

Zarządzanie

Koszty społecznej odpowiedzialności w Lasach Państwowych

Identyfikacja i pomiar

Joanna Piłacik



Koszty społecznej odpowiedzialności w Lasach Państwowych

Identyfikacja i pomiar



WYDAWNICTWO
UNIWERSYTETU
ŁÓDZKIEGO

[Kup książkę](#)

Zarządzanie

Koszty społecznej odpowiedzialności w Lasach Państwowych

Identyfikacja i pomiar

Joanna Piłacik

Joanna Piłacik (ORCID: 0000-0003-3615-6456) – Uniwersytet Łódzki
Wydział Zarządzania, Katedra Rachunkowości
90-237 Łódź, ul. Matejki 22/26

RECENZENTKI
Jolanta Chluska
Arleta Szadziwska

REDAKTOR INICJUJĄCA
Monika Borowczyk

OPRACOWANIE REDAKCYJNE
Joanna Misztal

SKŁAD I ŁAMANIE
Munda – Maciej Torz

PROJEKT OKŁADKI
efectoro.pl
agencja komunikacji marketingowej

© Copyright by Joanna Piłacik, Łódź 2024
© Copyright for this edition by Uniwersytet Łódzki, Łódź 2024

<https://doi.org/10.18778/8331-598-0>

Wydane przez Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego
Wydanie I. W.11464.24.0.M

Ark. wyd. 15,5; ark. druk. 15,0

ISBN 978-83-8331-598-0
e-ISBN 978-83-8331-599-7

Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego
90-237 Łódź, ul. Matejki 34A
www.wydawnictwo.uni.lodz.pl
e-mail: ksiegarnia@uni.lodz.pl
tel. 42 635 55 77

[Kup książkę](#)

Mojej rodzinie – Jolancie, Krzysztofowi oraz Mikołajowi

Spis treści

Wstęp	9
Rozdział 1	
Leśnictwo jako działalność ściśle związana z koncepcją społeczną odpowiedzialności	17
1.1. Zrównoważony rozwój w leśnictwie	17
1.1.1. Istota koncepcji zrównoważonego rozwoju w leśnictwie	17
1.1.2. Pozaprodukcyjne funkcje lasów i koszty ich realizacji	24
1.1.3. Gospodarstwa leśne w Europie a ich formy organizacyjne i prawne	31
1.2. Zrównoważone leśnictwo w Polsce – założenia, ramy i praktyki	42
1.2.1. Lasy w Polsce – rys historyczny	42
1.2.2. Gospodarstwo leśne w Polsce – uwarunkowania prawne	45
1.2.3. Leśnictwo w Polsce – przegląd badań	48
1.3. Rola systemu rachunkowości w generowaniu informacji o społecznej odpowiedzialności	53
1.3.1. Społeczna odpowiedzialność biznesu a zrównoważony rozwój	53
1.3.2. Rachunkowość społecznej odpowiedzialności	59
1.3.3. Raportowanie społecznej odpowiedzialności biznesu – przegląd wybranych badań	72
Rozdział 2	
Społeczna odpowiedzialność w działalności PGL Lasy Państwowe	81
2.1. Lasy Państwowe jako specyficzny podmiot gospodarczy	81
2.1.1. Model organizacyjny Lasów Państwowych	81
2.1.2. Społeczna odpowiedzialność w strategii Lasów Państwowych	88
2.1.3. Pozaprodukcyjne funkcje lasów w Polsce – przegląd literatury	93
2.2. Ocena działań społecznie odpowiedzialnych w Lasach Państwowych – metodologia badań własnych	96
2.2.1. Cel, założenia badawcze i organizacja badania	96
2.2.2. Narzędzie badawcze	98
2.2.3. Przedmiot badania	99
2.3. Analiza realizacji pozaprodukcyjnych funkcji lasu przez Lasy Państwowe w kontekście ich społecznej odpowiedzialności – wyniki badań własnych	99
2.3.1. Prezentacja wyników badania	99
2.3.2. Analiza wyników badania	115
2.3.3. Wnioski z badania – potrzeba wyodrębniania kosztów CSR w Lasach Państwowych	116

Rozdział 3

Koszty społecznej odpowiedzialności w rachunkowości Lasów Państwowych	119
3.1. Krytyczne podejście do rachunkowości w Lasach Państwowych	119
3.1.1. Rachunkowość w Lasach Państwowych – stan obecny	119
3.1.2. Rachunkowość w gospodarstwie leśnym w Polsce – przegląd badań	134
3.1.3. Potrzeba identyfikacji i pomiaru kosztów społecznej odpowiedzialności Lasów Państwowych – wyniki badania ankietowego	139
3.2. Propozycja identyfikacji i pomiaru kosztów społecznej odpowiedzialności w rachunkowości Lasów Państwowych	143
3.2.1. Podstawowe założenia	143
3.2.2. Identyfikacja procesów społecznej odpowiedzialności	144
3.2.3. Pomiar kosztów społecznej odpowiedzialności	157
3.3. Podsumowanie propozycji identyfikacji i pomiaru kosztów społecznej odpowiedzialności w Lasach Państwowych	167

