

Finansowe podstawy działalności Państwowych Gospodarstw Leśnych Lasy Państwowe

Nadesłany: 20.10.15 | Zaakceptowany do druku: 21.10.16

Ewa Maćkowiak*

System finansowy Lasów Państwowych jest odrębny i nie należy do systemu finansów jednostek sektora finansów publicznych, podmiotów prawa handlowego czy przedsiębiorstw państwowych. Działalność Lasów Państwowych charakteryzuje się specyficznymi warunkami produkcji, przez co powstaje szereg problemów i wątpliwości natury księgowej. Celem artykułu jest prezentacja, w jaki sposób funkcjonują Lasy Państwowe, co stanowi źródło ich przychodów oraz jakie ponoszą koszty, by ostatecznie osiągnąć zysk pozwalający im sprawnie funkcjonować w polskiej gospodarce.

Słowa kluczowe: budżet, przedsiębiorstwo państwowe, dochody, wydatki.

The Financial Basis of the State Forests Activities

Submitted: 20.10.15 | Accepted: 21.10.16

The financial system of the State Forests is separate and does not belong neither to the finance system of public sector entities nor to legal entities operating on the basis of the Commercial Code or even state-owned entities. Activities performed by the State Forests are characterized by specific production conditions, thereby posing a number of problems or uncertainties in accountancy. The aim of the article is to present how the State Forests operate, which are the sources of their income and what kind of costs they incur in order to finally achieve profits that allow to function effectively in the Polish economy.

Keywords: budget, state-owned enterprise, income, expenses.

JEL: L320

* **Ewa Maćkowiak** – dr, Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach, Katedra Rachunkowości.

Adres do korespondencji: Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach, Katedra Rachunkowości, ul. Bogucicka 3, 40-287 Katowice; e-mail: ewamackowiak@ue.katowice.pl.

1. Miejsce Państwowych Gospodarstw Leśnych Lasy Państwowe w sektorze finansów publicznych

Jednostki sektora finansów publicznych są zobowiązane do przestrzegania przepisów zawartych w ustawie o rachunkowości, a jednocześnie muszą przestrzegać zasady wynikające z ustawy o finansach publicznych oraz z ustawy o samorządzie terytorialnym. Regulacje te mają charakter ogólny i uniwersalny, a ich uszczegółowieniem są rozporządzenia wydane przez kompetentne ministerstwa oraz promulgowane akty prawa miejscowego (Ciupek, Famulska i Walasik, 2012).

Sektor finansów publicznych tworzą m.in.:

- władza publiczna, administracja rządowa, sądy, trybunały,
- jednostki samorządu terytorialnego,
- jednostki budżetowe,
- samorządowe zakłady budżetowe,
- agencje wykonawcze,
- instytucje gospodarki budżetowej.

Określając miejsce PGLLP w sektorze finansów publicznych, należy dokonać analizy porównawczej lasów państwowych z przedsiębiorstwami państwowymi oraz z jednostkami budżetowymi. Przedsiębiorstwo państwowe jest zdefiniowane jako jednostka gospodarcza o charakterze formalnym, mającą osobowość prawną, którą uzyskuje z chwilą wpisania do KRS. Ustawa z dnia 25.09.1981 r. wyjaśnia, iż „przedsiębiorstwo państwowe jest samodzielnym, samofinansującym i samorządowym podmiotem mającym osobowość prawną”. Jedną z definicji przedsiębiorstwa określa go również jako jednostkę prowadzącą działalność gospodarczą, dążącą do zaspokojenia potrzeb innych podmiotów, życia społecznego przez wytwarzanie produktów i/lub świadczenie usług oraz uzyskanie z tego tytułu korzyści majątkowych (Godziszewski i Haffer 2011, s. 36–39).

Skupiając się głównie na działalności przedsiębiorstw państwowych, można wskazać, że jest ona podporządkowana trzem zasadom: samodzielności, samofinansowania i samorządności. O ile zasadę samodzielności i samofinansowania można przypisać ogólnie do działalności gospodarczej przedsiębiorstwa, o tyle zasada samorządności bezpośrednio dotyczy zagadnień organizacji przedsiębiorstw państwowych (Zdebel, 2001, s. 35).

