

Janusowe oblicze Lasów Państwowych. Wybrane aspekty gospodarki finansowej w Lasach Państwowych

The Janus Face of the State Forests. Selected Aspects of Financial Management in the State Forests

The authors focus on the most critical legal issues related to the financial and constitutional basis of the State Forests National Forest Holding. Their purpose is to establish and analyze the general and particular principles of the financial economy of this state organizational entity, which has no legal personality and manages forests owned by the State Treasury. The authors also analyze financial connections between the State Forests and a state budget, especially purposeful grants.

Due to the scope and aim of the text, the most important of the applied research method is a legal dogmatic one complemented by financial, legal analysis. According to the authors, whether the State Forests acts as a public entity or an entrepreneur depends on the undertaken activity.

The authors conclude that due to the nature and scope of tasks carried out by the State Forests and their high significance in the environmental and social dimension, it is necessary to amend the Forest Act. It is also essential to conduct further, broader, and more thorough research in the legal and financial sphere of the State Forests because there are no valuable studies on this crucial topic.

Tomasz Brzezicki

*doktor habilitowany
profesor Uniwersytetu Mikołaja Kopernika*

ORCID – 0000-0003-1048-1402

Wojciech Morawski

*doktor habilitowany nauk prawnych
profesor Uniwersytetu Mikołaja Kopernika*

ORCID – 0000-0002-2396-9434

Jacek Wantoch-Rekowski

*doktor habilitowany nauk prawnych
profesor Uniwersytetu Mikołaja Kopernika*

ORCID – 0000-0002-1606-7790

Słowa kluczowe:
Lasy Państwowe, gospodarka leśna,
fundusz leśny

Key words:
State Forests, forest management, forest fund

<https://doi.org/10.36128/priw.vi37.208>

1. Wprowadzenie

Państwowe Gospodarstwo Leśne Lasy Państwowe są państwową jednostką organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej. Zadania Lasów Państwowych oraz problematyka organizacyjno-finansowa uregulowane zostały w ustawie z dnia 28 września 1991 r. o lasach¹. Zgodnie z art. 4 ust. 1 ustawy o lasach Lasy Państwowe zarządzają lasami stanowiącymi własność Skarbu Państwa. W ramach sprawowanego zarządu Lasy Państwowe prowadzą gospodarkę leśną, gospodarują gruntami i innymi nieruchomościami oraz ruchomościami związanymi z gospodarką leśną, a także prowadzą ewidencję majątku Skarbu Państwa oraz ustalają jego wartość.

Brak podmiotowości i samodzielnności wynikającej z posiadania osobowości prawnej nie oznacza,

1 T. j. Dz.U. z 2021 poz. 1275

że Lasy Państwowe nie mogą uczestniczyć w obrocie prawnym regulowanym przepisami prawa administracyjnego czy podatkowego. Zauważyć bowiem należy, że zgodnie z przepisem art. 29 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego (Kpa)², stronami postępowania mogą być osoby fizyczne i osoby prawne, a gdy chodzi o państwowe i samorządowe jednostki organizacyjne i organizacje społeczne – również jednostki nieposiadające osobowości prawnej.

Warto przy tym zauważyć, że na gruncie podatku leśnego doszło do „upodmiotowienia” nie tylko Lasów Państwowych, ale nawet jednostek organizacyjnych Lasów Państwowych. Zgodnie z art. 2 ust. 2 ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym³ „Obowiązek podatkowy w zakresie podatku leśnego od lasów pozostających w zarządzie Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe, zwanego dalej „Lasami Państwowymi”, oraz wchodzących w skład Zasobu Własności Rolnej Skarbu Państwa, nieobjętych obowiązkiem podatkowym na podstawie ust. 1 pkt 4, ciąży odpowiednio na jednostkach organizacyjnych Krajowego Ośrodka Wsparcia Rolnictwa i Lasów Państwowych”. Rozwiązanie takie wydaje się być reliktem czasów, gdy wszelka aktywność, w tym rozliczanie podatków, odbywała się w formie papierowej korespondencji. Naturalnie trudno byłoby z perspektywy centrali Lasów Państwowych dokonywać rozliczenia podatku leśnego na rzecz ponad 2.400 gmin. Decentralizacja rozliczania podatku leśnego była nieunikniona.

Z uwagi na realizację ustawowych i ze społecznego punktu widzenia ważnych zadań dotyczących lasów rozbudowaną strukturę organizacyjną i gospodarowanie mieniem Skarbu Państwa znacznej wartości problematyka funkcjonowania Lasów Państwowych jest niezwykle interesująca – tak z naukowego, jak i praktycznego punktu widzenia.

Celem opracowania jest analiza zagadnień dotyczących gospodarki finansowej w Lasach Państwowych, w szczególności związanych zasadami ogólnymi i szczegółowymi jej prowadzenia, z dotacjami z budżetu państwa oraz z funkcjonowaniem funduszu leśnego. W artykule nie uwzględniono problematyki gospodarowania mieniem Skarbu Państwa będącym w zarządzie Lasów Państwowych, którą powinna być materia odrębnej publikacji.

