

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

Nr 329

Rachunkowość na rzecz zrównoważonego rozwoju Gospodarka – etyka – środowisko

Redaktorzy naukowci
Danuta Dziawgo, Grażyna Borys



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2014

Redaktor Wydawnictwa: Dorota Pitulec
Redaktor techniczny: Barbara Łopusiewicz
Korektor: Barbara Cibis
Łamanie: Małgorzata Czupryńska
Projekt okładki: Beata Dębska

Publikacja jest dostępna w Internecie na stronach:
www.ibuk.pl, www.ebscohost.com,
w Dolnośląskiej Bibliotece Cyfrowej www.dbc.wroc.pl,
The Central and Eastern European Online Library www.ceeol.com,
a także w adnotowanej bibliografii zagadnień ekonomicznych BazEkon
http://kangur.uek.krakow.pl/bazy_ae/bazekon/nowy/index.php

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania znajdują się
na stronie internetowej Wydawnictwa
www.wydawnictwo.ue.wroc.pl

Kopiowanie i powielanie w jakiegokolwiek formie
wymaga pisemnej zgody Wydawcy

© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
Wrocław 2014

ISSN 1899-3192
ISBN 978-83-7695-448-6

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Druk: Drukarnia TOTEM

Spis treści

Wstęp	9
Joanna Antczak: Informacje o środowisku w systemie rachunkowości	11
Anna Balicka: Sprawozdawczość środowiskowa w branży motoryzacyjnej..	19
Aleksandra Banaszekiewicz, Ewa Makowska: Koncepcja społecznej odpowiedzialności biznesu w procesie zarządzania wartością firmy	28
Melania Bąk: Odpowiedzialność społeczna jako determinanta tworzenia zasobów niematerialnych przedsiębiorstwa	36
Ewa Chojnacka: Raportowanie danych w obszarach środowiskowym i społecznym w publicznych spółkach sektora energetycznego.....	45
Ewa Chojnacka: Sprawozdanie z działalności jako dokument służący raportowaniu danych ESG	54
Anna Doś, Joanna Błach: Rola przedsiębiorstwa w makrosystemie społeczeństwo – gospodarka – środowisko w świetle analizy raportów rocznych na przykładzie wybranych spółek sektora paliwowego.....	62
Justyna Dyduch: Analiza kosztów transakcyjnych instrumentów ochrony środowiska w wybranym przedsiębiorstwie.....	73
Renata Dyląg, Ewelina Puchalska: Wytyczne GRI w praktyce raportowania społecznego w Polsce	82
Paweł Dziekański: Koncepcja wskaźnika syntetycznego dla oceny sytuacji finansowej powiatów	98
Tomasz Gabrusewicz: Zdolność systemu rachunkowości w zakresie zaspokojenia potrzeb informacyjnych w realizacji koncepcji zrównoważonego rozwoju	109
Beata Gostomczyk: Ewidencja kosztów ekologicznych w układzie rodzajowym i funkcjonalnym.....	118
Piotr Gut: Solidarna odpowiedzialność za zobowiązania podatkowe w podatku VAT w warunkach polskich na tle rozwiązań europejskich.....	127
Ewa Hellich: Etyczny wymiar rachunkowości.....	136
Aldona Kamela-Sowińska: Finansyzacja gospodarki wyzwaniem dla rachunkowości	145
Elżbieta Klamut: Koszty ochrony środowiska a gospodarstwa rolne	152
Joanna Kogut: Etyka w rachunkowości a jakość sprawozdań finansowych ..	161
Tomasz Kondraszuk: Cel i zadania rachunkowości rolniczej w procesie zrównoważonego rozwoju gospodarstw wiejskich	172
Robert Kowalak: Kluczowe mierniki dokonań w zakładach gospodarowania odpadami.....	180

