

STANISŁAW ZAJĄC, WOJCIECH MŁYNARSKI, ADAM T. SIKORA, EMILIA WYSOCKA-FIJOREK

Podatki i opłaty obciążające państwowe gospodarstwo leśne w Polsce na przykładzie Nadleśnictwa Drewnica

Taxes and fees incurred state forests in Poland on the example of the Drewnica Forest District

ABSTRACT

Zajac S., Mlynarski W., Sikora A. T., Wysocka-Fijorek E. 2015. Podatki i opłaty obciążające państwowe gospodarstwo leśne w Polsce na przykładzie Nadleśnictwa Drewnica. Sylwan 159 (8): 693-704.

The article examines taxes, fees and other payments that are incurred by the State Forests National Forest Holding (SFNFH) on the example of the Drewnica Forest District (central Poland) in period 2008-2012. Fiscal instruments are shown against the results of the operations carried out by the forest district, while considering natural and economic conditions and various functions (e.g. environmental, social) performed by the entity, as well as any additional costs incurred during the implementation of these functions. The balance sheet reports, financial statements and other financial and accounting documents, including the planning documents of the examined forest district, constitute the data source for this study. Over the five-year period, the Drewnica Forest District paid an average PLN 839,000 in taxes and fees per annum, and this amounted to approximately 6.1% of its revenue (including the contributions made by the forestry fund). The largest share of the tax paid was composed of VAT (PLN 479,000) and forestry tax (PLN 167,000), as well as income tax from individuals (PLN 129,000). Other relatively small charges included PFRON contributions (PLN 45,000), property tax (PLN 16,000), agricultural tax (PLN 1,000), as well as the fees for the perpetual usufruct of land (PLN 3,000). Between 2008 and 2012, the revenue of the Drewnica Forest District was less than its expenses, and the additional payments in the form of taxes and other fees further increased its deficit. The analysis of the level and structure of taxes and other fiscal charges is important in the context of maintaining the statutory requirement of the financial independence of SFNFH. Studies reveal that the structure and level of financial charges imposed on the organisational units of the State Forests should be subject to the specific nature and conditions of the forestry production process. The imposition of excessively restrictive financial charges in the form of various taxes, fees and payments, made mostly to the State Treasury and municipalities, could threaten the economic viability of the State Forests.

KEY WORDS

state forest, taxes and fees, Poland

ADDRESSES

Stanisław Zajac – e-mail: s.zajac@ibles.waw.pl

Wojciech Mlynarski – e-mail: w.mlynarski@ibles.waw.pl

Adam T. Sikora – e-mail: a.sikora@ibles.waw.pl

Emilia Wysocka-Fijorek – e-mail: e.wysocka-fijorek@ibles.waw.pl

Zakład Zarządzania Zasobami Leśnymi, Instytut Badawczy Leśnictwa; Sękocin Stary, ul. Braci Leśnej 3, 05-090 Raszyn

Wstęp

Podatki są podstawowym źródłem dochodów państwa, samorządów i innych podmiotów służącym do pokrycia ich wydatków. Jednostki gospodarcze i inne podmioty, w tym gospodarstwa leśne, obciążane są też różnego rodzaju opłatami i wpłatami na ściśle określone cele (np. na rzecz budżetu państwa oraz rehabilitację osób niepełnosprawnych). Obciążenia finansowe gospodarstwa leśnego (podatki, opłaty) mają jednak odmienny charakter niż w pozostałych dziedzinach gospodarki. Gospodarstwo leśne jest nie tylko jednostką gospodarczą, lecz także organizmem przyrodniczym, pełniącym różnorodne funkcje (środowiskowe, społeczne i ekonomiczne), postrzeganym łącznie jako majątek, którego rozwój i utrzymanie zależą od polityki na szczeblu centralnym, regionalnym i lokalnym, a także od stosowanych instrumentów fiskalnych [Fischer 2006].

Państwowe Gospodarstwo Leśne Lasy Państwowe (dalej: PGL LP, LP, Lasy Państwowe) jest podmiotem gospodarczym, który ponosi większość z przyjętych w Polsce podatków i opłat. Obciążenia finansowe Lasów Państwowych z tego tytułu były jednym z podstawowych elementów systemu finansowego państwowych gospodarstw leśnych w całym ponad 90-letnim okresie ich istnienia.

Struktura organizacyjna i podstawowy zakres działania LP nie uległy znaczącej zmianie od chwili powołania tego podmiotu gospodarczego do życia (wówczas pod nazwą Polskie Lasy Państwowe) [Rozporządzenie... 1924]. W tym czasie w Polsce zmieniały się systemy społeczno-polityczne i gospodarcze, a także regulacje prawne, również te dotyczące leśnictwa. System finansowy w leśnictwie, a także rodzaje podatków i opłat ponoszonych przez LP ulegały jednak niewielkim zmianom. Jedną z podstawowych zasad funkcjonowania gospodarki leśnej w całym okresie istnienia Lasów Państwowych była i jest tzw. samodzielność finansowa [Ustawa...1991].

W kontekście finansowej działalności Lasów Państwowych rodzi się zasadnicze pytanie: czy ta jednostka gospodarcza, spełniająca ustawowy wymóg samodzielności finansowej, powinna płacić podatki, a jeśli tak – jakiego rodzaju i w jakiej wysokości oraz jaki poziom obciążeń finansowych LP może zagrozić tej zasadzie. Istotna w tym względzie, z racji pełnienia przez lasy i gospodarkę leśną różnorodnych funkcji, jest także opinia i akceptacja społeczna, w tym również pracowników leśnictwa, gospodarujących w lasach w imieniu Skarbu Państwa. Zagadnienia te stały się genezą wyboru tematu artykułu.