Przeprowadzone badania zostały przeprowadzone w oparciu o metodę dogmatyczno-prawną.

2. Zasady ogólne gospodarki finansowej

Przepis art. 50 ust. 1 ustawy o lasach w sposób jednoznaczny określa, że Lasy Państwowe prowadzą działalność na zasadzie samodzielności finansowej i pokrywają koszty działalności z własnych przychodów. Samodzielność

2 T. j. Dz.U. z 2021 poz. 735.

3 T. j. Dz.U. z 2019 poz. 888.

finansowa nie oznacza, że Lasy Państwowe działają w celu osiągnięcia zysku. W tym zakresie wypowiedział się Wojewódzki Sąd Administracyjny w Białymstoku w wyroku z dnia 6 marca 2018 r.⁴, wskazując: „nie można pominąć tego, że zadaniem Lasów Państwowych jest działalność w interesie publicznym i wykonywanie gospodarki leśnej nie w celu przynoszenia zysku, tak jak działają przedsiębiorcy, ale dla pokrycia kosztów działalności z własnych przychodów”. Stanowisko to w pełni podzielono w licznych orzeczeniach, m.in. wyroku WSA w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 30 maja 2018 r.⁵ czy w wyroku WSA w Rzeszowie z dnia 7 czerwca 2018 r.⁶.

Podobnie wskazywał Wojciech Radecki, według którego „W obowiązującym stanie prawnym jednostki organizacyjne PGLLP nie są przedsiębiorstwami w tradycyjnym tego słowa znaczeniu, ale ich działalność gospodarcza jest pod pewnymi względami podobna do działalności państwowych podmiotów gospodarczych (przedsiębiorców). Z tego podobieństwa wywodzi się określona w art. 50 zasada samodzielności finansowej PGLLP”⁷. Z kolei według Bartosza Rakoczego „Lasy Państwowe, choć pozbawione podmiotowości prawnej, prowadzą działalność na zasadzie samodzielności finansowania. Ponadto finansują swoją działalność z dochodów własnych”⁸. Z ostatnim zacytowanym zdaniem nie sposób się jednak zgodzić, gdyż art. 50 ust. 1 ustawy o lasach wyraźnie wskazuje, że koszty działalności Lasów Państwowych pokrywane są z własnych przychodów, a nie dochodów.

Odmienne stanowisko (na płaszczyźnie nieobowiązującej już ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej⁹) sformułował Sąd Apelacyjny we Wrocławiu w postanowieniu z dnia 23 kwietnia 2012 r.¹⁰, stwierdzając, że „Zgodnie z art. 50 cyt. ustawy Lasy Państwowe prowadzą działalność na zasadzie samodzielności finansowej. Wobec powyższego uznać trzeba, że Skarb Państwa reprezentowany przez odpowiednie Nadleśnictwo Lasów Państwowych prowadzi działalność gospodarczą i jest przedsiębiorcą (...). Choć niewątpliwie głównym zadaniem Skarbu Państwa – Lasów Państwowych w zakresie działalności leśnej jest zarządzanie, ochrona, zagospodarowanie, utrzymanie i powiększanie zasobów i upraw leśnych oraz gospodarowanie zwierzyną, a nie zarobkowa działalność wytwórcza czy handlowa

4 II SA/Bk 899/17, LEX nr 2464191.

5 II SA/Go 1182/17, LEX nr 2503111.

6 II SA/Rz 10/18, LEX nr 2527429.

7 Wojciech Radecki, *Ustawa o lasach. Komentarz* (Warszawa: Lexis Nexis 2012), 367.

8 Bartosz Rakoczy, *Ustawa o lasach. Komentarz* (Warszawa: Wolters Kluwer 2011), 248.

9 T. j. Dz.U. z 2017 poz. 216 ze zm.

10 I ACz 709/12, LEX nr 1148378.

w tym zakresie, jednak nie ulega wątpliwości, że wykonując te zadania prowadzi on działalność zarobkową wytwórczą i handlową i środkami finansowymi osiągniętymi z tej działalności zarobkowej pokrywa wydatki związane ze swoją podstawową działalnością, którą jest ochrona i rozwój lasów”. Poglądy zawarte we wskazanym orzeczeniu zostały powielone w innych orzeczeniach, np. w wyroku Sądu Rejonowego w Częstochowie z dnia 8 maja 2018 r.¹¹.

Prima facie przedstawione poglądy się wykluczają. Z jednej strony jest to podmiot, który prowadzi działalność w interesie publicznym, zaś wykonywanie gospodarki leśnej nie jest prowadzone w celu przynoszenia zysku. Z drugiej strony jest to podmiot prowadzący działalność gospodarczą *sensu stricto*. Powstaje więc pytanie, czy ten sam podmiot może posiadać dualistyczny charakter. Z jednej strony być podmiotem publicznym wykonującym szereg działań publicznych, z drugiej przedsiębiorcą występującym w obrocie gospodarczym, który powinien być traktowany jak każdy podmiot tego obrotu. Wydaje się, że w tym zakresie należy rozróżnić pozycję Lasów Państwowych w znaczeniu ustrojowym od ich pozycji w rozumieniu funkcjonalnym.

