

Financial management of the forest fund – selected problems



Gospodarka finansowa środkami funduszu leśnego – wybrane problemy

Abstract: The purpose of this paper was to analyse and assess selected problems relating to management of forest fund resources intended for the implementation of tasks specified in the Forest Act. The research was based on the analysis of the secondary data collected by the Directorate General of the State Forests, official statistical data, post-audit information of the Supreme Audit Office and literature covering the research area.

The results of research carried out on the basis of data from 2011-2018 showed that in the analysed period the financial situation of the forest fund was favourable, resulting in significant financial surpluses. The dominant direction of spending funds was compensation of the shortage of funds in the forest districts generating losses.

Financial resources should be used to a greater extent and the method of dividing the subsidy from the forest fund should motivate the organizational units of the State Forests to maximize the economic effects of their activities while maintaining their non-production functions.

Keywords: forest fund, state forests, forest management, financing system, earmarked fund.

Streszczenie: Celem opracowania była analiza i ocena wybranych problemów związanych z zarządzaniem środkami funduszu leśnego przeznaczonymi na realizację zadań określonych w ustawie o lasach. Badania oparto na analizie danych wtórnych zebranych przez Dyрекcję Generalną Lasów Państwowych, oficjalnych danych statystycznych, informacji pokontrolnych Najwyższej Izby Kontroli oraz literaturze obejmującej obszar badań.

Wyniki badań przeprowadzonych na podstawie danych z lat 2011–2018 wykazały, że w analizowanym okresie sytuacja finansowa funduszu leśnego była korzystna, powodując znaczne nadwyżki finansowe. Dominującym kierunkiem wydatkowania środków było wyrównanie niedoboru środków w nadleśnictwach generujących straty.

Zgromadzone zasoby finansowe powinny być w większym stopniu wykorzystywane na wskazane cele w ustawie, a metoda podziału dotacji z funduszu leśnego powinna motywować jednostki organizacyjne Lasów Państwowych do maksymalizacji efektów ekonomicznych ich działalności przy jednoczesnym zachowaniu funkcji pozaprodukcyjnych.

Słowa kluczowe: fundusz leśny, lasy państwowe, gospodarka leśna, system finansowania, fundusz celowy.

Wprowadzenie

Lasy – bez względu na formę własności – mają niezwykle istotne znaczenie zarówno społeczno-gospodarcze, jak i przyrodnicze. Państwowe Gospodarstwo Leśne Lasy Państwowe (dalej: LP) jest państwową jednostką organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej, która zarządza lasami stanowiącymi własność skarbu państwa. Głównym zadaniem LP jest prowadzenie trwale zrównoważonej gospodarki leśnej według zasad powszechnej ochrony lasów, trwałości ich utrzymania, ciągłości i zrównoważonego wykorzystania wszystkich funkcji lasów (w szczególności przyrodniczych, społecznych i produkcyjnych) oraz powiększania zasobów leśnych. Ma to istotne znaczenie nie tylko ekonomiczne, lecz również kulturowe. Lasy Państwowe prowadzą działalność na zasadzie samodzielności finansowej i pokrywają koszty tej działalności z wła-

nych przychodów¹. Podstawowym źródłem przychodów LP jest sprzedaż surowca drzewnego pochodzącego z powierzonych w zarząd lasów skarbu państwa².

Nadleśniczy samodzielnie prowadzą gospodarkę leśną w nadleśnictwach na podstawie planów urzędzenia lasu oraz odpowiadają za stan lasów. Jednakże przyrodniczo-ekonomiczne uwarunkowania działalności poszczególnych nadleśnictw, w tym produkcji leśnej, są niezwykle zróżnicowane i zależą od takich czynników, jak: powierzchnia i zasięg kompleksów leśnych, struktura wiekowa i gatunkowa drzewostanów, udział lasów ochronnych, powierzchnia drzewostanów wyłączonych z pozyskania³. Oddziaływanie tych czynników sprawia, że nadleśnictwa gospodarujące w korzystnych warunkach osiągają wysoki poziom rentowności i mogą być niezależne ekonomicznie, natomiast jednostki obciążone dodatkowymi nakładami na realizację funkcji pozaprodukcyjnych nie są w stanie wygenerować środków pieniężnych umożliwiających zachowanie zasady samofinansowania się⁴. W celu zapewnienia stabilności finansowej nadleśnictw, na mocy ustawy z 28 września 1991 r. o lasach⁵, w ramach systemu finansowego LP został utworzony fundusz leśny, stanowiący przede wszystkim mechanizm redystrybucji środków z nadleśnictw dochodowych do jednostek deficytowych⁶. Stan funduszu leśnego na 31 grudnia 2018 r. wyniósł 881,2 mln zł⁷, co sprawia, że problematyka gospodarowania środkami tego instrumentu finansowego stanowi zagadnienie o istotnym znaczeniu.

¹ H. Szramka, K. Adamowicz, *Kierunki modyfikacji statusu Lasów Państwowych w Polsce*, 2017 Sylwan 161 (5), s. 355–356.

² Dyrekcja Generalna Lasów Państwowych, 2019, *Sprawozdanie finansowo-gospodarcze za 2018 rok*, s. 8, <https://bip.lasy.gov.pl/pl/bip/finanse> [dostęp: 12.02.2020].

³ E. Wysocka-Fijorek, *Analizy ekonomiczne w średniookresowym planowaniu leśnym*, Zeszyty Naukowe Szkoły Głównej Gospodarstwa Wiejskiego w Warszawie. Problemy Rolnictwa Światowego 2016, 3, s. 388.

⁴ J. Piekutin, A. Gruchała, *Miejsce i rola funduszu leśnego w systemie finansowym Lasów Państwowych*, Sylwan 2006, 2, s. 37.