Joanna Krasodomska: Rachunkowość społeczna – perspektywa światowa i krajowa	191
Karolina Kwocińska: Relacje inwestorskie i raportowanie kapitału intelektualnego.....	198
Magdalena Ligus: Zrównoważony rozwój systemu elektroenergetycznego Polski – analiza opłacalności i możliwości rozwoju energetyki odnawialnej	206
Adam Lulek: Znaczenie informacji środowiskowych pochodzących ze sprawozdawczości spółek paliwowych dla inwestorów giełdowych.....	215
Marta Mazurowska: Rachunkowość na rzecz zrównoważonego rozwoju	225
Anna Nowak: Problemy pomiaru społecznej odpowiedzialności biznesu	232
Edward Nowak: Zakres ujawnień informacji w sprawozdaniu z działalności	241
Ewa Spigarska: Różnorodność metod ustalania opłaty za odpady i zasad segregacji odpadów na przykładzie miast wojewódzkich jako jeden z problemów systemu gospodarowania odpadami	250
Arleta Szadziewska: Prezentowanie informacji na temat społecznej odpowiedzialności w sprawozdawczości zewnętrznej przedsiębiorstw.....	261
Elżbieta Izabela Szczepankiewicz: Zintegrowane sprawozdanie przedsiębiorstwa jako narzędzie komunikacji z interesariuszami	271
Piotr Szczypa: Współczesne wyzwania rachunkowości przedsiębiorstw w gospodarce zrównoważonego rozwoju.....	282
Aldona Uziębło: Stosunek do standardów etycznych w biznesie w opiniach pracowników księgowości trójmiejskich przedsiębiorstw	291
Anna Wildowicz-Giegiel: Wyzwania przed sprawozdawczością finansową związane z raportowaniem o kapitale intelektualnym i społecznej odpowiedzialności	300
Jolanta Wiśniewska: Etyka w rachunkowości jako niezbędny element zrównoważonego rozwoju przedsiębiorstwa i bezpieczeństwa obrotu gospodarczego.....	308
Aleksander Zawadzki: Standardy sprawozdawczości w zakresie środków unijnych w polskich spółkach notowanych na NewConnect	317
Joanna Zuchewicz: Sprawozdawczość jednostki społecznie odpowiedzialnej za swoje dokonania.....	326
Beata Zyznarska-Dworczak: Znaczenie zarządczej rachunkowości odpowiedzialności społecznej w przedsiębiorstwie	334

Summaries

Joanna Antczak: Information on environment in the accounting system.....	18
Anna Balicka: Environmental reporting in the automotive industry	27
Aleksandra Banaszekiewicz, Ewa Makowska: Concept of corporate social responsibility in the process of value based management	35

Melania Bąk: CSR as the determinant for creating non-material resources of an enterprise.....	44
Ewa Chojnacka: Reporting environment and social data in public companies in energy sector	53
Ewa Chojnacka: Report of the management board on operations as a document used to report ESG data	61
Anna Doś, Joanna Błach: The role of enterprise in macrosystem society – economy – environment in the light of the annual reports content analysis case study of selected Polish companies	72
Justyna Dyduch: Analysis of transaction costs of environmental protection instruments in a selected firm	81
Renata Dyląg, Ewelina Puchalska: GRI guidelines in the practice of social reporting in Poland	97
Paweł Dziekański: Concept of synthetic indicator for the assessment of financial situation of poviats	108
Tomasz Gabrusewicz: The ability of the accounting system to satisfy information needs in the concept of sustainable development.....	117
Beata Gostomczyk: Environmental costs register by their type and functionality	126
Piotr Gut: Joint and several responsibility for VAT liabilities in Poland in comparison with European solutions to that extent.....	135
Ewa Hellich: Ethical dimension of accounting.....	144
Aldona Kamela-Sowińska: Financilisation of economy as challenge for accounting	151
Elżbieta Klamut: Costs of environment protection vs. farms.....	160
Joanna Kogut: Accounting ethics vs. financial reporting quality	171
Tomasz Kondraszuk: Tasks and objectives of accounting in the process of agricultural sustainable development of rural households	179
Robert Kowalak: Key performance indicators for the waste disposal plants.	190
Joanna Krasodomska: Social accounting – the international and national perspective	197
Karolina Kwiecińska: Investor relations and intellectual capital reporting ...	205
Magdalena Ligus: Sustainable development of Polish power system – the analysis of effectiveness and the possibility of development of renewable energy sector.....	214
Adam Lulek: Significance of environmental information coming from reporting of fuel corporations for stock exchange investors.....	224
Marta Mazurowska: Accounting for sustainable development	231
Anna Nowak: Issues of measurement of corporate social responsibility	240
Edward Nowak: Scope of disclosing information in annual activity reports..	249
Ewa Spigarska: The diversity of methods for establishing fees for wastes and waste segregation rules on the example of voivodeship cities as one of the waste management problems.....	260