Problematyka podatków i ich wpływu na sytuację finansową Lasów Państwowych, a także inne kwestie związane z lasami i gospodarką leśną w Polsce, są przedmiotem dyskusji w środowiskach zawodowych, gospodarczych i politycznych, stanowią też temat doniesień medialnych [Stabryła 2013a, b] oraz rozpraw naukowych [Lenart 2006]. W pracy podjęto próbę identyfikacji rodzaju i poziomu obciążeń finansowych w postaci podatków i opłat oraz oceny wpływu tych obciążeń na sytuację finansową (wynik gospodarowania) Lasów Państwowych.

Realizacja przyjętego celu wymagała analizy uregulowań prawnych dotyczących systemu podatkowego w Polsce. Dotyczyło to zwłaszcza podstawowego aktu prawnego w tym zakresie, tj. ordynacji podatkowej [Ustawa... 1997b] oraz ustaw odnoszących się do poszczególnych rodzajów podatków w Polsce. W analizie przepisów podatkowych uwzględniono również wewnętrzne (branżowe) zarządzenia dyrektora generalnego Lasów Państwowych.

W pracy wykorzystano też literaturę dotyczącą podatków i opłat obowiązujących w Polsce. Niestety, niezbyt liczne w tym zakresie są opracowania dotyczące sektora leśnego w naszym kraju. Poza jedną pracą naukową [Lenart 2006] w ostatnich latach ukazało się zaledwie kilka opracowań o charakterze popularno-naukowym oraz polemik prasowych na temat podatków i opłat w Lasach Państwowych. Istnieje natomiast obszerna literatura naukowa dotycząca charakteru procesu produkcji leśnej, jej znaczenia gospodarczego, społecznego i środowiskowego. Kwestie te w znaczącym stopniu wpływają na poziom i strukturę podatków w jednostkach organizacyjnych Lasów Państwowych, dlatego znalazły miejsce w niniejszej pracy.

W opracowaniu przedstawiono rodzaje oraz poziom podatków i opłat obciążających wybraną jednostkę organizacyjną Lasów Państwowych, tj. Nadleśnictwo Drewnica, w latach 2008-2012. Obciążenia podatkowe ukazano na tle wyników finansowych uzyskiwanych przez tę jednostkę gospodarczą, z uwzględnieniem specyficznych warunków jej działalności, czyli bezpośredniej bliskości dużej aglomeracji miejskiej – Warszawy. Dane liczbowe oraz informacje źródłowe uzyskano ze sprawozdań finansowo-gospodarczych, rocznych bilansów, planu urzędzenia lasu i innych dokumentów Nadleśnictwa Drewnica. Istotnym źródłem wiedzy były także informacje pozyskane od pracowników Nadleśnictwa.

Charakterystyka ogólna i organizacyjno-funkcjonalna Nadleśnictwa Drewnica

Nadleśnictwo Drewnica, obejmujące 11 leśnictw, jest jedną z 430 podstawowych jednostek organizacyjnych PGL LP i wchodzi w skład Regionalnej Dyrekcji Lasów Państwowych w Warszawie. Pod względem administracyjnym położone jest w województwie mazowieckim – na terenie 4 powiatów i 14 gmin w północno-wschodniej części Warszawy. Blisko $\frac{2}{3}$ powierzchni nadleśnictwa znajduje się na terenie wschodniej części aglomeracji warszawskiej [Plan... 2009]. Z przyrodniczego punktu widzenia Nadleśnictwo Drewnica należy do IV krainy przyrodniczo-leśnej Mazowiecko-Podlaskiej, 5 dzielnicy Niziny Podlaskiej i Wysoczyzny Siedleckiej oraz 2 dzielnicy Niziny Mazowiecko-Podlaskiej [Trampler i in. 1990]. Nadleśnictwo składa się z trzech obrębów:

- 1) Drewnica, o powierzchni ogólnej – 4017 ha,
- 2) Tłuszcz, o powierzchni ogólnej – 4457 ha,
- 3) Zielonka, o powierzchni ogólnej – 7923 ha.

Na terenie Nadleśnictwa Drewnica znajdują się drzewostany o różnej klasie jakości przyrodniczo-hodowlanej (siedliskowym typie lasu), począwszy od najuboższego boru suchego, aż po żyzne siedliska olsu jesionowego. Największą powierzchnię zajmują siedliska borowe – 71,2% z przeważającą sosną. Drzewostany nadleśnictwa pochodzą głównie z odnowień sztucznych. Warunki lokalne i sztuczne odnawianie drzewostanu przyczyniły się do powstania drzewostanów, w których największy udział (gatunek panujący) posiada sosna (71,3%). Rzadziej spotykana jest brzoza (17,5%), olsza (5,0%) i dąb (4,8%). Pozostałymi gatunkami są świerk, osika, topola, modrzew, jesion, wiąz, grab, lipa i wierzba. Drzewostany znajdujące się na terenie nadleśnictwa są stosunkowo młode – ich przeciętny wiek wynosi 50 lat. Najwięcej drzewostanów jest w III klasie wieku. Ponieważ większość kompleksów leśnych nadleśnictwa położonych jest na terenach silnie zurbanizowanych, przeważająca ich część została uznana za lasy ochronne, co ma znaczenie dla wysokości podatku leśnego.