⁵ Dz.U. 2020 poz. 6 ze zm.

⁶ K. Adamowicz, A. Dyrzc, H. Szramka, *Wpływ redystrybucji środków funduszu leśnego na rentowność nadleśnictw*, Sylwan 2014, 158 (7), s. 483.

⁷ Dyrekcja Generalna Lasów Państwowych, 2019, *op. cit.*, s. 15.

Zgodnie z ustawą z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych⁸ państwowy fundusz celowy jest utworzoną na mocy odrębnej ustawy formą organizacyjną gospodarki finansami publicznymi, służącą do gromadzenia środków publicznych z konkretnie określonych źródeł na realizację wydzielonych zadań państwowych. Nie posiada on osobowości prawnej, gdyż stanowi wyodrębniony rachunek bankowy, którym dysponuje organ wskazany w ustawie tworzącej. Koszty państwowego funduszu celowego mogą być pokrywane wyłącznie w ramach posiadanych środków finansowych obejmujących bieżące przychody, w tym dotacje z budżetu państwa i pozostałości środków z okresów poprzednich. Zatem bezpośrednią implikacją wyodrębnienia środków pieniężnych w formie funduszu celowego jest zapewnienie źródeł finansowania określonej dziedziny działalności państwa uznawanej za szczególnie ważną⁹. Biorąc pod uwagę charakter prawny państwowego funduszu celowego, należy stwierdzić, że mamy w tej kwestii do czynienia z odejściem od niektórych ogólnych zasad budżetowych, w szczególności od zasady jedności materialnej, która wymaga, by nie wiązać konkretnych dochodów budżetowych ze ściśle określonymi zadaniami finansowanymi z tegoż budżetu, oraz od zasady roczności, zgodnie z którą budżet jest opracowywany i uchwalany na jeden rok¹⁰.

Metody badawcze

Biorąc pod uwagę doniosłość wskazanego powyżej problemu badawczego oraz fakt, że trwale zrównoważona gospodarka leśna prowadzona przez LP ma charakter długoterminowy, znacznie wykraczający poza roczny okres

⁸ Dz.U. 2019 poz. 869 ze zm.

⁹ J. Dyduch, *Analiza i ocena funkcjonowania Funduszu Leśnego w latach 2002–2010*. Zeszyty Naukowe Polskiego Towarzystwa Ekonomicznego 2012, 13, s. 310.

¹⁰ J. Szolno-Koguc, *Funkcjonowanie funduszy celowych w Polsce w świetle zasad racjonalnego gospodarowania środkami publicznymi*, Lublin, Wydawnictwo UMCS, 2007, s. 10; A. Szewczuk, M. Ziolo, *Zarys ekonomiki sektora publicznego*, Szczecin, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, 2008 s. 375; S. Owsiak (2017), *Finanse publiczne. Teoria i praktyka*, Warszawa, Wydawnictwo Naukowe PWN, s. 348; B. Sadowska, *Rachunkowość w Państwowym Gospodarstwie Leśnym Lasy Państwowe*, [w:] Z. Luty, M. Chmielowiec-Lewczuk (red.), *Rachunkowość – polityka makroekonomiczna – globalizacja*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu 390, 2015, s. 222.

obrachunkowy, a efekty gospodarowania są w znacznym stopniu uwarunkowane czynnikami przyrodniczo-ekonomicznymi¹¹, celem niniejszego artykułu jest próba analizy i oceny gospodarowania środkami funduszu leśnego przeznaczonymi na realizację zadań określonych w ustawie o lasach. Badania dotyczące teoretycznych rozważań nad analizowanym problemem zostały przeprowadzone na podstawie literatury odnoszącej się do obszaru badawczego oraz obowiązujących przepisów prawa, natomiast podstawę badań empirycznych w zakresie gospodarowania środkami funduszu leśnego (w szczególności struktury przychodów i rozchodów środków z tego funduszu) stanowią dane pochodzące z rocznych sprawozdań finansowo-gospodarczych Generalnej Dyrekcji LP, oficjalne dane statystyczne, a także informacje pokontrolne Najwyższej Izby Kontroli. Zakres czasowy przeprowadzonych analiz obejmuje lata 2011–2018.

Źródła przychodów funduszu leśnego

W świetle przepisów ustawy o finansach publicznych, fundusz leśny ma wszystkie cechy funduszu celowego¹². Został utworzony na podstawie ustawy o lasach jako integralny element systemu finansowego LP. Wskazana ustawa określiła również źródła zasilenia funduszu leśnego. Zgodnie z jej art. 57 ust. 1 środki funduszu leśnego stanowią: 1) odpis podstawowy liczony od wartości sprzedaży drewna, obciążający koszty działalności nadleśnictw; 2) należności, kary i opłaty związane z wyłączeniem z produkcji gruntów leśnych; 3) należności wynikające z odszkodowań: cywilnoprawnych za szkody powstałe w wyniku oddziaływania gazów i pyłów przemysłowych, z tytułu przedwczesnego wyrębu drzewostanów oraz za szkody powstałe w wyniku pożarów, prac górniczych i geologicznych; 4) dochody wynikające z udziału lub uzyskane ze sprzedaży akcji i udziałów w spółkach; 5) dotacje budżetowe, z wyłączeniem dotacji celowych z budżetu państwa na zadania zlecone przez

¹¹ E. Wysocka-Fijorek, *op. cit.*, s. 386.

