

MIECZYŚLAW PODGÓRSKI

Podstawy i zasady gospodarki finansowej w polskich lasach państwowych w okresie powojennym (1945-1991)

Foundations and Principles of Managerial Accounting in Polish State
Forests in the Post-War Period (1945-1991)

Pod koniec okresu międzywojennego (1918-1939) polskie lasy państwowe, według stanu na 1 X 1937 r. zajmowały około 3,3 mln ha powierzchni leśnej, tj. około 38% ogólnej powierzchni leśnej kraju (3). Po zakończeniu II wojny światowej i odrodzeniu się Polski w nowych granicach państwowych administracja przejęła około 5,7 mln ha powierzchni leśnej tj. około 90% powierzchni leśnej kraju (8). Znaczny wzrost stanu posiadania postawił przed administracją leśną oraz świeżo powołanym (1945 r.) Ministerstwem Leśnictwa wiele problemów związanych z zarządaniem i administracją państwowego gospodarstwa leśnego. W latach 1945-1949 przeważał uzasadniony pogląd, że gospodarstwo leśne, ze względu na specyficzne cechy produkcji leśnej powinno stanowić wyodrębnioną pod względem organizacyjnym i ekonomicznym gałąź gospodarki narodowej. Pogląd ten wydawał się być na tyle słuszny, dlatego istniejąca podówczas administracja lasów państwowych działała na podstawie przedwojennych zasad organizacji gospodarstwa leśnego, usankcjonowanych dekretem Prezydenta R.P. z dnia 30 września 1936 r. o państwowym gospodarstwie leśnym (Dz. U. R. P., nr 75, poz. 533). Zgodnie z wymienionym dekretem państwowe gospodarstwo leśne funkcjonowało jako państwowa instytucja o charakterze budżetowym i było zobowiązane do wpłacania do budżetu centralnego wypracowanych nadwyżek finansowych, wynikających z różnic przychodów finansowych i poniesionych kosztów działalności gospodarczo-leśnej w danym roku gospodarczym. Innymi słowy, przedwojenne jednostki państwowego gospodarstwa leśnego swoją działalność gospodarczą opierały na zasadzie samowystarczalności finansowej (4).

Faktem jest, że w latach 1945-1949 jednostki organizacyjne lasów państwowych prowadziły swoją działalność gospodarczo-leśną na podstawie prowizorycznych planów urządzenia lasu i na zasadzie samowystarczalności finansowej. Ten model organizacji gospodarstwa leśnego w polskich lasach państwowych przetrwał zaledwie cztery lata, tj. do końca

1949 r. i był epizodem historyczno-gospodarczym w powojennych dziejach naszych lasów państwowych. Z dniem 1 stycznia 1950 r. na mocy ustawy o państwowym gospodarstwie leśnym z 20 grudnia 1949 r. (Dz.U.R.P nr 63), przystąpiono do gruntownej reorganizacji modelu organizacyjno-ekonomicznego polskich lasów państwowych. Polegała głównie na powołaniu do życia przedsiębiorstw lasów państwowych działających na podstawie planów gospodarczo-finansowych oraz na zasadzie tzw. rozrachunku gospodarczego.

Zgodnie z zapisem tej ustawy zadaniem państwowego gospodarstwa leśnego jest racjonalne organizowanie produkcji leśnej w celu właściwego wykorzystania lasów jako bazy surowcowo-drzewnej dla zaspokojenia potrzeb gospodarki narodowej w zakresie surowca drzewnego oraz organizowanie ogólnospołecznej roli lasów w życiu gospodarczym kraju. Po wprowadzeniu w życie tej ustawy przez wiele lat realizowano przede wszystkim pierwszą część cytowanego zapisu. W dalszej części ustawa stwierdzała: Do bezpośredniego prowadzenia gospodarstwa leśnego powołane zostają przedsiębiorstwa lasów państwowych, działające w ramach narodowych planów gospodarczych oraz według zasad rozrachunku gospodarczego. Nadanie jednostkom gospodarczym pgl statusu przedsiębiorstw oznaczało ich wyodrębnienie pod względem prawnym, organizacyjnym i ekonomicznym.

