchicznie, począwszy od nadleśnictw, poprzez regionalne dyrekcje lasów państwowych, aż do Generalnej Dyrekcji Lasów Państwowych jako jednostki nadzorczej. Schemat umiejscowienia controllera personalnego w nadleśnictwie przedstawiono na rysunku 1.

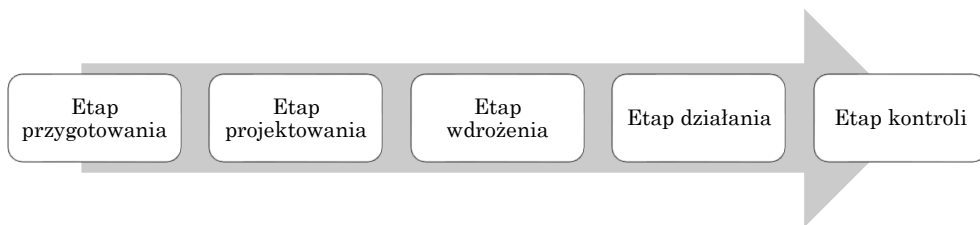
Rysunek 1. Schemat organizacyjny nadleśnictwa X
– umiejscowienie controllera personalnego



Źródło: opracowanie własne na podstawie: <https://www.lasy.gov.pl> (dostęp 08.03.2023).

W nadleśnictwach powinno być utworzone miejsce pracy dla controllera (funkcje operacyjne i strategiczne) oraz dla controllera personalnego. Proces implementacji controllingu personalnego przedstawiono na rysunku 2.

Rysunek 2. Ogólny schemat procesu implementacji controllingu personalnego w nadleśnictwie X



Źródło: opracowanie własne.

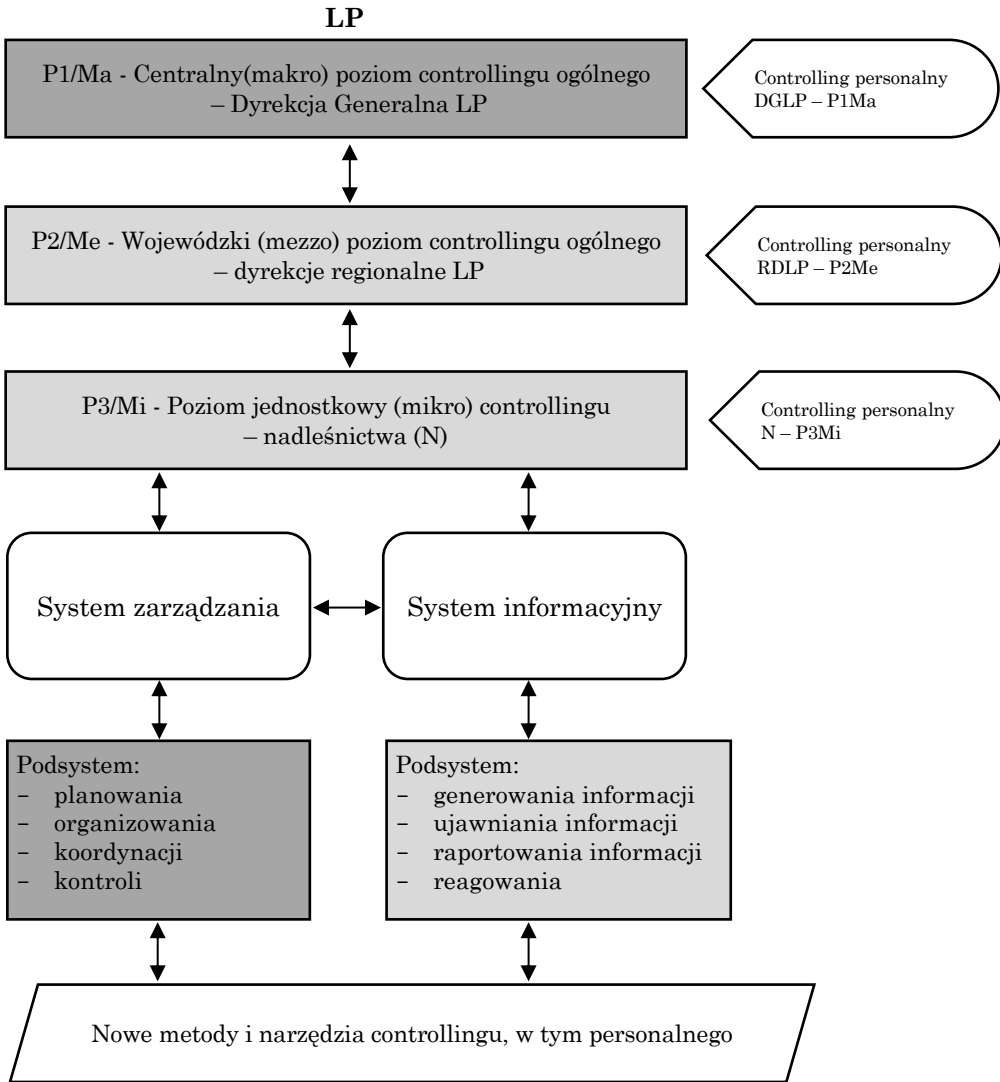
Należy pamiętać, że controlling personalny jest uszczegółowieniem controllingu ogólnego i dane nadleśnictwo może w pierwszej kolejności wdrożyć controlling. Ogólny schemat procesu implementacji controllingu personalnego w nadleśnictwie X obejmuje pięć podstawowych etapów.