¹² B. Bartniczak, *Fundusz ochrony gruntów rolnych oraz fundusz leśny jako ekologiczne fundusze celowe*, Equilibrium 2009, 2 (3), s. 89; J. Bieluk, K. Leśkiewicz, *Ustawa o lasach. Komentarz*, Warszawa, Wydawnictwo C.H. Beck 2017, s. 295.

administrację rządową; 6) inne dochody uzyskane na rzecz tego funduszu (tab. 1). Ponadto środki funduszu leśnego niewykorzystane w danym roku kalendarzowym stanowią dochód tego funduszu w następnym roku kalendarzowym. Ustawowym dysponentem środków funduszu leśnego jest Dyrektor Generalny LP (art. 56 ust. 2 ustawy o lasach).

Tabela 1. Źródła przychodów funduszu leśnego w latach 2011–2018

Table 1. Sources of revenues for the Forest Fund in 2011–2018

Lp.	Źródła przychodów funduszu leśnego	Wysokość przychodów funduszu leśnego (w mln zł)							
		2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
1.	Odpis podstawowy liczony od wartości sprzedaży drewna, obciążający koszty nadleśnictw	656,6	916,3	913,1	1.026,9	1.039,0	1.040,5	1.147,7	1.270,5
2.	Dodatkowe dochody funduszu leśnego*	108,9	114,2	114,1	119,0	138,8	103,1	254,3	274,8
3.	Subsydiarne dochody funduszu leśnego**	32,5	35,4	42,9	38,2	46,1	42,9	38,0	40,5
4.	Dochody z udziału w spółkach	1,9	4,4	0,0	0,0	0,0	0,0	71,4	0,0
5.	Pozostałe przychody związane z Lasami Państwowymi	38,6	51,1	62,3	16,0	15,5	57,8	54,4	97,6
6.	Pozostałe przychody dotyczące lasów niestanowiących własności Skarbu Państwa i parków narodowych	8,1	10,7	6,2	6,0	4,4	4,5	4,5	3,9
Razem		846,6	1.132,1	1.138,6	1.206,1	1.243,8	1.248,8	1.570,3	1.687,3

* Należności, kary i opłaty związane z wyłączeniem z produkcji gruntów leśnych oraz należności wynikające z odszkodowań.

** Środki związane z wyłączeniem z produkcji lasów niestanowiących własności Skarbu Państwa oraz lasów znajdujących się w użytkowaniu wieczystym parków narodowych.

Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdań finansowo-gospodarczych Lasów Państwowych za lata 2011–2018.

Z danych przedstawionych w tabeli 1 wynika, że w latach 2011–2018 nastąpił blisko dwukrotny wzrost przychodów funduszu leśnego, tj. z 846,6 mln zł w 2011 r. do 1.687,3 mln zł w 2018 r. Zdecydowanie najważniejszym źródłem przychodów funduszu był odpis podstawowy liczony od wartości sprzedaży drewna, obciążający koszty nadleśnictw – w poszczególnych latach badanego okresu stanowił on od 73,1% (w 2017 r.) do 85,1% (w 2014 r.) przychodów funduszu leśnego ogółem. Wielkość tego odpisu, liczona jako procentowy udział w planowanych na dany rok kalendarzowy przychodach ze sprzedaży drewna, ustalana była dla LP corocznie w drodze decyzji przez Ministra Środowiska na wniosek Dyrektora Generalnego LP¹³. Z kolei Dyrektor Generalny LP mógł ustalać wielkość odpisu dla poszczególnych dyrekcji regionalnych LP, a dyrektorzy regionalnych dyrekcji – dla poszczególnych nadleśnictw wchodzących w ich skład¹⁴. W latach 2011–2018 wielkość odpisu podstawowego ustalana przez Ministra Środowiska dla LP jako jednostki organizacyjnej na podstawie rocznych planów finansowo-gospodarczych wynosiła od 10% (w 2012 r.) do 14,87% (w 2018 r.) przychodów ze sprzedaży drewna. Z powyższego wyraźnie wynika, że pomimo zastrzeżeń Najwyższej Izby Kontroli (dalej: NIK) dotyczących zbyt wysokiej wielkości odpisu podstawowego w latach 2005–2008 (tj. na poziomie 14% przychodów ze sprzedaży drewna) przy wzrastającym niewykorzystaniu środków funduszu leśnego¹⁵ w badanym okresie wielość tego odpisu uległa dodatkowemu zwiększeniu. Natomiast wielkość odpisu ustalana przez dyrektorów regionalnych dyrekcji LP w poszczególnych nadleśnictwach była zróżnicowana. Tytułem przykładu można wskazać, że wielkość odpisu na 2017 r. w nadleśnictwach podlegających Regionalnej Dyrekcji Lasów Państwowych w Białymstoku wahała się od 0,51% do 26,55% przychodów ze sprzedaży drewna.

Innym ważnym źródłem przychodów funduszu leśnego były środki związane z kompensacją negatywnego oddziaływania podmiotów gospodarczych

¹³ E. Wysocka-Fijorek, *op. cit.*, s. 387.

¹⁴ W. Radecki, *Ustawa o lasach. Komentarz*, Warszawa 2017, Wydawnictwo Wolters Kluwer Polska, s. 457.

¹⁵ Najwyższa Izba Kontroli, 2009, *Informacja o wynikach kontroli gospodarowania środkami funduszu leśnego*, s. 6, <https://www.nik.gov.pl/plik/id,68,vp,68.pdf> [dostęp: 12.02.2020].

na stan zasobów leśnych, w szczególności należności, kary i opłaty związane z wyłączeniem z produkcji gruntów leśnych, należności wynikające z odszkodowań za poczynione szkody oraz z tytułu przedwczesnego wyrębu drzewostanów. Udział tych przychodów w przychodach funduszu ogółem wahał się w analizowanym okresie od 8,3% w 2016 r. do 16,3% w 2018 r. Z kolei dochody wynikające z udziału w spółkach miały w latach 2011–2018 relatywnie znikome znaczenie w porównaniu z pozostałymi źródłami zasilenia funduszu leśnego.

