

JAN GREGOROWICZ, ROMAN KOT

Gospodarka finansowa w Lasach Państwowych*

Summary of the Report "Financial Economy in the State Forests"

Zadaniem tego artykułu jest omówienie nowych rozwiązań w zakresie gospodarki finansowej wprowadzonych Ustawą o lasach z 28 września 1991 roku, opublikowaną w Dz.U. nr 101, poz. 444, oraz szczegółowo określonych rozporządzeniem Rady Ministrów z 17 grudnia 1991 r. w sprawie szczegółowych zasad gospodarki finansowej w Lasach Państwowych — Dz.U. nr 125, poz. 555, jak również zaproponowanie nowych jeszcze nie rozwiązanych problemów ekonomicznych w leśnictwie.

Nim przejdziemy do szczegółowego omówienia wprowadzonych rozwiązań krótko należy przypomnieć najważniejsze cechy systemu finansowego funkcjonującego do końca 1991 roku, tj. do dnia wejścia w życie nowej ustawy o lasach. Otóż gospodarka finansowa w Lasach Państwowych opierała się w głównej mierze na przepisach dotyczących przedsiębiorstw państwowych. Podstawowymi z nich były:

- ustawa z 25 września 1981 roku o przedsiębiorstwach — Dz.U. nr 24, poz. 122;
- rozporządzenie Rady Ministrów z 30 listopada 1981 r. w sprawie wykonania ustawy o przedsiębiorstwach państwowych;
- rozporządzenie Rady Ministrów z 28 czerwca 1982 r. w sprawie szczegółowych zasad gospodarki finansowej przedsiębiorstw oraz dostosowania przepisów ustawy o gospodarce finansowej przedsiębiorstw państwowych do specyfiki niektórych przedsiębiorstw.

Wymienione akty były wielokrotnie nowelizowane i uzupełniane, a gospodarka finansowa przedsiębiorstw doczekała się osobnego aktu normatywnego w postaci ustawy z 31 stycznia 1989 r. (Dz.U. nr 3, poz. 10). Zwłaszcza ten ostatni akt znacznie uprościł zasady systemu finansowego i stworzył prawne warunki dla przedsiębiorstw państwowych do prowadzenia działalności gospodarczej na zasadach rynkowych przy pełnej samodzielności finansowej

* Jest to artykuł opracowany na podstawie referatu wygłoszonego na sesji naukowej PTL w Międzyzdrojach we wrześniu 1992 r.

i samofinansowania działalności gospodarczej, a także całkowitej odpowiedzialności za wyniki gospodarowania.

Przypomnieć należy, że przepisy te odnosiły się do przedsiębiorstw, a takimi w organizacji gospodarczej Lasy Państwowe były okręgowe zarządy Lasów Państwowych, których było 17. W skład okręgowego zarządu LP wchodziły nadleśnictwa i samodzielne zakłady, tj. ośrodki transportu leśnego, zespoły składnic i ośrodki remontowo-budowlane. Wprawdzie najważniejsze zadania gospodarcze określone były na szczeblu krajowym m.in. przez Naczelny Zarząd Lasów Państwowych, ale o sposobie ich wykonania decydowały samodzielnie przedsiębiorstwa. Okręgowe zarządy Lasów Państwowych kształtowały wyniki finansowe (zysk), a w zależności od nich wyznaczano środki na inwestycje, odnowienia, pielęgnację i ochronę lasu, ustalano ceny, stawki za usługi oraz wysokość środków na wynagrodzenia.

Zasobność drzewostanów, możliwości zbytu i operatywność przedsiębiorstw doprowadziły do zróżnicowania stopnia rentowności wśród przedsiębiorstw (OZLP) w kraju, zróżnicowania technicznego wyposażenia, cen na drewno czy nawet stawek wynagrodzeń.

Pozytywną cechą poprzedniego systemu było zainteresowanie wynikami decydentów znajdujących się blisko produkcji (lasu), bowiem osiągnięty zysk finansowy pozwalał np. na zwiększenie nakładów na budownictwo mieszkaniowe, możliwość wypłaty nagród, przeznaczenie środków na zakupy sprzętu technicznego, zakładanie szkółek czy też zasilenie funduszu socjalnego i mieszkaniowego. Do wad tego systemu należy zaliczyć brak zainteresowania wynikami w tych jednostkach, które otrzymywały środki w formie dotacji tj. dopłat z funduszu leśnego, czy też wcześniej funkcjonującego rozrachunku wyrównawczego. Tam ukształtowały się postawy roszczeniowe przy dość liberalnym podejściu do organizacji pracy i kosztów własnych (przerosty kadrowe, nadmierne wydatki). Sprzyjał takim podstawom brak opracowanych normatywów dopłat z funduszu leśnego. Obecnie próbuje się temu zaradzić w opracowanym planie na szczeblu Generalnej Dyrekcji Lasów Państwowych. Może nie uda się to od razu, bowiem za podstawę porównań przyjęto przeciętne wskaźniki uzyskane w roku ubiegłym — a więc kto był oszczędny nadal musi zaciskać wydatki, natomiast "rozrzutni" muszą się ograniczyć.