Szczególne znaczenie przyrodniczo-gospodarcze, a zwłaszcza turystyczno-rekreacyjne (z powodu bezpośredniej bliskości m.st. Warszawy), sprawiło, że Nadleśnictwo Drewnica zostało włączone od 1 kwietnia 2005 roku w skład Leśnego Kompleksu Promocyjnego „Lasy Warszawskie”.

Nakłada to na nadleśnictwo obowiązek szczególnej ochrony lasu oraz wzmożonej realizacji funkcji pozaprodukcyjnych, w tym zwłaszcza publicznych i ochronnych. Wypełnianie tych funkcji zwiększa koszty działalności gospodarczej, obciążając wynik ekonomiczno-finansowy tej jednostki organizacyjnej Lasów Państwowych, ale jednocześnie zwalnia z części (50%) podatku leśnego.

Powierzchnia ogólna terytorialnego zasięgu działania Nadleśnictwa Drewnica wynosi 88 157 ha. Powierzchnia gruntów ogółem tego nadleśnictwa zmniejszyła się nieznacznie w latach 2008-2012 – z 16 490 ha (2008 rok) do 16 370 ha (2012 rok). Lasy Skarbu Państwa (zarządzane przez nadleśnictwo) zajmowały 15 114 ha (w 2012 roku), w tym grunty zalesione – 13 924 ha (tab. 1). Lasy prywatne zajmują powierzchnię 11 598 ha. Lesistość nadleśnictwa wynosi 29,6% i jest nieznacznie wyższa od średniej krajowej (29,2%) [Rocznik... 2012].

Nadleśnictwo Drewnica zarządza także gruntami rolnymi, których powierzchnia wahała się w badanym okresie od 319 ha (2010 rok) do 389 ha (2009 rok). Na gruntach tych prowadzona jest produkcja rolna na cele własne pracowników leśnictw (tzw. deputaty) oraz na karmę dla

Tabela 1.

Wybrane informacje dotyczące zatrudnienia, powierzchni, zasobów drzewnych oraz pozyskania drewna w Nadleśnictwie Drewnica w latach 2008-2012

Selected information regarding employment, area, timber resources and timber harvesting of the Drewnica Forest District in 2008-2012

	2008	2009	2010	2011	2012
Powierzchnia gruntów ogółem [ha], w tym: Total land area [ha] including:	16419	16374	16374	16370	16370
– lasy razem, w tym: total forests including:	14415	15043	15222	15114	15114
- grunty zalesione; wooded grounds	13855	13931	14129	13924	13924
- grunty niezalesione; unforested grounds	540	542	535	614	614
– użytki rolne; farmland	380	389	319	376	346
– nieużytki; wasteland	1215	931	808	871	871
– wody; water	4	1	1	1	1
– zadrzewienia i zakrzewienia; plantings and bushes	0,13	0,18	0,18	0,18	0,18
Zatrudnienie ogółem [osób], w tym pracownicy: Total employment [persons], including:	50	49	48	47	47
– stali, w tym pracownicy: employed workers including:	48	47	46	45	45
- służby leśnej; forest service	35	36	38	37	37
- na stanowiskach nierobotniczych poza służbą leśną; outside the forest service	11	10	7	7	7
- na stanowiskach robotniczych; the position of workers	2	1	1	1	1
– zatrudnieni na czas określony; temporary workers	2	2	2	2	2
Zasoby drzewne ogółem [tys. m ³], w tym: Total timber resources [thousand m ³] including:	2742	2783	2822	2853	2908
– gatunki iglaste; coniferous species	1963	1991	2017	2041	2077
– gatunki liściaste; deciduous species	779	792	805	812	831
Pozyskanie ogółem [tys. m ³ netto], w tym: Total harvest [thousands m ³ netto] including:	39	39	41	48	49
– gatunki iglaste; coniferous species	28	27	29	35	33
– gatunki liściaste; deciduous species	11	12	12	13	16

zwierząt leśnych. W zależności od powierzchni tych gruntów płacony jest podatek gruntowy. Stosunkowo znaczną powierzchnię w strukturze nadleśnictwa zajmują nieużytki. Są to powierzchnie wykorzystywane dla celów wojskowych (poligony), na których nie prowadzi się gospodarki leśnej.

Zatrudnienie ogółem w Nadleśnictwie Drewnica zmniejszyło się o 3 osoby (z 50 w 2008 roku do 47 osób w 2012 roku). Pracownicy są w 96% zatrudnieni na umowach o pracę na czas nieokreślony, tylko 2 osoby są zatrudnione na czas określony. Największą grupę pracowników stałych stanowi służba leśna. Do grupy tej należą leśniczowie, straż leśna oraz niektórzy pracownicy biura nadleśnictwa. Nadleśnictwo zatrudnia także jednego robotnika (w 2008 roku – dwóch). Wszelkie prace w lesie (zalesienia, ochrona przed szkodnikami i chorobami drzew, pozyskanie drewna i in.) wykonują prywatne firmy leśne (zakłady usług leśnych). Również wywóz drewna z lasu do zakładów przemysłowych (tartaki, zakłady produkcji płyt drewnopochodnych, celulozownie i in.) wykonywany jest przez prywatne firmy transportowe.

Zasoby drzewne Nadleśnictwa Drewnica wykazują stałą tendencję wzrostową – od 2742 tys. m³ drewna (2008 rok) do 2908 tys. m³ (2012 rok). Zdecydowaną przewagę mają drzewostany iglaste, stanowiące ponad 70% wszystkich zasobów drzewnych.