Wykorzystanie środków funduszu leśnego

Stosownie do art. 58 ust. 1 ustawy o lasach środki funduszu leśnego przeznaczone są przede wszystkim dla nadleśnictw na wyrównywanie niedoborów powstających przy realizacji zadań gospodarki leśnej oraz zadań dotyczących administracji publicznej w zakresie leśnictwa. Przepis ten oddaje istotę utworzenia funduszu leśnego, którego podstawowym przeznaczeniem jest finansowe wsparcie nadleśnictw prowadzących gospodarkę leśną w niekorzystnych warunkach przyrodniczo-ekonomicznych, co skutkuje generowaniem przez nie niedoborów, a nie zysków¹⁶. Dodatkowo środki funduszu leśnego mogą być wykorzystane na: 1) wspólne przedsięwzięcia jednostek organizacyjnych LP, w szczególności w zakresie gospodarki leśnej; 2) badania naukowe; 3) tworzenie infrastruktury niezbędnej do prowadzenia gospodarki leśnej; 4) sporządzanie planów urządzenia lasu; 5) prace związane z oceną i prognozowaniem stanu lasów i zasobów leśnych; 6) ochronę przyrody w lasach realizowaną metodami gospodarki leśnej; 7) nabywanie przez Skarb Państwa lasów lub gruntów przeznaczonych do zalesiania; 8) organizację szkoleń w zakresie szacowania szkód łowieckich; 9) inne zadania z zakresu gospodarki leśnej w lasach. Jak można więc zauważyć, katalog celów, na które mogą być wydatkowane środki z funduszu leśnego, ma charakter nieenumeratywny¹⁷, co umożliwia finansowanie szerokiego spektrum zadań z zakresu gospodarki leśnej (tab. 2).

¹⁶ W. Radecki, *op. cit.*, s. 460–461.

¹⁷ J. Dyduch, *The use of the Forest Fund in the protection of natural resources in Poland*, *Ekonomia i Środowisko* 2016, 4 (59), s. 78–79.

Tabela 2. Wykorzystanie środków funduszu leśnego w latach 2011–2018

Table 2. The use of resources from the Forest Fund in 2011–2018

Lp.	Wykorzystanie środków funduszu leśnego	Wysokość wydatków z funduszu leśnego (w mln zł)							
		2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
1.	Wyrównanie niedoboru środków powstających przy realizacji zadań gospodarki leśnej oraz zadań dotyczących administracji publicznej w zakresie leśnictwa*	524,7	743,7	946,6	640,7	925,7	987,6	941,0	1.191,2
2.	Wspólne przedsięwzięcia jednostek organizacyjnych LP	67,6	89,8	102,9	90,5	96,3	103,9	152,1	157,2
3.	Badania naukowe	29,4	42,3	42,9	45,0	42,1	50,0	65,7	52,9
4.	Tworzenie infrastruktury do prowadzenia gospodarki leśnej	129,7	170,9	67,3	160,4	140,6	42,6	42,0	25,8
5.	Sporządzenie planów urzędzenia lasu	46,5	51,2	61,2	68,6	70,4	74,7	72,7	71,2
6.	Prace związane z oceną i prognozowaniem stanu lasów i zasobów leśnych	0,6	0,9	0,8	1,0	1,3	0,0	0,0	0,0
7.	Tworzenie, dzielenie, likwidacja jednostek organizacyjnych LP	0,0	0,2	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
8.	Dofinansowanie zadań określonych w art. 58 ust. 3 i 3a ustawy o lasach**	5,7	13,4	30,6	34,1	28,9	55,0	61,3	61,3
9.	Inne zadania z zakresu gospodarki leśnej w lasach	0,0	7,9	15,1	7,3	6,5	5,7	107,0	58,7
Razem		804,2	1.120,3	1.267,4	1.047,6	1.311,8	1.319,5	1.441,8	1.618,4

* W tym dofinansowanie jednostek specjalnych (Leśny Bank Genów, Ośrodek Kultury Leśnej Gołuchów, Izba Pamięci w Spale).

** Należności, kary i opłaty związane z wyłączeniem z produkcji lasów niestanowiących własności skarbu państwa oraz lasów znajdujących się w użytkowaniu wieczystym parków narodowych przeznaczone w szczególności na zalesianie gruntów niestanowiących własności skarbu państwa, realizację zadrzewień na gruntach niestanowiących własności skarbu państwa oraz inne prace związane z usuwaniem skutków klęsk i prowadzeniem gospodarki w lasach niepaństwowych, a także działania niezbędne do ochrony przyrody realizowanej metodami gospodarki leśnej.

Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdań finansowo-gospodarczych Lasów Państwowych za lata 2011–2018.

Reguły funkcjonowania funduszu leśnego nie zostały precyzyjnie określone w ustawie o lasach, co skutkuje zróżnicowaniem w sposobie jego podziału¹⁸. Analiza danych zaprezentowanych w tabeli 2 pozwala stwierdzić, że oprócz redystrybucji środków między nadleśnictwami fundusz leśny wykorzystywany był również do finansowania tworzenia infrastruktury do prowadzenia gospodarki leśnej, sporządzania planów urządzenia lasu oraz wspólnych przedsięwzięć jednostek organizacyjnych LP. W analizowanym okresie udział wydatków na ten ostatni rodzaj zadań w wydatkach ogółem wydatnie wzrósł z 8,4% w 2011 r. do 9,7% w 2018 r. Wspólne przedsięwzięcia obejmowały m.in. budowę środków trwałych w szkółkach leśnych, zwalczanie szkodników, usuwanie skutków powodzi oraz inwestycje informatyczne¹⁹. Znaczącą pozycję wśród wydatków z funduszu leśnego zajmowały także badania naukowe (zwiększenie wydatków z 29,4 mln zł w 2011 r. do 52,9 mln zł w 2018 r.), zadania określone w art. 58 ust. 3 i 3a ustawy o lasach (zwiększenie wydatków z 5,7 mln zł w 2011 r. do 61,3 mln zł w 2018 r.) oraz inne zadania z zakresu gospodarki leśnej w lasach (zwiększenie wydatków z 5,4 tys. zł w 2011 r. do 107 mln zł w 2017 r.). Pozostałe kategorie wydatków, tj. prace związane z oceną i prognozowaniem stanu lasów i zasobów leśnych oraz tworzenie, dzielenie i likwidacja jednostek organizacyjnych LP, w analizowanym okresie miały istotnie mniejsze znaczenie (tab. 2).