W nowych rozwiązaniach obowiązujących od 1 stycznia 1992 r., a ustalonych w ustawie z 28 września 1991 roku o lasach, przyjęto zasadę redystrybucji środków w sposób następujący:

W Dyrekcji Generalnej Lasów Państwowych tworzy się Fundusz Leśny. Dochodami tego funduszu są:

- odpis podstawowy obciążający koszty nadleśnictw;
- należności, kary i opłaty związane z wyłączeniem z produkcji gruntów leśnych;
- należności wynikające z odszkodowań:
 - a) cywilno-prawnych, za szkody powstałe w wyniku oddziaływania gazów i pyłów przemysłowych, a także z innych powodów,
 - b) z powodu przedwczesnego wyrębu drzewostanów na podstawie przepisów ustawy o ochronie gruntów rolnych i leśnych,
 - c) za szkody powstałe w wyniku pożarów, prac górniczych i geologicznych;

- dochody z udziału jednostek organizacyjnych Lasów Państwowych w spółkach;
- dotacje budżetowe.

Wielkość odpisu podstawowego jest ustalana corocznie przez Ministra Ochrony Środowiska, Zasobów Naturalnych i Leśnictwa, przy uwzględnieniu przyrodniczych i ekonomicznych warunków gospodarki leśnej.

Środki Funduszu Leśnego przeznacza się na wyrównywanie niedoboru środków finansowych nadleśnictwom, mającym niekorzystne warunki przyrodnicze i ekonomiczne gospodarki leśnej. Z Funduszu Leśnego można będzie także finansować wspólne przedsięwzięcia jednostek organizacyjnych Lasów Państwowych, szczególnie w zakresie hodowli i ochrony lasu, badań oraz tworzenia infrastruktury niezbędnej do prowadzenia gospodarki leśnej.

Ustawa o lasach nie określiła systemu wyrównawczego Funduszu Leśnego a jedynie kierunkowo wskazała jakie dziedziny będą korzystały z dopłat tego funduszu. Również szczegółowe zasady systemu finansowego leśnictwa ujęte w rozporządzeniu Rady Ministrów z grudnia 1991 roku, nie określają zasad redystrybucji środków funduszu leśnego na poszczególne jednostki gospodarcze, tj. nadleśnictwa itp.

Do prawidłowego funkcjonowania systemu finansowego istnieje konieczność zastosowania w leśnictwie tzw. normatywnej produkcji przeliczeniowej, która odpowiadałaby całej działalności leśnictwa. Specyfika leśna ma to do siebie, że nakłady poniesione w danym roku na reprodukcję czyli zagospodarowanie lasu, przynoszą efekt ekonomiczny po prawie 100 latach. Dlatego też do zapewnienia minimalnych środków finansowych na potrzeby zagospodarowania lasu, które wynikają z planu urządzania lasu, a nie starcza finansowanie z przychodów z produkcji drewna, powinno się dopłacać z funduszu leśnego do normatywnej produkcji przeliczeniowej. Do rozdziału środków funduszu leśnego, tworzonego na szczeblu Generalnej Dyrekcji Lasów Państwowych, należy się posłużyć wielkością produkcji uzyskanej w danym roku przez nadleśnictwo wyrażoną w miernikach przeliczeniowych. Przeliczenie produkcji na jednostki umowne zostało określone przy systemie motywacji dla leśnictwa opracowanym przez Instytut Badawczy Leśnictwa.

Normatywna produkcja przeliczeniowa prezentuje wszystkie działy pracy w zagospodarowaniu lasu i pozyskaniu w miernikach przeliczeniowych dla całości Lasów Państwowych.

W związku z zachodzącymi zmianami w systemie ekonomiczno-finansowym LP wykorzystanie mierników przeliczeniowych powinno pójść w kierunku przepływu środków finansowych na finansowanie całości działalności gospodarczej jak również określania wielkości plac itp.