Z dniem 1 stycznia 1950 r. stat^s przedsiębiorstwo państwowe otrzymały: Centralny Zarząd Lasów Państwowych oraz 16 ówczesnych okręgów lasów państwowych. W pięć lat później (1955 r.) zlikwidowany został CZLP, a jego kompetencje podzielono między Ministerstwo Leśnictwa i okręgi lasów państwowych. Pomijając wprowadzane następnie (głównie w 1956 r.) korekty struktur organizacyjno-ekonomicznych lasów państwowych, wskazać należy na ukształtowany w 1958 r. ich model organizacyjno-ekonomiczny, który w swojej zasadniczej postaci przetrwał do 1991 r., tj. przez 33 lata. Otóż w 1958 r. na czele struktury organizacyjnej pgl znalazł się Naczelny Zarząd Lasów Państwowych, początkowo jako jednostka budżetowa, a od 1963 r. utrzymywany z narzutów na podległe jednostki organizacyjne. Jednocześnie okręgi lasów państwowych przekształcone zostały w okręgowe zarządy lasów państwowych, wyposażone w status pełnoprawnych, wielozakładowych przedsiębiorstw lasów państwowych, działających na zasadzie pełnego rozrachunku gospodarczego. Jednostki gospodarcze podległe okręgowym zarządom lasów państwowych (nadleśnictwa, zespoły składnic lasów państwowych, ośrodki transportu leśnego, ośrodki remontowo-budowlane i inne), jako zakłady produkcyjne, produkcyjno-pomocnicze i usługowe, swoją działalność gospodarczo-finansową prowadziły natomiast na zasadzie tzw. pełnego wewnętrznego (ograniczonego) rozrachunku gospodarczego.

Czym więc był system rozrachunku gospodarczego, który przez cztery dziesiątki lat (1950-1991) funkcjonował w państwowym gospodarstwie leśnym? Otóż, rozrachunek gospodarczy był metodą kierowania przedsiębiorstwem, polegającą na rozliczaniu się przedsiębiorstwa z państwem z wykonania planowych zadań produkcyjnych, natomiast jego istotą było: pokrywanie z dochodów przedsiębiorstwa wszystkich wydatków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, oraz tworzenie akumulacji finansowej [1]. Tak więc przedsiębiorstwa lasów państwowych, podobnie jak przedsiębiorstwa innych uspołecznionych działów gospodarki narodowej, za swoje pozyskane (wytworzone) i sprzedane produkty i usługi otrzymywały określone środki pieniężne, z których pokrywały swoje wydatki związane z działalnością gospodarczą. Jednocześnie zakładano, że w wyniku działalności produkcyjnej i usługowej powstaje nadwyżka dochodów nad wydat-

kami określana mianem akumulacji finansowej, która była dzielona na podatek obrotowy i zysk. Z kolei zysk podlegał podziałowi na: część przypadającą dla jednostki organizacyjnej (OZLP) oraz część konieczną do odprowadzenia do budżetu centralnego [7]. Ten schemat rozliczenia działalności gospodarczo-finansowej w przedsiębiorstwach lasów państwowych utrzymał się w zasadzie do końca 1981 r.

Znaczący wpływ na umocnienie funkcjonującego od 1950 r. modelu zarządzania i administracji lasami pgl przypisać należy rozporządzeniu Rady Ministrów z 18 grudnia 1968 r. w sprawie przedsiębiorstw lasów państwowych oraz jednostki grupującej te przedsiębiorstwa (Dz. U. PRL, nr 1). Organizacja gospodarcza Lasy Państwowe, grupująca wszystkie przedsiębiorstwa działające w pionie leśnictwa, spełniająca funkcję zjednoczenia branżowego w ramach resortu leśnictwa i przemysłu drzewnego, nie miała bezpośredniego wpływu na funkcjonujący w przedsiębiorstwach pgl system gospodarki finansowej. Można natomiast przyjąć, że organizacja ta wydatnie przyczyniła się do afirmacji funkcjonującej struktury organizacyjno-ekonomicznej Lasów Państwowych.

