



УДК 630\*61

© Н. Н. Панкратова, 2010

## ОТРАСЛЕВЫЕ ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ЗАТРАТ И ПРОБЛЕМЫ ФИНАНСИРОВАНИЯ ЛЕСНОГО ХОЗЯЙСТВА

Панкратова Н. Н. – канд. экон. наук, заведующая отделом учета лесного фонда и воспроизводства лесов ФГУ «ДальНИИЛХ», тел. 21-67-98, e-mail: nnpmpv@mail.ru

В статье рассматриваются специфические особенности состава и способов учета затрат, источников финансирования, методов оценки эффективности лесохозяйственных инвестиций и некоторых других экономических характеристик. На основе анализа механизма инвестирования современного лесного хозяйства автором исследуются проблемы адаптации финансовой системы отрасли к рынку.

In the article the specific features of structure and methods of cost accounting, sources of financing, methods of assessment of forestry investment efficiency and some other economic characteristics are considered. On the basis of the analysis of modern forestry investment mechanism the author studies the problems of adaptation of branch financial system to market.

*Ключевые слова:* лесохозяйственная деятельность, источники финансирования, операционные средства, капитальные вложения, финансовые потоки.

Лесное хозяйство – особая, специфическая отрасль, отличающаяся от всех других сфер экономической деятельности, в том числе от тех, которые наряду с ней формируют лесной сектор экономики. Специфика лесного хозяйства обусловлена множеством различных факторов, которые можно объединить в две группы. Первая группа факторов, формирующих отличительные особенности отрасли, связана со сложностью самого леса как объекта управления, который характеризуется:

- 1) длительностью периода воспроизводства и преобладанием влияния естественных сил природы в процессе лесовозобновления;
- 2) многообразием функций и полезностей леса и их сочетаемостью;
- 3) большой площадью лесных массивов и их удаленностью от центров урбанизации;
- 4) дифференциацией природно-географических условий.

Следствием влияния этих и некоторых других естественно-природных факторов становятся выраженная сезонность и трудоемкость лесохозяйст-

венных работ, низкий уровень механизации, трудности в привлечении и размещении профессиональных кадров, высокая степень непредсказуемости и риска лесохозяйственной деятельности и т.п.

Значение этих факторов столь велико и решающе, что почти все остальные специфические особенности лесного хозяйства, так или иначе, обусловлены ими. Субъективные факторы, определяющие специфику отрасли, связаны с ее экономической организацией. Под ними понимаются:

- 1) бюджетно-сметное финансирование отрасли;
- 2) исключительно государственная собственность на земли лесного фонда;
- 3) неразвитость рыночных отношений и ограниченное использование стоимостных рычагов и стимулов;
- 4) государственная система и преимущественно административные методы управления лесами.

Результатом влияния объективных (природных) и субъективных (экономических) факторов являются специфические особенности состава и способов учета затрат, сроков их оборачиваемости, методов оценки лесного дохода, эффективности лесохозяйственных инвестиций и других экономических характеристик.

Поэтому применяемые в других отраслях принципы управления, формы организации производства, показатели нельзя механически использовать в лесном хозяйстве, здесь требуются поиски особых путей и методов их решения и внедрения.

До введения нового Лесного кодекса РФ (2006 год) лесное хозяйство выполняло две неоднородные в экономическом смысле функции: осуществление лесохозяйственных работ и управление лесами как объектами исключительно государственной собственности.

Работы по восстановлению, уходу, охране и защите леса осуществлялись лесхозами. Источниками финансирования этих работ являлись средства бюджетов (преимущественно федерального), а также собственные средства лесхозов, или так называемые внебюджетные источники. Эти источники формировались за счет продажи древесины от рубок ухода и санитарных рубок, продуктов побочного пользования, семян и посадочного материала, реализуемых на сторону. Согласно Лесному кодексу РФ (1997 год), к собственным средствам лесхозов (до 2002 г.) относилась и часть платежей, превышающая сумму, исчисленную по минимальным ставкам платы за древесину на корню.

В практике планирования и финансирования лесного хозяйства, израсходованные в течение года на отдельные лесохозяйственные операции средства (кроме капитальных вложений), например, на посадку одного гектара леса, называются операционными. Так как созданные в процессе лесохозяйственной деятельности материальные ценности надолго остаются в виде запаса леса на корню, операционные средства, потраченные на семена, посадочный материал и др., хотя и принимают форму оборотных средств, на практике не отождествлялись с ними. При госбюджетном финансировании операционные



средства, выделяемые лесхозам на выполнение лесохозяйственных, лесозащитных, лесовосстановительных и других работ, приобретали вид долгосрочных вложений.