Zwrócić bowiem należy uwagę, że przytoczone orzeczenia, które wskazywały na publiczną działalność Lasów Państwowych wydawane były przez sąd administracyjny i rozstrzygały sprawy z zakresu dostępu do informacji publicznej. W tym zakresie sądy administracyjne jednoznacznie stanęły na stanowisku, że Lasy Państwo są zobowiązane do udzielenia informacji publicznej związanej z prowadzoną przez nie działalnością. Nie wdając się w szczególności przyjęte stanowisko należy uznać za trafne z uwagi na fakt, że „wymusza” ono prowadzenie przez Lasy Państwowe działalności w sposób transparentny, zaś zainteresowanemu, który nie musi posiadać interesu prawnego, umożliwia uzyskanie informacji publicznej, która nie została udostępniona w inny sposób.

Natomiast druga grupa wyroków wydawanych przez sądy powszechne związana jest z działalnością Lasów Państwowych prowadzących działalność gospodarczą jako *statio fisci*. Za prawidłowe należy uznać stwierdzenie, że głównym zadaniem Skarbu Państwa – Lasów Państwowych w zakresie działalności leśnej – jest ich ochrona, to nie wyklucza to wykonywanie takiej działalności w formie zarobkowej charakterystycznej dla przedsiębiorcy, tj. podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą. Sąd Najwyższy wielokrotnie wskazywał, że gdy prowadzona przez dany podmiot działalność wytwórcza, handlowa czy usługowa nie jest w głównej mierze lub w ogóle nastawiona na zysk, lecz zmierza jedynie do pokrywania kosztów własnymi dochodami, nie wyklucza przyjęcia, że podmiot ten prowadzi działalność gospodarczą. Tak np. w uchwale SN z dnia 6 grudnia 1991 r.¹², uchwale SN z dnia

11 VIII GC 370/18, LEX nr 2552943.

12 III CZP 117/91, OSNC 1992/5/65.

30 listopada 1992 r.¹³, uchwale SN z dnia 6 sierpnia 1996 r.¹⁴, uchwale SN z dnia 26 kwietnia 2002 r.¹⁵ czy uchwale SN z dnia 11 maja 2005 r.¹⁶.

Oznacza to, że w zależności od rodzaju podejmowanej działalności Lasy Państwowe mogą być traktowane jako podmiot publiczny działający przez własne organy lub jako przedsiębiorca, działając jako *statio fisci* – Lasy Państwowe Skarb Państwa. Konkludując należy odróżnić działalność Lasów Państwowych w znaczeniu ustrojowym od przedmiotu ich działalności (ujęcie funkcjonalne). W tym ostatnim mogą działać jako przedsiębiorca lub organ administracji publicznej wydający np. rozstrzygnięcie w drodze decyzji administracyjnych.

Posiłkowo można wskazać, że z art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych¹⁷ wynika, że samorządowy zakład budżetowy odpłatnie wykonuje zadania, pokrywając koszty swojej działalności z przychodów własnych. Czy taki sposób uregulowania zasad finansowania tego podmiotu wskazuje, że prowadzi działalność zarobkową i jest przedsiębiorcą? Odpowiedź jest negatywna. Takie stanowisko znajduje swoje odzwierciedlenie i w doktrynie i w orzecznictwie. Przykładowo Ludmiła Lipiec-Warzecha (2011) wskazała, że „Samorządowego zakładu budżetowego nie można uznać za przedsiębiorcę w rozumieniu ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, która w art. 4 definiuje przedsiębiorcę jako osobę fizyczną, osobę prawną i jednostkę organizacyjną niebędącą osobą prawną, której odrębna ustawa przyznaje zdolność prawną, wykonującą we własnym imieniu działalność gospodarczą, a także wspólników spółki cywilnej w zakresie wykonywanej przez nich działalności gospodarczej. Zachowuje aktualność pogląd wyrażony w uzasadnieniu jednego z wyroków WSA, że zakład budżetowy stanowi formę prawa budżetowego, a nie wykonywania działalności gospodarczej i mimo wyodrębnienia organizacyjnego, majątkowego i finansowego nie ma osobowości prawnej. Korzysta natomiast z osobowości prawnej Skarbu Państwa lub jednostek samorządu terytorialnego, a zatem nie działa w imieniu własnym (wyrok WSA w Warszawie z dnia 6 lipca 2005 r.)¹⁸”¹⁹. W zakresie orzecznictwa warto wskazać na wyrok WSA w Gorzowie z dnia 13 maja 2014 r. 2014²⁰, według którego „zakład budżetowy stanowi formę