Rozdział 4

Prezentacja zaproponowanych rozwiązań w praktyce – studium przypadku	171
4.1. Zakres i podmiot badania	171
4.1.1. Wprowadzenie do studium przypadku	171
4.1.2. Charakterystyka jednostki objętej studium przypadku – Nadleśnictwo XYZ	173
4.1.3. Podstawowe informacje finansowe	178
4.2. Metodologia rozliczania kosztów społecznej odpowiedzialności	180
4.2.1. Metoda pomiaru kosztów społecznej odpowiedzialności w działalności administracyjnej Lasów Państwowych	180
4.2.2. Metoda pomiaru kosztów społecznej odpowiedzialności w działalności podstawowej	195
4.2.3. Metoda pomiaru kosztów społecznej odpowiedzialności w działalności ubocznej, dodatkowej, pomocniczej i socjalno-bytowej	199
4.3. Podsumowanie studium przypadku	204

Zakończenie	209
Załącznik 1	213
Załącznik 2	217
Bibliografia	219

Wstęp

Globalne problemy ekologiczne można podzielić na trzy główne kategorie: nadmierne wykorzystanie zasobów naturalnych i negatywne skutki wzrostu gospodarczego oraz konsumpcji, zmiany klimatyczne oraz utrata różnorodności biologicznej. Problemy te wymuszają na różnych podmiotach gospodarczych konieczność zmiany podejścia do swojego funkcjonowania. Zmiany te wynikają z oddziaływania różnych bodźców, które mogą obejmować dobrowolne działania wynikające ze świadomego podejścia do ochrony środowiska, działania marketingowe i filantropijne, a także obowiązkowe działania środowiskowe wynikające z przepisów prawnych. Niezależnie od tych bodźców istotny jest fakt, że celem tych działań jest dobro świata.

Do tej pory interesariusze skupiali się głównie na wewnętrznych aspektach działalności przedsiębiorstwa, takich jak wyniki finansowe i wskaźniki wewnętrzne. Rachunkowość odgrywała kluczową rolę w tym obszarze, ale istniało wiele kwestii, które wymagały dalszych badań i refleksji. Obecnie uwagę interesariuszy coraz bardziej przyciąga to, co jest związane z otoczeniem zewnętrznym jednostki – środowiskiem i społeczeństwem (np. wpływ na lokalne środowisko, relacje z pracownikami, wpływ na różnorodność biologiczną). Tradycyjne informacje generowane przez rachunkowość stają się niewystarczające do podejmowania decyzji w kontekście społecznej odpowiedzialności, w dobie zrównoważonego rozwoju. Obserwuje się rosnące zapotrzebowanie na inne, dotychczas nieuwzględniane informacje oraz konieczność ich umieszczania w księgach rachunkowych. Niektóre przedsiębiorstwa prezentują informacje dotyczące wpływu swojej działalności na otoczenie w raportach pozafinansowych. W ramach tych raportów przedsiębiorstwa ujawniają koszty społeczne i środowiskowe, choć sposób prezentacji tych informacji może być zróżnicowany, a wykorzystywane dane i wskaźniki – niejednolite.

Podmioty gospodarcze w trakcie swojej działalności wykorzystują nie tylko posiadane zasoby materialne i niematerialne, lecz także zasoby społeczne i środowiskowe. Wykorzystanie tych zasobów manifestuje się poprzez wpływ, jaki działalność przedsiębiorstwa wywiera na społeczeństwo i środowisko. Powoduje to wyczerpywanie zasobów społecznych i środowiskowych, ale przedsiębiorstwo zwykle nie ponosi z tego tytułu większej odpowiedzialności ani konsekwencji. Włączenie zużycia zasobów społecznych i środowiskowych do definicji kosztów w rachunkowości z pewnością będzie miało wpływ na realizację celu rachunkowości

odpowiedzialności społecznej. Ten cel polega na uwzględnieniu obciążeń dla społeczeństwa wynikających z działalności konkretnego podmiotu gospodarczego. Większość badań dotyczących społecznej odpowiedzialności koncentruje się na przedsiębiorstwach, których głównym celem jest osiągnięcie maksymalnego wyniku finansowego. Warto zatem skupić uwagę na specyficznym podmiocie, który wyróżnia się swoim rozmiarem, skalą i specyfiką działalności, a równocześnie odznacza się wyjątkową społeczną odpowiedzialnością – Państwowym Gospodarstwie Leśnym Lasy Państwowe (dalej nazywanym Lasy Państwowe lub LP).

Gospodarstwo leśne to obszar, na którym prowadzona jest gospodarka leśna. Jest to teren, na którym występują lasy, a ich zasoby są zarządzane i wykorzystywane w sposób zrównoważony. Gospodarstwo leśne pełni kilka funkcji. Po pierwsze, dostarcza drewno i inne produkty leśne, które są wykorzystywane w przemyśle drzewnym do produkcji mebli, papieru, drewna opałowego itp. Ponadto lasy wchodzące w skład gospodarstwa leśnego mają istotne znaczenie dla ochrony środowiska, dostarczając usługi ekosystemowe, takie jak regulacja klimatu, zatrzymywanie wody, ochrona gleby i bioróżnorodność.