1. Etap 1 – to głównie analiza perspektyw rozwoju nadleśnictwa oraz zmiana lub dostosowanie struktury organizacyjnej nadleśnictwa. Ten etap obejmuje również szkolenia pracowników, modelowanie wizji i misji, celem wdrożenia koncepcji controllingu, w tym personalnego.
2. Etap 2 – obejmuje przeorganizowanie zakresu kompetencji pracowników, przemianowanie schematu organizacyjnego, czyli uwzględnienie stanowiska dla controllera personalnego. Etap 2. obejmuje również projektowanie systemu planowania kadr oraz systemu informacyjnego na potrzeby controllingu personalnego.
3. Etap 3 – utworzenie komórki, zespołu lub stanowiska controllera personalnego, dobór metod i instrumentów controllingu (personalnego) w danym nadleśnictwie.
4. Etap 4 – to sterowanie procesami gospodarczymi przy wykorzystaniu koncepcji controllingu personalnego, ciągła restrukturyzacja systemu organizacyjnego, księgowo-finansowego oraz zarządczego danego nadleśnictwa.
5. Etap 5 – kontrola, zmiany, korekty.

Rekomenduje się wdrożenie controllingu personalnego w LP procesowo i hierarchicznie, co przedstawiono na poniższej autorskiej mapie procesu implementacji (rys. 3).

Autorska mapa procesu implementacji controllingu personalnego prezentuje ujęcie procesowe i hierarchiczne. Punktem wyjścia w tym procesie jest centralny (makro) poziom controllingu ogólnego, który powinien być najpierw wdrożony w Dyrekcji Generalnej LP. W tej jednostce powinno się również utworzyć cały zespół controllerów personalnych, których zadaniem będzie organizacja i zarządzanie oraz kontrola całymi zasobami w LP. Kolejnym etapem jest wojewódzki (mezzo) poziom controllingu ogólnego i personalnego, na poziomie dyrekcji regionalnej LP.

Rysunek 3. Autorska mapa procesu implementacji controllingu personalnego – ujęcie procesowe i hierarchiczne



Źródło: opracowanie własne.

Za najważniejszy poziom procesu implementacji controllingu personalnego należy uznać poziom jednostkowy (mikro), wdrażany w nadleśnictwach. Tak ułożona hierarchia pozwoli na dobrą organizację oraz kontrolę tej nowej dla LP, koncepcji zarządzania zasobami ludzkimi. Mapa procesu implementacji controllingu personalnego w ujęciu procesowym obejmuje elementy zarządzania oraz system informacyjny. W obu obszarach wyróżnia się podsystemy, które będą wymagały dostosowania do procesu controllingu personalnego. Wdrożone w tych podsystemach

zmiany mogą generować określony poziom dodatkowych kosztów, ale w długim okresie jednostki LP winny wykazywać określone przychody z tytułu skuteczniejszego oraz efektywniejszego zarządzania zasobami ludzkimi. Strategicznie, przechodząc na wyższy poziom zarządzania ludźmi, przy wykorzystaniu koncepcji controllingu personalnego rekomenduje się (zgodnie z sugestią respondentów) stosowanie nowych metody narzędzi tej koncepcji, takich jak:

- budżety kosztów;
- analiza SWOT zasobów ludzkich;
- mierniki dokonań, tj.: strategiczna karta wyników, czasu pracy, motywowania;
- analiza cyklu życia pracownika.

Podsumowanie

Konkludując, celem niniejszego artykułu była identyfikacja stanu zastosowania koncepcji controllingu personalnego w LP oraz wskazanie kierunków jego rozwoju. W wyniku prowadzonych badań empirycznych stwierdzić należy, że specyfika LP zawiera przesłanki do wydzielania w tej jednostce controllingu personalnego i wymaga szczególnych rozwiązań z jego zakresu. Obecnie stan zaawansowania controllingu personalnego w LP jest na bardzo niskim poziomie, w bardzo wielu jednostkach nie funkcjonuje. Tym samym w opracowaniu wskazano, jakie są przewidywane kierunki jego rozwoju, proponując do rozważenia przez LP wdrożenie mapy controllingu personalnego w ujęciu procesowym.

Literatura

- Adamowicz K., Szczypa P. (2014), *Możliwości wykorzystania rachunkowości zarządczej w Lasach Państwowych*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 344, s. 13–24; <https://doi.org/10.15611/pn.2014.344.01>.
- Bellucci M., Simoni L., Acuti, D., Manetti G. (2019), *Stakeholder engagement and dialogic accounting: Empirical evidence in sustainability reporting*, „Accounting, Auditing and Accountability Journal”, 32 (5), s. 1467–1499; <https://doi.org/10.1108/AAAJ-09-2017-3158>.
- Brummet R.L., Flamholtz E.G., Pyle W.C. (1968), *Human Resource Measurement – A Challenge for Accountants*, „The Accounting Review”, 43 (2), s. 217–224.
- Chrzanowski T. (2016), *Model edukacji leśnej społeczeństwa w Lasach Państwowych*, „Studia i Materiały Centrum Edukacji Przyrodniczo-Leśnej”, 18 (2 [47]), s. 47–57.
- Donaldson T., Preston L.E. (1995), *The Stakeholder Theory of the Corporation: Concepts, Evidence, and Implications*, „Academy of Management Review”, 20 (1), s. 65–91; <https://doi.org/10.5465/amr.1995.9503271992>.
- Dyduch A. (2012), *Budżetowanie kosztów w Państwowym Gospodarstwie Leśnym Lasy Państwowe*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 252, s. 88–103.
- Freeman R.E., Harrison J.S., Wicks A.C., Parmar B., de Colle S. (2010), *Stakeholder theory: The state of the art*, Cambridge University Press, New York; <https://doi.org/10.1017/CBO9780511815768>.