Podobieństwo Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe do przedsiębiorstw państwowych wynika bezpośrednio z art. 50 ustawy o lasach, który mówi, iż „Lasy Państwowe pokrywają koszty z własnych przychodów i prowadzą gospodarkę leśną na zasadzie samodzielności finansowej”, czyli samofinansowania (Radecki, 2006, s. 283).

Porównując z kolei PGLLP z jednostkami budżetowymi, należy zauważyć, iż można wskazać tutaj wiele cech podobnych, jednak Lasy Państwowe na pewno nie są jednostką budżetową, skoro takie jednostki pokrywają swoje wydatki bezpośrednio z budżetu państwa, a uzyskane dochody odprowadzają

do budżetu. Jednostkami budżetowymi są więc jednostki organizacyjne sektora finansów publicznych, które pokrywają swoje wydatki bezpośrednio z budżetu, a pobrane dochody odprowadzają na rachunek odpowiednio dochodów budżetu państwa lub budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Przedmiotem działalności jednostek budżetowych jest z reguły świadczenie usług o charakterze nieodpłatnym bądź też wykonywanie innych zadań administracji publicznej, dlatego też taka forma organizacyjna jest jak najbardziej uzasadniona, gdyż dochody, jakie takie jednostki mogą uzyskać, są stosunkowo niskie w stosunku do wydatków, jakie muszą ponosić (Sawicka, 2006, s. 27).

Cechą wspólną Lasów Państwowych i jednostek budżetowych są dotacje celowe, gdyż PGLLP otrzymują środki z budżetu państwa w formie dotacji celowych, z których to dotacji zobowiązane są rozliczyć się według wykonanych zadań i zwrócić ewentualne nadwyżki (Buraczewski, 2011, s. 241). Podstawą gospodarki finansowej jednostki budżetowej jest plan dochodów i wydatków, zwany planem finansowym, który to stanowi również element wspólny zarówno dla jednostek budżetowych jak i PGLLP. W jednostkach budżetowych plan ten jest uchwalany w formie uchwały budżetowej, która zawiera poza podstawowymi kategoriami przychodów i wydatków również informacje o zobowiązaniach oraz o limitach zobowiązań, źródłach pokrycia deficytu czy przeznaczenia nadwyżki budżetu. Zawiera też zakresy i kwoty dotacji przedmiotowych oraz dotacji celowych (Winiarska i Kaczurak-Kozak, 2007, s. 17).

Należy także zwrócić uwagę na fakt, iż Państwowe Gospodarstwo Leśne Lasy Państwowe jest jednostką organizacyjną bez osobowości prawnej. Jednostki bez osobowości prawnej są wyposażone przez Skarb Państwa jedynie w środki niezbędne do prowadzenia działalności, a nie w osobowość prawną.

2. Gospodarka finansowa w Państwowym Gospodarstwie Leśnym Lasy Państwowe

Gospodarka finansowa Lasów Państwowych uregulowana jest przez art. 50–59 ustawy o lasach. Artykuły te podkreślają samodzielność finansową, pokrywanie kosztów z własnych przychodów, a także określają szczegółowe zasady gospodarki finansowej w Lasach Państwowych. Dodatkowo Ustawa z dnia 24 stycznia 2014 r. o zmianie Ustawy o lasach wprowadza do art. 50 ust. 2 i 3, które mówią, iż „Dyrektor Generalny Lasów Państwowych ustala dla wszystkich jednostek organizacyjnych Lasów Państwowych zasady (politykę) rachunkowości” oraz że „Lasy Państwowe prowadzą rachunkowość według zasad określonych w Ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2013 r. poz. 330 i 613)”.

Działalność PGLLP i ich jednostek organizacyjnych jest prowadzona na podstawie rachunku ekonomicznego. W PGLLP jest prowadzona działalność:

- 1) administracyjna w Dyrekcji Generalnej, regionalnych dyrekcjach i nadleśnictwach,

- 2) gospodarcza w zakresie gospodarki leśnej w nadleśnictwach, w której wyróżnia się działalność:
- podstawową (np. urządzenie, ochronę i zagospodarowanie lasów),
 - uboczną (np. gospodarowanie zwierzyną, pozyskiwanie żywicy, choinek, karpiny, kory, igliwia, zwierzyny oraz płodów runa leśnego, a także sprzedaż tych produktów w stanie nieprzerobionym),
 - dotatkową (produkcyjną i usługową działalność na rzecz gospodarki leśnej).