Corocznie pozyskuje się około 2% zasobów drzewnych. Rozmiar pozyskania wykazuje również tendencję wzrostową: od 39 tys. m³ netto (2008 rok) – 1,8% zasobów – do 49 tys. m³ netto (2012 rok) – 2,1% zasobów. Drewno iglaste stanowi około 67% całości pozyskanego surowca drzewnego. Pozyskane drewno stanowi główne źródło przychodów nadleśnictwa, z którego pokrywane są wydatki na jego działalność gospodarczą [Sprawozdanie... 2008-2012].

Wyniki działalności gospodarczej Nadleśnictwa Drewnica w latach 2008-2012

Wynik działalności nadleśnictwa zależy od wielkości uzyskanych przychodów oraz poniesionych kosztów. W tabeli 2 przedstawiono wielkość podstawowych kategorii bilansu ekonomiczno-finansowego Nadleśnictwa Drewnica w latach 2008-2012. Ważną pozycję przychodów stanowią także dopłaty z tzw. funduszu leśnego. Informacje dotyczące wymienionych pozycji bilansu uzyskano z rocznych sprawozdań finansowo-gospodarczych Nadleśnictwa Drewnica (LPIR-1, LPIO-6, LPIO-9) oraz bilansów rocznych za lata 2008-2012.

Na podstawie danych zawartych w tabeli 2 można stwierdzić, że w latach 2008-2012 nastąpił istotny wzrost wielkości przychodów nadleśnictwa, tj. o ponad 63%. Największe przychody uzyskano z działalności podstawowej i administracyjnej – średnio około 74% wszystkich przychodów. Przychody ze sprzedaży drewna stanowiły niemal 72% (wahały się pomiędzy 66,5% w 2010 roku a 77,4% w 2008 roku) przychodów ogółem.

Znacznie niższe przychody osiągnano ze sprzedaży materiałów i pozostałej sprzedaży (niepełna 14%) oraz tzw. działalności bytowej (ośrodki wczasowe, stołówki i in. – około 3%). Pozostałe przychody uzyskiwano z działalności ubocznej, głównie z gospodarki łowieckiej (opłaty za dzierżawę obwodów łowieckich oraz pozyskaną zwierzynę). W ostatnich dwóch latach analizowanego okresu uzyskano również dotacje z budżetu państwa na zadania zlecone, obejmujące m.in. nadzór na lasami innych własności oraz usuwanie szkód w lasach wyrządzanych przez turystów, w tym np. sprzątanie śmieci.

Drugą z punktu widzenia istotności kategorią ekonomiczno-finansową bilansu Nadleśnictwa Drewnica są koszty działalności gospodarczej wraz z podatkami i opłatami. Z danych zawartych w tabeli 2 wynika, że koszty ponoszone przez nadleśnictwo w latach 2008-2012 znacznie przewyższały uzyskiwane przychody (deficyt wahał się w zakresie od 2,6 mln zł w 2011 roku do 4,8 mln zł

Tabela 2.

Wybrane informacje o ekonomiczno-finansowej działalności gospodarczej Nadleśnictwa Drewnica w latach 2008-2012 [tys. zł]

Selected economic and financial information on the economic activity of the Drewnica Forest District in 2008-2012 [thousand PLN]

	2008	2009	2010	2011	2012
Przychody ogółem, w tym: Total revenues including:	5583	6463	7397	9624	9555
– z działalności podstawowej i administracyjnej (bez dotacji), w tym: core business and administrative (without subsidies) including:	4449	4444	5072	7308	7124
– ze sprzedaży drewna; from timber sale	4321	4316	4919	7166	6962
– z działalności ubocznej, w tym: from secondary activities including:	8	8	5	6	10
– z gospodarki łowieckiej; game management	8	8	5	6	10
– z działalności dodatkowej, w tym: additional activities including:	758	818	897	902	914
– sprzedaż usług transportowo-warsztatowych; sale of transport and others	0	0	0	0	0
– sprzedaż produkcji przemysł. i pozostałe; sale of industrial production and others	0	0	0	0	0
– sprzedaż materiałów i innych; sale of materials and others	758	818	897	902	914
– dotacje z budżetu państwa; subsidies from the state budget	0	0	0	9	22
– dotacje na nadzór nad lasami innych własności; subsidies for the supervision of other ownership forests	0	0	1	1	1
– przychody z działalności bytowej; rental income	171	178	219	217	219
– pozostałe przychody operacyjne; other operating income	85	928	1063	1050	1133
– przychody finansowe; financial income	112	87	140	132	132
Dopłata z funduszu leśnego Contributions made by the forestry fund	5190	3788	3691	4073	5185
Koszty ogółem, w tym: Total costs including:	10432	9283	10083	12227	12960
– działalności podstawowej; core activities	4135	3833	3817	4980	5363
– działalności administracyjnej; administrative activities	5326	4332	5193	6074	6471
– działalności ubocznej; secondary activities	2	2	3	2	5
– działalności dodatkowej; additional activities	0	0	0	0	0
– działalności bytowej; the costs of rental	173	191	263	313	307
– podatki i opłaty; taxes and fees	796	925	807	858	814
Wynik finansowy Financial result	341	968	1005	1470	1780
– przychody ogółem + dopłata z FL; total revenues and contributions made by the forestry fund	10773	10251	11088	13697	14740
– koszty ogółem; total costs	10432	9283	10083	112227	12960

w 2008 roku). W 2008 roku przychody stanowiły zaledwie 54% wielkości kosztów. Również w pozostałych latach przychody były znacznie niższe od ponoszonych kosztów i wynosiły odpowiednio – 70% (2009 rok), 73% (2010 rok), 79% (2011 rok) oraz 74% (2012 rok) poniesionych wydatków nadleśnictwa.

