



## Piotr Szczypa

Uniwersytet Szczeciński  
Wydział Zarządzania i Ekonomiki Usług  
Katedra Rachunkowości i Controllingu  
piotr.szczypa@usz.edu.pl

# ISTOTA I RODZAJE POŻĄDANYCH ZMIAN W RACHUNKOWOŚCI LASÓW PAŃSTWOWYCH

**Streszczenie:** Wprowadzanie zmiany jest ważnym warunkiem umiejętnego dostosowywania się każdej jednostki gospodarczej do nowych warunków funkcjonowania. Rosnące znaczenie pozaprodukcyjnych funkcji lasów skutkuje zapotrzebowaniem na informacje finansowe i niefinansowe pochodzące z systemu rachunkowości Lasów Państwowych. Zatem zmiany mogą dotyczyć także systemu rachunkowości. Celem artykułu jest określenie istoty oraz charakterystyka pożądanych zmian w systemie rachunkowości Lasów Państwowych.

**Słowa kluczowe:** rachunkowość, Lasy Państwowe, zmiany w rachunkowości.

## Wprowadzenie

Zmiana w znaczeniu „dokonywanie (się) lub dokonanie (się) przeobrażeń zmieniających charakter, istotę czegoś, przekształcenie się czego; wynik przeobrażenia; zamienienie, wymiana czego na co; zastąpienie czego albo kogo kim” [Mały słownik..., 1999, s. 1159-1160] jest zjawiskiem powszechnym i występuje w każdej jednostce gospodarczej. Zmiany zachodzą także w odniesieniu do systemu rachunkowości. Mogą one być wywołane przez różne czynniki i powodować skutki o małej lub dużej ingerencji w dotychczasowy system rachunkowości danej jednostki.

Przedmiot rozważań został zawężony do systemu rachunkowości Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe, określanego jako Lasy Państwowe (LP). Celem artykułu jest określenie istoty oraz charakteru pożądanych zmian w systemie rachunkowości LP. Przyjęto następującą hipotezę: aktualny

system rachunkowości LP wymaga wprowadzenia zmian o charakterze całościowym i rozwojowym. Autor posłużył się analizą literatury przedmiotu i metodą dedukcji. Ponadto zostały wykorzystane doświadczenia własne nabyte w trakcie konferencji poświęconych ekonomicznym uwarunkowaniom gospodarki leśnej, wywiadów z pracownikami nadleśnictw.

## 1. Istota zmian w systemie rachunkowości

Kompleksowe opracowanie poświęcone w całości istocie zmian organizacyjnych w teorii i praktyce napisał Mariusz Sobka [2014]. Odnosi się w nim do poglądów polskich oraz zagranicznych autorytetów co do interpretacji pojęcia „zmiana”. Spośród licznych definicji pojęcia „zmiana” wybrano dwie przykładowe, które w swojej treści w sposób pośredni odnoszą się do zmian w systemie rachunkowości, a mianowicie:

- „Zmiany wyrażają się w przekształceniach składników (podsystemów) przedsiębiorstwa i powiązań między nimi oraz relacji zachodzących między przedsiębiorstwem a jego otoczeniem. Zmiana jest procesem ciągłym, a jej wprowadzenie winno się cechować celowością, czyli założeniem wystąpienia w konsekwencji jej wprowadzenia określonego skutku” [Borowiecki, 2003, s. 30];
- „Zmiany organizacyjne to wszelkiego rodzaju przekształcenia zachodzące w różnych podsystemach zawartych w organizacji, dokonujące się pod wpływem oddziaływania zarówno czynników wewnętrznych, jak i zewnętrznych w celu zwiększenia efektywności bądź też lepszego dostosowania się do zmiennych warunków otoczenia” [Walas-Trębacz, 2009, s. 32].

Natomiast rachunkowość w opinii autora to system informacyjny ukierunkowany na pomiar i wycenę przez pozyskiwanie, przetwarzanie i prezentowanie informacji finansowych i niefinansowych – wartościowych i opisowych w sposób zrozumiały dla jej odbiorców przy zastosowaniu metod i technik wypracowanych w ramach nauki rachunkowości.