W związku z tym istnieje potrzeba bardziej precyzyjnego niż dotychczas określania rozmiaru zadań i wielkości środków na ich finansowanie. Przewiduje się, że mierniki przeliczeniowe, które są podstawą do obliczenia normatywnej produkcji nadleśnictw wykorzystywane będą z powodzeniem przy wszelkiego rodzaju kalkulacjach symulacyjnych, dla których złotówka, jako miara pieniężna nie jest dokładna ze względu na jej zmienność wartości powodowaną przez inflację.

Z obecnego systemu wynika, że nie ma opracowanego systemu redystrybucji środków funduszu leśnego, a próby Generalnej Dyrekcji rozdziału tych środków według bilansowa-

nia wszystkich nadleśnictw są metodą bardzo pracochłonną i nie stwarzającą motywacji efektywnej pracy.

Wynik finansowy w leśnictwie, jako kryterium oceny efektywności gospodarowania był przez leśników krytykowany, gdyż w leśnictwie nie powinien on być celem. Niemniej, zwłaszcza w ostatnim okresie wynik finansowy poza dochodami i koniecznymi kosztami był również kształtowany przez zmienną stopę procentową odpisu na fundusz leśny. Prawo do takiej decyzji miał Naczelny Dyrektor Lasów Państwowych. Było to korzystne rozwiązanie umożliwiające sterowanie rentownością przedsiębiorstw, a więc i przepływem środków.

Rachunek wyników jak i plan kont opierały się na podobnych zasadach jak w przemyśle. Pozwalał więc na porównanie wprost np. rentowności. Umożliwiał ewidencjonowanie i wyliczanie wpływu na wynik finansowy poszczególnych rodzajów działalności np. transportu, łowiectwa itd. Był wreszcie czytelny dla księgowych zatrudnionych z innych branż, co sprzyjało szybkiej adaptacji.

Aktualnie obowiązujące przepisy wprowadziły wiele nowych rozwiązań odpowiednich do wymagań i celów stojących przed leśnictwem pamiętających o zasadzie, że podstawową funkcją lasu jest funkcja środowiskotwórcza. Zachowanie lasów i wzmożenie ich biologicznej odporności staje się nadrzędnym celem gospodarki leśnej. Usuwanie skutków zjawisk klęskowych, uproduktywnianie powierzchni pokłeskowych, zwalczanie gradacji szkodliwych owadów itp. wymaga skoordynowanych działań i wysiłku całego leśnictwa w kraju. Rozmiar tych prac, ich koncentracja w czasie i przestrzeni przekracza możliwości wykonawcze dotkniętych zjawiskami klęskowymi nadleśnictw — potrzebna jest więc pomoc innych. Warunkiem determinującym możliwość realizacji tych prac — nieodzownym dla zachowania lasów — jest niepodzielność zarządzania i gospodarowania lasami państwowymi, a także sprawny system ekonomiczno-finansowy.

Najważniejsze to zmiany organizacyjne przesuujące decyzyjność na szczebel Generalnej Dyrekcji Lasów Państwowych. Okręgowe zarządy Lasów Państwowych obecnie regionalne dyrekcje Lasów Państwowych utraciły status przedsiębiorstwa. Wykonują zadania określone przez Ministra Ochrony Środowiska, Zasobów Naturalnych i Leśnictwa oraz Dyrektora Generalnego Lasów Państwowych. Wzmocniona została rola nadleśniczego — autentycznego gospodarza podstawowej jednostki organizacyjnej, jaką jest nadleśnictwo.

By nie omawiać szczegółowo rozwiązań wprowadzonych aktami normatywnymi wymienionymi na wstępie i licznych publikacjach, ograniczamy się do podkreślenia wad i zalet dotychczas zaobserwowanych.

Do pozytywnych rozwiązań należy zaliczyć:

- decyzyjność w najważniejszych sprawach dla leśnictwa,
- oswobodzenie się od nakładów nie związanych z działalnością lasów państwowych np. kosztów utrzymania merytorycznej służby nadzoru i doradztwa w lasach niepaństwowych,
- zagwarantowanie możliwości otrzymania dotacji na prace zlecone,

- stworzenie możliwości do ujednoczenia wydatków, np. stawek wynagrodzeń uzależnionych od sytuacji finansowej leśnictwa w kraju, a nie poszczególnych rejonów,
- opracowanie zbiorczego planu dla wszystkich nadleśnictw określającego limit wydatków i spodziewane wpływy,
- uczynienie nadleśniczego autentycznym gospodarzem jednostki,
- wprowadzenie tylko ekonomicznych mierników podstawy funkcjonowania zakładów (OTL, ORB, ZS),
- uproszczenie ewidencji funduszy (przedsiębiorstwa, założycielskiego w miejsce których funkcjonuje fundusz zasobowy).