Zgodnie z informacjami zawartymi w rocznych sprawozdaniach finansowo-gospodarczych zysk netto LP wynosił: 829,1 mln zł w 2011 r., 259,6 mln zł w 2012 r., 305,0 mln zł w 2013 r., 421,7 mln zł w 2014 r., 382,2 mln zł w 2015 r., 404,0 mln zł w 2016 r., 435,1 mln zł w 2017 r. oraz 537,1 mln zł w 2018 r. W okresie objętym badaniami można było zaobserwować utrzymywanie się wysokiego poziomu niewykorzystanych na koniec każdego roku środków funduszu leśnego, stanowiących dochód tego funduszu w następnym roku kalendarzowym (ryc. 1). Zasadniczym kierunkiem wydatkowania środków funduszu leśnego była tzw. dopłata brutto do działalności nadleśnictw nie-

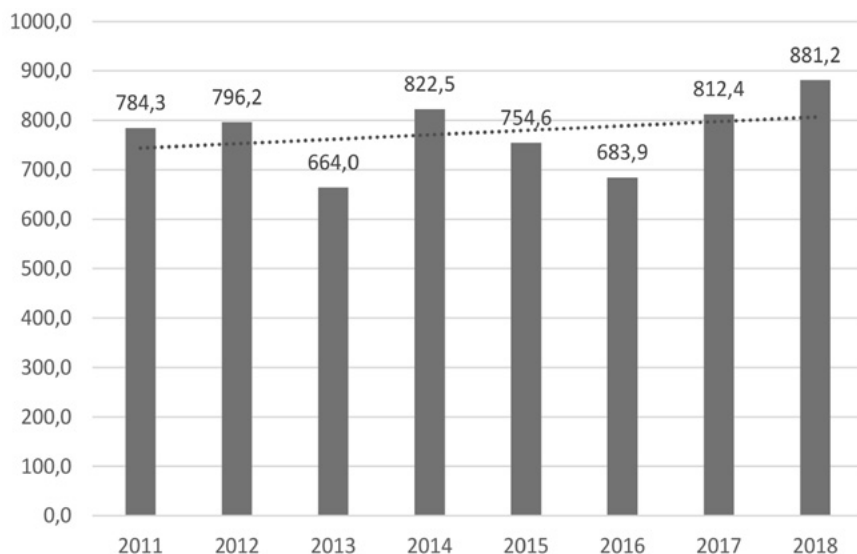
¹⁸ M. Stebnicki, *Rola funduszu leśnego w wyrównywaniu niedoborów finansowych w nadleśnictwach*, Zarządzenie Publiczne, 2018, 43 (1), s. 107.

¹⁹ Najwyższa Izba Kontroli, 2015, *Gospodarka finansowa Lasów Państwowych*, s. 32, <https://www.nik.gov.pl/plik/id,9302,vp,11524.pdf> [dostęp: 12.02.2020].

dochodowych, co wskazuje na głównie gospodarczy cel utworzenia tego funduszu²⁰. Udział wydatków na wyrównanie niedoboru środków powstających przy realizacji zadań gospodarki leśnej oraz zadań dotyczących administracji publicznej w zakresie leśnictwa w wydatkach ponoszonych z funduszu leśnego ogółem kształtował się w przedziale od 61,2% w 2011 r. do 74,8% w 2016 r., a wielkość środków tego funduszu wykorzystanych w badanym okresie wahała się odpowiednio od 524,7 mln zł do 987,6 mln zł. Wysokość tych środków była każdorazowo ujmowana w planach finansowo-gospodarczych LP. Na podstawie odpowiednich zarządzeń Dyrektora Generalnego LP dopłaty na wyrównanie niedoborów przekazywane były do dyrekcji regionalnych LP w wysokości 1/12 planowanej kwoty.

Rysunek 1. Wielkość niewykorzystanych środków funduszu leśnego w latach 2011–2018 (stan środków na 31 grudnia w mln zł)

Picture 1. The amount of unused resources from the forestry fund in 2011–2018 (funds as of 31 December in million PLN)



Źródło: opracowanie własne na podstawie www.stat.gov.pl [dostęp: 12.02.2020].

²⁰ B. Bartniczak, *op. cit.*, s. 96.

Dyskusja naukowa

W literaturze przedmiotu niejednokrotnie poruszane były tematy związane z gospodarowaniem środkami funduszu leśnego, jednakże badania w nich zawarte ograniczały się wyłącznie go jednego roku (np. badaniami objęto rok 2014²¹) bądź do zakresu działalności pojedynczych jednostek organizacyjnych (badania na przykładzie RDLP we Wrocławiu²²; badania na przykładzie RDLP w Radomiu²³). Z kolei w przypadku badań i analiz dotyczących okresów wieloletnich należy stwierdzić, że dane, na których zostały one oparte, straciły już na swej aktualności (np. odnosiły się do lat 2002–2010²⁴). Analiza funkcjonowania funduszu leśnego zawarta w niniejszym opracowaniu, obejmująca lata 2011–2018, pozwala na zidentyfikowanie i ocenę na podstawie możliwie aktualnych danych tendencji w zakresie gospodarowania środkami tego funduszu, co może dać asumpt do podjęcia działań mających na celu lepsze wykorzystanie produkcyjnych i pozaprodukcyjnych funkcji jednostek organizacyjnych LP.