13 III CZP 134/92, OSNC 1993/5/79.

14 III CZP 84/96, OSNC 1996/11/150.

15 II CZP 21/02, OSNC 2002/12/149.

16 III CZP 11/05, OSNC 2006/3/48.

17 T. j. Dz.U. z 2021 poz. 305 ze zm.

18 VI SA/Wa 2083/04, LEX nr 190634.

19 Ludmiła Lipiec-Warzecha, *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, LEX el., komentarz do art. 14.

20 I SA/GO 112/14, Legalis nr 963479.

prawa budżetowego a nie wykonywania działalności gospodarczej i mimo wyodrębnienia organizacyjnego, majątkowego i finansowego nie ma osobowości prawnej. Korzysta natomiast z osobowości prawnej Skarbu Państwa lub jednostek samorządu terytorialnego, a zatem nie działa w imieniu własnym” (podobnie m.in. w wyroku WSA w Rzeszowie z dnia 11 czerwca 2015 r. 2015²¹). Z kolei NSA w wyroku z dnia 18 października 2011 r.²² sformułował stanowisko, że „Zakład budżetowy nie jest wprawdzie przedsiębiorcą (...), lecz ma jednak przyznane przepisami prawa liczne własne prawa i obowiązki”. Tak jak Lasy Państwowe, które mając liczne prawa i obowiązki, nie posiadają formalnego statusu przedsiębiorcy, jednak mogą występować w obrocie prawnym jako podmiot prowadzący działalność gospodarczą. W tym ostatnim są przedsiębiorcą funkcjonalnie nie zaś ustrojowo.

Problematyka statusu prawnego Lasów Państwowych jest bardzo złożona i powinna być przeanalizowana w oddzielnym opracowaniu. W tym miejscu należy tylko wskazać, że w literaturze podnosi się, że Państwowe Gospodarstwo Leśne Lasy Państwowe nie zalicza się – w świetle ustawy o finansach publicznych – do sektora finansów publicznych. Według Małgorzaty Cilak Lasy Państwowe są „państwową jednostką organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej reprezentującą Skarb Państwa w zakresie zarządzania mieniem. Przepis ten nadaje Lasom Państwowym szczególną formę organizacyjną: jest to jednostka organizacyjna nieposiadająca osobowości prawnej, niebędąca jednak jednostką budżetową ani zakładem budżetowym czy funduszem celowym (...) Należy zatem uznać, że Lasy Państwowe nie należą do sektora finansów publicznych”²³.

Lasy Państwowe są zobligowane do prowadzenia rachunkowości według zasad określonych w ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości²⁴. Ustawa zobowiązała Dyrektora Generalnego Lasów Państwowych do ustalenia dla wszystkich jednostek organizacyjnych Lasów Państwowych zasady (politykę) rachunkowości. 23 stycznia 2009 r. wydane zostało Zarządzenie nr 4 Dyrektora Generalnego Lasów Państwowych w sprawie Zasad (polityki) rachunkowości Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe i Planu Kont z komentarzem Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe²⁵. Po dokonaniu w nim zmian został wydany²⁶ tekst jednolity. Kolejne, najnowsze zmiany zostały wprowadzone: zarządzeniem nr 71 Dyrektora

21 I SA/Rz 316/15, LEX nr 1784046.

22 I FSK 1369/10, Legalis nr 443501.

23 Małgorzata Cilak, [w:] *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, red. Zbigniew Ofiarski (Warszawa: Wolters Kluwer, 2019), 137-138.

24 T. j. Dz.U. z 2019 poz. 217.

25 Znak: EK-0102-1/09.

26 Zarządzeniem nr 87 z dnia 4 grudnia 2012 r.

Generalnego Lasów Państwowych z dnia 9 grudnia 2014 r.²⁷ i zarządzeniem nr 51 z dnia 26 czerwca 2015 r.²⁸.

Ustawa o lasach wskazuje, że rokiem obrachunkowym w Lasach Państwowych jest rok kalendarzowy i zobowiązuje Lasy Państwowe do sporządzania corocznie raportu o stanie lasów oraz sprawozdania finansowo-gospodarczego z działalności Lasów Państwowych. O wadze zadań realizowanych przez Lasy Państwowe świadczy m.in. to, że Rada Ministrów przedkłada Sejmowi informację o stanie lasów oraz o realizacji krajowego programu zwiększania lesistości.

Z art. 53 ust. 1 ustawy o lasach wynika, że koszty utrzymania Dyrekcji Generalnej Lasów Państwowych oraz dyrekcji regionalnych Lasów Państwowych finansowane są z wpłat obciążających koszty działalności nadleśnictw. W przepisie art. 53 ust. 2 tej ustawy zawarte zostało upoważnienie dla ministra właściwego do spraw środowiska do określenia, w drodze decyzji, wysokość tych obciążeń. Przykładowo można wskazać, że decyzją nr 15 Ministra Środowiska z dnia 26 kwietnia 2018 r. w sprawie określenia wysokości wpłat obciążających koszty działalności nadleśnictw oraz ustalenia wielkości odpisu podstawowego na fundusz leśny²⁹ na rok 2018 ustalone zostały następujące dane:

- 1) wysokość wpłat obciążających koszty działalności nadleśnictw na rok 2018, z których finansowane są koszty utrzymania Dyrekcji Generalnej Lasów Państwowych i regionalnych dyrekcji Lasów Państwowych – 280.000 tys. zł.
- 2) odpis podstawowy na fundusz leśny obciążający koszty działalności nadleśnictw na rok 2018 – 14,87% przychodów ze sprzedaży drewna.