Największe koszty poniosło nadleśnictwo na działalność podstawową i administracyjną. Wymienione dwie kategorie kosztów stanowiły łącznie 91% (2008 rok), a w kolejnych latach odpowiednio 88, 89, 90 i 91% wszystkich kosztów nadleśnictwa. Koszty działalności podstawowej obejmują nakłady finansowe (wynagrodzenie dla prywatnych firm leśnych) na prace z zakresu gospodarki leśnej (pozyskanie, zrywka i wywóz drewna do dróg oraz zagospodarowanie lasu). Drugą ważną kategorią kosztów są koszty działalności administracyjnej, w tym głównie płace pracowników nadleśnictwa. Trzecią pod względem wielkości grupą kosztów są podatki i opłaty, czyli obciążenia finansowe nadleśnictwa względem różnych podmiotów. Koszty te stanowiły 8% (2008 rok), a w kolejnych latach odpowiednio – 10, 8, 7 oraz 6%. Niewielką część kosztów ogółem stanowiły nakłady na tzw. działalność bytową (głównie stołówki). Koszty te przewyższały przychody uzyskiwane z tytułu tej działalności.

Z uwagi na zróżnicowane uwarunkowania ekonomiczno-przyrodnicze działalności poszczególnych nadleśnictw w Lasach Państwowych, zależne od wielu czynników (struktury i wieku drzewostanów, ich zasobności, udziału lasów ochronnych, powierzchni drzewostanów wyłączonych z pozyskania, położenia względem obszarów o dużej gęstości zaludnienia, dostępności lasów itp.), niektóre nadleśnictwa osiągają mniejsze przychody od ponoszonych kosztów działalności. Przyczyną wyższych wydatków, tj. kosztów ogółem, od uzyskiwanych przez Nadleśnictwo Drewnica przychodów były jego specyficzne warunki gospodarowania. Z jednej strony nadleśnictwo gospodaruje w drzewostanach młodszych klas wieku, w których ograniczone są możliwości użytkowania i uzyskiwania przychodów, z drugiej natomiast ponosi znaczne wydatki związane z zakładaniem nowych upraw (odnowienia, zalesienia), pielęgnacją upraw i młodników, a także ochroną lasu przed szkodami biotycznymi (owady i grzyby), abiotycznymi (huragany, pożary) oraz antropogenicznymi.

Gospodarstwo leśne, jako podmiot gospodarczy, w warunkach gospodarki rynkowej powinno być rentowne. Ze względu na specyficzne cechy lasu, jako kapitału, na ogół rentowność nadleśnictwa jest bardzo niska lub gospodarstwo leśne przynosi stratę (jest deficytowe, czyli wykazuje tzw. niedobory finansowe). W Lasach Państwowych około połowa nadleśnictw wykazuje niedobory finansowe, natomiast druga – nadwyżki. W takiej sytuacji, aby nie doszło do zmiany kategorii użytkowania gruntu leśnego na bardziej rentowną formę użytkowania (np. bardziej rentowne uprawy rolne, budownictwo mieszkalne i in.), stworzono w Lasach Państwowych narzędzie finansowe służące do wyrównywania deficytowych nadleśnictw. Dofinansowanie zadań rzeczowych w takich nadleśnictwach następuje z funduszu leśnego, który tworzony jest na szczeblu Dyrekcji Generalnej Lasów Państwowych z wpłat finansowych dokonywanych głównie przez nadleśnictwa wykazujące nadwyżkę przychodów nad kosztami.

Nadleśnictwo Drewnica, wykazujące duży niedobór środków finansowych z powodu przewagi kosztów działalności nad przychodami, uzyskiwało w analizowanym okresie znaczne dopłaty z funduszu leśnego (tab. 2). Dopłaty te wynosiły od 3,7 mln zł (2010 rok) do 5,2 mln zł (lata 2008 i 2012). Po uwzględnieniu przychodów wraz z dopłatami Nadleśnictwo Drewnica uzyskiwało dodatni wynik finansowy w wysokości od 0,3 mln zł (2008 rok) do 1,8 mln zł (2012 rok).

Sposób wyrównywania tzw. niedoborów finansowych nadleśnictw poprzez dopłaty dokonywane przez Dyrekcję Generalną LP z funduszu leśnego budzi wątpliwości, zwłaszcza co do sposobu

ustalania kwoty, którą nadleśnictwa wysokodochodowe muszą przekazać na rzecz innych jednostek organizacyjnych Lasów Państwowych [Piekutin, Gruchała 2006].

Podatki i opłaty ponoszone przez Nadleśnictwo Drewnica w latach 2008-2012

Na podstawie danych Nadleśnictwa Drewnica można stwierdzić, że w latach 2008-2012 jednostka ta ponosiła tylko niektóre obciążenia finansowe w postaci podatków i opłat (spośród istniejących w PGL LP) (tab. 3). Graficzny obraz wielkości przeciętnych w roku podatków w tym nadleśnictwie przedstawiono na rycinie.

Zasadniczą część obciążeń finansowych nadleśnictwa (ponad 99,6%) stanowią podatki. Natomiast opłaty – głównie za wieczyste użytkowanie i niewielka opłata skarbową – wynoszą zaledwie 0,4% wszystkich obciążeń finansowych nadleśnictwa. Szczegółowa analiza poszczególnych kategorii podatków i opłat ponoszonych przez Nadleśnictwo Drewnica, w powiązaniu z naturalnymi, ekonomicznymi i przyrodniczymi warunkami gospodarowania, wyróżnia to nadleśnictwo na tle innych jednostek gospodarczych Lasów Państwowych.