- Goettsche M., Steindl T., Gietl S. (2016), *Do Customers Affect the Value Relevance of Sustainability Reporting? Empirical Evidence on Stakeholder Interdependence*, „Business Strategy and the Environment”, 25 (3), s. 149–164; <https://doi.org/10.1002/bse.1856>.
- Gółoś P., Kaliszewski A. (2016), *Spółeczne i ekonomiczne uwarunkowania realizacji publicznych funkcji lasu w Państwowym Gospodarstwie Leśnym Lasy Państwowe*, „Sylwan”, 160 (02), s. 91–99.
- Grzesiak L. (2018), *Budżetowanie kosztów pracy jako narzędzie controllingu personalnego*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 97 (153), s. 31–44; <https://doi.org/10.5604/01.3001.0012.0354>.
- Ignatowski R., Sadowska B., Wójcik-Jurkiewicz M. (2020), *Oblicza raportowania w perspektywie środowiskowej*, Wydawnictwo Ius Publicum, Katowice.
- Jones T.M. (1995), *Instrumental Stakeholder Theory: a Synthesis of Ethics and Economics*, „Academy of Management Review”, 20 (2), s. 404–437; <https://doi.org/10.5465/amr.1995.9507312924>.
- Kowalczyk M. (2015), *Mierniki controllingu personalnego w jednostkach samorządu terytorialnego*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 399, s. 287–294; <https://doi.org/10.15611/pn.2015.399.27>.
- Kuźniarska A. (2018), *Controlling personalny jako narzędzie wspomagające tworzenie zrównoważonego personelu w organizacji*, „Humanizacja Pracy”, 4 (294), s. 31–45.
- Lipka A. (2016), *Controlling dyskredytacji pracowników przez klientów (obszary, mierniki i wskaźniki, miejsce w controllingu*, „Marketing i Rynek”, 3, s. 490–501.
- Lipka A. (2018), *Możliwości wykorzystania narzędzi controllingu personalnego w zarządzaniu zorientowanym na zdarzenia krytyczne w życiu pracowników*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 511, s. 144–153; <https://doi.org/10.15611/pn.2018.511.13>.
- Lipka A. (2021), *Controlling personalny. W kierunku zrównoważonego gospodarowania kapitałem ludzkim*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa.
- Nemś M., Sadowska B., Szczypa P. (2018), *Parametry i zasady wyceny nieruchomości leśnych w rachunkowości*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 96 (152), s. 109–122; <https://doi.org/10.5604/01.3001.0011.6173>.
- Nesterak J., Nowak M., Kowalski M.J. (2020), *Controlling personalny w praktyce przedsiębiorstw działających w Polsce*, CeDeWu, Warszawa.
- Nieplowicz M. (2011), *Controlling personalny*, [w:] Nowak E. (red.), *Controlling w działalności przedsiębiorstwa*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa.
- Nowak E., Nowak M. (2021), *Badania nad controllingiem w ośrodku wrocławskim. Perspektywa trzydziestolecia 1990–2020*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 45 (2), s. 85–101; <https://doi.org/10.5604/01.3001.0014.9564>.
- Nowak M. (2007), *Human resources risk analysis in human resources controlling*, „Research Papers of Wrocław University of Economics and Business”, 1175, s. 271.
- Nowak M. (2015), *Controlling personalny w przedsiębiorstwie*, Oficyna a Wolters Kluwer Business, Kraków.
- Nowak M. (2018a), *Kierunek kariery zawodowej a koncepcje controllingu personalnego*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, (513), s. 293–303; <https://doi.org/10.15611/pn.2018.513.27>.
- Nowak M. (2018b), *Planowanie, budżetowanie i pomiar dokonań w obszarze zarządzania zasobami ludzkimi*, [w:] Nowak E. (red.), *Pomiar i raportowanie dokonań przedsiębiorstwa*, CeDeWu, Warszawa, s. 177–199.
- O’Higgins E.R.E. (2010), *Corporations, civil society, and stakeholders: An organizational conceptualization*, „Journal of Business Ethics”, 94 (2), s. 157–176; <https://doi.org/10.1007/s10551-009-0254-2>.