3. Szczegółowe zasady gospodarki finansowej

Szczegółowe zasady dotyczące zasad gospodarki finansowej w Lasach Państwowych, na podstawie upoważnienia zawartego w art. 59, określa – w drodze rozporządzenia – Rada Ministrów. Aktualnie obowiązuje rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 6 grudnia 1994 r. w sprawie szczegółowych zasad gospodarki finansowej w Państwowym Gospodarstwie Leśnym Lasy Państwowe³⁰. Rozporządzenie to określa szczegółowe zasady gospodarki finansowej w Państwowym Gospodarstwie Leśnym Lasy Państwowe, w ramach którego działają następujące jednostki organizacyjne: Dyrekcja Generalna Lasów Państwowych, regionalne dyrekcje Lasów Państwowych, zwane dalej „regionalnymi dyrekcjami”, nadleśnictwa, jednostki organizacyjne zwane zakładami.

27 Znak: EG-021-4/14.

28 Znak: EG-0210-1/2015.

29 Dz. Urz. MŚ z 2018 r. poz. 29.

30 Dz. U. z 1994 r. Nr 134, poz. 692.

Za istotny uznać należy rozdział 3 rozporządzenia, w którym uregulowane zostały zagadnienia dotyczące przychodów i kosztów działalności Lasów Państwowych. Z § 14 rozporządzenia wynika, że przychody Lasów Państwowych są sumą przychodów ich jednostek organizacyjnych. Źródła przychodów stanowią w szczególności wpływy:

- 1) ze sprzedaży: drewna, produktów ubocznych lasu, runa leśnego oraz nasion, szyszek, sadzonek i choinek; produktów gospodarki rolnej, łąkowej i rybackiej; materiałów, towarów i zbędnych środków trwałych,
- 2) z wydzierżawiania lub wynajmu lasów, gruntów i innych nieruchomości, w tym z wydzierżawiania obwodów łowieckich,
- 3) z zagospodarowania turystycznego i wypoczynkowego lasów,
- 4) z operacji pieniężnych,
- 5) z innych źródeł.

Z kolei koszty działalności Lasów Państwowych określono w § 17 rozporządzenia i są to:

- 1) odpis podstawowy na Fundusz Leśny (nie wiadomo, dlaczego rozporządzenie używa wielkich liter, skoro ustawa o lasach posługuje się małymi).
- 2) wydatki na działalność, o której mowa w § 4 ust. 1 i 2.
- 3) podatek leśny.

Jeśli chodzi o działalność określoną w § 4 ust. 1 rozporządzenia jest to działalność:

- 1) administracyjna w Dyrekcji Generalnej, regionalnych dyrekcjach i nadleśnictwach,
- 2) gospodarcza, w zakresie gospodarki leśnej w nadleśnictwach, w której wyróżnia się działalność: podstawową (obejmującą urządzenie, ochronę i zagospodarowanie lasu, utrzymanie i powiększenie zasobów i upraw leśnych, pozyskiwanie – z wyjątkiem skupu – drewna, a także jego sprzedaż w stanie nieprzerobionym) i uboczną (obejmującą gospodarowanie zwierzyną, pozyskiwanie – z wyjątkiem skupu – żywicy, choinek, karpiny, kory, igliwia, zwierzyny oraz płodów runa leśnego, a także sprzedaż tych produktów w stanie nieprzerobionym).
- 3) dodatkowa – produkcyjna i usługowa na rzecz gospodarki leśnej, opodatkowana podatkiem dochodowym od osób prawnych, jeżeli wydatki związane z wytwarzaniem produktów lub świadczeniem usług w ramach tej działalności nie są wyższe od ich zakupu poza Lasami Państwowymi.

Ponadto (§ 4 ust. 2 rozporządzenia) Zakłady prowadzą działalność niezbędną do realizacji zadań Lasów Państwowych w zakresie gospodarki leśnej lub działalność poza gospodarką leśną.

Wynik finansowy Lasów Państwowych stanowi sumę wyników finansowych wszystkich jednostek organizacyjnych Lasów Państwowych. Wynik finansowy stanowi różnicę między przychodami i kosztami działalności skorygowaną o straty i zyski nadzwyczajne.

Analiza przychodów i wydatków Lasów Państwowych za lata 2014-2019 prowadzi do wniosku, że jest to podmiot, który dysponuje znacznymi środkami finansowymi.