Na początku lat osiemdziesiątych zaznaczyły się w PRL pewne oznaki reform gospodarczych, czego wyrazem były ustawy z 25 września 1981 r. o przedsiębiorstwie państwowym (Dz.U. nr 24, poz. 122). Ustawy te czasowo nie objęły przedsiębiorstw Lasów Państwowych. Zapoczątkowane w 1981 r. reformy gospodarcze to ustawy z 26 lutego 1982 r.:

- o gospodarce finansowej przedsiębiorstw państwowych (Dz.U PRL, nr 7. poz. 54),
- o opodatkowaniu jednostek gospodarki uspołecznionej (Dz.U PRL, nr 7, poz. 55).

Ustawy te, pomimo ich międzybranżowego charakteru, wprowadziły pewne nowe elementy do zasad gospodarki finansowej w jednostkach gospodarki uspołecznionej. Otóż ustawa o gospodarce finansowej przedsiębiorstw państwowych postanawiała m.in.: Przedsiębiorstwo prowadzi samodzielnie gospodarkę finansową zgodnie z zasadą samofinansowania, pokrywając z uzyskanych przychodów koszty działalności i zobowiązania wobec budżetu, banków, dostawców, oraz wydatki na rozwój i inne potrzeby.

I w dalszym ciągu: Podstawowym miernikiem oceny działalności gospodarczej przedsiębiorstwa jest wynik finansowy. Wynik finansowy dodatni jest zyskiem, a wynik finansowy ujemny — stratą przedsiębiorstwa. Za istotne wsparcie dla ustaleń ustawy o gospodarce finansowej przedsiębiorstw państwowych uznać należy ustalenia ustawy o opodatkowaniu jednostek gospodarki uspołecznionej, również wydanej w roku 1982. Ustawa ta znacznie poszerzyła zakres systemu podatkowego, określając podmiot, przedmiot i podstawy opodatkowania oraz sposób obliczania i tryb płatności.

Na podstawie tych ustaw dyrektor LP zarządzeniem z 17 stycznia 1983 r. w sprawie gospodarki finansowej przedsiębiorstw LP wprowadził zmodyfikowane zasady gospodarki finansowej w LP, które po ponad 30-letnim okresie panowania sztywnych zasad rozrachunku gospodarczego w przedsiębiorstwach pgl, uwzględniały specyfikę gospodarczą produkcji leśnej. Zgodnie z tym zarządzeniem wynik finansowy w okręgowych zarządach LP jako przedsiębiorstwach pgl stanowił różnicę między dochodami ze sprzedaży produkcji leśnej i usług oraz dotacjami z tzw. rachunku wyrównawczego a kosztami własnymi wydatkowanymi na prowadzenie gospodarstwa leśnego, zwiększonymi o podatek obrotowy oraz wpłaty z tytułu rachunku wyrównawczego. Dodatni wynik finansowy był zyskiem,

a wynik ujemny stratą. Pojęcie rachunku wyrównawczego pojawiło się z chwilą wdrażania do przedsiębiorstw pgl elementów reform gospodarczych. Celem stosowania mechanizmu rachunku wyrównawczego było zaś wyrównywanie między jednostkami (przedsiębiorstwami) pgl dysproporcji w osiągniętych dochodach i kosztach produkcyjnych.

O wprowadzeniu mechanizmu rachunku wyrównawczego zdecydowały dwie bardzo istotne okoliczności, a mianowicie [2]:

- jednolite w całym kraju ceny sprzedaży na podstawowe sortymenty drewna, w warunkach gdy koszty produkcji leśnej przy pniu, jak i w zakresie produkcji leśnej na pniu były znacznie zróżnicowane, w zależności od przyrodniczo-leśnych warunków produkcyjnych, oraz
- fakt, że wielkość produkcji leśnej przy pniu, tj. wielkość stosowanego rozmiaru użytkowania lasu, jest w gospodarstwie leśnym ograniczona możliwościami produkcyjnymi lasu, które określane są wielkością etatu użytkowania lasu.