Lasom przypisuje się niezastąpioną wartość dla człowieka, ponieważ pełnią one różnorodne funkcje ochronne, produkcyjne i społeczne. W Polsce większość lasów stanowią lasy publiczne, które są własnością Skarbu Państwa i zarządzane są przez Lasy Państwowe. Zgodnie z regulacjami prawnymi Lasy Państwowe mają obowiązek prowadzenia trwale zrównoważonej gospodarki leśnej, której celem jest ochrona trwałości lasów, zapewnienie wieloaspektowego wykorzystania lasów oraz powiększanie zasobów leśnych. Działalność Lasów Państwowych jest w pełni zgodna i ściśle powiązana z istotą koncepcji społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw, która to idea jest odpowiedzią na wyzwania związane ze zrównoważonym rozwojem światowej gospodarki. W erze rozwijającego się społeczeństwa informacyjnego coraz większą uwagę poświęca się wartościom niematerialnym, jakie dostarcza las (Paschalis-Jakubowicz, 2012). Warto zauważyć, że w prowadzeniu trwałej gospodarki leśnej Lasy Państwowe ponoszą konkretne koszty związane z realizacją zadań środowiskowych i społecznych. Obecnie jednak występują trudności w pomiarze kosztów związanych z pozaprodukcyjnymi funkcjami lasu w ramach rachunkowości Lasów Państwowych.

W społeczeństwie wciąż funkcjonuje wyobrażenie Lasów Państwowych jako jednostki sektora finansów publicznych, finansowanej z budżetu państwa, będącej monopolistą na rynku drzewnym, której głównym celem jest pozyskanie i sprzedaż drewna. Odpowiednia komunikacja i polityka informacyjna to w ostatnich latach wyzwania, z którymi borykają się Lasy Państwowe, starając się budować świadomość ekologiczną społeczeństwa oraz promować prawdziwy obraz swojej działalności. Lasy Państwowe ciągle doskonalą mechanizmy finansowania realizowanych zadań przy użyciu własnych środków, jednocześnie dążąc do budowania sprawnie funkcjonującej, efektywnej ekonomicznie jednostki (Kielanowicz, Piłacik, 2015).

Gospodarka leśna, oparta na idei trwale zrównoważonych wielostronnych korzyści z lasu, może być znacznie bardziej kosztowna w porównaniu z gospodarką leśną skoncentrowaną głównie na produkcji drewna (Adamowicz, Szczypa, 2014). Istnieje powszechne przekonanie, że pozaprodukcyjne funkcje lasu mają znaczący potencjał ekonomiczny. W związku z tym istnieje zapotrzebowanie na informacje (ekonomiczne, ekologiczne i społeczne) dotyczące kosztownych działań związanych z realizacją tych niematerialnych funkcji lasów. Obecny system rachunkowości Lasów Państwowych, który generuje informacje finansowe, nie dysponuje narzędziami umożliwiającymi powiązanie kosztów realizacji działań gospodarczych w określonych warunkach przyrodniczych, ekonomicznych i społecznych jednostek Lasów Państwowych z efektami ich działalności (przychodami i wynikiem finansowym). Ponadto brakuje spójnej i wiarygodnej wyceny pozaprodukcyjnych aspektów gospodarki leśnej, a realizacja idei trwałego rozwoju leśnictwa wymaga większych nakładów na gospodarkę leśną.

W świetle przedstawionych powyżej rozważań można postawić następujące pytanie badawcze: czy i jak identyfikować i mierzyć koszty społecznej odpowiedzialności w gospodarstwie leśnym?

Główną przesłanką wyboru tematu podjętego w niniejszym opracowaniu jest głębokie przekonanie autorki, że obecnie system rachunkowości Lasów Państwowych nie generuje bezpośrednich i wystarczających danych dotyczących społecznej odpowiedzialności jednostki w odpowiednich przekrojach. Brakuje opracowań i propozycji pomiaru i wyceny zadań realizowanych przez Lasy Państwowe w zakresie społecznej odpowiedzialności wobec szerokiej grupy interesariuszy jednostki. Nie tylko środowisko akademickie i autorka opracowania dostrzegają ten problem, lecz także pracownicy Lasów Państwowych są tego świadomi. Powstanie takiego opracowania umożliwi skuteczne zarządzanie kosztami jednostek Lasów Państwowych oraz dostarczy istotnych informacji dla decydentów odpowiedzialnych za zarządzanie tymi jednostkami.