- Pilacik J. (2022), *Pomiar kosztów społecznej odpowiedzialności Lasów Państwowych – zarys problematyki*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 66 (2), s. 105–116; <https://doi.org/10.15611/pn.2022.2.08>.
- Prończuk A. (2022), *Human resource cost management in chosen European countries*, [niepublikowana praca doktorska], Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu, Wrocław.
- Sadowska B. (2016), *Strategia Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe a zrównoważony rozwój*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, (437), Wrocław, s. 393–401, <https://doi.org/10.15611/pn.2016.437.38>.
- Sadowska B. (2021), *Koszty i model rachunku kosztów w Państwowym Gospodarstwie Leśnym Lasy Państwowe*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 45 (3), s. 233–253, <https://doi.org/10.5604/01.3001.0015.2353>.
- Sadowska B. (2022), *Spółeczna odpowiedzialność Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe*, CeDeWu, Warszawa.
- Sadowska B., Szczypa P. (2018), *Pomiar i wycena dokonań pozaprodukcyjnych funkcji lasu w systemie rachunkowości–wybrane elementy*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 97 (153), s. 99–113; <https://doi.org/10.5604/01.3001.0012.0378>.
- Sadowska B., Szczypa P., Nowak M., Adamowicz K. (2017), *Forest education as the manifestation of entrepreneurship of the state forests national holding*, „Intercathedra”, 33 (4), s. 121–127.
- Stańczyk S. (2016), *Triangulacja – łączenie metod badawczych i urzeczelnianie badań*, [w:] Czakon W. (red.), *Podstawy metodologii badań w naukach o zarządzaniu*, Wydawnictwo Nieoczywiste, Warszawa, s. 243–265.
- Szadziewska A., Szycha A., Waniak-Michalak H. (2023), *Pomiar realizacji Celów Zrównoważonego Rozwoju przez spółki notowane na Giełdzie Papierów Wartościowych w Warszawie w świetle wytycznych UNCTAD– ISAR*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 47 (3), s. 157–185; <https://doi.org/10.5604/01.3001.0053.7700>.
- Szramka H., Adamowicz K. (2017), *Kierunki modyfikacji statusu Lasów Państwowych w Polsce*, „Sylwan”, 161 (05), s. 355–364.
- Śmiałek-Liszczynska P. (2022), *Narzędzia controllingu wspomagające zarządzanie ryzykiem nadużyć pracowniczych* [niepublikowana praca doktorska], Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu, Poznań.
- Śnieżek E. (2016), *Raportowanie informacji o społecznej odpowiedzialności biznesu. Studium przypadku Lasów Państwowych*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź, s. 133–157; <https://doi.org/10.18778/8088-561-5>.
- Waniak-Michalak H. (2017), *Porównywalność w czasie informacji o wynikach działalności społecznie odpowiedzialnej firm raportujących według zasad GRI*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 91 (147), s. 129–144; <https://doi.org/10.5604/01.3001.0009.8027>.
- Wszeborowska-Kludzińska J. (2020), *Wpływ przywództwa i kultury organizacyjnej na wyniki finansowe* [niepublikowana praca doktorska], Akademia Leona Koźmińskiego, Warszawa.

Źródła internetowe

- All prizes in economic sciences. NobelPrize.org. Nobel Prize Outreach AB 2023. Fri. 3 Feb 2023; <https://www.nobelprize.org/prizes/lists/all-prizes-in-economic-sciences> (dostęp 3.02.2023).
- Becker S.G. (2023), Facts. NobelPrize.org. Nobel Prize Outreach AB 2023. Fri. 3 Feb 2023; <https://www.nobelprize.org/prizes/economic-sciences/1992/becker/facts/> (dostęp 3.02.2023).
- Card D. (2021), Wykład noblowski, <https://www.nobelprize.org/prizes/economic-sciences/2021/card/lecture/> (dostęp 3.02.2023).

- Card D. (2021), Facts. NobelPrize.org. Nobel Prize Outreach AB 2023. Fri. 3 Feb. 2023; <https://www.nobelprize.org/prizes/economic-sciences/2002/card/facts/> (dostęp 3.02.2023). <https://www.lasy.gov.pl> (dostęp 8.03.2023).
- Kahneman D. (2023), Facts. NobelPrize.org. Nobel Prize Outreach AB 2023. Fri. 3 Feb. 2023; <https://www.nobelprize.org/prizes/economic-sciences/2002/kahneman/facts/> (dostęp 3.02.2023).
- NobelPrize.org. Nobel Prize Outreach AB 2023. Fri. 3 Feb 2023; <https://www.nobel-prize.org/nomination/economic-sciences/> (dostęp 3.02.2023).
- Thaler H.R. (2023), Facts. NobelPrize.org. Nobel Prize Outreach AB 2023. Fri. 3 Feb 2023; <https://www.nobelprize.org/prizes/economic-sciences/2017/thaler/facts/> (dostęp 3.02.2023).
- Simon A.H. (2023), Facts. NobelPrize.org. Nobel Prize Outreach AB 2023. Fri. 3 Feb 2023; <https://www.nobelprize.org/prizes/economic-sciences/1978/simon/facts/> (dostęp 3.02.2023).