Tabela nr 1. Wynik finansowy Lasów Państwowych w latach 2014-2019

Rok	przychody (w tys. zł)	koszty (w tys. zł)	zysk netto (w tys. zł)
2014	8.020.808,7	7.568.443,4	421.697,2
2015	8.409.635,4	7.985.846,0	404.031,7
2016	8.196.784,9	7.786.111,6	382.163,8
2017	8.960.591,4	8.519.509,2	435.127,5
2018	9.791.575,8	9.236.132,0	537.115,3
2019	9.149.902,0	8.710.455,4	414.892,8

Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdań finansowo-gospodarczych za lata 2014-2019, przygotowanych przez Dyрекcję Generalną Lasów Państwowych

4. Dotacje celowe z budżetu państwa

Zgodnie z przepisem art. 54 ustawy o lasach Lasy Państwowe otrzymują z budżetu państwa dotacje celowe na zadania zlecone z zakresu administracji rządowej. Dotacje celowe są to środki finansowe zdefiniowane w art. 127 ustawy o finansach publicznych. Dysponentami tych środków budżetowych są Dyrektor Generalny, dyrektorzy regionalnych dyrekcji Lasów Państwowych i nadleśniczowie, a realizacja zadań zleconych finansowanych z dotacji celowych musi odbywać się zgodnie z zasadami wynikającymi z ustawy o finansach publicznych.

Wyodrębnienie środków otrzymywanych przez Lasy Państwowe jest uzasadnione, gdyż wiąże się z finansowaniem nie zadań własnych, lecz zadań zleconych z zakresu administracji rządowej.

Katalog zadań zleconych z zakresu administracji rządowej, realizowanych przez Lasy Państwowe ze środków przekazanych w ramach dotacji celowych, został określony w art. 54 ustawy o lasach. Katalog ten zawiera jednak wyliczenie zadań zleconych w sposób niewyczerpujący, ponieważ ustawodawca posłużył się konstrukcją „w szczególności na”. W literaturze wskazuje się zaś, że w art. 54 ustawy o lasach chodzi „o osiem rodzajów działalności zleconej, na którą PGLLP otrzymują z budżetu państwa”³¹. Wprawdzie

31 Radecki, *Ustawa o lasach*, 370.

w aktualnym stanie prawnym rzeczywiście wyliczono 8 zadań, ale – na co wskazano wyżej – nie jest to katalog zamknięty. Można wprawdzie przyjąć, że głównych zadań jest 8, które ustawodawca przyjął, ale nie sposób ich liczby ograniczyć do 8. Te przykładowo wskazane zadania to:

- 1) wykup lasów i gruntów do zalesień oraz ich rekultywację, a także wykup innych gruntów w celu zachowania ich przyrodniczego charakteru.
- 2) wykonywanie krajowego programu zwiększania lesistości, o którym mowa w art. 14 ust. 2a, oraz pielęgnację i ochronę upraw i młodników powstałych w ramach realizacji tego programu.
- 3) zagospodarowanie i ochronę lasów w przypadku zagrożenia ich trwałości, o którym mowa w art. 12 ust. 1,
- 4) sporządzanie okresowych, wielkoobszarowych inwentaryzacji stanu lasów, aktualizacji stanu zasobów leśnych oraz prowadzenie banku danych o zasobach leśnych i stanie lasów, o których mowa w art. 13a ust. 1 pkt 2 i 3.
- 5) opracowanie planów ochrony dla rezerwatów przyrody znajdujących się w zarządzie Lasów Państwowych, ich realizację, ochronę gatunkową roślin i zwierząt oraz sprawowanie nadzoru nad obszarami wchodzącymi w skład sieci Natura 2000,
- 6) finansowanie edukacji leśnej społeczeństwa, w szczególności poprzez tworzenie i prowadzenie leśnych kompleksów promocyjnych, zakładanie ścieżek przyrodniczo-leśnych,
- 7) sporządzanie planów zalesienia lub inwestycji, o których mowa w art. 35 ust. 5,
- 8) pełnienie zadań związanych z realizacją programów współfinansowanych ze źródeł zagranicznych.

Kwoty dotacji celowych, przekazywanych na zadania zlecone z zakresu administracji rządowej na podstawie art. 54 ustawy o lasach i przeznaczenie tych środków ilustruje poniższa tabela:

Tabela nr 2. Dotacje celowe dla Lasów Państwowych na realizację zadań zleconych z zakresu administracji rządowej w latach 2014-2019

rok	kwota dotacji celowej (w tys. zł)	środki na sporządzenie planów zalesień gruntów porolnych (w tys. zł)	środki na sporządzenie wieloobszarowej inwentaryzacji stanu lasów i prowadzenie banku danych o lasach (w tys. zł)
2014	994,8	574,8	420,0
2015	414,5	414,5	0
2016	454,2	454,2	0
2017	392,4	392,4	0
2018	347,2	347,2	0
2019	729,1	729,1	0

Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdań finansowo-gospodarczych za lata 2014-2019, przygotowanych przez Dyрекcję Generalną Lasów Państwowych