PODATEK LEŚNY. Nadleśnictwo Drewnica posiada specyficzną strukturę wiekową drzewostanów, które w dużej części są w wieku poniżej 40 lat. Lasy te z mocy ustawy są zwolnione z podatku leśnego [Ustawa... 2002]. Ponadto z uwagi na znajdującą się w pobliżu aglomerację warszawską stosunkowo duży odsetek lasów Nadleśnictwa Drewnica, w porównaniu z innymi nadleśnictwami, jest wpisanych indywidualnie do rejestru zabytków oraz jako użytki ekologiczne, które również są

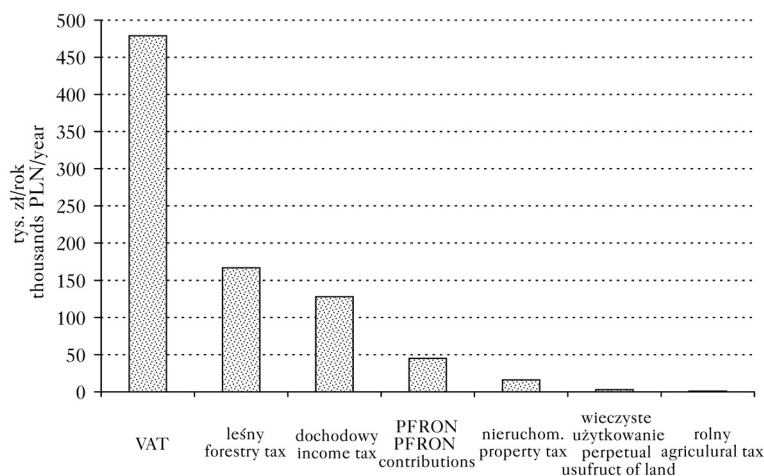
Tabela 3.

Podatki i opłaty ponoszone przez Nadleśnictwo Drewnica w latach 2008-2012 [tys. zł]
Taxes and fees paid by the Drewnica Forest District in 2008-2012 [thousand PLN]

	2008	2009	2010	2011	2012
Podatki ogółem, w tym podatek: Total taxes including:	793	922	804	855	811
– leśny; forestry tax	159	162	145	170	201
– rolny; agricultural tax	1	1	1	2	2
– VAT, w tym: VAT including:	463	583	474	494	382
– należny; due	1063	1064	1183	1754	1667
– naliczony; charged	600	481	709	1260	1285
– dochodowy od osób fizycznych; tax from individuals	121	121	126	118	153
– PFRON	42	45	45	46	48
– od środków transportowych; transport tax	0	0	0	0	0
– od nieruchomości; property	7	10	13	25	25
– od czynności cywilno-prawnych; on civil law transactions	0	0	0	0	0
Opłaty ogółem, w tym opłata: Total fees including fee for:	3	3	3	3	3
– za wieczyste użytkowanie gruntu; perpetual usufruct of grounds	3	3	3	3	3
– za trwałą zarząd; for permanent administration	0	0	0	0	0
– skarbową; treasury*	0	0	0	0	0
Razem Total	796	925	807	858	814

* Opłaty skarbowe Nadleśnictwa Drewnica wynosiły w latach 2008-2012 odpowiednio: 0, 39, 189, 457 i 269 zł

* Treasury fees paid by the Drewnica Forest District in 2008-2012 amounted to 0, 39, 189, 457 and 269 PLN respectively



Ryc.

Przeciętna wartość rocznych podatków i opłat w Nadleśnictwie Drewnica w latach 2008-2012
Average annual value of taxes and fees of the Drewnica Forest District in 2008-2012

zwolnione z podatku leśnego. Znaczny udział w ogólnej powierzchni tego nadleśnictwa mają także lasy ochronne – 75,8% powierzchni lasów nadleśnictwa, dla których kwota podatku jest obniżona o 50%. Pomimo wielu ograniczeń wysokości podatku leśnego, wynikających ze specyficznych warunków gospodarowania Nadleśnictwa Drewnica, stanowi on znaczącą część wszystkich jego podatków. W latach 2008-2012 Nadleśnictwo Drewnica przekazało na rzecz gmin, na terenie których znajdują się lasy zarządzane przez nadleśnictwo, średnio 167 tys. zł/rok, czyli 11,5 zł/ha. Najwyższy podatek leśny (200 tys. zł) nadleśnictwo zapłaciło w 2012 roku, natomiast najmniejszy (145 tys. zł) – w 2010 roku. Warto zaznaczyć, że według obliczeń Ministerstwa Finansów średnia stawka podatku leśnego w kraju w 2012 roku – bez odliczeń z tytułu lasów ochronnych czy też lasów w wieku poniżej 40 lat i in. – wyniosła 41,1 zł/ha. Przeciętne w roku obciążenie finansowe 1 ha powierzchni leśnej Nadleśnictwa Drewnica z tytułu podatku leśnego było więc ponad trzykrotnie niższe w porównaniu z przeciętnym w kraju. Podatek ten ma istotne znaczenie, ponieważ zasila budżety lokalnych gmin.

PODATEK ROLNY. Nadleśnictwo Drewnica zarządza także gruntami przeznaczonymi na cele rolne (nieleśne). Z uwagi na niewielką powierzchnię tych gruntów nadleśnictwo płaci (również na rzecz gmin) niewielki podatek rolny: w wysokości średnio rocznie około 1 tys. zł (lata 2008-2010) oraz 2 tys. zł (lata 2011-2012).