Rachunkowość jest jednym z najważniejszych podsystemów informacyjnych jednostek gospodarczych i podlega zmianom pod wpływem oddziaływania czynników:

- wewnętrznych, co szczególnie widoczne jest w konstrukcji zakładowego planu kont, sposobu rozliczania kosztów pośrednich, zasadach obiegu dokumentacji (rachunkowość finansowa), alokacji kosztów do obiektów kosztów,

- planowaniu i kontrolowaniu rentowności produktów, wewnętrznej sprawozdawczości (rachunkowość zarządcza);
- zewnętrznych, co szczególnie widoczne jest w konstrukcji i zakresie ujawnień informacji w sprawozdaniu finansowym (rachunkowość finansowa), fakultatywnych raportach i sprawozdaniach prezentowanych otoczeniu (rachunkowość zarządcza).

Zmiany, którym poddawany jest system rachunkowości, co do zasady mają przynieść oczekiwane korzyści przez dostosowanie rodzaju i szczegółowości prezentowanych informacji do obligatoryjnych wymagań lub oczekiwań odbiorców wewnętrznych i zewnętrznych. Podchodząc do systemu rachunkowości szeroko – współcześnie zmiana nie jest przechodzeniem od jednego stanu równowagi do innego (jak to miało miejsce w rachunkowości do lat 80. XX w.), lecz jest zarządzaniem nierównowagą. Wynika to przede wszystkim z samego tempa rozwoju zmian będących konsekwencją wprowadzania innowacji, skrócenia cyklu życia produktu, uwzględnienia czynników psychologicznych w działalności marketingowej itd. W ujęciu wąskim zmianę w systemie rachunkowości jednostki gospodarczej wywołuje nawet zwolnienie/zatrudnienie księgowego, który jest kluczowym elementem organizacji rachunkowości.

Podsumowując należy stwierdzić, że zmiany w systemie rachunkowości nie są zjawiskiem nowym. Jednak ich dynamika w XXI w. jest coraz większa, ponieważ same jednostki gospodarcze funkcjonują coraz szybciej w turbulentnym otoczeniu. Zjawisko zmian w systemie rachunkowości nie zostało dotąd kompleksowo scharakteryzowane i opisane, co utrudnia ich poznanie w odniesieniu do specyficznej działalności, jaką prowadzi LP. W związku z tym niniejszy artykuł stanowi przyczynek do dalszych pogłębionych badań.

## **2. Rachunkowość Lasów Państwowych**

Lasy Państwowe są państwową jednostką organizacyjną określoną przez prawo [Ustawa o lasach] pod względem: obszaru zadaniowego i majątkowego, zasad i uprawnień do władania tym majątkiem, zdolności prawnej, zdolności do czynności prawnych oraz zdolności do czynności faktycznych. Prowadzona jest również, w ramach zarządu LP, wycena i ewidencja majątku Skarbu Państwa, wykonuje się prognozowanie stanu zagrożeń pożarowych lasów oraz występowania szkodników i chorób drzew, a także monitoring lasów w Polsce. Należy zwrócić uwagę, że LP są jednostką organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej. Taki stan rzeczy powoduje oczywiste ograniczenia związane np. z moż-

liwościami inwestowania. Biorąc jednak pod uwagę profil działalności omawianej instytucji, można ją traktować jako nieokreśloną w kodeksie cywilnym, ułomną osobę prawną, albowiem zdolność prawna jest to zdolność do tego, aby być podmiotem stosunków cywilnoprawnych, a LP warunek ten spełnia [Adamowicz i Szczypa, 2014, s. 29-30].

LP prowadzą rachunkowość zgodnie z zasadami określonymi w ustawie o rachunkowości [Ustawa o rachunkowości] oraz Rozporządzeniu Rady Ministrów w sprawie szczegółowych zasad gospodarki finansowej LP [Rozporządzenie RM] i załączniku nr 1 do Zarządzenia nr 4 Dyrektora Generalnego LP z dnia 23 stycznia 2009 r. Zasady (Polityka) Rachunkowości Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe, które obejmuje postanowienia ogólne, a także opis zasad prowadzenia ksiąg rachunkowych, metod wyceny aktywów i pasywów oraz ustalania wyniku finansowego, informacje dotyczące powierzenia składników majątkowych i kwestie dotyczące inwentaryzacji. Natomiast w zakresie nieobjętym ustawą o rachunkowości LP stosują krajowe i międzynarodowe standardy rachunkowości.