Do ujemnych rozwiązań należą:

- opracowywany plan na szczeblu centralnym opiera się na wielu wskaźnikach i wykonaniu roku ubiegłego. Nie opracowano normatywu kosztów i przepływu środków, co już wcześniej było omówione,
- konieczność wprowadzenia dodatkowej sprawozdawczości bądź zbierania informacji do oceny realności planu, przy braku bazy danych i stale zmieniających się warunkach, wynikających choćby z inflacji,
- uwzględnienie w zbyt małym stopniu wyposażenia w środki obrotowe tzw. fundusz własny w obrocie, które zapewniają w miarę swobodne funkcjonowanie jednostek, bowiem obserwuje się, że niedobór tych środków spowodował angażowanie środków funduszu leśnego stąd tak znaczne stany księgowe tego funduszu przy znikomych środkach finansowych (gotówce). Pewien wpływ mają tu również zatory płatnicze,
- zrezygnowanie z rozliczania usług wewnętrznych a odnoszenie kosztów np. transportu, bezpośrednio w miejsce pracy za produkcję podstawową. Może to powodować — przy niewychyceniu przez wskaźniki planu istniejących rezerw — niegospodarność i brak zainteresowania efektywnym wykorzystaniem,
- rozliczanie kosztów pośrednich na działalność dodatkową i uboczną w odniesieniu do całkowitych kosztów, co powoduje brak rentowności (straty) na tej działalności.

Przy ocenie całkowicie pominięto powiązania z systemem podatkowym, gdyż jest on w trakcie dopracowywania, a że nie jest on obojętny dla sytuacji ekonomicznej niech zaświadczy podatek od przekroczenia normy środków na wynagrodzenia. Akty normatywne obowiązujące w leśnictwie unikają określenia zysku, a ewentualna nadwyżka dochodów nad kosztami jest niwelowana wielkością odpisu na fundusz leśny. Natomiast przepisy podatkowe przewidują możliwość korekty wynagrodzeń w zależności od kształtowania się relacji wynagrodzeń i zysku w dwóch kolejnych latach.

Ogólny wniosek jaki nasuwa się z analizy przyjętych rozwiązań, to taki, że są one do zastosowania w odpowiednich warunkach, a więc przy znikomej inflacji, ustabilizowanym rynku zbytu, a także w miarę stabilnych stawek cen i kosztów oraz pełnej komputerowej informacji o stanie gospodarstwa leśnego.

Nowy problem, który należałoby rozwiązać to określenie zasad wyznaczania dochodowości (rentowności) w świetle nowego ujęcia (wartościowania zasobów leśnych).

TABELA
Kształtowanie się stopy dochodowości na podstawie danych obliczonych za lata 1988–1990

Dyrekcja Regionalna Lasów Państwowych	Dochodowość brutto — zysk do wartości gruntu, śr. tr. i obrot.:		
	lata		
	1988	1989	1990
Białystok	1,5	4,2	2,0
Gdańsk	2,6	4,1	3,4
Katowice	2,1	4,7	4,5
Kraków	1,5	3,6	2,1
Krosno	1,0	3,3	0,5
Lublin	2,0	4,9	2,7
Łódź	2,0	4,7	2,6
Olsztyn	1,9	5,7	3,7
Piła	2,5	4,9	2,8
Poznań	2,6	6,4	3,9
Radom	1,7	4,5	2,8
Szczecin	2,9	5,5	6,7
Szczecinek	2,4	5,9	5,3
Toruń	2,0	3,7	4,5
Warszawa	2,8	6,4	3,9
Wrocław	2,3	4,9	4,6
Zielona Góra	2,4	6,4	6,1
Ogółem	2,0	4,8	3,5

Obecnie w literaturze można znaleźć kilka sposobów obliczenia rentowności działalności jednostek gospodarczych, a mianowicie:

- rentowność produkcji, tj. jako syntetyczny wskaźnik ekonomiczny obrazujący procentowy stosunek kwoty zysku do kosztów sprzedaży, bądź wytworzonych produktów. Można to krócej ująć — zysk bilansowy do całkowitych kosztów;
- drugim sposobem obliczania rentowności może być rentowność przerobu wynikająca z relacji zysk bilansowy do kosztów przerobu:

$$Rp = \frac{Zb}{Kp}$$

gdzie:

- Rp — rentowność przerobu,
- Zb — zysk bilansowy
- p — koszty przerobu;

- trzecia forma rentowności tj. stopa rentowności środków — czy forma pomiaru opłacalności zaangażowanych środków produkcji w procesie wytwarzania. Można to wyrazić następującym wzorem:

$$Rś = \frac{Zb}{śr. tr. + obrot.}$$

gdzie:

- Rś* — rentowność środków zaangażowanych w produkcji,
Zb — zysk bilansowy,
śr. tr. + obrot. — wartość gruntu, środki trwałe i obrotowe.