Arleta Szadziewska: Presenting social responsibility information in corporate external reports	270
Elżbieta Izabela Szczepankiewicz: Integrated report on socially responsible companies as a tool of communication with users.....	281
Piotr Szczypa: Modern challenges in the accounting of companies in sustainable development economy	290
Aldona Uziębło: An attitude to ethical standards in business in the opinions of employees of accounting department of tricity enterprises.....	299
Anna Wildowicz-Giegiel: Challenges of financial reporting associated with reporting the intellectual capital and the social responsibility of enterprise.....	307
Jolanta Wiśniewska: Ethics in accounting as an essential element of sustainable development of the enterprise and security of business transactions .	316
Aleksander Zawadzki: Standards of EU funds reporting in Polish companies listed on the NewConnect market.....	325
Joanna Zuchewicz: CSR in reporting entity's performance	333
Beata Zyznarska-Dworczak: The essence of managerial social responsibility accounting.....	341

Tomasz Kondraszuk

Szkoła Główna Gospodarstwa Wiejskiego w Warszawie

CEL I ZADANIA RACHUNKOWOŚCI ROLNICZEJ W PROCESIE ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU GOSPODARSTW WIEJSKICH*

Streszczenie: Celem opracowania jest przedstawienie roli i zadań rachunkowości rolniczej w warunkach realizacji idei zrównoważonego rozwoju. Przyjęta w literaturze ekonomiczno-rolniczej w naszym kraju definicja rachunkowości rolniczej pozwala na ujmowanie wszelkich zmian zachodzących podczas prowadzonej działalności, a więc nie tylko wartościowych, ale również ilościowych i jakościowych. Pomiar i ewidencją tych wielkości zajmuje się księgowość gospodarcza i księgowość finansowa. Według MSR 41 „Rolnictwo” działalność rolnicza to zarządzanie przemianą biologiczną żywych organizmów roślinnych i zwierzęcych. Zrównoważony rozwój będzie obejmował działania zmierzające do stwarzania jak najlepszych warunków do ich egzystencji, przy zachowaniu zasad „dobrej praktyki rolniczej” i wymogów dobrostanu zwierząt. Rachunkowość rolnicza ma za zadanie pomiar i ujawnianie dokonań gospodarstw zarówno w sferze procesów biologicznych produkcji, jak i finansowo-ekonomicznych wyników prowadzonej działalności.

Słowa kluczowe: księgowość, rachunkowość, rolnictwo, gospodarstwo wiejskie.

DOI: 10.15611/pn.2014.329.18

1. Wstęp

Rolnictwo jest miejscem szczególnym, gdzie zbiegają się cele społeczne, ekologiczne i ekonomiczne działalności człowieka. Tym, co szczególnie wyróżnia rolnictwo od innych sektorów gospodarki narodowej, jest biologiczny charakter produkcji [Jarugowa 1996]. Wykorzystując żywe organizmy roślinne i zwierzęce¹, rolnik dąży do uzyskiwania stabilnej, a zarazem opłacalnej ekonomicznie i akceptowalnej społecznie produkcji w sposób niezagrażający środowisku przyrodniczemu. W literaturze ekonomiczno-rolniczej wiele uwagi poświęca się nie tylko osiąganym wy-

* Praca wykonana w ramach grantu badawczego nr 3688/B/H03/2011/40 pt. „Rachunek kosztów w rolnictwie w warunkach zrównoważonego rozwoju”.

¹ Jak stwierdza Manteuffel [1987], „Człowiek w rolniczym procesie wytwórczym występuje niejako w roli przedsiębiorcy, dysponującego wielką liczbą drobnych miniproducentów, jakimi są rośliny i zwierzęta. Ten przedsiębiorca-człowiek musi podpatrywać bieg życia roślin i zwierząt i na tej podstawie stwarzać im optymalne warunki rozwoju”.

nikom ekonomiczno-finansowym, ale opisowi otoczenia przyrodniczego i samych warunków, w jakich znajduje się gospodarstwo rolnicze oraz przebiegają procesy produkcji. Gospodarstwo rolnicze jest z jednej strony systemem społeczno-socjalnym ze wszystkimi problemami z tego wynikającymi, z drugiej zaś systemem biologiczno-technicznym korzystającym z kapitału przyrodniczego. Produkcja rolnicza ma swoją specyfikę polegającą na pozyskiwaniu materii organicznej, a następnie jej biologicznej i technicznej transformacji w wysokowartościowe dobra. Wydaje się, że obecny poziom życia ludzkości jest możliwy dzięki eksploatacji kapitału przyrodniczego na niespotykaną skalę. Maksymalizacja zysków ekonomicznych (i politycznych) prowadzi do negatywnych zjawisk związanych ze środowiskiem naturalnym, które bardzo często mają charakter nieodwracalny i mogą powodować trwałe pogorszenie życia dla przyszłych pokoleń. Dlatego idea zrównoważonego rozwoju zawsze towarzyszyła zarówno rozważaniom na temat „filozofii” rozwoju całego rolnictwa, jak i ekonomiki i organizacji pojedynczego gospodarstwa.