Jakkolwiek badania nad możliwymi rozwiązaniami w zakresie pomiaru pozaprodukcyjnych funkcji lasu w Polsce były prowadzone, to koncentrowały się one głównie na powszechnym wykorzystaniu wybranych narzędzi księgowych do pomiaru tych funkcji. Jednakże autorka opracowania nie znalazła w literaturze przedmiotu kompleksowej analizy dotyczącej identyfikacji i pomiaru kosztów społecznej odpowiedzialności państwowych gospodarstw leśnych oraz wykorzystania tych informacji na potrzeby zarządzających taką jednostką. W świetle powyższego stwierdzenia widoczna jest luka badawcza w istniejących opracowaniach, która stwarza możliwości dla niniejszego opracowania.

Celem pracy jest doskonalenie systemu rachunkowości Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe, szczególnie w jego warstwie zarządczej, poprzez przedstawienie propozycji identyfikacji i pomiaru kosztów.

Aby zrealizować cel główny opracowania, sformułowano cele szczegółowe:

1. Wskazanie kluczowej roli systemu informacyjnego rachunkowości w warunkach społecznej odpowiedzialności.

2. Wykazanie specyfiki działania Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe w świetle jego podstawowych celów i strategii.
3. Identyfikacja nieprodukcyjnych funkcji PGL Lasy Państwowe w kontekście koncepcji społecznej odpowiedzialności biznesu.
4. Krytyczna ocena systemu rachunkowości PGL Lasy Państwowe oraz struktury kosztów w tym systemie.
5. Opracowanie modelu identyfikacji i pomiaru kosztów społecznej odpowiedzialności w systemie rachunkowości.
6. Przeprowadzenie pogłębionej analizy zastosowania modelu identyfikacji i pomiaru kosztów społecznej odpowiedzialności w systemie rachunkowości Lasów Państwowych na podstawie metody studium przypadku.

Główna teza badawcza opracowania sprowadza się do następującego stwierdzenia: system rachunkowości Lasów Państwowych nie pozwala na bezpośrednie generowanie informacji o kosztach odpowiedzialności społecznej, które są ściśle związane z realizacją statutowych i strategicznych funkcji tej jednostki.

Autorka opracowania przyjęła stanowisko, że Lasy Państwowe dążą do prowadzenia działań zgodnych z zasadami społecznej odpowiedzialności poprzez realizację różnych zadań i projektów mających na celu trwałość i ochronę lasów. W ramach swojej strategii organizacja dąży do prowadzenia zrównoważonej gospodarki leśnej oraz uwzględniania pozaprodukcyjnych funkcji lasów. W związku z tym tezy pomocnicze zostały sformułowane następująco:

- 1) rozbudowany system rachunkowości Lasów Państwowych nie obejmuje elementów rachunkowości zarządczej w odniesieniu do kosztów społecznej odpowiedzialności, co stanowi istotne ograniczenie w zakresie monitorowania i analizy efektywności zarządzania finansowego w tej jednostce;
- 2) istnieje konieczność dostosowania systemu ewidencjonowania kosztów Lasów Państwowych związanych z pozaprodukcyjnymi funkcjami lasu, co jest istotne dla wyeksponowania i kontroli działań podejmowanych przez Lasy Państwowe w celu wiarygodnego i rzetelnego pomiaru kosztów pośrednich oraz utraconych korzyści związanych z tymi działaniami.

Aby potwierdzić sformułowane powyżej tezy oraz zrealizować wyznaczone cele opracowania, zastosowano niżej wymienione metody badawcze, takie jak studia literaturowe, analiza danych zastanych, badanie ankietowe (z wykorzystaniem ustrukturyzowanych kwestionariuszy) oraz studium przypadku.

Przeprowadzona analiza literatury dotyczyła obszarów systemu rachunkowości, ładu i zrównoważonego leśnictwa, a w szczególności rachunkowości odpowiedzialności społecznej. Badaniami objęto monografie, artykuły opublikowane w głównych czasopiśmie polskich i zagranicznych oraz referaty prezentowane na konferencjach krajowych i międzynarodowych. W szczególności wykorzystano takie techniki, jak analiza krytyczna, uogólnianie poglądów innych autorów oraz formułowanie wniosków, które były również podstawą do sformułowania tez pomocniczych.

W celu identyfikacji działań Lasów Państwowych związanych z wypełnianiem pozaprodukcyjnych funkcji lasu w kontekście społecznej odpowiedzialności tego podmiotu, opracowano arkusz badawczy. Pytania zawarte w arkuszu zostały podzielone na obszary zgodnie z przedstawionymi obszarami dotyczącymi wypełniania przez Lasy Państwowe zarówno ról społecznych, jak i środowiskowych. Arkusz badawczy stanowił dla autorki ramy dla oceny działań w zakresie społecznej odpowiedzialności w Lasach Państwowych (pytania są jednocześnie wskaźnikami). Do oceny większości z 80 pytań zastosowano skalę Tak/Nie, co oznacza, że mierzono jedynie istnienie informacji, a nie określony poziom czy stopień odpowiedzi.