Z uwagi na złożony proces produkcji w lasach państwowych wypowiadamy się za liczeniem dochodowości (rentowności) w lasach państwowych według formuły stopy rentowności do zaangażowanych środków trwałych. Dotychczasowa metoda określania dochodowości leśnictwa jako stosunek zysku (nadwyżki) do kosztów uzyskania przychodów, jest dla leśnictwa nieprawidłowa i nie oddaje skutków zaangażowania majątku leśnictwa i długiego cyklu produkcji.

Specyfika leśnictwa z racji swego długiego cyklu produkcyjnego wymaga oddzielnego potraktowania. Prawidłowym miernikiem wg nas oceny dochodowości produkcji leśnej można by przyjąć jako "stopę dochodu" tzn. zysk brutto relacjonowany do wartości gruntu leśnego, środków trwałych i obrotowych. Na podstawie danych obliczonych za lata 1988–1990 stopa dochodowości kształtowała się następująco (tabela).

Wskaźnik dochodowości określony w ten sposób bardziej prawidłowo rozkłada rentowność na cały cykl produkcji tj. około 100 lat, natomiast wskaźnik rentowności mierzony rocznym zyskiem do kosztów daje rentowność bardzo wysoką ale zniekształconą, obciążoną błędem, który nie uwzględnia cyklu produkcji leśnej i zaangażowanych środków trwałych i obrotowych. Rentowność określona w ten sposób wykazywała liczby od 10 do 30%.

Literatura

1. Dokumentacja IBL, RB. 02.01.03 "Gospodarka finansowa Lasów Państwowych", Warszawa — styczeń 1991 r.
2. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 17 grudnia 1991 r. w sprawie szczegółowych zasad gospodarki finansowej w Lasach Państwowych Dz.U. nr 125, poz. 555.
3. Ustawa o lasach z dnia 28 września 1991 r. Dz. U. nr 101, poz. 444.

Summary

The report discusses new solutions in the sphere of financial economy introduced by the Forest Act of September, 28th 1991 and by the decree of the Ministers' Council of December, 17th 1991 concerning detailed principles of the financial economy in the State Forests.

While discussing the new financial system, a short characterization of the old one has been provided; the one which was in force up to the end of 1991, specified by the Act of September, 25th 1981 about national enterprises and by the decree of the Ministers' Council of November, 30th 1981 concerning an enforcement of the Act about national enterprises.

A positive feature of the previous financial system was an interest in decisions' results being close to production (i.e. forest), because the financial profit enabled e.g. an increase in expenses for housing, a possibility of paying recompenses, purchasing technical equipment, setting forest nurseries, or supplying social and housing funds.

There were also some drawbacks of the system, namely the lack of interest in the results of the units which taking subsidies out of the forest fund or out of the earlier functioning compensating count. This was where claiming attitudes were formed besides a somewhat liberal approach to work organization and to their own costs (excessive expenses). The lack of any elaborated normative extra charges out of the forest fund contributed to the formulation of such attitudes.

In the new system the principle of redistribution of means by creating the forest fund at the level of the General Management of State Forests has been assumed. Among the sources of income of this fund are the basic account from forest districts and other incomes specified by the Act. The forest fund is designed to make up for shortages in financial means of forest district having unfavourable natural and economical conditions. For the correct functioning of the fund the authors suggest implementing a normative recounting production which would be a base for the system of redistribution of financial means.

Despite a positive opinion about the new solutions in financial economy in the State Forests, some disadvantages have turned out unavoidable, namely:

- too detailed elaboration of the forestry plan at the central level,
- the necessity of introducing an additional reporting or collecting information to evaluate reality of the plan,
- the insufficient description of providing forest districts in floating funds while evaluating the economic situation,
- some disfiguring of remunerativeness caused by the settlement of accounts of intermediate costs into additional and accessory work with reference to total costs.

The authors pay also some attention to a designation of principles of income calculation (remunerativeness) in forestry in the light of the new system.