Капитальные вложения планировались и учитывались отдельно от операционных затрат на проведение мероприятий по лесовыращиванию и лесоохране. Источниками финансирования капитальных вложений были ассигнования из госбюджета или собственные средства лесхозов.

Денежные средства на капитальное строительство планировались по каждому объекту, включенному в так называемый титульный список (перечень объектов строительства с указанием полной сметной стоимости, начала и окончания строительства). Титульные списки составлялись на основании технических проектов строительства и смет на пожарные вышки, семеносушки, гаражи, машинно-тракторные мастерские, на здания контор лесхозов и лесничеств, на здания жилого и культурно-бытового назначения и т.д.

Особенностью учета износа стоимости основных фондов (амортизации) в лесхозах являлось то, что амортизационные отчисления с основных фондов лесохозяйственного назначения, таких, как конторы лесничеств, кордоны, здания и сооружения, оборудование пожарно-химических станций, семеносушки, машины и оборудование лесных питомников, лесокультурные машины и прицепные орудия, тракторы, дороги лесохозяйственного назначения, не начислялись. Износ основных фондов определялся при инвентаризации установлением процента износа по каждому объекту.

Если бы стоимость используемых в лесном хозяйстве факторов производства переносилась на стоимость спелого леса на корню, то и посадочный материал, и посадочные машины имели бы одинаковый срок оборачиваемости, определяемый возрастом главной рубки, который во много раз превышает срок службы одной лесопосадочной машины [1].

Следствием этой особенности учета затрат в лесном хозяйстве являлось то, что и операционные средства, и капитальные вложения принимали не просто форму долгосрочных вложений, а форму безвозвратных средств. Поэтому размер этих затрат определялся не столько экономическими критериями, сколько общегосударственными финансовыми возможностями и соображениями сохранения и расширения сырьевых ресурсов.

С введением в действие нового Лесного кодекса РФ организационно-правовая структура управления лесами и, соответственно, система финансирования лесного хозяйства радикальным образом изменились. Тем не менее многие проблемы учета затрат и финансирования капитальных вложений в лесном хозяйстве остались прежними.

Одним из основных нововведений лесного законодательства стала передача полномочий по управлению лесами на уровень субъектов РФ, на осуществление которых предусмотрены субвенции из федерального бюджета. Для реализации этих полномочий во всех субъектах РФ созданы региональные органы управления лесами, в ведение которых переданы лесничества (образовавшиеся в результате реорганизации бывших лесхозов) с возложенными

на них функциями управления и государственного лесного контроля. Таким образом управленческие функции были отделены от хозяйственных, для осуществления которых в созданной структуре управления лесами предусмотрены государственные лесохозяйственные предприятия для выполнения на конкурсной основе работ по охране, защите и воспроизводству лесов на участках, не переданных в аренду. Обязательства по охране и воспроизводству лесов на лесных участках, переданных в аренду, возложены на арендаторов.

В результате этих преобразований система финансирования, обеспечивающая лесопользование и ведение лесного хозяйства, в очередной раз изменила направления финансовых потоков (рис. 1).