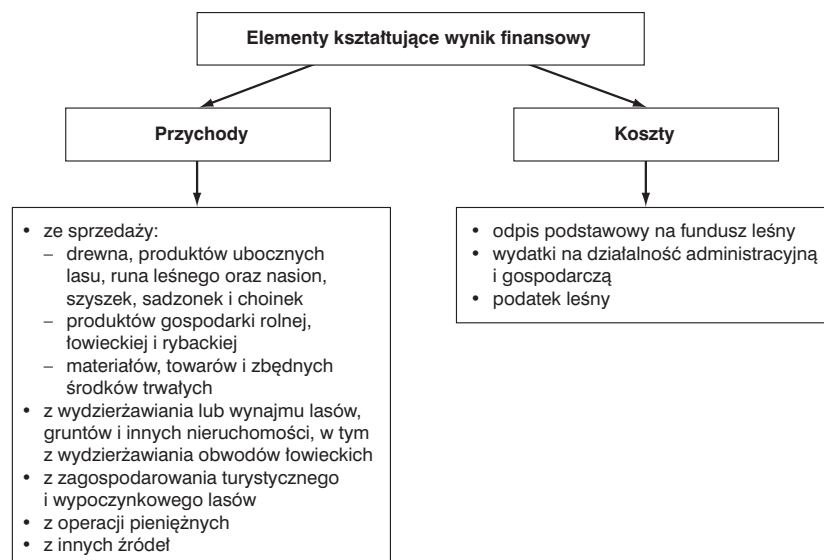
Podstawą gospodarki finansowej PGLLP są sporządzane przez nie roczne plany finansowo-gospodarcze zawierające:

- 1) zadania rzeczowe,
- 2) przychody ze sprzedaży,
- 3) koszty działalności,
- 4) wynik finansowy.

Osiągany przez PGLLP wynik finansowy jest konsekwencją uzyskanych przychodów ze sprzedaży i poniesionych kosztów. Elementy kształtujące wynik finansowy zaprezentowane zostały na rysunku 1.

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

Wynik finansowy nadleśnictwa, po pomniejszeniu o wartości niewykonanych zadań rzeczowych z zakresu działalności podstawowej oraz o część zysku przekazywanego na rachunek Generalnej Dyrekcji, pozostaje w dyspo-



Rys. 1. Elementy kształtujące wynik finansowy. Źródło: opracowanie własne.

zycji nadleśnictwa, z przeznaczeniem na powiększenie funduszków własnych (Radecki, 2006, s. 291–292).

3. Najważniejsze elementy gospodarki finansowej Lasów Państwowych

3.1. Przychody z podstawowej i ubocznej działalności operacyjnej

Lasy Państwowe osiągają przychody z różnych rodzajów działalności. Są to zwłaszcza przychody (Buraczewski, 2011, s. 146–148):

- z działalności administracyjnej – obejmujące przychody ze sprzedaży usług świadczonych przez pracowników nadleśnictw i dyrekcji regionalnych LP;
- ze sprzedaży działalności podstawowej – obejmujące głównie sprzedaż drewna, którą szerzej zajmę się w dalszej części artykułu, oraz sprzedaż szyszek i nasion, a także sadzonek; działalność podstawowa to także dotacje na działania zlecone zarówno w LP, jak i w innych własnościach oraz dotacje na zagospodarowanie lasu otrzymane ze źródeł pozabudżetowych;
- ze sprzedaży działalności ubocznej – obejmujące sprzedaż żywicy, karpiny, kory, choinek, sadzonek ze szkółek handlowych, produktów i usług gospodarki łowieckiej oraz owoców runa leśnego;
- ze sprzedaży wyrobów, produktów, towarów i usług działalności dodatkowej – są to usługi transportowe, warsztatowe, wyroby produkcji przemysłowej, działalność handlowa, produkty gospodarki łąkowo-rolnej, produkty gospodarki rybackiej;
- z działalności socjalno-bytowej – przychody z czynszów, odpłatności za żywienie w stołówkach i bufetach, z tytułu praktycznej nauki zawodu, z wynajmu pokoi gościnnych itp.;
- sprzedaż i koszt sprzedaży materiałów – obejmuje sprzedaż materiałów zbędnych w jednostce do produkcji leśnej, przychody ze sprzedaży materiałów (w tym narzędzi) zakupionych z przeznaczeniem do zaopatrzenia pracowników, a szczególnie robotników, tj. paliwo, siekiery, pilarki mechaniczne, ubrania robocze;
- z pozostałej sprzedaży – takiej jak dzierżawa gruntów, stawów, jezior, dzierżawa i najem środków trwałych i innych obiektów;
- pozostałe przychody operacyjne;
- przychody finansowe;
- zyski nadzwyczajne.