Od dłuższego czasu w doktrynie nauk leśnych zasady dystrybucji środków funduszu leśnego budzą wątpliwości co do kwestii, czy sposób ich podziału jest racjonalny i sprawiedliwy oraz czy prowadzi on do równomiernego rozwoju nadleśnictw w skali całego kraju²⁵. Z jednej strony podnoszone są argumenty, że istotność zadań LP związanych z zachowaniem, ochroną i powiększaniem zasobów leśnych stanowi uzasadnienie dla uznania szczególnego charakteru gospodarki leśnej, w tym jej aspektów finansowych, a zadaniem funduszu leśnego – poprzez odpowiednie przesunięcie środków finansowych z jednostek dochodowych do jednostek deficytowych – jest umożliwienie realizacji zadań wynikających z ustawy o lasach w równomierny sposób na terenie całego

²¹ M. Stebnicki, *op. cit.*, s. 107–115.

²² K. Adamowicz, A. Dyrzcz, H. Szramka, *op. cit.*, s. 159–162.

²³ J. Piekutin, *Analiza funkcjonowania funduszu leśnego w systemie finansowym Lasów Państwowych na przykładzie Regionalnej Dyrekcji Lasów Państwowych w Radomiu*, Sylwan 2006, 6, s. 5–17.

²⁴ J. Dyduch, *op. cit.*, s. 312–317.

²⁵ J. Piekutin, *op. cit.*, s. 4; K. Adamowicz, A. Dyrzcz, H. Szramka, *op. cit.*, s. 158–159.

kraju²⁶. Natomiast z drugiej strony podkreśla się, że wysokość odpisu na fundusz leśny oraz dopłaty brutto do działalności nadleśnictw niedochodowych mają bezpośrednie przełożenie na kapitały nadleśnictw i ich wynik finansowy, co w istotny sposób rzutuje na rozwój konkretnych jednostek organizacyjnych oraz na realizację przez nie funkcji przyrodniczych, społecznych i gospodarczych. Co więcej, M. Stebnicki zauważa, że „wśród nadleśnictw wysokotowarowych mających dodatni bilans funduszu leśnego istnieje przeświadczenie, że jednostki mające ujemny bilans działają na ich koszt. Łatwiej jest uzyskać nadleśnictwom dopłaty z funduszu leśnego niż dążyć do maksymalizacji efektów ekonomicznych w innych gałęziach działalności lub ograniczyć koszty działalności administracyjnej”²⁷.

Nie ulega wątpliwości, że fundusz leśny jest istotnym instrumentem wyrównywania niedoboru środków finansowych w działalności podstawowej i administracyjnej nadleśnictw, w których koszty działalności leśnej przewyższają przychody z tej działalności²⁸. Jak wynika z przedstawionych danych, fundusz leśny jest instrumentem finansowym, który wspiera realizację zadań związanych zarówno z leśną działalnością produkcyjną, jak i z działalnością pozaprodukcyjną. Należy mieć również na uwadze, że część nadleśnictw, w których osiągnane przychody nie wystarczają na pokrycie kosztów zadań wskazanych w ustawie o lasach, bez wsparcia z omawianego funduszu nie mogłyby prowadzić gospodarki leśnej. Jednakże stałe dofinansowanie deficytowych jednostek organizacyjnych nie rozwiązuje problemu racjonalnego wyrównywania dysproporcji finansowych powstających w wyniku prowadzenia gospodarki leśnej w zróżnicowanych warunkach ekonomicznych i środowiskowych oraz z wykonywania funkcji przyrodniczych i społecznych²⁹.

Wyniki badań przeprowadzonych na podstawie danych z lat 2011–2018 wykazały, że sytuacja finansowa funduszu leśnego w analizowanym okresie

²⁶ A. Buraczewski, *Podstawy rachunkowości i gospodarki finansowej w Lasach Państwowych*, Poznań 2013, Wydawnictwo Uniwersytetu Przyrodniczego w Poznaniu, s. 163.

²⁷ M. Stebnicki, *op. cit.*, s. 115.

²⁸ A. Buraczewski, *op. cit.*, s. 172.

²⁹ M. Stebnicki, *op. cit.*, s. 115.

była korzystna i stabilna. Głównym źródłem jego przychodów był obligatoryjny odpis podstawowy liczony od wartości sprzedaży drewna, obciążający koszty nadleśnictw (od 73,1% do 85,1% ogółu przychodów funduszu). Z kolei dominującym kierunkiem wydatkowania środków funduszu leśnego było wyrównanie niedoboru środków powstających przy realizacji zadań gospodarki leśnej w nadleśnictwach, w których występowały niekorzystne przyrodniczo-ekonomiczne warunki prowadzenia gospodarki leśnej (od 61,2% do 74,8% wydatków funduszu ogółem). Należy przy tym nadmienić, że ustawowy katalog zadań finansowanych z funduszu leśnego ma charakter otwarty, co w znaczący sposób utrudnia ocenę celowości ponoszonych wydatków w ramach tego funduszu, i w związku z tym wymaga on doprecyzowania.