Transformacja gospodarstw rodzinnych do warunków gospodarki rynkowej wymaga, z jednej strony, stworzenia sprawnego systemu informacji na potrzeby bieżącego zarządzania pojedynczym gospodarstwem przez rolnika, z drugiej zaś, zaspokojenia potrzeb informacyjnych kreowania szeroko rozumianej polityki rolnej ze strony państwa. Przykładem są „stare” kraje Unii Europejskiej. W tych krajach, wychodząc naprzeciw potrzebom polityki rolnej, już w 1965 r. zatwierdzono w EWG przepis prawny, na mocy którego zorganizowano sieć do gromadzenia informacji z zakresu rachunkowości gospodarstw rolniczych (*Farm Accountancy Data Network* – FADN). Zadaniem tej sieci jest zbieranie informacji rachunkowych potrzebnych w szczególności do określenia dochodów gospodarstw rolniczych objętych badaniem i analizy procesów zachodzących w działalności gospodarstw rolniczych. Stworzono wspólną platformę informacyjną do oceny sytuacji dochodowej szeroko rozumianej działalności rolniczej i monitorowania skutków prowadzonej polityki rolnej. Pozwoliło to na zgromadzenie i przetwarzanie według jednolitego formatu danych, które mogą być w sposób jednolity interpretowane we wszystkich tych krajach i jednocześnie pozwalają na dokonywanie wzajemnych porównań. W ten sposób została zrealizowana idea budowy systemu rachunkowości jako fundamentu dla określania kierunków rozwoju (polityki) rolnictwa w krajach UE. Jest to ważny instrument kształtowania zrównoważonego rozwoju regionów (obszarów) wiejskich. Jeżeli rozwój zrównoważony to taki, który pozwala na zaspokajanie potrzeb obecnie żyjącej ludności i ma nie ograniczać możliwości rozwoju przyszłym pokoleniom, to konieczne jest również całościowe spojrzenie na rolnictwo w skali pojedynczej jednostki, regionu, kraju, jak i w skali międzynarodowej.

2. Gospodarstwo wiejskie jako podmiot zrównoważonego rozwoju

Rozpatrywanie procesów zrównoważonego rozwoju z perspektywy pojedynczego gospodarstwa jest koniecznością, to one bowiem są ostatnim ogniwem wdrażania

systemu w praktyce. Podejmowane decyzje w gospodarstwie będą miały ostateczny wpływ na rodzaj i wielkość nakładów, a także na ich efekty i ostateczne wyniki. Zasady zrównoważonego rozwoju powinny być wplecione w cele i zadania realizowane przez gospodarstwo wiejskie łączące funkcjonowanie gospodarstwa rolniczego (produkcyjnego) z gospodarstwem domowym (rodziną rolnika). Na etapie planowania, a następnie realizacji muszą być brane pod uwagę wszystkie konsekwencje wynikające ze zrównoważonego rozwoju. Dla właściwej realizacji założeń zrównoważonego rozwoju pojedynczego gospodarstwa konieczna jest właściwa polityka państwa wspierająca i stymulująca działania rolników. Trudno bowiem oczekiwać, że rolnicy będą podejmowali decyzje wbrew interesom ich i ich rodzin, jeżeli okaże się, że pogarsza to ich warunki gospodarowania.

Dotychczasowy model rolnictwa i rozwoju obszarów wiejskich, zdominowany przez aspekty ekonomiczne, prowadzi do ich marginalizacji społecznej i kulturowej, co skutkuje obniżeniem żywotności wsi. Działalność rolnicza jest w sposób szczególny związana ze środowiskiem naturalnym i siłami przyrody. Podstawowym celem rolnictwa jest wytwarzanie żywności i surowców dla przetwórstwa rolno-spożywczego, ale znaczenie pozostałych funkcji stale rośnie. W roku 1993 w ramach reformy MacSharry'ego, wprowadzono regionalizację polityki rolnej i pomoc finansową dla rolników gospodarujących w trudnych warunkach. Dopłaty można było uzyskać również z tytułu produkcji metodami sprzyjającymi ochronie środowiska naturalnego i obszarów wiejskich oraz różnych form wyłączenia gruntów z produkcji rolnej. Kontynuacją tych działań była AGENDA 2000, która promowała wielofunkcyjny rozwój obszarów wiejskich, wspierała ekstensywne sposoby produkcji rolniczej, wyłączenie gruntów rolnych z produkcji oraz rozwój produkcji na cele nieżywnościowe. Z kolei polityka rolna UE na lata 2007-2013, a także w perspektywie 2014-2020, jawi się już jako kompleksowa polityka wobec obszarów wiejskich, gdzie produkcja rolnicza jest traktowana jako jeden z wielu aspektów zrównoważonego rozwoju wsi.