Jedną z najstarszych funkcji lasów było dostarczanie drewna. Jego sprzedaż jako surowca stała się głównym źródłem dochodów uzyskiwanych z prowadzenia gospodarki leśnej. Lasy Państwowe pozyskują obecnie ponad 35 mln m³ drewna rocznie:

- ponad 80% surowca jest przeznaczone do sprzedaży hurtowej dla firm z branży drzewnej, papierniczej i meblarskiej za pomocą różnych portali internetowych (Wasiak, 2012, s. 12–13);

- około 15–17% drewna jest przeznaczone do sprzedaży dla klientów indywidualnych – jest to głównie opał, którego sprzedaż odbywa się bezpośrednio w nadleśnictwie;
- ponad 1% drewna jest wykorzystywany na własne potrzeby LP z przeznaczeniem m.in. na budowę infrastruktury koniecznej do prowadzenia gospodarki leśnej;
- mała część unikalnego drewna jest sprzedawana na aukcjach i submisjach drewna cennego (Trębski, 2013, s. 12–13).

3.2. Dotacje jako źródło przychodów LP

Dotacje są jednym ze źródeł przychodów Lasów Państwowych. Lasy Państwowe otrzymują dotacje zarówno z budżetu państwa w formie dotacji celowych na określone zadania, jak i dotacje z Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej oraz Wojewódzkiego Funduszu Ochrony Środowiska. Pierwsze zwiększają kapitał zasobów, pozostałe stanowią równowartość odpisów amortyzacyjnych od sfinansowanych z dotacji środków trwałych.

Zgodnie z art. 54 ustawy o lasach, dotacje celowe mogą być przeznaczone szczególnie na:

- wykup lasów i gruntów do zalesień oraz ich rekultywację, a także wykup innych gruntów w celu zachowania ich przyrodniczego charakteru;
- wykonywanie krajowego programu zwiększania lesistości, oraz pielęgnację i ochronę upraw i młodników powstałych w ramach realizacji tego programu;
- zagospodarowanie i ochronę lasów w przypadku zagrożenia ich trwałości;
- sporządzanie okresowych, wielkoobszarowych inwentaryzacji stanu lasów, aktualizacji stany zasobów leśnych oraz prowadzenie banku danych o zasobach leśnych i stanie lasów;
- 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;
- finansowanie edukacji leśnej społeczeństwa, w szczególności poprzez tworzenie i prowadzenie leśnych kompleksów promocyjnych, zakładanie ścieżek przyrodniczo-leśnych;
- na sporządzanie planów zalesiania;
- pełnienie zadań związanych z realizacją programów współfinansowanych ze źródeł zagranicznych.

3.3. Działalność edukacyjna

Edukacja przyrodniczo-leśna w Lasach Państwowych jest realizowana na podstawie Zarządzenia Dyrektora Generalnego Lasów Państwowych nr 57 z 9 maja 2003 r., które wskazuje kierunki rozwoju edukacji leśnej oraz daje wytyczne do tworzenia programu edukacji leśnej w nadleśnictwach. Stanowi koszt działalności podstawowej. Działalność edukacyjna polega głównie na

organizowaniu lekcji terenowych, spotkań w szkołach i izbach edukacyjnych oraz na różnego rodzaju akcjach edukacyjnych i sportowych organizowanych przez leśników.