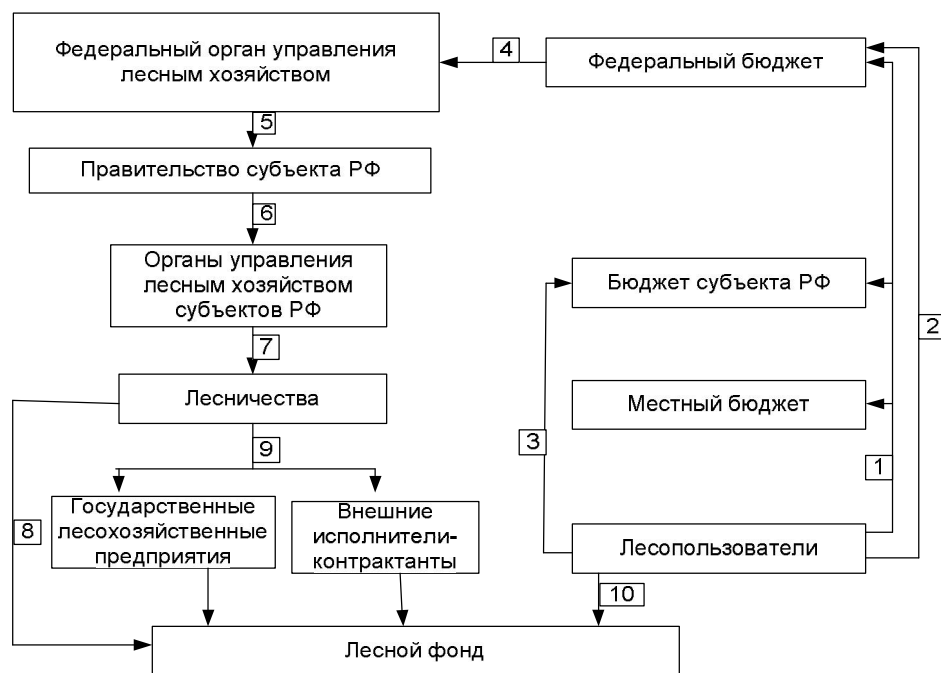


Рис. 1. Схема финансовых потоков в лесном хозяйстве с 2007 г., где: 1 – налоги на доходы лесопользователей в соответствии с Налоговым кодексом РФ; 2 – ставки платы за единицу объема лесных ресурсов и единицу площади лесного участка, установленные Правительством РФ; 3 – ставки платы за единицу объема лесных ресурсов или единицу площади лесного участка, превышающие установленные Правительством РФ; 4 – ассигнования из федерального бюджета федеральному органу государственного управления лесным хозяйством; 5 – распределение субвенций из федерального бюджета субъектам РФ для осуществления полномочий по управлению лесами; 6 – субвенции федерального бюджета и средства бюджета субъекта РФ на ведение лесного хозяйства, выделяемые территориальным органам управления лесным хозяйством; 7 – распределение бюджетных средств на ведение лесного



хозяйства по лесничествам и лесопаркам; 8 – суммарные затраты на государственное управление и ведение лесного хозяйства на уровне лесничеств; 9 – размещение заказа на конкурсной основе на выполнение мероприятий по охране, защите и воспроизводству лесов; 10 – собственные средства арендаторов на охрану, защиту и воспроизводство лесов на арендуемых участках

С разделением хозяйственных и управленческих функций органов лесного хозяйства и переходом к новой системе финансирования, внебюджетные или собственные средства лесхозов как источник операционных средств и капитальных вложений перестал существовать. Таким образом, основными источниками средств на охрану, защиту и воспроизводство лесов, помимо бюджетных ассигнований (из федерального и региональных бюджетов), являются собственные средства арендаторов<sup>1</sup>.

На лесных участках, переданных в аренду, лесохозяйственные мероприятия осуществляются арендаторами в объемах и в сроки, указанные в проекте освоения лесов и договоре аренды. Невыполнение требований в этой части является основанием для досрочного расторжения договора аренды лесного участка. Однако, с позиции арендатора, средства, затрачиваемые им на лесное хозяйство, являются обязательным элементом затрат, которые он вынужден перекладывать на себестоимость производимых лесных товаров или услуг, что ведет к их удорожанию или снижению прибыли лесопользователя. Поэтому главной мотивацией арендатора при осуществлении комплекса лесохозяйственных работ является снижение этих затрат и, чаще всего, в ущерб их качеству. Причиной этого является не столько стремление к экономии затрат, сколько отсутствие экономических стимулов в качественном выполнении этих работ вследствие того, что разрешенные сроки аренды гораздо ниже одного периода оборота рубок. Арендатор не заинтересован в положительном конечном результате, с одной стороны, и не несет ответственность за соответствие лесохозяйственных работ после их завершения требуемым параметрам, – с другой.

На участках лесного фонда, не переданных в аренду, органы государственной власти субъектов РФ размещают на конкурсной основе заказы на выполнение лесохозяйственных работ одновременно с продажей или без продажи лесных насаждений для заготовки древесины. При размещении заказа одновременно с продажей лесных насаждений с победителем конкурса заключается договор купли-продажи, который содержит в себе элементы государственного контракта на выполнение работ, в котором указана их стоимость, установленная по результатам конкурса. Однако срок действия договора купли-продажи не превышает одного года, поэтому такая форма выпол-

<sup>1</sup> По оценочным данным, расходы арендаторов Хабаровского края на обеспечение охраны, защиты и воспроизводства лесов на арендуемых участках в 2008 г. составили 158 млн. руб. или 14 % от суммы финансирования лесного хозяйства края из всех источников.

нения комплекса многолетних работ не обеспечивает постоянства и последовательности, что также отрицательно сказывается на их качестве.

Для повышения эффективности использования бюджетных средств, выделяемых на ведение лесного хозяйства, необходимо, чтобы сформировалась и развилась конкурентная рыночная среда по оказанию государству лесохозяйственных услуг в регионах. Созданные в системе управления лесами субъектов РФ государственные унитарные предприятия в большинстве случаев оказываются единственными участниками аукционов по осуществлению лесохозяйственных мероприятий. Это объясняется, во-первых, неразвитостью рынка таких услуг, а во-вторых, крайне низкими расценками на проведение лесохозяйственных работ, которые сложились еще в период существования лесхозов, и, соответственно, объемами средств, выделяемых из бюджета на закупку этих услуг, являющихся недостаточными для предъявляемых требований к объемам и качеству работ.