Stwarzanie organizmom właściwych warunków rozwoju do osiągnięcia zakładanych wydajności jest nadrzędnym zadaniem rolnika. Musi on wnikać w najważniejsze zależności ilościowe pozwalające na sterowanie tymi procesami. Uprawa, nawożenie, ochrona i pielęgnowanie roślin, żywienie i chów zwierząt stawiają przed rolnikiem wysokie wymagania. Procesy te przez naukę nie są do końca rozpoznane, aby rolnik z całą pewnością mógł wiedzieć, co należy w danej chwili robić i jakich rezultatów może się spodziewać. Dlatego w dalszym ciągu gospodarowanie w rolnictwie to rodzaj sztuki, polegającej na łączeniu wiedzy fachowej z doświadczeniem, a często również z wyczuciem rolnika.

Niewątpliwie jednym z celów każdego systemu informacyjnego jest pozyskiwanie wiarygodnych informacji, gdyż tylko wtedy jest on w stanie zmniejszyć obszar niepewności co do przyszłych działań organizacji. Systemem, który może być pomocny w realizacji tak określanych zadań, poprzez koordynację systemu planowania z bieżącą kontrolą realizacji, jest nowoczesna rachunkowość rolnicza, która nie

ogranicza się tylko do miernika finansowego, ale również dokonuje pomiaru i ewidencji w jednostkach naturalnych.

Przedsiębiorstwo rolnicze stanowi skomplikowany system socjotechniczny, w skład którego wchodzi zarówno system biologiczno-techniczny, jak i społeczno-socjalny. Wzajemne związki zachodzą na poziomie pojedynczych działalności, gałęzi i działów, ale również losy gospodarstwa i rodziny rolniczej są ze sobą ściśle powiązane.

Organiczne związki w gospodarstwie powodują, że podejmowanie decyzji jest bardzo trudne i wymaga doskonałej znajomości procesów zachodzących w rolnictwie. W chwili obecnej dochodzi jeszcze jeden bardzo ważny aspekt, a mianowicie właściwego kształtowania relacji gospodarstwa rolniczego z otaczającym go środowiskiem naturalnym. O zrównoważonym rozwoju gospodarstw można mówić, ograniczając się do systemu biologiczno-technicznego, jak i rozszerzając rozważania o system społeczno-socjalny, stwarzający warunki dla innowacyjnej gospodarki. W drugim przypadku zrównoważony rozwój będzie oznaczał realizację właściwych celów rolnika i jego rodziny w zgodzie z interesami społecznymi. Powinno tak być, podstawą bowiem indywidualnego i społecznego dobrobytu w każdym przypadku są racjonalnie gospodarujące i nastawione na satysfakcjonujący poziom dochodu gospodarstwa rolnicze. Na przełomie XIX i XX wieku w rolnictwie wykształciło się pojęcie przedsiębiorstwa rolniczego w miejsce gospodarstwa produkującego na samozaopatrzenie. Od tego momentu gospodarstwa należy traktować jako potencjalne przedsiębiorstwa, a rolników jako przedsiębiorców dążących do pomnażania swojego majątku i pomnażania dochodów. Problemem są „jedynie” możliwości rozwoju. Aby procesy te i ich finansowanie przebiegały w gospodarstwie bez zakłóceń, konieczny jest stały system monitorowania i kontroli strumieni środków pieniężnych, a także przepływu funduszy oraz rachunku zysków i strat. Celem głównym, a jednocześnie środkiem do realizacji innych celów w gospodarstwie rolniczym jest wypracowany dochód rolniczy. Jego poziom powinien być śledzony zarówno przez zainteresowanego rolnika, jak i przez organizacje rządowe odpowiedzialne za rozwój rolnictwa.