W ramach działalności edukacyjnej nawiązano współpracę z ośrodkami edukacji ekologicznej, parkami narodowymi, domami kultury i muzeami, organizacjami pozarządowymi, kościołami oraz mediami.

3.4. Koszty utrzymania Służby Leśnej, oraz pozostałych stanowisk w Lasach Państwowych

Obowiązujący obecnie w LP system wynagradzania jest kształtowany na drodze negocjacji zakładowych – pracodawcy i związków zawodowych. Podstawą podwyżek płac i jej zróżnicowania są wiek i staż pracy. Stawki wynagrodzeń na tych samych stanowiskach są w niewielkim stopniu zróżnicowane. Uzupełnieniem płacy zasadniczej są premie i nagrody, a dodatkowo na stanowiskach kierowniczych dodatki funkcyjne (Kwiecień i Kocel, 2013, s. 563–567).

Koszty wynagrodzeń są bardzo znaczące i mają duży udział w kosztach ogółem. W latach 2011–2013 wynosiły odpowiednio 29,6%, 29,5% i 30,3%. Liczba osób zatrudnionych w omawianych latach nieznacznie wzrosła. I tak, w roku 2011 wynosiła 24 608 osób, w 2012 r. 24 820 osób, a w 2013 r. 25 103 osoby. Przeciętne miesięczne wynagrodzenie w 2011 r. kształtowało się na poziomie 6 389,90 zł brutto, w 2012 r. 6 987,30 zł, natomiast w 2013 r. wyniosło 6 979,50 zł.

3.5. Pozyskanie, hodowla i ochrona lasu

Zgodnie z ustawą o lasach art. 9 pkt. 1, właściciele lasów są zobowiązani do kształtowania równowagi w ekosystemach leśnych, podnoszenia naturalnej odporności drzewostanów poprzez m.in. wykonywanie zabiegów profilaktycznych i ochronnych, zapobiegania pożarom oraz wykrywania i zwalczania szkodników, a także do ochrony gleby i wód leśnych. Za właściciela lasu uważa się osobę fizyczną lub prawną będącą właścicielem albo użytkownikiem wieczystym lasu oraz osobę fizyczną, osobę prawną lub jednostkę organizacyjną nieposiadającą osobowości prawnej będącą posiadaczem samoistnym, użytkownikiem, dzierżawcą lasu lub – tak jak Lasy Państwowe – zarządcą (Ustawa o lasach, 1991).

4. Zasady tworzenia funduszu leśnego

Fundusz leśny jest tworzony na podstawie art. 56 ustawy o lasach. Środki na nim zgromadzone mogą być przekazane na cele wskazane w wymienionej ustawie. Środkami tymi dysponuje Dyrektor Generalny Lasów Państwowych. Podstawowym przeznaczeniem środków funduszu leśnego jest pomoc nadleśnictwom, które mają niekorzystne warunki przyrodnicze i ekonomiczne gospodarki leśnej i w wyniku tego nie generują zysków.

Do środków zasilających fundusz leśny należą (Radecki, 2006, s. 289):

1. Obciążenia kosztów nadleśnictw, wówczas w rachunku zysków i strat wykazywane są jako koszt sprzedanych produktów z działalności podstawowej. Odpis ten jest ustalany corocznie przez:
 - a) Ministra Środowiska obligatoryjnie decyzją ustalany na wniosek Generalnej Dyrekcji Lasów Państwowych,
 - b) Generalną Dyrekcję Lasów Państwowych dla poszczególnych dyrekcji regionalnych,
 - c) Dyrektorów Regionalnych Dyrekcji Lasów Państwowych dla poszczególnych nadleśnictw.
2. Należności, kary i opłaty związane z wyłączeniem z produkcji gruntów leśnych.
3. Należności wynikające z różnego rodzaju odszkodowań.
4. Dochody wynikające z udziałów lub uzyskane ze sprzedaży akcji i udziałów w spółkach.
5. Dotacje budżetowe z wyłączeniem dotacji celowych wskazanych w art. 54 ustawy o lasach.
6. Inne dochody.