PODATEK OD TOWARÓW I USŁUG (VAT). W latach 2008-2012 Nadleśnictwo Drewnica odprowadzało do urzędu skarbowego znacznie wyższe kwoty podatku VAT (należnego) od sprzedanych towarów (drewno i inne produkty leśne) i usług w porównaniu z podatkiem naliczonym nadleśnictwu za zakupione przez nie towary i usługi. Przeciętna wartość podatku należnego w analizowanym okresie wyniosła 1346 tys. zł, natomiast podatku naliczonego – 867 tys. zł. Zgodnie z ustawą o podatku od towarów i usług Nadleśnictwo Drewnica mogło w każdym roku odliczyć wartość podatku naliczonego od należnego. W rzeczywistości nadleśnictwo to odprowadziło do urzędu skarbowego różnicę kwoty podatku należnego i naliczonego, która wyniosła średnio 479 tys. zł/rok. Najwięcej podatku VAT (netto) zapłaciło Nadleśnictwo Drewnica w roku 2009 (583 tys. zł), natomiast najmniej w roku 2012 (382 tys. zł).

PODATEK DOCHODOWY OD OSÓB FIZYCZNYCH (PIT). Znaczącym pod względem wysokości obciążeniem finansowym Nadleśnictwa Drewnica jest podatek dochodowy od osób fizycznych (PIT). Nadleśnictwo płaci do właściwego urzędu skarbowego tzw. zaliczkę na poczet podatku dochodowego osób zatrudnionych przez tę jednostkę gospodarczą. Zaliczki te z punktu widzenia nadleśnictwa są kosztem działalności. Nadleśnictwo Drewnica wpłacało przeciętnie rocznie 128 tys. zł z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych. Najwyższy podatek odprowadzono w 2012, natomiast najniższy w 2011 roku (tab. 3).

PODATEK PFRON. Podatek (wpłata) na rzecz Państwowego Funduszu Rehabilitacyjnego Osób Niepełnosprawnych (PFRON) w Nadleśnictwie Drewnica wahał się w wysokości od 42 tys. (2008 rok) do 48 tys. zł (2012 rok). Średniorocznie podatek ten wynosił około 45 tys. zł i był czwartym pod względem wielkości obciążeniem finansowym nadleśnictwa.

PODATEK OD NIERUCHOMOŚCI. Podatek od nieruchomości w Nadleśnictwie Drewnica wzrastał sukcesywnie w latach 2008-2012 od 7 do 25 tys. zł (średnio 16 tys. zł). Roczne kwoty tego podatku były niewielkie, jednak należy zaznaczyć, iż zasilają one w całości budżety lokalnych gmin.

OPLATA ZA WIECZYSTE UŻYTKOWANIE ZIEMI. Kolejnym rodzajem obciążeń finansowych Nadleśnictwa Drewnica są opłaty za wieczyste użytkowanie ziemi. Opłaty te ponoszone są zgodnie z ustawą o gospodarce nieruchomościami [Ustawa... 1997a]. Wysokość opłaty z tytułu wieczystego użytkowania nieruchomości w Nadleśnictwie Drewnica nie ulegała zmianie w analizowanym okresie (2008-2012) i wynosiła 3 tys. zł, zasilając w całości budżety lokalnych gmin.

OPLATY SKARBOWE ORAZ INNE PODATKI I OPLATY. W latach 2008-2012 Nadleśnictwo Drewnica ponosiło ponadto niewielkie opłaty skarbowe, które wynosiły przeciętnie 0,3-0,4 tys. zł rocznie. Nie ponosiło natomiast podatków od środków transportowych i czynności cywilnoprawnych, a także opłat za tzw. trwałe zarząd.

Podsumowanie

System podatków i innych obciążeń finansowych podmiotów gospodarczych w naszym kraju jest istotnym elementem polityki społeczno-gospodarczej państwa. Dotyczy to również Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe, w którym istnieje taki sam system podatkowy jak w całej gospodarce narodowej. Struktura i poziom podatków w Lasach Państwowych odbiegają jednak znacznie od tych, które powszechnie w Polsce obowiązują. Także i w innych krajach europejskich, w odniesieniu do leśnictwa, występują zróżnicowane systemy podatkowe. Wynika to głównie ze specyfiki gospodarki leśnej, w tym zwłaszcza jej wielofunkcyjności, która sprawia, że tylko niektóre funkcje są źródłem przychodów (np. funkcja produkcji drewna), podczas gdy inne (pozaprodukcyjne) generują jedynie koszty w postaci dodatkowych nakładów na ich realizację. W tym kontekście należy podkreślić, że w żadnym kraju europejskim nie ma doskonałego systemu podatkowego, który byłby sprawiedliwy, niedrogi dla gospodarki i społeczeństwa, prosty w stosowaniu, a jednocześnie stymulujący racjonalną gospodarkę.

Problematyka rodzaju i wysokości podatków płaconych przez Lasy Państwowe była przedmiotem uwagi od początku powstania tej jednostki gospodarczej. W okresie ponad 90 lat istnienia Lasów Państwowych podatki stanowiły istotną pozycję obciążeń finansowych tego podmiotu gospodarczego. Zasada samowystarczalności finansowej, wynikająca wprost z ustawy o lasach, nakłada obowiązek osiągnięcia nadwyżki przychodów nad ponoszonymi kosztami. Zbyt restrykcyjne podatki, czyli nadmierne obciążenia finansowe Lasów Państwowych na rzecz Skarbu

Państwa, samorządów (gmin) i innych podmiotów, mogłyby zagrozić ekonomicznym podstawom ich funkcjonowania, w tym spełnianiu ustawowego obowiązku pokrywania swoich wydatków (kosztów, strat i in.) z osiągniętych przychodów.