Rachunkowość LP prowadzona jest przede wszystkim na trzech poziomach:

- 1) Dyrekcja Generalna Lasów Państwowych,
- 2) Dyrekcje Regionalne Lasów Państwowych (17 dyrekcji),
- 3) Nadleśnictwa (430 nadleśnictw wg stanu na 2014 r.).

Największy zakres bieżących prac z zakresu rachunkowości prowadzony jest w działach księgowości nadleśnictw. LP prowadzą rachunkowość przy wykorzystaniu jednolitego systemu informatycznego SILP (System Informatyczny Lasów Państwowych). Podstawowym elementem dla rejestracji operacji gospodarczych i innych w ramach SILP jest aplikacja *LAS*, która zawiera następujące podsystemy: Planowanie, Gospodarka Leśna, Gospodarka Towarowa, Kadry i Płace, Finanse i Księgowość, Infrastruktura, Dane Wspólne. Ich charakterystykę przedstawiła Paszkiewicz [2013].

### **3. Rodzaje zmian w systemie rachunkowości Lasów Państwowych**

Zmiany w systemie rachunkowości LP, tak jak wskazano wcześniej, są zjawiskiem normalnym. W celu uporządkowania zmian w rachunkowości LP należy określić ich rodzaje. W literaturze spotkać można różne klasyfikacje zmian organizacyjnych. Na potrzeby opracowania przyjęto podział zaproponowany przez Małgorzatę Czernską i podjęto próbę opisaną rodzajów zmian w odniesieniu do rachunkowości LP (tabela 1).

**Tabela 1.** Klasyfikacja zmian rachunkowości LP

Klasyfikacja zmian według Czerskiej (kryterium podziału)	Rodzaje zmian	Charakterystyka zmian w odniesieniu do rachunkowości LP
Źródło zmian	Zmiany dobrowolne	Inicjatywa zmiany pochodzi z wnętrza organizacji, jaką są LP. Zmiana może obejmować cały system rachunkowości LP (np. w wyniku zarządzenia Dyrektora Generalnego LP; zmiana taka może być potraktowana na poziomie nadleśnictwa jako narzucona) lub wybrane nadleśnictwo w wyniku decyzji głównego księgowego, nadleśniczego.
	Zmiany narzucone	Źródło zmiany znajduje się poza LP (np. zmiana przepisów w ustawie o rachunkowości).
Zakładany cel zmian	Zmiany zachowawcze	Zmiany w rachunkowości LP mają za zadanie dostosowanie systemu do obowiązujących regulacji i zasad (najczęściej odnoszą się do rachunkowości finansowej).
	Zmiany rozwojowe	Zmiany w rachunkowości LP mają na celu wspomagać informacyjnie zarządzanie innowacjami, projektami realizowanymi przez LP.
Zakres zmian	Zmiany całościowe	Zmiany obejmują cały system rachunkowości LP, począwszy od Dyrekcji Generalnej LP, przez dyrekcje regionalne, kończą na nadleśnictwach (np. zmiana systemu informatycznego dla potrzeb rachunkowości).
	Zmiany fragmentaryczne	Zmiana dotyczy tylko fragmentu systemu rachunkowości LP (np. zmiana obiegu dokumentacji księgowej) lub dotyczy rachunkowości wybranego szczebla (np. zmiana w rachunkowości nadleśnictw).
Korelacja czasu zmiany ze zmianami otoczenia	Zmiany reaktywne	Zmiana w systemie rachunkowości LP jest reakcją na zmiany zachodzące w otoczeniu (np. w otoczeniu prawnym, organizacyjnym LP).
	Zmiany wyprzedzające	Zmiana w rachunkowości LP jest wynikiem dostosowania systemu informacyjnego do przewidywanych zmian w otoczeniu.
Uzyskany efekt zmiany	Zmiany pozytywne	Zmiany w rachunkowości LP po określonym czasie od ich wprowadzenia mogą być oceniane przez: pracowników działów księgowości (ich subiektywne odczucie); odbiorców informacji emitowanych przez rachunkowość LP (odbiorcy wewnętrzni, np. kadra menedżerska i odbiorcy zewnętrzni, np. pracownicy Ministerstwa Ochrony Środowiska).
	Zmiany negatywne	
	Zmiany obojętne	

Źródło: Opracowanie własne na podstawie: Czerska [1996, s. 55-56].