Ustawa o lasach nakazuje (poprzez art. 57 ust. 2) utworzenie w Dyrekcji Generalnej LP odrębnego rachunku, na którym gromadzone mają być następujące dochody (Radecki, 2006, s. 290):

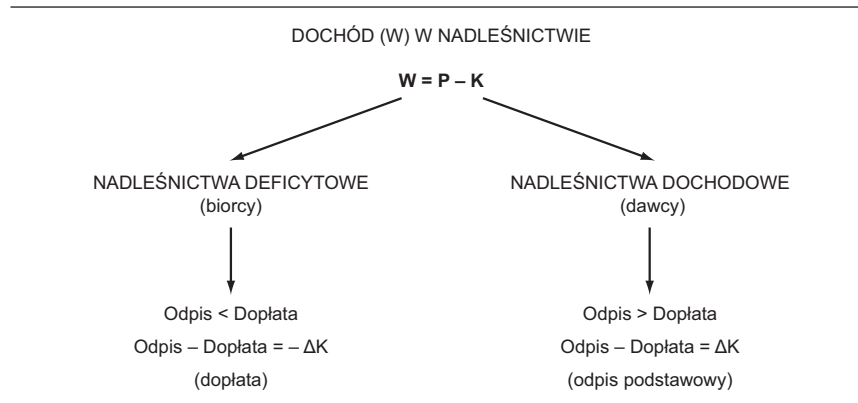
- należności, opłaty i kary związane z wyłączeniem z produkcji gruntów leśnych;
- odszkodowania z tytułu przedwczesnego wyrębu drzewostanu, dotyczące lasów niestanowiących własności Skarbu Państwa oraz znajdujących się w zarządzie parków narodowych.

Lista celów, na jaki można przeznaczyć środki zgromadzone na omawianym rachunku, jest zamknięta i wynika z ustawy o lasach. Są to (Radecki, 2006, s. 291):

- zalesianie gruntów niestanowiących własności Skarbu Państwa;
- realizacja zadrzewień na gruntach niestanowiących własności Skarbu Państwa;
- inne prace związane z usuwaniem skutków klęsk i prowadzeniem gospodarki w lasach niepaństwowych;
- badania naukowe oraz inne zadania z zakresu gospodarki leśnej w lasach znajdujących się w zarządzie parków narodowych;
- cele określone w art. 13a ust. 1 ustawy o lasach, czyli okresowa ocena stanu lasów, sporządzanie inwentaryzacji stanu lasów oraz prowadzenie banku danych o zasobach leśnych i stanie lasów.

Fundusz leśny umożliwia finansowanie przedsięwzięć i działań przynoszących efekty finansowe w zbyt odległej przyszłości, aby mogły być obciążone długoterminowym kredytem bankowym. Regulacja prawna funduszu leśnego zapewnia jego wieloletnie działanie (Radecki, 2006, s. 191–192).

Elementy kształtujące dochód w nadleśnictwie zostały zaprezentowane na rysunku 2.



Rys. 2. Rozliczanie dopłat i odpisów na fundusz leśny. Źródło: J. Piekutin (2006). Analiza funkcjonowania funduszu leśnego w systemie finansowym Lasów Państwowych na przykładzie Regionalnej Dyrekcji Lasów Państwowych w Radomiu. *Sylvan*, (6), s. 3–7.

4.1. Nakłady na środki trwałe

Lasy Państwowe, pomimo znacznego obciążenia finansowego, jakie nałożyła na nie nowelizacja ustawy o lasach na początku 2014 r., założyły realizację inwestycji w rzeczowe aktywa trwałe na poziomie 500–600 mln zł. Jako główne źródło finansowania tych inwestycji wymienia się amortyzację oraz pozyskane środki zewnętrzne (Trębski, 2014, s. 4–5).

Jednym z głównych kierunków inwestycji są drogi. Inwestycja taka stymuluje działalność LP, a rozwój leśnej sieci drogowej zwiększa możliwości korzystania z lasu i jego dóbr. W roku 2012 na obiekty inżynierii lądowej, drogowej i wodnej wydano łącznie około 700 mln zł.

4.2. Długo- i krótkoterminowe inwestycje finansowe

Inwestycje są dość powszechnym rodzajem lokowania środków finansowych. Inwestowanie w aktywa finansowe ma na głównie na celu takie ulokowanie posiadanych środków finansowych, aby przynosiły one wymierne korzyści, np. dywidendy. Lasy Państwowe, poza tradycyjnymi lokatami bankowymi, znaczną część środków finansowych inwestują w udziały oraz akcje w różne podmioty gospodarcze.