W celu potwierdzenia zasadności podjętej próby identyfikacji i pomiaru kosztów działań z zakresu społecznej odpowiedzialności przeprowadzono badanie ankietowe, skierowane do kierowników podstawowej jednostki ekonomiczno-organizacyjnej w strukturze Lasów Państwowych, tj. do pracowników nadleśnictwa zatrudnionych na stanowisku nadleśniczego, zastępcy nadleśniczego i głównego księgowego.

W celu sformułowania propozycji metody identyfikacji i pomiaru wybranych działań społecznie odpowiedzialnych w Lasach Państwowych opracowano studium przypadku dotyczące wybranej jednostki organizacyjnej Lasów Państwowych. Podstawowymi technikami badawczymi wykorzystanymi do przeprowadzenia studium przypadku była obserwacja bezpośrednia, analiza dokumentów źródłowych oraz badania ilościowe z wykorzystaniem kwestionariusza ankiety.

Praca ma charakter teoretyczno-empiryczny i składa się ze wstępu, czterech rozdziałów, zakończenia, bibliografii oraz załączników. Strukturę opracowania podporządkowano realizacji przyjętych celów badawczych.

W rozdziale I skoncentrowano się na modelu zrównoważonego leśnictwa w Polsce i Europie. Przedstawiono w nim podstawy zrównoważonego zarządzania lasami oraz omówiono różne formy organizacyjno-prawne gospodarstw leśnych w Europie i Polsce. Dokonano przeglądu literatury dotyczącej pozaprodukcyjnych funkcji lasów i kosztów ich realizacji. Następnie przedstawiono aspekty prawne funkcjonowania państwowego gospodarstwa leśnego w Polsce i omówiono wybrane obszary badań związane z tą organizacją. W rozdziale tym omówiono rolę systemu rachunkowości w zarządzaniu przedsiębiorstwem, w kontekście społecznej odpowiedzialności biznesu. Analizowane są powiązania między koncepcją społecznej odpowiedzialności biznesu a rachunkowością społeczną. W rozdziale omówiono także główne obszary badawcze oraz wnioski dotyczące raportowania społecznej odpowiedzialności, a także wskazano różnice między zrównoważonym rozwojem a społeczną odpowiedzialnością.

Rozdział II ma na celu przedstawienie badanego podmiotu, czyli Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe, jego struktury organizacyjnej i innych uwarunkowań gospodarczych. Przybliżono tu założenia społecznej odpowiedzialności w strategii tej organizacji oraz omówiono wybrane projekty i działania w tym obszarze. Szczególną uwagę poświęcono pozaprodukcyjnym funkcjom lasu, a przegląd literatury umożliwił opracowanie struktury badania oceniającego występowanie

zadań społecznej odpowiedzialności w działalności PGL Lasy Państwowe. Ponadto w rozdziale tym zidentyfikowano procesy społecznej odpowiedzialności państwowych gospodarstw leśnych związane z pozaprodukcyjnymi funkcjami lasu. Zweryfikowano także, na podstawie stworzonego arkusza badawczego, obecność tych procesów w działalności Lasów Państwowych.

W rozdziale III opisano strukturę systemu rachunkowości Lasów Państwowych. Poprzez krytyczną ocenę podkreślono potrzebę zmian w tym systemie. Na podstawie przeglądu piśmiennictwa krajowego potwierdzono brak wykorzystania w istniejącym systemie rachunkowości Lasów Państwowych rozwiązań oraz narzędzi używanych do pomiaru pozaprodukcyjnych funkcji lasu. Wśród pracowników nadleśnictw przeprowadzono badanie ankietowe, potwierdzające, że pomiar kosztów oraz odpowiednie ich kształtowanie mają istotne znaczenie w ocenie ekonomicznej efektywności prowadzonej gospodarki leśnej. Rozdział kończy się modelowym sformułowaniem propozycji identyfikacji i pomiaru kosztów społecznej odpowiedzialności tego podmiotu.

Rozdział IV to analiza studium przypadku, które przedstawia praktyczne zastosowanie proponowanej metody pomiaru i identyfikacji kosztów związanych ze społeczną odpowiedzialnością w kontekście Lasów Państwowych. Studium przypadku miało podwójne zastosowanie: pozwoliło zarówno na zbadanie konkretnego zjawiska w rzeczywistych warunkach i sytuacji, jak i na zastosowanie teoretycznych założeń w praktyce oraz weryfikację ich skuteczności w konkretnym przypadku. Badanie to dostarczyło cennych informacji i wniosków dotyczących poprawności propozycji identyfikacji i pomiaru kosztów społecznej odpowiedzialności Lasów Państwowych w rzeczywistej sytuacji, a także pozwoliło na dostosowanie tej propozycji do specyficznych warunków.

W zakończeniu opracowania zaprezentowano najważniejsze wnioski oraz rekomendacje w zakresie dalszych badań i działań.