Przedstawione w tabeli 1 rodzaje zmian w rachunkowości LP nie wyczerpują wszystkich możliwych podziałów. Niezależnie od rodzaju zmiany w rachunkowości LP, każda ma swoje źródło. Źródła zmian w rachunkowości LP można najogólniej podzielić na zewnętrzne i wewnętrzne. Czynniki zewnętrzne (z otoczenia LP) mogą być związane z: otoczeniem międzynarodowym, sytuacją gospodarczą, otoczeniem prawnym, siłami rynkowymi, trendami społecznymi i kulturowymi, zmianami technologicznymi, zmianami własnościowymi, ekologią [Zajac, 2006]. Natomiast czynniki wewnętrzne zmian (z obszaru LP) mogą dotyczyć: kapitału społecznego, struktury, systemu (procesów, technologii) [Zajac, 2006].

Z wymienionych czynników za kluczowe w zakresie przyszłych zmian w rachunkowości LP należy uznać:

- w ramach czynników zewnętrznych: trendy społeczne i kulturowe oraz ekologię,
- w ramach czynników wewnętrznych: kapitał społeczny.

Zmian w systemie rachunkowości LP, jakie zachodziły i będą mieć miejsce w przyszłości, nie da się przyporządkować do jednego rodzaju zmian wskazanych w tabeli 1. Realizacja funkcji produkcyjnych i pozaprodukcyjnych przez LP, przyjęta struktura organizacyjna, zastosowanie złożonego systemu informatycznego SILP wpływają na różnorodny charakter zmian w systemie rachunkowości LP.

#### **4. Przesłanki i kierunki zmian rachunkowości Lasów Państwowych**

W wyniku obserwacji zmian zachodzących w działalności LP, które coraz mocniej wychodzą poza produkcyjne funkcje lasu, należy oczekiwać w niedalekiej przyszłości zmian w rachunkowości LP w związku z zapotrzebowaniem na nowe przekroje informacyjne, inne podejście do rozliczania kosztów itd. W związku z tym słusznie wskazano trzy grupy czynników, które powinny wywołać zmiany w rachunkowości LP, a mianowicie:

1. Trendy społeczne i kulturowe. Społeczeństwo cechuje się coraz większą świadomością ekologiczną oraz wrażliwością na środowisko naturalne. Z drugiej strony LP rozszerza swoją działalność edukacyjną oraz stwarza nowe, lepsze warunki do wypoczynku i rekreacji na terenach nadleśnictw. Aktualnie system rachunkowości LP nie zaspokaja w pełni zapotrzebowania na informacje związane z tym obszarem działalności LP.
2. Ekologia. LP nie tylko prowadzą produkcję drzew „na pniu” i „przy pniu”, ale przede wszystkim troszczą się o środowisko naturalne, prowadząc działalność na rzecz ochrony środowiska. Obserwuje się niekorzystne zmiany w środowisku, które mają wpływ na zdrowotność lasów (emisja gazów i pyłów, ingerencja człowieka w środowisko, ocieplenie klimatu) przy jednoczesnym zaostrzeniu przepisów prawa ochrony środowiska, co wywołuje jeszcze większą potrzebę działań LP w zakresie ochrony przyrody. Ponadto ruchy ekologiczne coraz mocniej akcentują swoją działalność, często bez próby zrozumienia zasad ochrony lasów prowadzonej przez LP. Aktualnie system rachunkowości LP nie dostarcza odbiorcom zewnętrznym wyczerpujących informacji na temat ochrony środowiska prowadzonej przez LP. Ponadto nie

jest możliwe kompleksowe rozliczenie kosztów działalności na rzecz ochrony środowiska (problem związany z kosztami pośrednimi).

3. Kapitał społeczny LP. Bardzo duża część księgowych nadleśników w najbliższych kilku latach odejdzie z pracy z uwagi na wiek emerytalny, co spowoduje pokoleniową zmianę kadr. Ponadto należy oczekiwać wzrostu potencjału pracowników działów księgowości na skutek podwyższania kwalifikacji, co będzie niezbędne z uwagi na większe otwarcie się systemu rachunkowości LP na narzędzia rachunkowości zarządczej lub controllingu.