5. Fundusz leśny

Zgodnie z art. 56 ust. 1 ustawy o lasach w Lasach Państwowych utworzony został fundusz leśny stanowiący formę gospodarowania środkami na cele wskazane w ustawie, a jego środkami (ust. 2) dysponuje Dyrektor Generalny. Z ustawy o lasach nie wynika, czym jest fundusz leśny, w szczególności czy jest funduszem celowym w rozumieniu ustawy o finansach publicznych. Nie można zgodzić się z poglądami, według których fundusz leśny, z punktu widzenia finansów publicznych, jest funduszem celowym. Zgodzić za to należy się z Wojciech Radeckim, że „W teorii prawa finansowego – opierając się na dawnych przepisach o finansach publicznych – wskazywano, że niekiedy fundusze mają charakter wewnętrznej organizacji gospodarki finansowej danej jednostki organizacyjnej i są wyodrębnione w ramach tej organizacji”³². Właśnie fundusz leśny jest takim funduszem, tj. funkcjonuje w ramach Lasów Państwowych nie będąc funduszem celowym w rozumieniu ustawy o finansach publicznych. Należy nadto wskazać, że w art. 32 ustawy budżetowej na 2019 r. z dnia 16 stycznia 2019 r.³³ wśród enumeratywnie wymienionych 29 funduszy celowych, fundusz leśny nie został umieszczony. Warto także podkreślić, że z ustawy o finansach publicznych wynika, że przychody państwowego funduszu celowego pochodzą ze środków publicznych, tymczasem w art. 57 ust. 1 ustawy

32 Radecki, *Ustawa o lasach*, 372.

33 Dz. U. z 2019 poz. 198.

o lasach mowa jest o dochodach publicznych, jako środkach tego funduszu. Przepis ten stanowi bowiem, że środki funduszu stanowią:

- 1) odpis podstawowy liczony od wartości sprzedaży drewna, obciążający koszty działalności nadleśnictw (corocznie wielkość odpisu Lasom Państwowym, na wniosek Dyrektor Generalnego, w drodze decyzji, określa minister właściwy do spraw środowiska; z kolei Dyrektor Generalny może ustalać wielkość odpisu dla poszczególnych dyrekcji regionalnych, a dyrektor regionalnej dyrekcji Lasów Państwowych – dla poszczególnych nadleśnictw).
- 2) należności, kary i opłaty związane z wyłączeniem z produkcji gruntów leśnych,
- 3) należności wynikające z odszkodowań:
 - a) cywilnoprawnych za szkody powstałe w wyniku oddziaływania gazów i pyłów przemysłowych, a także z innych tytułów,
 - b) z tytułu przedwczesnego wyrębu drzewostanów na podstawie przepisów ustawy o ochronie gruntów rolnych i leśnych,
 - c) za szkody powstałe w wyniku pożarów, prac górniczych i geologicznych,
- 4) dochody wynikające z udziału lub uzyskane ze sprzedaży akcji i udziałów w spółkach, o których mowa w art. 42,
- 5) dotacje budżetowe z wyłączeniem dotacji celowych, o których mowa w art. 54,
- 6) inne dochody uzyskane na rzecz tego funduszu.

Warto podkreślić, że według art. 57 ust. 3 ustawy o lasach środki funduszu leśnego niewykorzystane w danym roku kalendarzowym stanowią dochód tego funduszu w następnym roku kalendarzowym.

Zgromadzone w ramach funduszu leśnego środki finansowe przeznaczone są przede wszystkim na wyrównywanie niedoborów powstających przy realizacji zadań z zakresu gospodarki leśnej i dotyczących administracji publicznej w zakresie leśnictwa. Katalog innych wydatków został umieszczony w art. 58 ust. 2-3a ustawy o lasach.

W art. 58 ust. 4 ustawy o lasach zawarte zostało upoważnienie dla Dyrektora Generalnego, który ma możliwość, z wydzielonej części środków funduszu leśnego, utworzenia funduszu stabilizacji, który zostanie przeznaczony na usuwanie nadzwyczajnych zagrożeń dla lasów w ramach długookresowego cyklu produkcji leśnej. Chodzi zatem o utworzenie funduszu w ramach funduszu.

Dane dotyczące finansów funduszu leśnego publikowane są corocznie w sprawozdaniach finansowo-gospodarczych, które przygotowuje Dyrekcja Generalna Lasów Państwowych. Stan funduszu leśnego (według stanu na 1 stycznia), wpływy i wydatki ogółem (w sprawozdaniu wpływy do funduszu określane są jako zwiększenia a wydatki tego funduszu jako zmniejszenia)

oraz najważniejsze źródło wpływów i wydatków (w latach 2014-2019) prezentuje poniższa tabela.