Obowiązujące w Lasach Państwowych podatki, a zwłaszcza rodzaj i poziom obciążeń finansowych, wynikają przede wszystkim z charakteru procesu produkcji leśnej, w szczególności w odniesieniu do funkcji realizowanych przez las i gospodarstwo leśne oraz struktury kosztów i przychodów wynikającej ze specyfiki tej produkcji. Oprócz działalności podstawowej i tzw. ubocznej gospodarstwo leśne pełni również różnorodne funkcje (społeczne, ochronne, środowiskowe i inne), które nie tylko nie dostarczają przychodów, lecz ich realizacja wymaga ponoszenia dodatkowych kosztów pokrywanych z przychodów uzyskiwanych z działalności podstawowej.

Struktura i poziom podatków ponoszonych przez Lasy Państwowe zależy przede wszystkim od warunków gospodarowania i specyfiki produkcji leśnej. Gospodarstwa leśne pełnią różnorodne funkcje pozaprodukcyjne, które nie są dobrami rynkowymi i nie są źródłem przychodów, a jedynie powodują powstawanie dodatkowych kosztów. Warunki gospodarowania poszczególnych nadleśnictw są bardzo zróżnicowane. Około połowa nadleśnictw uzyskuje znaczne nadwyżki przychodów nad kosztami, podczas gdy pozostałe są deficytowe i uzyskują z Dyrekcji Generalnej Lasów Państwowych dopłatę na realizację wszystkich wyznaczonych im zadań gospodarczych. Gromadzeniu nadwyżek środków z nadleśnictw wysokodochodowych oraz dokonywaniu dopłat do jednostek deficytowych służy fundusz leśny. Przykładem nadleśnictwa wysokodeficytowego, ze względu na specyficzne położenie (bliskość Warszawy) oraz niskoprodukcyjne drzewostany, jest Nadleśnictwo Drewnica. Wymieniona jednostka gospodarza ponosiła w latach 2008-2012 większość obowiązujących w Lasach Państwowych podatków i opłat. Największą pozycję obciążeń finansowych tego nadleśnictwa stanowił podatek VAT (57%) oraz podatek leśny (20%).

Przedstawione w pracy rozważania na temat systemu podatkowego w Państwowym Gospodarstwie Leśnym Lasy Państwowe wskazują, że struktura i poziom obciążeń finansowych jednostek organizacyjnych Lasów Państwowych zależą od specyfiki procesu produkcji leśnej i realizacji wielu pozaprodukcyjnych i nieodpłatnych (nierynkowych) funkcji środowiskowych, ochronnych i społecznych. Nałożenie na Lasy Państwowe dodatkowych obciążeń finansowych, co nastąpiło w ostatnim okresie, może zagrozić egzystencji finansowej tego podmiotu gospodarczego. Uzyskane wyniki badań uzasadniają tezę, że Lasy Państwowe powinny ponosić podatki i opłaty, ale ich wysokość nie może być przeszkodą w rozwoju i funkcjonowaniu tego ważnego działu gospodarki.

Literatura

- Fischer A. 2006. Gospodarstwo leśne a podatki (1). *Las Polski* 18: 20-21.
- Lenart G. 2006. Wpływ podatków na sytuację finansową Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe. Maszynopis pracy doktorskiej, Warszawa.
- Piekutiń J., Gruchała A. 2006. Miejsce i rola funduszu leśnego w systemie finansowym Lasów Państwowych. *Sylvan* 150 (2): 37-45.
- Plan urządzenia lasu sporządzony na lata od 2008 do 2017 dla Nadleśnictwa Drewnica w Regionalnej Dyrekcji Lasów Państwowych w Warszawie na podstawie stanu lasu w dniu 1 stycznia 2008 r. 2009. Opis ogólny (elaborat). Biuro Urządzenia Lasu i Geodezji Leśnej, Warszawa.
- Rocznik statystyczny. 2012. GUS, Warszawa.
- Rozporządzenie Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 28 czerwca 1924 r. o statucie przedsiębiorstwa „Polskie Lasy Państwowe”. 1924. *Dz. U.* Nr 56, poz. 570.
- Sprawozdania finansowo-gospodarcze za lata 2008-2013. 2009-2014. Dyrekcja Generalna Lasów Państwowych, Warszawa.

- Sprawozdanie roczne LPIR-1. 2008-2012. Przychody i koszty działalności gospodarczej Nadleśnictwa Drewnica.
- Sprawozdanie roczne LPIR-4. 2008-2012. Rejestr gruntów Lasów Państwowych, Warszawa.
- Stabryła A. 2013a. Lasy nie zapłacą CIT od całej działalności. Rzeczpospolita 13.03.2013.
- Stabryła A. 2013b. Lasy zapłacą gminom wyższy podatek. Rzeczpospolita 15.04.2013.
- Trampler T., Kliczkowska A., Dmyterko E., Sierpińska A. 1990. Regionalizacja przyrodniczo-leśna na podstawach ekologiczno-fizjograficznych. PWRiL, Warszawa.
- Ustawa z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami. 1997a. Dz. U. Nr 115, poz. 741.
- Ustawa z dnia 28 września 1991 r. o lasach. 1991. Dz. U. Nr 101, poz. 444 ze zm.
- Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa. 1997b. Dz. U. Nr 137, poz. 926 oraz Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.
- Ustawa z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym. 2002. Dz. U. 2002 Nr 200, poz. 168 ze zm.