O potrzebie zmian w rachunkowości LP mówią pracownicy i naukowcy, wskazując na zjawiska dysfunkcyjne, związane z brakiem uzyskania oczekiwanych informacji (najczęściej dotyczących kosztów) z ewidencji księgowej. Za „zaniedbaną” przez rachunkowość LP podawana jest pozaprodukcyjna działalność LP.

Także dyrektor generalny LP Konrad Tomaszewski w wywiadzie udzielonym na łamach dwutygodnika leśników i przyjaciół lasu „Las Polski” dotyczącym działań naprawczo-rozwojowych stwierdził: „Działania naprawcze wiążą się z działaniami rozwojowymi. Na pewno trzeba naprawić system ewidencji księgowej w LP, ale żeby to zrobić, należy naprawić nasze postrzeganie uprawnionego obszaru działalności LP. Otóż w ogóle pomijamy okoliczność, że działalność LP mieści się w czterech segmentach. Podstawowy to gospodarka leśna, w tym działalność uboczna. Prowadzimy też szeroko rozumianą – i niestety bardzo nieprecyzyjnie charakteryzowaną – działalność dodatkową zarobkową. Po trzecie, wspomagamy administrację publiczną nie tylko w ramach realizacji pozaprodukcyjnych funkcji lasu, co jest niewzględniane w uprawnionym obszarze działalności i pomijane w ewidencji. Poza tym zapominamy, że w LP, np. na poziomie DGLP, odbywa się działalność w zakresie »miękkiego rozwoju«. W następstwie mamy kłopoty z jednoznacznym ustaleniem kosztów uzyskania przychodu dla celów podatkowych. Przykładowo tu w DGLP wielu pracownikom wydawało się, że prowadzą gospodarkę leśną, zapominając, że takiej jednostce przypada przede wszystkim *head office*, czyli głowy. Tu powinna być kuznia nowej jakości, a w szczytkowym zaledwie zakresie działalność pomocnicza na rzecz gospodarki leśnej. Nie sposób też nie powiedzieć, że w ślad za tym konieczne będzie zrewidowanie planu kont, ale również np. rzeczowego wykazu akt. To tylko drobne przykłady działań naprawczych” [Tomaszewski, 2016, s. 8].

Z przytoczonych słów dyrektora generalnego LP jasno wynika, że muszą nastąpić zmiany w rachunkowości LP, i to zmiany o charakterze dobrowolnym, całościowym i rozwojowym. Warto wskazać, że kwestia zmian w rachunkowości LP była pierwszą (pilną potrzebą naprawy i rozwoju) wskazaną w wywiadzie.

Mając na uwadze dotychczasowe rozważania, można podjąć próbę określenia kierunku pożądanych zmian w rachunkowości LP, a mianowicie:

- 1) Wdrożenie narzędzi strategicznej rachunkowości zarządczej na szczeblu dyrekcji generalnej i dyrekcji regionalnych LP.
- 2) Dostosowanie planu kont do działalności LP w ramach jej czterech segmentów.
- 3) Opracowanie metodyki rozliczania kosztów pośrednich na „nowe” obiekty kosztów ze szczególnym uwzględnieniem pozaprodukcyjnych funkcji lasu.
- 4) Stworzenie sprawozdawczości zarządczej adresowanej zarówno do odbiorców wewnętrznych, jak i zewnętrznych.

Należy pamiętać o tym, że każda zmiana, również ta w zakresie rachunkowości LP, w konsekwencji „dotyka” czynnika ludzkiego. Obawy czy nawet opór przed zmianami są zjawiskami naturalnymi, szczególnie w sytuacji braku rzetelnej informacji albo dezinformacji o planowanych zmianach. Dlatego czynnik ludzki można uznać za kluczowy, przesądzający o efekcie zmian. Ponadto zmiany w rachunkowości LP to także zmiany dotyczące pracowników bezpośrednio lub pośrednio związanych z działami księgowymi LP. Można wskazać tu na rotację pracowników, zmiany w zakresie delegowania uprawnień, szkolenia pracowników, co też stanowi zmianę w rachunkowości LP.