Należy przy tym wskazać, że powyższa kwestia była przedmiotem kontroli NIK obejmującej lata 2011–2013. W rezultacie przeprowadzonych czynności kontrolnych organ ten stwierdził, że w LP nie dokonywano kalkulacji faktycznie powstających niedoborów i nie rozliczano uprzednio zaliczkowo przekazywanych kwot planowanych niedoborów, co było niezgodne z art. 58 ust. 1 ustawy o lasach. W efekcie nie dochodziło do wyrównywania niedoborów środków finansowych nadleśnictw do poziomu ich rzeczywistych wielkości. W ocenie NIK „prowadziło to do sytuacji w jakiej nadleśnictwa, w których faktycznie zrealizowane niedobory przy realizacji zadań gospodarki leśnej w latach 2011–2013 przekroczyły wielkości planowane, nie uzyskały na ten cel dopłaty z FL, na przykład w RDLP we Wrocławiu łącznie 5,8 mln zł, Nadleśnictwo Kamienna Góra, pomimo że w 2013 r. osiągnęło ujemny wynik na działalności leśnej (–1,8 mln zł) nie otrzymało środków z funduszu leśnego na wyrównanie niedoborów”³⁰. J. Dyduch wskazuje, że duży wpływ na wysoki poziom płynności finansowej LP miały środki funduszu leśnego zgromadzone na rachunkach bankowych Dyrekcji Generalnej LP³¹. Z kolei przyczyną utrzymywania się wysokiego poziomu niewykorzystanych na koniec każdego roku środków funduszu leśnego, stanowiących dochód tego funduszu w następnym roku kalenda-

³⁰ Najwyższa Izba Kontroli, *op. cit.*, s. 33.

³¹ J. Dyduch, *op. cit.*, s. 317.

rzowym (ryc. 1), mógł być brak dogłębnej analizy rzeczywistego zapotrzebowania na środki funduszu leśnego w celu określania właściwego poziomu odpisu podstawowego, ustalanego przez Ministra Środowiska na wniosek Dyrektora Generalnego LP, co skutkowało jego zawyżeniem³².

Podsumowanie

W celu zapewnienia stabilności finansowej nadleśnictw system finansowania LP został oparty na pokrywaniu kosztów działalności z wypracowanych przychodów. Charakter środków gromadzonych przez LP przemawia za wydatkowaniem przynajmniej części z nich w ramach funduszu celowego jakim jest fundusz leśny. Przepisy ustawy o lasach wskazują zarówno źródła dochodów tego funduszu, jak i przesądzają, że fundusz ten stanowi formę gospodarowania środkami na cele wskazane w ustawie. Administrowanie środkami funduszu leśnego podlega więc szczególnym rygorom, odmiennym od tych, które mają zastosowanie do pozostałych środków będących w dyspozycji LP. W szczególności zasady gospodarki funduszowej zapewniają możliwość kumulacji środków niewykorzystanych w danym roku budżetowym i przeznaczenie ich na realizację zadań w latach następnych. Z jednej strony zapewnia to finansowanie tych samych zadań z nagromadzonych w ten sposób środków finansowych, a z drugiej – daje większą elastyczność w dysponowaniu tymi środkami³³.

W analizowanym okresie rola funduszu leśnego została sprowadzona przede wszystkim do redystrybucji środków z nadleśnictw dochodowych do nadleśnictw, w których środki uzyskane ze sprzedaży surowca drzewnego nie równoważyły nakładów ponoszonych na prowadzenie gospodarki leśnej³⁴. Co prawda zastosowanie takiego mechanizmu umożliwiło zachowanie samo-

³² Najwyższa Izba Kontroli, *op. cit.*, s. 6.

³³ J. Szołno-Koguc, *Miejsce funduszy celowych w systemie finansów publicznych*, *Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska. Sectio H, Oeconomia* 2004, 38, s. 100.

³⁴ K. Adamowicz, A. Dyrzcz, P. Szczypta, A. Zydróż, K. Michalski, H. Szramka, *Wpływ funduszu leśnego na wartość poszczególnych pozycji bilansu finansowego gospodarstwa leśnego*. *Acta Scientiarum Polonorum Silvarum Colendarum Ratio et Industria Lignaria* 2017, 16 (3), s. 158.

dzielności finansowej LP oraz przyczyniło się do ochrony zasobów leśnych w Polsce, jednakże zasadniczym mankamentem takiego rozwiązania był brak stymulacji nadleśnictw niedochodowych do podnoszenia efektów ekonomicznych prowadzonej działalności. W związku z tym funkcjonujący system dofinansowania nadleśnictw deficytowych nie zapewnił w pełni racjonalnej formy pokrywania niedoborów finansowych wynikających ze zróżnicowania warunków prowadzenia gospodarki leśnej³⁵. Ponadto kontrole dotyczące okresu 2011–2013 przeprowadzone przez NIK wykazały pewne „nieprawidłowości dotyczące wyrównywania planowanych, a nie rzeczywistych niedoborów przy realizacji zadań gospodarki leśnej oraz nieprawidłowości w zakresie podziału zysku, powodujące zakłócenie zasad finansowania działalności nadleśnictw w relacji do zasad wynikających z przepisów prawa”³⁶. W tym kontekście należy również stwierdzić, że w analizowanym zakresie czasowym nastąpiło utrzymywanie się wysokiego poziomu niewykorzystanych na koniec każdego roku środków funduszu leśnego, stanowiących dochód tego funduszu w następnym roku kalendarzowym. Mając na uwadze dane przedstawione w niniejszym opracowaniu, należy stwierdzić, że środki finansowe funduszu leśnego powinny być wykorzystywane w większym zakresie, natomiast sposób dzielenia dopłaty z tego funduszu powinien motywować jednostki organizacyjne LP do maksymalizacji efektów ekonomicznych ich działalności przy jednoczesnym zachowaniu funkcji pozaprodukcyjnych.

³⁵ J. Piekutin, *op. cit.*, s. 4.