5. Zakończenie

Przedstawiona analiza najważniejszych elementów gospodarki finansowej Lasów Państwowych pokazała, na jak wielu płaszczyznach prowadzą one działalność gospodarczą. Oprócz podstawowego celu, jakim jest osiągnięcie samodzielności finansowej, LP realizują szereg działań wspierających ekologię, edukację oraz podnoszą świadomość społeczeństwa dotyczącą funk-

cjonowania lasów. Aby móc realizować wszystkie założone cele, inwestują w kadre pracowniczą oraz infrastrukturę. Uczestniczą w wielu projektach z udziałem funduszy unijnych. Lasy poprzez wspomniane już podnoszenie świadomości leśnej społeczeństwa chronią w ten sposób zasoby leśne przed zagrożeniami spowodowanymi przez czynnik ludzki, przede wszystkim przed pożarami, ale też przed kradzieżami i dewastacjami. Wszystkie wydatki ponoszone w Lasach Państwowych mają racjonalne uzasadnienie i pomagają w pełni wykorzystywać zasoby i możliwości techniczne oraz ludzkie, co w dalszej perspektywie zapewni sprawne ich funkcjonowanie przez kolejne dziesięciolecia.

Bibliografia

- Buraczewski, A. (2011). *Podstawy rachunkowości i gospodarki finansowej w Lasach Państwowych*. Poznań: Wydawnictwo Uniwersytetu Przyrodniczego w Poznaniu.
- Ciupek, B., Famulska, T. i Walasik A. (2012). *Sektor finansów publicznych*. Warszawa: SKWP.
- Godziszewski, B., Haffer, M., Stankiewicz, M.J. i Sudół, S. (2011). *Przedsiębiorstwo. Teoria i praktyka zarządzania*. Warszawa: Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne.
- Kwiecień, R. i Kocel, J. (2013). Ocena systemu wynagradzania i awansowania w Lasach Państwowych. *Sylvan*, (8).
- Piekutin, J. (2006). Analiza funkcjonowania funduszu leśnego w systemie finansowym Lasów Państwowych na przykładzie Regionalnej Dyrekcji Lasów Państwowych w Radomiu. *Sylvan*, (6).
- Radecki, W. (2006). *Ustawa o lasach. Komentarz*. Warszawa: Centrum Doradztwa i Informacji Difin.
- Rozporządzenie Rady Ministrów z 6 grudnia 1994 r. w sprawie szczegółowych zasad gospodarki finansowej w Państwowym Gospodarstwie Leśnym Lasy Państwowe, Dz.U. Nr 134, poz. 692.
- Rutkowski, A. i Haze, M. (2013). *Dla lasu dla ludzi*. Warszawa: Centrum Informacyjne Lasów Państwowych.
- Sawicka, K. (2006). Zakres budżetu. W: W. Miemiec (red.), *Gospodarka budżetowa jednostek samorządu terytorialnego*. Wrocław: Oficyna Wydawnicza UNIMEX.
- Trębski, K. (2013). *Naturalnie, drewno!* Warszawa: Centrum Informacyjne Lasów Państwowych.
- Ustawa z dnia 28 września 1991 r. o lasach, Dz.U. Nr 101, poz. 444.
- Ustawa o samorządzie terytorialnym z dnia 8 marca 1990 r. z późn. zm., Dz.U. Nr 16, poz. 95.
- Ustawa z dnia 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług, Dz.U. z 2011 r. Nr 177.
- Ustawa z dnia 24 stycznia 2014 r. o zmianie ustawy o lasach, Dz.U. poz. 222.
- Wasiak, A. (2012). Sprzedaż drewna po nowemu. *Głos Lasu*, (12).
- Winiarska, K. i Kaczurak-Kozak, M. (2007). *Rachunkowość budżetowa*. Warszawa: Oficyna Wolters Kluwer Polska.
- Zdebel, M. (2001). *Sanacja przedsiębiorstw państwowych. Zagadnienia finansowo prawne*. Katowice: Wydawnictwo Uniwersytetu Śląskiego.