W opracowaniu niektóre aspekty zostały jedynie zwięźle omówione lub przedstawione jako wybrane poglądy, które szczegółowo opisano w publikacjach naukowych. Opracowanie to nie wyczerpuje przedstawionego zagadnienia. Pominięto chociażby:

- rozważania związane z biologicznymi aspektami prowadzenia gospodarki leśnej,
- uwarunkowania polityczne związane z funkcjonowaniem i organizacją Lasów Państwowych,
- zagadnienie opracowania metody wyceny produkcji na pniu i produkcji przy pniu, umożliwiającej uzyskanie wartościowych wyników dla celów ewidencyjnych i sprawozdawczych w systemie rachunkowości PGL LP.

Autorka pragnie złożyć serdeczne podziękowania Pani Profesor Ewie Śnieżek za nieocenione wsparcie podczas tworzenia pracy doktorskiej. Jej cierpliwość, wyrozumiałość oraz zachęta do krytycznego podejścia do tematyki badawczej były

niezastąpione. Wyrażam także wdzięczność za pomoc w precyzyjnym formułowaniu myśli naukowych oraz inspirację do dalszych badań, zgodnie z dewizą Pani Profesor: „zawsze było ich dwóch: mistrz i uczeń”.

Szczególne podziękowania kieruję do mojej rodziny – męża Krzysztofa, syna Mikołaja oraz mamy Jolanty – za ich nieustanną cierpliwość, wytrwałość i wiarę, nawet w momentach zwątpienia.

Praca nad doktoratem była możliwa dzięki wsparciu Katedry Rachunkowości Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Łódzkiego, kierowanej przez prof. dr hab. Ewę Walińską. Dziękuję za możliwość rozwijania swoich zainteresowań naukowych oraz prowadzenia badań. Serdeczne podziękowania składam także koleżankom i kolegom z Katedry, z którymi miałam przyjemność zdobywać wiedzę i doświadczenia badawcze.

Rozdział 1

Leśnictwo jako działalność ściśle związana z koncepcją społecznej odpowiedzialności

1.1. Zrównoważony rozwój w leśnictwie

1.1.1. Istota koncepcji zrównoważonego rozwoju w leśnictwie

Las można postrzegać z różnych perspektyw, m.in. jako źródło surowców drzewnych, ale także jako kompleksowy ekosystem, charakteryzujący się znaczną różnorodnością biologiczną, lub jako magazyn dwutlenku węgla. Las jest rozległym ekosystemem lub formacją roślinną, mającą unikalne zespoły roślin i siedliska dla różnorodnych gatunków zwierząt. Ten ekosystem odgrywa istotną rolę w utrzymaniu równowagi ekologicznej, przyczyniając się do zachowania bioróżnorodności i dostarczając różnorodne usługi ekosystemowe. Z perspektywy użytkowania gruntów lasy są obszarami, które są prawnie określane jako „las”, niezależnie od fazy rozwojowej czy obecności drzew. Stanowią one ważny zasób naturalny, który jest chroniony i zarządzany w celu zrównoważonego wykorzystania. Wszystkie te perspektywy podkreślają znaczenie lasów jako istotnych elementów środowiska, które przynoszą korzyści nie tylko ekonomiczne (surowce drzewne), lecz także ekologiczne (ochrona bioróżnorodności, retencja wody, magazynowanie dwutlenku węgla) i społeczne (rekreacja, edukacja, kulturowe znaczenie). Zrozumienie różnych aspektów lasu jest kluczowe dla jego odpowiedniego zarządzania i ochrony, aby zapewnić trwałość i zrównoważony rozwój tego cennego zasobu przyrodniczego (Durak, Bugno-Pogoda, 2018, s. 7).

Zachowanie różnorodności biologicznej stało się ważnym celem zrównoważonej gospodarki leśnej. Ekolodzy i zarządzający zasobami leśnymi potrzebowali narzędzi, aby ocenić sukces lub porażkę systemów zarządzania zaprojektowanych w celu utrzymania różnorodności biologicznej. Zaproponowane przez D. Lindenmayera,

C. Margulesa i D. Botkina rozwiązania dotyczące ochrony różnorodności biologicznej w lasach to (Lindenmayer i in., 2000, s. 941–950):

- ustanowienie obszarów priorytetowych różnorodności biologicznej (np. rezerwatów);
- zastosowanie złożonej struktury drzewostanów w lasach produkcyjnych;
- stosowanie różnych strategii ochrony w wielu obszarach, rozłożenie ryzyka w lasach produkcyjnych;
- przyjęcie założeń do zarządzania adaptacyjnego, aby przetestować istotność opracowanych wskaźników różnorodności biologicznej, traktując praktyki zarządzania jako eksperymenty.