## Podsumowanie

Lasy Państwowe, realizując gospodarkę opartą na ciągłym odtwarzaniu zasobów leśnych, powinny wprowadzać różne innowacje, aby zwiększać swoją elastyczność w dostosowaniu się do turbulentnego otoczenia. We współczesnej gospodarce „bronią” jest informacja. Podstawowym systemem informacyjnym jednostek gospodarczych jest rachunkowość, dlatego LP powinny dokonać pożądanych zmian w swoim systemie rachunkowości, aby informacje generowane przez ten system sprostały wymaganiom zarówno odbiorców wewnętrznych na każdym szczeblu decyzyjnym LP, jak i odbiorców z otoczenia LP.

Aby zmiany w rachunkowości LP były skuteczne konieczna jest wizja przyszłości, ustalenie celów i zadań oraz zakresów odpowiedzialności, co może się wiązać z przeprojektowaniem procesów pracy w LP. Wszystkie zmiany wywołują zakłócenia równowagi. Ponadto zmniejszają poczucie bezpieczeństwa pracy i pewności, dlatego etap planowania zmian w rachunkowości LP powinien być przemyślany i oparty na wnikliwej oraz kompleksowej ocenie zjawisk dysfunkcyjnych i pożądanych w rachunkowości LP, przeprowadzonej na gruncie badań na styku nauka-praktyka LP.



## Literatura

- Adamowicz K., Szczypa P. (2014), *Możliwości wykorzystania rachunkowości zarządczej w Lasach Państwowych* [w:] E. Nowak, M. Nieplowicz (red.), *Rachunkowość a controlling*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, nr 344.
- Borowiecki R. (2003), *Restrukturyzacja przedsiębiorstw w obliczu procesów transformacji, integracji i globalizacji* [w:] R. Borowiecki, A. Jaki (red.), *Globalizacja i integracja gospodarcza a procesy restrukturyzacji i rozwoju przedsiębiorstw*, TNOiK, Warszawa-Kraków.
- Czerska M. (1996), *Organizacja przedsiębiorstw. Metodologia zmian organizacyjnych*, Wydawnictwo Uniwersytetu Gdańskiego, Gdańsk.
- Mały słownik języka polskiego* (1999), Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Paszkiwicz A. (2013), *System informatyczny Lasów Państwowych* [w:] A. Buraczewski (red.), *Podstawy rachunkowości i gospodarki finansowej w Lasach Państwowych*, Wydawnictwo Uniwersytetu Przyrodniczego w Poznaniu, Poznań.
- Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 6 grudnia 1994 r. w sprawie szczegółowych zasad gospodarki finansowej w Państwowym Gospodarstwie Leśnym Lasy Państwowe. Dz.U. 1994, nr 134, poz. 692.
- Sobka M. (2014), *Zmiany organizacyjne w teorii i praktyce*, Politechnika Lubelska, Lublin.
- Tomaszewski K. (2016), *Pilna potrzeba naprawy i rozwoju* (wywiad), „Las Polski”, nr 2.
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, tekst jednolity z dnia 11.03.2013 r. Dz.U. 2013, poz. 330 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 24 stycznia 2014 r. o zmianie ustawy o lasach. Dz.U. 2014, poz. 222.
- Walas-Trębacz J. (2009), *Zmiany organizacyjne przeprowadzane w przedsiębiorstwie*, „Zeszyty Naukowe Małopolskiej Wyższej Szkoły Ekonomicznej w Tarnowie”, nr 2(13), t. 2.
- Zajac C. (2006), *Społeczne i organizacyjne problemy przejęć i fuzji przedsiębiorstw*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wrocław.

## NATURE AND TYPES OF DESIRED CHANGES IN STATE FORESTS ACCOUNTING

**Summary:** Introduction of change is an important condition for skilful adaptation of each business unit to the new operating conditions. The growing importance of non-production functions of forests results in a requirement for financial and non-financial information coming from the accounting system of the State Forests. Thus, changes can also affect the accounting system. The aim of this article is to determine the nature and characteristics of the desired changes in the accounting system of the State Forests.

**Keywords:** accounting, State Forests, changes in accounting.