Na gruncie ekonomiki i organizacji gospodarstw rolniczych początków naukowej dyskusji na temat zrównoważonego rozwoju można poszukiwać już w sporach między „analitykami” i „organikami” na przełomie XIX i XX wieku. Wywarły one wielki wpływ na stosowany rachunek ekonomiczny w gospodarstwach rolniczych i analizę ich dokonań². Wiele uwagi organicznej teorii gospodarstwa poświęcił prof. R. Manteuffel. Znalazło to wyraz w negowaniu przydatności rachunku pełnych

² „W nauce rolniczej ścierały się dwa kierunki rozwoju. Jeden określony jako konserwatywny i przez młodych ludzi lekceważony, traktował gospodarstwo jako organiczną całość. [...] Negował on [drugi kierunek – przyp. aut.] organiczny charakter gospodarstwa rolniczego i traktował je jako zbiór czynników produkcji, których proporcje można dowolnie kształtować, zachowując w ten sposób nieograniczony wpływ na wyniki gospodarowania” [Preuschen 1987].

kosztów jednostkowych w ocenie działalności gospodarstwa oraz poszukiwaniu nowych miar dla oceny opłacalności i konkurencyjności prowadzonych działalności.

Na początku lat 90. XX w. rozpoczęto w SGGW w Warszawie badania nad zrównoważonym rozwojem gospodarstw rolniczych. Wynikiem prowadzonych prac było określenie zrównoważonego (trwałego) rozwoju gospodarstwa jako systemu gospodarowania, w którym łączy się pryncypia ekonomiczne, socjalne i etyczne z bezpieczeństwem ekologicznym [Majewski 1995]. Ustalono podstawowe zasady zrównoważonego rozwoju gospodarstwa rolniczego i zauważono, że należy dążyć do równowagi zarówno wewnątrzgospodarskiej, jak i w obszarze związków gospodarstwa z otoczeniem [Runowski 2000]. W nawiązaniu do organicznej teorii gospodarstwa podkreślono znaczenie zgodności przyjętego kierunku produkcji z typem produkcyjnym danego gospodarstwa oraz zauważono, że problemy równowagi dotyczą w równym stopniu zagadnień organizacyjnych i ekonomicznych [Ziętara 2000]. Dużo uwagi poświęcono wiedzy i koniecznym kwalifikacjom rolników w zarządzaniu gospodarstwami w warunkach zrównoważonego rozwoju. W gospodarstwach tych powinien funkcjonować zintegrowany system planowania i ewidencji. Według Kondraszuka [2000] „W warunkach dążenia do zrównoważonego rozwoju szczególnego znaczenia nabiera planowanie strategiczne i właściwe określenie realizowanych celów. Cele te wyznaczają nam miejsce, do którego powinniśmy starać się dążyć i jednocześnie pozwalają na wyznaczanie drogi, po jakiej powinniśmy podążać. Konieczna jest również ścisła koordynacja założeń planów rozwojowych z planowaniem operatywnym i bieżącymi działaniami, jakie podejmowane są na rzecz ich realizacji”.

Ogólna koncepcja zrównoważonego rozwoju (*sustainable development*) rozwijana w krajach zachodnich w latach 80. XX w. była już nie tylko kontynuacją tych myśli w skali pojedynczej jednostki, ale próbą odpowiedzi na potrzeby praktyczne dalszego funkcjonowania i rozwoju całych społeczeństw. Zrównoważony rozwój to trwały rozwój i ma za zadanie nie ograniczać prowadzenia działalności człowieka, ale przyczynić się do jej dynamizowania i racjonalizowania w dłuższym okresie. W kategoriach fundamentalnych zasad rachunkowości to nic innego jak spełnienie znanej zasady „kontynuacji działalności”. Można zaryzykować stwierdzenie, że standardy i filozofia rachunkowości wyznacza i tworzy fundament dla idei zrównoważonego rozwoju jednostek gospodarczych.

3. Rachunkowość rolnicza jako system ewidencji gospodarczej

W rolnictwie zdobywanie i posiadanie informacji nabiera coraz większego znaczenia. Tradycyjnie dużą rolę przy podejmowaniu decyzji odgrywają wielkości ilościowe, a więc wyrażone w jednostkach naturalnych. Znaczenie informacji ilościowych trudno przecenić. Rolnik, chcąc efektywnie gospodarować, musi patrzeć na swoją działalność poprzez pryzmat żywych organizmów roślinnych oraz zwierzęcych i charakterystyk zachodzących procesów biologicznych. To one stanowią podstawę jego działalno-

ści i decydują o osiągniętych przez gospodarstwo rezultatach. Znalazło to swój wyraz w określaniu roli i definiowaniu zadań rachunkowości rolniczej. Dla Manteuffela [1965] pojęcie rachunkowości jest równoznaczne pojęciu ewidencji gospodarczej³.