Jeśli uwzględnia się różnorodne aspekty zrównoważonego rozwoju w całościowym podejściu, zrównoważona gospodarka leśna jest fundamentem dla opracowania systemów wspierających zarządzanie zarówno prywatnymi, jak i państwowymi gospodarstwami leśnymi (Mendoza, Prabhu, 2001; Varma i in., 2000). W ciągu kolejnych lat koncepcja zrównoważonej gospodarki leśnej ewoluowała, by uwzględniać opinie społeczeństwa i angażować szeroki krąg interesariuszy w proces badawczy i kształtowanie tej koncepcji (Wang, 2004). Globalne przeglądy danych dotyczących zrównoważonej gospodarki leśnej zostały przeprowadzone przez J. Siry'ego, Cubbage'a i Ahmeda (Siry i in., 2005), a przedstawione w ich publikacji dane wykazują, że wiele krajów na świecie dąży do osiągnięcia zrównoważonej gospodarki leśnej i stara się przedstawiać dane, które wskazują na postępy w realizacji zrównoważonych celów gospodarki leśnej. Jednocześnie autorzy stwierdzają, że często brakuje dowodów empirycznych, że lasy są właściwie zarządzane i chronione. Ch. Streck i S. Scholz (2006) dokonali analizy roli zrównoważonej gospodarki leśnej w kontekście zmian klimatu i zarządzania emisjami CO₂ w książce pt. *Zrównoważone leśnictwo: od monitorowania i modelowania do zarządzania wiedzą i naukami o polityce*. Skupiają się na zmianach klimatycznych i ochronie bioróżnorodności, podkreślając cztery metodologie kluczowe dla pokonywania wyzwań ekologicznych. Wyjaśniają, jak te metody wspierają zrównoważony rozwój przez monitorowanie, modelowanie, gromadzenie wiedzy i podejmowanie decyzji politycznych (Reynolds i in., 2007). W świetle ewoluujących potrzeb społecznych i definicji zrównoważonego rozwoju, W.A. Hahn i T. Knoke (2010) przeprowadzili przegląd literatury, który wskazuje na różne aspekty zrównoważonego rozwoju, ich historię, koncepcje i relacje z perspektywą europejskiej. Według autorów nieco zanikła pierwotna koncepcja zrównoważonej gospodarki leśnej jako długoterminowego zarządzania zorientowanego na przyszłość i uwzględniającego potrzeby przyszłych pokoleń. Zwiększająca się liczba drzewostanu leśnego w Europie oraz rosnące dyskusje na temat zmian klimatycznych wywołały nowe zainteresowanie tym, jak radzić sobie z ryzykiem i wszechobecną niepewnością w przyszłości, mając na celu promowanie zrównoważonego rozwoju. To nowoczesne podejście do zasady trwałości lasów i ciągłości ich użytkowania wprowadza nowe zadania dla gospodarki leśnej. Jest ono oparte na równoważnym uwzględnianiu wielofunkcyjnej roli lasów, obejmującej zarówno funkcje ochronne

i społeczne, jak i funkcje produkcyjne, w połączeniu z ideą społecznego zarządzania zasobami przyrody (Hahn, Knoke, 2010).

Idea zrównoważonego rozwoju kładzie nacisk na długoterminowe i zrównoważone zarządzanie lasami, zapewniając, że korzyści płynące z lasów są zrównoważone z ich ochroną i wykorzystaniem. Ma to na celu zaspokajanie potrzeb obecnych pokoleń, bez naruszania możliwości przyszłych pokoleń do korzystania z tych samych zasobów. Przez uwzględnienie zarówno funkcji ochronnych, społecznych, jak i produkcyjnych lasów, to podejście stawia lasy w centrum zrównoważonego rozwoju, gdzie zarządzanie nimi uwzględnia nie tylko ekonomiczne aspekty, lecz także ochronę środowiska, zachowanie różnorodności biologicznej oraz satysfakcję społeczną. Jest to istotne, ponieważ lasy odgrywają ważną rolę w utrzymaniu równowagi ekosystemów, dostarczając świadczeń ekologicznych, takich jak ochrona gleby, retencja wody czy magazynowanie dwutlenku węgla. Jednocześnie lasy są źródłem wielu produktów i usług, które przynoszą korzyści ekonomiczne i społeczne, takie jak drewno, turystyka, rekreacja czy ochrona przed powodzią. Wprowadzenie tego nowego podejścia do gospodarki leśnej stanowi ważny krok w kierunku harmonijnego i zrównoważonego zarządzania lasami, które uwzględnia istotne aspekty ekologiczne, społeczne i ekonomiczne. Dzięki temu można osiągnąć równowagę pomiędzy ochroną lasów a ich wykorzystaniem, służąc jednocześnie potrzebom obecnych i przyszłych pokoleń.