Podstawą funkcjonowania mechanizmu rachunku wyrównawczego był średni wskaźnik rentowności w skali Naczelnego Zarządu Lasów Państwowych, obliczany ze stosunku zysku do wartości sprzedaży drewna. W konsekwencji te okręgowe zarządy LP, które uzyskały wyższy wskaźnik rentowności od średniego wskaźnika w skali NZLP — były zobowiązane do przekazywania nadwyżki zysku na rzecz okręgowych zarządów LP, które wykazywały niższy wskaźnik rentowności od średniego krajowego wskaźnika rentowności. Zatem rachunek wyrównawczy pełnił funkcje administracyjnego regulatora wyrównywania rentowności przedsiębiorstw pgl, a jego wprowadzenie w ówczesnych realiach gospodarczo-politycznych należy uznać jako pożyteczne rozwiązanie o charakterze ekonomicznym. Na ogólnie pozytywną ocenę zasługuje również fakt uznania przez Lasy Państwowe ekonomicznej kategorii zysku jako syntetycznego miernika oceny działalności gospodarczej przedsiębiorstw pgl, z jednoczesnym zobowiązaniem nadleśnictw, jako podstawowych jednostek produkcyjnych do przestrzegania w swej działalności gospodarczo leśnej zasad techniczno-hodowlanych.

Zasadniczy i niekorzystny wpływ na wyniki gospodarki finansowej przedsiębiorstw pgl wywierał kształtowany i regulowany przez państwo system cen na drewno. System ten bowiem obciążony był wieloma istotnymi wadami. Wadą było na przykład oparcie systemu cen na produkty leśne na niepełnym rachunku kosztów własnych produkcji leśnej. Podstawową jednak wadą systemu było arbitralne, administracyjne ustalanie cen na drewno i inne produkty pochodzenia leśnego, tym bardziej że urzędowe (państwowe) regulacje cen dokonywane były w kilkuletnich cyklach. Niekorzystne oddziaływanie państwowego systemu cen drewna na wyniki ekonomiczne przedsiębiorstw pgl uwidocznili się wyraźnie w latach osiemdziesiątych w warunkach wzrostowego trendu kosztów własnych produkcji leśnej, będącego rezultatem następujących po sobie regulacji cen na materiały, energię, paliwo i inne oraz regulacji płac robotników leśnych i pracowników administracji leśnej. Szybsze tempo wzrostu kosztów własnych produkcji leśnej od tempa okresowych regulacji cen sprzedaży produkcji leśnej naruszało równowagę ekonomiczną gospodarstwa leśnego, co w konsekwencji prowadziło do spadku dochodowości przedsiębiorstw pgl, a w niektórych przypadkach do ujemnego wyniku finansowego [5, 6].

Niewiele zmieniła w tej mierze ustawa z 26 lutego 1982 r. o cenach (Dz. U. PRL, nr 7, poz. 52) umożliwiająca pewnego rodzaju różnicowanie cen na drewno, przez wprowadzenie cen: urzędowych, regulowanych, umownych i wolnych. Ustawa ta przekazała niewielką część uprawnień ze szczebla centralnego (Naczelnego Zarządu LP) na szczebel regionalny (okręgowe zarządy LP). Uprawnienia te upoważniały przedsiębiorstwa pgl (OZLP) do lokalnego, ograniczonego korygowania cen na drewno. Urzędowa regulacja cen drewna, w warunkach nadmiernego tempa wzrostu kosztów własnych produkcji leśnej nie mogła w konsekwencji odegrać oczekiwanej roli na rzecz stabilizacji ekonomicznej jednostek gospodarczych państwowego gospodarstwa leśnego.

Na podstawie tych rozważań sformułować można następujące uogólnienia:

O kształcie i funkcjonowaniu modelu gospodarki finansowej w pgl w latach 1950-1991 zdecydowała ustawa o państwowym gospodarstwie leśnym z 20 grudnia 1949 r. Powołanie na mocy tej ustawy przedsiębiorstw pgl, działających na podstawie planów gospodarczo-finansowych oraz na zasadzie rozrachunku gospodarczego, oznaczało ich wyodrębnienie pod względem prawnym, organizacyjnym i ekonomicznym. W rezultacie działalność gospodarcza pgl podporządkowana została — jak działalność gospodarcza innych przedsiębiorstw państwowych — rygorom ekonomiczno-finansowym. W ustawie zabrakło zapisu, że gospodarstwo leśne, z uwagi na wiele specyficznych cech produkcji leśnej, nie powinno być w pełni poddane reżimowi gospodarki ekonomiczno-finansowej.