W warunkach rolniczych jednostek produkcyjnych nastąpiła bowiem integracja wymienionych podsystemów w ramach systemu rachunkowości. Wydaje się, że zjawisko to będzie miało szerszy zasięg i nie można go tylko wytłumaczyć specyfiką rolnictwa. Istotne różnice w definiowaniu pojęć związanych z rachunkowością, jak i przypisywany jej różny zakres w literaturze krajowej, skłania raczej do pozostania przy określeniu rachunkowości rolnicza, a nie rachunkowości przedsiębiorstw rolniczych. Poza różnicami typowo branżowymi wynikającymi ze specyfiki procesu produkcji zauważyć bowiem można zasadnicze różnice w definiowaniu tego pojęcia w rolnictwie.

Wskazuje na to również opracowany odrębny standard rachunkowości dla rolnictwa⁴, w którym zaleca się m.in. wycenę zapasów nie według kosztów historycznych (zmiennych lub pełnych), lecz według wartości godziwej. Obliczony przy zastosowaniu wartości godziwej dochód rolniczy uwzględnia wynik na produkcji, a nie sprzedaży [Kondraszuk 2008].

Zgodnie z ogólną zasadą ekonomii i zasadami zrównoważonego rozwoju system rachunkowości jest właściwy, kiedy jego koszty pozostają we właściwej proporcji w stosunku do oczekiwanych korzyści. W systemach bieżącej ewidencji i kontroli, gdzie ilość danych wejściowych szybko wzrasta, trudno sobie wyobrazić sprawne ich funkcjonowanie bez urządzeń elektronicznych, automatyzujących rejestrację analizowanych parametrów i częściowo przejmujących na siebie ciężar sterowania. Jest to ważny element wykorzystania techniki komputerowej na potrzeby pomiaru i ewidencji zdarzeń gospodarczych. Nowoczesna rachunkowość rolnicza musi umiejętnie wykorzystywać najnowsze zdobycze techniki w celu racjonalizacji metod pozyskiwania danych ilościowych, jakościowych i wartościowych w ramach prowadzonej ewidencji i ich dalszego wykorzystywania.

4. Podsumowanie

Zrównoważony rozwój należy rozpatrywać w kontekście ogólnego rozwoju społeczeństw, a w przypadku rolnictwa również gospodarstw i ich zachowań. W chwili

³ Autor, opisując poglądy N.A. Kiparisowa, na którego powołuje się m.in. T. Peche, stwierdza: „Kiparisow rozróżnia dwa pojęcia: ewidencję gospodarczą (rachunkowość – według R.M.) i ewidencję księgową (księgowość – według R.M.)”. I dalej „Tak więc Kiparisow, niezależnie od terminów, którymi się posługuje, rozróżnia dwa pojęcia związane z zagadnieniem ewidencji w gospodarce narodowej, a mianowicie, pojęcie szersze, które na ogół odpowiada naszemu rozumieniu pojęcia rachunkowości oraz węższe – pojęcie księgowości”. Według tego samego autora „rachunkowość obejmuje księgowość, pozaksięgowo obliczanie kosztów, sprawozdawczość i kalkulacje. Niekiedy do rachunkowości zaliczana jest również analiza działalności rolniczej jednostki gospodarczej”.

⁴ Opracowany został Międzynarodowy Standard Rachunkowości nr 41 „Rolnictwo” i stosuje się go przy sporządzaniu sprawozdań finansowych od 1 stycznia 2003 r. i później.

obecnej wzrasta rola zintegrowanych systemów informacyjnych, które wspomagałyby procesy podejmowania decyzji w gospodarstwach rolniczych, w szczególności zaś realizujących cele zrównoważonego rozwoju. Gospodarstwa te należy traktować jako przedsiębiorstwa, a ich użytkowników jak przedsiębiorców nastawionych na uzyskiwanie satysfakcjonującego ich poziomu dochodu zapewniających „zrównoważony” rozwój rolników i ich rodzin.

Dotychczasowy model cywilizacji oparty na konsumpcji i dominacji podejścia ekonomicznego napotyka bariery w postaci wyczerpania zasobów, skażenia środowiska, a także deformacji systemu społecznego. W warunkach nadprodukcji i występowania nadwyżek produktów rolniczych zaczyna się zwracać uwagę na jakość (bezpieczeństwo) żywności oraz stara się wyeliminować uciążliwe dla środowiska naturalnego metody produkcji. Społeczeństwo narzuca również zasady postępowania (etyka zawodowa) w rolnictwie. Jednak ostateczny ich kształt nadaje rolnik poprzez stosunek do społeczności wiejskiej i otoczenia, ale również poprzez stosunek do środowiska naturalnego i przedmiotów pracy: zwierząt, roślin, gleby itd.