Zasoby leśne przynoszą korzyści dla rozwoju społeczeństwa, pełniąc różne funkcje: produkcyjne – związane z dostarczaniem drewna i produktów nieдрzewnych, ochronne – związane z ochroną gleb i wód oraz różnorodnością biologiczną, a także kulturowe i siedliskowe – poświęcone usługom estetycznym, duchowym, kulturalnym i edukacyjnym. Zrównoważona gospodarka leśna uznawana jest za wystarczającą koncepcję i metodę do osiągnięcia różnorodnych funkcji lasów. To właśnie w XX w. rozszerzono znaczenie zrównoważonej gospodarki leśnej, od produkcji drewna po inne zastosowania i wartości leśne (Schmithüsen i in., 2014, za: Bartniczak, Raszkowski, 2018). Od zawsze istniało duże zainteresowanie nauką i praktyką leśnictwa w kontekście zrównoważonego rozwoju. Obawy związane z nieodpowiedzialnym wykorzystaniem zasobów leśnych oraz potencjalnymi negatywnymi skutkami społecznymi i ekonomicznymi napędzały badania nad lasami i rozwój naukowego podejścia do ich długoterminowego zarządzania jako odnawialnymi zasobami. W ostatnich latach zaszły jednak istotne zmiany, które ukształtowały współczesne rozumienie zrównoważonej gospodarki leśnej. Wskazuje się, że zrównoważona gospodarka leśna oznacza m.in. zdolność przedsiębiorstw leśnych do zaspokajania potrzeb produkcyjnych, świadczenia usług środowiskowych i zapewnienia towaru zarówno obecnym, jak i przyszłym pokoleniom. Ewolucja definicji zrównoważonego rozwoju w gospodarce leśnej wyraźnie obejmuje cele społeczne i gospodarcze, a także biologiczne. Podstawowym założeniem ekosystemowego podejścia do zarządzania zasobami leśnymi jest konieczność równoczesnego uwzględnienia aspektów ekologicznych, ekonomicznych i społecznych (Aplet i in.,

1993). W celu osiągnięcia pożądanego poziomu różnorodności biologicznej, takiego jak utrzymanie populacji poszczególnych gatunków na odpowiednim poziomie, konieczne jest ograniczanie lub optymalizowanie eksploatacji leśnych dóbr i usług. W literaturze podkreślono również, że kryteria zrównoważonej gospodarki leśnej obejmują różne aspekty (Gadow i in., 2000):

- zwiększanie zasobów leśnych i ich rola w globalnym obiegu węgla;
- zachowanie ekosystemów leśnych w dobrym stanie oraz utrzymanie funkcji produkcji leśnej;
- ochronę i wzmacnianie różnorodności biologicznej w ekosystemach leśnych, utrzymywanie i wzmacnianie funkcji ochronnych w gospodarce leśnej, szczególnie w odniesieniu do gleby i wody;
- utrzymywanie innych funkcji społeczno-ekonomicznych.

Warto zauważyć, że istnieje różnica pomiędzy koncepcją wielofunkcyjnego leśnictwa a zrównoważoną gospodarką leśną oraz podejściem ekosystemowym w zagospodarowaniu lasu (ang. *ecosystem management*; *ecosystem approach*). Koncepcja wielofunkcyjnego leśnictwa odnosi się do uznania i wykorzystania wielu funkcji, jakie pełnią lasy, takich jak produkcja drewna, ochrona bioróżnorodności, regulacja klimatu, rekreacja itp. Ma na celu zapewnienie harmonijnego zrównoważenia tych funkcji i odpowiedniego zarządzania lasem, aby realizować różnorodne potrzeby społeczności.

Zrównoważona gospodarka leśna natomiast odnosi się do podejścia, w którym lasy są zarządzane w sposób uwzględniający równoczesne zaspokajanie potrzeb obecnych pokoleń, nie blokując przy tym przyszłym pokoleniom możliwości dostępu do tych samych zasobów leśnych (Franklin, 1989; Kohm, Franklin, 1997; Bergeron i in., 1999; za: Rykowski, 2008a, b). Gospodarka leśna sama w sobie nie zapewnia trwałości lasu jako ekosystemu oraz nie realizuje wszystkich społecznych wartości, które są potrzebne lub oczekiwane. Koncepcja leśnictwa wielofunkcyjnego jest podejściem do zarządzania i gospodarowania zasobami leśnymi, które pozwala osiągnąć efekty ekonomiczne przy jednoczesnym poszanowaniu wartości przyrodniczych. Leśnictwo wielofunkcyjne bierze również pod uwagę rozwój funkcji społecznych, przy zachowaniu trwałości lasu i ciągłości korzystania z jego naturalnych cech. Realizacja tego podejścia do leśnictwa wielofunkcyjnego odbywa się na poziomach planowania i zarządzania lasami, takich jak nadleśnictwa, obręby (Przybylska, Zięba, 2009; Bujoczek i in., 2016). Leśnictwo zrównoważone ma inny wymiar, który obejmuje cały system gospodarki leśnej, integrując rozwój głównych funkcji lasów i gospodarki leśnej z różnorodnymi warunkami przestrzennymi, np. przyrodniczymi, społecznymi i ekonomicznymi. Jest to pojęcie znacznie szersze niż wielofunkcyjność gospodarki leśnej, ponieważ obejmuje różne dziedziny społeczne- go i gospodarczego życia, wykraczając poza obszar leśny. Ocena zrównoważonego leśnictwa zazwyczaj odbywa się na większych jednostkach przestrzennych, takich jak regiony, makroregiony itp., a narzędziem jego realizacji jest kompleksowe opracowanie zagospodarowania przestrzennego (Przybylska, Zięba, 2009). Podstawą