Funkcjonujący w przedsiębiorstwach pgl przez czterdzieści lat (1950-1991) model gospodarki finansowej, działający na podstawie systemu rozrachunku gospodarczego oraz państwowego systemu cen na drewno i inne produkty leśne, nie stwarzał racjonalnych podstaw do prowadzenia wiarygodnego rachunku rentowności produkcji leśnej. Niedostatków funkcjonującego w pgl systemu gospodarki finansowej nie mogły uzdrowić ani okresowe korekty cen na drewno, ani wprowadzenie w 1983 r. przez dyrektora LP zmodyfikowanych zasad gospodarki finansowej, włączenie z uruchomieniem i wdrożeniem do praktyki pgl pożytecznego, choć doraźnego mechanizmu tzw. rachunku wyrównawczego.

Funkcjonujący od 1950 r. w przedsiębiorstwach pgl model gospodarki finansowej, korygowany w latach osiemdziesiątych, przetrwał do końca 1991 r., tj. do wprowadzenia w życie ustawy o lasach z 28 września 1991 r. (Dz. U. R. P. nr 101, poz. 444) oraz wydania rozporządzenia Rady Ministrów z 17 grudnia 1991 r. w sprawie szczegółowych zasad gospodarki finansowej w Lasach Państwowych (Dz. U. R. P. nr 125, poz. 555), na podstawie których wykreowany został nowatorski, korzystny dla gospodarki leśnej model gospodarki finansowej, nawiązujący w dużym stopniu do modelu gospodarki finansowej Lasów Państwowych z okresu II Rzeczypospolitej (1918-1939).

Literatura

1. **Gregorowicz J.**, 1970. System finansowania i ekonomika finansowania przedsiębiorstw leśnych. W: Materiały naukowe dla słuchaczy Studium Podyplomowego Ekonomiki Leśnictwa. Wyd. Akad. Rol. w Krakowie.

2. **Majewski S.**, 1986. Samodzielność finansowa nadleśnictwa i OZLP — czy jest możliwa i konieczna? *Las Polski* nr 21.
3. **Molenda T.**, 1960. Badania nad ekonomiką i polityką gospodarczą polskich lasów państwowych w latach 1920-1939. *Folia Forestalia Polonica*, z. 3, seria A, PWRiL.
4. **Podgórski M.**, 1965. Główne kierunki polityki gospodarczej w lasach państwowych w Polsce Ludowej. *Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny*. R. XXVII, z. 1, PWN, Warszawa-Poznań.
5. **Podgórski M.**, 1986. Szacowanie gospodarczej wartości lasu w warunkach nierównowagi ekonomicznej w gospodarstwie leśnym. *PTPN, Prace z zakresu nauk leśnych*, t. 62, Poznań.
6. **Podgórski M.**, 1993. Ogólna analiza i ocena gospodarki finansowej w państwowym gospodarstwie leśnym w latach 1945-1990. *Studia i materiały Ośrodka Kultury Leśnej w Gołuchowie, Lasy Państwowe w Polsce, T. II, 1945-1990*, w druku.
7. **Sobański Ł.**, 1988. *Zarys zarządzania przedsiębiorstwem leśnym*. Wyd. Akademii Rolniczej w Poznaniu.
8. *Rocznik Statystyczny Leśnictwa 1945-1967*. GUS, W-wa, 1968.

Summary

Foundations and principles of managerial accounting in Polish state forests in the post-war period (1945–1991)

After the second world war end and renaissance of Poland in new boundaries, the state forest administration in the period 1945–1949 acted basing on pre-war principles of the forest economy organization, according to which the management units of state forests acted on the principles of state budget units.

Since 1950 an in-depth reorganization of organizational and economic structure of state forests was started, consisting in establishing of state forest enterprises, acting in the framework of national economic plans and according to the principles of the so-called economic accounting. Bestowing the status of enterprises upon economic units of state forests meant their individualization in legal, organizational and economic respects. The system of economic accounting in its foundations was a method for ruling the enterprise, and its laid however in the principle of self-financing of economic activity and financial accumulation.

The model of financial economy, functioning in state forest enterprises since 1950, as based on the economic accounting system and state of wood prices, did not establish rational grounds for carrying out a reliable accounting of the profitability of forest production. The system, corrected ad hoc in the 1980-ties survived until the end of 1991, i.e. till the time when a new act "on forests" was brought in force, on the basis of which a new model of economic economy of State Forests has been created, innovative and bound to a great extent to the model of financial economy from the period of the Second Republic (1918–1939).