Na poziomie gospodarstwa rolnictwo nowoczesne (zrównoważone) nie oznacza odrzucenia konwencjonalnych metod gospodarowania, ale systematyczne włączanie najnowszych osiągnięć nauki i praktyki rolniczej. Doświadczenia krajów o wysokiej kulturze rolniczej pokazują, że wskazana jest weryfikacja nowych technologii w warunkach konkretnego gospodarstwa. Dopiero obserwując skutki wprowadzonych zmian z wykorzystaniem rachunkowości rolniczej, możemy ostatecznie ocenić saldo korzyści i strat. Rolnik dokonuje ciągłej weryfikacji swoich realizowanych celów i dostosowuje je do zmieniającego się otoczenia. Wyznaczony „punkt równowagi” nie da się określić „raz na zawsze”, ale jest to proces ciągły, wymagający wszechstronnego zasilania informacyjnego.

W przypadku gospodarstw podstawowe zagrożenie tkwi w mentalności samych rolników i nadmiernie instrumentalnym traktowaniu tej koncepcji. Zrównoważony rozwój nie powinien być postrzegany jako swego rodzaju „zło konieczne”, które nakłada na producentów rolnych wiele ograniczeń i dodatkowych kosztów, ale jako źródło nowych szans i korzyści.

Literatura

- Jarugowa A., *Międzynarodowy Standard Rachunkowości Rolnej. Proces tworzenia*, „Rachunkowość” 1996, nr 10.
- Kondraszuk T., *Controlling jako instrument zrównoważonego rozwoju przedsiębiorstw rolniczych*, Zeszyty Naukowe SGGW nr 40 (2000), Wydawnictwa SGGW, Warszawa 2000.
- Kondraszuk T., *Specyficzne elementy oceny sytuacji finansowej przedsiębiorstw rolniczych na przykładzie PFADN i MSR 41 „Rolnictwo”*, Zeszyty Naukowe SGGW nr 66 (2008), Wydawnictwa SGGW, Warszawa 2008.
- Manteuffel R., *Rachunkowość rolnicza*, t. 1 i 2, PWRiL, Warszawa 1964/1965.
- Manteuffel R., *Filozofia rolnictwa*, PWN, Warszawa 1987.

- Majewski E., *Koncepcja systemu integrowanej produkcji rolniczej*, „Zagadnienia Ekonomiki Rolnej” 1995, 6, s. 39-55.
- Preuschen G., *Gospodarstwo rolnicze-tylko przyczynowy łańcuch czynników produkcji czy organiczna całość?* RNR Seria G, t. 84, z. 2, PWN, Warszawa 1987, s. 177-182.
- Runowski H., *Zrównoważony rozwój gospodarstw i przedsiębiorstw rolniczych*, Roczniki Naukowe SERiA 2000, 2, 1, s. 94-102.
- Ziętara W., *Tradycyjne i współczesne podejście do równowagi w gospodarstwach i przedsiębiorstwach rolniczych*, Pam. Puław., 2000, 120, 2, s. 553-563.
- Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) obejmujące Międzynarodowe Standardy Rachunkowości (MSR) oraz interpretacje według stanu na dzień 31 marca 2004 r., t. I i II, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Fundacja Komitetu Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (IASCF) 2004.

TASKS AND OBJECTIVES OF ACCOUNTING IN THE PROCESS OF AGRICULTURAL SUSTAINABLE DEVELOPMENT OF RURAL HOUSEHOLDS

Summary: The aim of this paper is to present the role and tasks of agricultural accounting under the realization of the idea of sustainable development. Adopted in economic and agricultural literature in our country, the definition of agricultural accounting allows for the recognition of any changes occurring in the course of business, so not only valuable, but also quantitative and qualitative. Economic accounting and financial accounting deal with measurement and records of these volumes. According to IAS 41 “Agriculture” agricultural activity is the management of the biological transformation of living plant and animal organisms. Sustainable development will include measures to create the best possible conditions for their existence, while maintaining the principles of “good agricultural practice” and animal welfare requirements. Agricultural accounting is designed to measure and disclose holdings achievements in both the biological processes of production and financial-economic results of operations.

Keywords: ethics, code of ethics, accounting, financial reporting.