Tabela nr 3. Wybrane aspekty finansowe funduszu leśnego w latach 2014-2019

rok	stan na 1 stycznia	zwiększenia (w zł)		zmniejszenia (w zł)	
		Ogółem	odpis podstawowy	ogółem	wyrównanie niedoboru
2014	663.959,8	1.206.115,4	1.026.871,1	1.047.559,1	640.712,2
2015	754.649,6	1.248.785,8	1.040.492,7	1.319.499,5	973.277,8
2016	822.516,1	1.243.852,8	1.039.002,2	1.311.719,3	910.666,6
2017	683.935,9	1.570.229,8	1.147.665,3	1.441.760,3	916.127,7
2018	812.405,4	1.687.277,6	1.270.535,4	1.618.450,4	1.174.730,0
2019	881.232,6	1.603.685,1	1.113.099,8	1.672.736,8	1.249.058,9

Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdań finansowo-gospodarczych za lata 2014-2019, przygotowanych przez Dyрекcję Generalną Lasów Państwowych

6. Podsumowanie

Wysoki stopień komplikacji rozwiązań prawnych dotyczy zarówno problematyki organizacyjno-ustrojowej Lasów Państwowych, jak i zagadnień prawnofinansowych. Z jednej strony skomplikowany jest status prawny Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe, z drugiej – przyjęte rozwiązania finansowe, w tym związane z funduszem leśnym. Zupełnie odrębną są rozwiązania z zakresu podatku leśnego, pominięte w niniejszym opracowaniu. Takie usytuowanie ustrojowe nie oznacza, że może to być także podmiot prowadzący działalność gospodarczą.

Szczegółowej regulacji wymagają kwestie dotyczące funduszu leśnego w zakresie doprecyzowania jego statusu prawnego. Aktualnie jest on instytucją w pełnym tego słowa „niepowtarzalną”. Wydaje się, że jest to fundusz, który powinien posiadać status funduszu celowego. Skoro prawodawca kreuje jakieś modelowe rozwiązania na gruncie prawa finansowego, to zasadnym byłoby wykorzystywanie rozwiązań tam przyjętych. Tymczasem w analizowanym przypadku funkcjonuje „fundusz”, który nie jest funduszem uregulowanym w rozwiązaniach modelowych.

Fundusze celowe mają w Polsce bogatą tradycję, począwszy od II RP są na trwale wpisane w krajobraz systemu finansów publicznych. Ich istota polega na powiązaniu dochodów (przychodów) ze ściśle określonych źródeł z wydatkami na wskazane w ustawie cele. Finansowanie określonych wydatków z zasobów funduszu celowe świadczy o ich dużym znaczeniu społecznym i ekonomicznym.

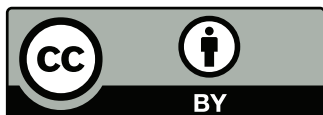
Nie ma wątpliwości, że fundusz leśny posiada wydajne źródła dochodów, a z drugiej – realizuje ważne wydatki. Nadanie mu statusu funduszu celowego z pewnością uczyniłoby jego finanse bardziej przejrzyste i nadałoby mu większą rangę – podobnie jak ma to miejsce w przypadku funkcjonujących obecnie funduszy celowych, z Funduszem Ubezpieczeń Społecznych na czele.

Dodatkowo warto byłoby po dokonaniu szczegółowych analiz doprecyzować w ustawie, które zadania Lasów Państwowym posiadają charakter zadań publicznych. Zauważyć bowiem należy, że z realizacją zadań publicznych często jest związana forma działania danego podmiotu, z reguły są to zadania realizowane poprzez władcze działania administracyjne podlegające kontroli sądów administracyjnych. Wydaje się, że z uwagi na różnorodny charakter zadań wykonywanych przez Lasy Państwowe forma ich wykonania powinna być dostosowana do potrzeb związanych z ich realizacją i nie zawsze powinna być to forma władcza. Ważnym jest jednak, aby zapewnić transparentność w wykonywaniu takich zadań, co oznacza, że ich realizacja powinna zawsze być uznana za informację publiczną.

W dobie globalnego kryzysu ekologicznego niedopuszczalną wydaje się sytuacja, w której istotna dla prawidłowego funkcjonowania instytucja funkcjonuje w oparciu o regulacje dalece nieprecyzyjne. W powyższym zakresie brak jednoznacznych mechanizmów (instytucji) prawnych stwarza wrażenie pewnego niedosytu regulacji. Czytelne i przejrzyste rozwiązania kwestii finansowo-kompetencyjnych mogłyby umocnić pozycję Lasów Państwowych, a także uczyniłby je istotnym podmiotem realizującym szeroko rozumianą politykę państwa.

Bibliografia

- Cilak Małgorzata, [w:] *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, red. Zbigniew Ofiarski. 127-139. Warszawa: Wolters Kluwer 2019.
- Lipiec-Warzecha Ludmiła, *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, LEX el.
- Radecki Wojciech, *Ustawa o lasach. Komentarz*. Warszawa: Lexis Nexis 2012.
- Rakoczy Bartosz, *Ustawa o lasach. Komentarz*. Warszawa: Wolters Kluwer 2011.



This article is published under a Creative Commons Attribution 4.0 International license. For guidelines on the permitted uses refer to <https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/legalcode>