³⁶ Najwyższa Izba Kontroli, *op. cit.*, s. 10.

Bibliografia

- Adamowicz K., Dyrz A., Szramka H. (2014). *Wpływ redystrybucji środków funduszu leśnego na rentowność nadleśnictw*. Sylwan 158 (7), s. 483–490
- Adamowicz K., Dyrz A., Szczypka P., Zydróż A., Michalski K., Szramka H. (2017). *Wpływ funduszu leśnego na wartość poszczególnych pozycji bilansu finansowego gospodarstwa leśnego*, Acta Scientiarum Polonorum Silvarum Colendarum Ratio et Industria Lignaria 16 (3), s. 157–164
- Bartniczak B. (2009). *Fundusz ochrony gruntów rolnych oraz fundusz leśny jako ekologiczne fundusze celowe*, Equilibrium 2 (3), s. 89–97
- Bieluk J., Leśkiewicz K. (2017). *Ustawa o lasach. Komentarz*, Warszawa, Wydawnictwo C.H. Beck
- Buraczewski A. (2013). *Podstawy rachunkowości i gospodarki finansowej w Lasach Państwowych*, Poznań, Wydawnictwo Uniwersytetu Przyrodniczego w Poznaniu
- Dyduch J. (2012). *Analiza i ocena funkcjonowania Funduszu Leśnego w latach 2002–2010*, Zeszyty Naukowe Polskiego Towarzystwa Ekonomicznego 13, s. 309–318
- Dyduch J. (2016). *The use of the Forest Fund in the protection of natural resources in Poland*, Ekonomia i Środowisko 4 (59), s. 76–86.
- Dyrekcja Generalna Lasów Państwowych (2019). *Sprawozdanie finansowo-gospodarcze za 2018 rok*, <https://bip.lasy.gov.pl/pl/bip/finanse> [dostęp:12.02.2020]
- Główny Urząd Statystyczny (2019). *Rocznik Statystyczny Leśnictwa 2019*. Warszawa, Zakład Wydawnictw Statystycznych, <https://stat.gov.pl/obszary-tematyczne/roczniki-statystyczne/roczniki-statystyczne/rocznik-statystyczny-lesnictwa-2019,13,2.html> [dostęp: 12.02.2020]
- Habuda A., Radecki W. (2016). *Zarządzanie lasami*, [w:] A. Habuda (red.), *Polskie prawo leśne*, Warszawa, Wydawnictwo Difin, s. 263–292
- Kropiewnicka M., Ostrowiecki D. (2014). *Zmiany w Lasach Państwowych. Analiza modelu gospodarki leśnej w Polsce*, [w:] B. Rakoczy, M. Szalewska, K. Karpus (red.), *Prawne aspekty gospodarowania zasobami środowiska. Korzystanie z zasobów środowiska*, Toruń, Wydawnictwo TNOiK „Dom Organizatora”, s. 221–230
- Maćkowiak E. (2016). *Finansowe podstawy działalności Państwowych Gospodarstw Leśnych Lasy Państwowe*, Problemy Zarządzania, 14/4 (1), s. 113–122
- Najwyższa Izba Kontroli (2009). *Informacja o wynikach kontroli gospodarowania środkami funduszu leśnego*, <https://www.nik.gov.pl/plik/id,68,vp,68.pdf> [dostęp: 12.02.2020]

- Najwyższa Izba Kontroli (2015). Gospodarka finansowa Lasów Państwowych, <https://www.nik.gov.pl/plik/id,9302,vp,11524.pdf> [dostęp: 12.02.2020]
- Owsiak S. (2017). *Finanse publiczne. Teoria i praktyka*, Warszawa, Wydawnictwo Naukowe PWN
- Piekutin J. (2006). *Analiza funkcjonowania funduszu leśnego w systemie finansowym Lasów Państwowych na przykładzie Regionalnej Dyrekcji Lasów Państwowych w Radomiu*, Sylwan 6, s. 3–18
- Piekutin J., Gruchała A. (2006). *Miejsce i rola funduszu leśnego w systemie finansowym Lasów Państwowych*, Sylwan 2, s. 37–45
- Radecki W. (2017). *Ustawa o lasach. Komentarz*, Warszawa, Wydawnictwo Wolters Kluwer Polska
- Sadowska B. (2015). *Rachunkowość w Państwowym Gospodarstwie Leśnym Lasy Państwowe*, [w:] Z. Luty, M. Chmielowiec-Lewczuk (red.), *Rachunkowość – polityka makroekonomiczna – globalizacja*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu 390, s. 225–226
- Stebnicki M. (2018). *Rola funduszu leśnego w wyrównywaniu niedoborów finansowych w nadleśnictwach*, Zarządzanie Publiczne 43 (1), s. 104–116
- Szewczuk A., Zioło M. (2008). *Zarys ekonomiki sektora publicznego*, Szczecin, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego
- Szołno-Koguc J. (2004). *Miejsce funduszy celowych w systemie finansów publicznych*, Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska. Sectio H, Oeconomia 38, s. 97–110
- Szołno-Koguc J. (2007). *Funkcjonowanie funduszy celowych w Polsce w świetle zasad racjonalnego gospodarowania środkami publicznymi*, Lublin, Wydawnictwo UMCS
- Szramka H., Adamowicz K. (2017). *Kierunki modyfikacji statusu Lasów Państwowych w Polsce*, Sylwan 161 (5), s. 355–364
- Wysocka-Fijorek E. (2016). *Analizy ekonomiczne w średniookresowym planowaniu leśnym*, Zeszyty Naukowe Szkoły Głównej Gospodarstwa Wiejskiego w Warszawie. Problemy Rolnictwa Światowego 3, s. 382–392