Несмотря на то, что заказы на выполнение лесохозяйственных мероприятий за счет бюджетных ассигнований размещаются по результатам конкурса, планирование и учет расходов на эти цели по-прежнему ведется по операционно, т.е. определяются только прямые затраты на конкретные операции по охране, защите и воспроизводству лесов и отдельно – затраты на содержание лесохозяйственного аппарата. При этом не учитываются амортизационные отчисления, налоги на прибыль и некоторые другие элементы затрат, формирующие финансовый результат любого коммерческого предприятия. При такой системе формирования цен на закупку лесохозяйственных услуг вряд ли можно рассчитывать на высокую конкуренцию в среде потенциальных контрактов [2].

Остались неизменными источники, порядок и уровень финансирования капитальных вложений (их удельный вес в общих расходах на лесное хозяйство не превышает 3 %). С прекращением финансирования капитальных вложений лесного хозяйства в рамках федеральной целевой программы «Экология и природные ресурсы» (подпрограмма «Леса») основными источниками дополнительных инвестиций в отрасль остаются негосударственные фонды и частный капитал.

Негосударственные инвестиции до сих пор осуществлялись в рамках каких-либо совместных лесных программ или проектов. В частности, в Хабаровском крае в рамках реализации пилотного проекта Всемирного банка по устойчивому лесопользованию в РФ предусмотрено выделение средств на совершенствование системы воспроизводства леса, а также систем охраны и защиты лесов [3]. При финансовой поддержке правительства Канады в 1994 г. на территории Хабаровского края создан первый в России модельный лес «Гассинский». Финансирование этого проекта со стороны иностранных инвесторов продолжалось до 2000 г. В рамках американского проекта “Forest” в крае было освоено несколько грантов по лесохозяйственным направлениям. При поддержке Лесной службы США осуществлялась деятельность, связанная с выращиванием посадочного лесного материала с закрытой корневой



системой, в рамках проекта по природоохранной политике и технологиям (ЕРТ). И это далеко не полный перечень программ и проектов, в рамках которых осуществляется финансирование российского лесного хозяйства. Но все эти инвестиции носят не коммерческий характер, а, скорее, характер гуманитарной поддержки, направленной на реализацию концепции устойчивого развития, провозглашенной на Конференции ООН по окружающей среде и развитию, состоявшейся в Рио-де-Жанейро в 1992 г.

Если рассматривать современное лесное хозяйство с точки зрения его привлекательности для частных инвесторов, то необходимо учитывать особенности инвестирования, присущие данной отрасли. Целью любого частного инвестора является получение дохода на вложенный капитал, поэтому лесохозяйственные инвестиции оцениваются им, прежде всего, с позиций их экономической эффективности. При этом используются общепринятые методы, применяемые для оценки эффективности любого типа инвестиционных проектов, независимо от отраслевых, технологических или других особенностей.

Основные подходы к оценке инвестиционных проектов с точки зрения финансовой состоятельности (финансовая оценка) и с позиции эффективности инвестиций (экономическая оценка), используемые в практике инвестиционного проектирования, имеют ограниченное применение в лесном хозяйстве. Для финансовой оценки инвестиционного проекта необходимы такие формы финансовой отчетности, как отчет о прибыли, отчет о движении денежных средств, балансовый отчет, которые в лесном хозяйстве в силу его специфики, о которой упоминалось выше, не используются. Для экономической оценки инвестиционных проектов применяются методы, основанные на дисконтировании денежных потоков от реализации проектов, однако вопрос определения ставки дисконта, позволяющей учесть фактор времени при сравнении стоимостей в лесном хозяйстве, является одним из наиболее дискуссионных.

В рыночной экономике величина ставки дисконта определяется как норма годового дохода на вложенный капитал с учетом налогов, рисков и доступных на рынке альтернативных направлений вложений или процент по депозитным вкладам в относительно стабильной иностранной валюте с учетом инфляции на нее и риска банкротства коммерческих банков.

Использование высоких ставок дисконтирования ориентирует частных инвесторов на быстрое получение прибыли в пределах определенного периода окупаемости, который составляет пять лет и менее, что практически исключает лесохозяйственные проекты из перечня перспективных. В качестве вариантов решения проблемы предлагается при оценке эффективности инвестиционных проектов в лесном хозяйстве использовать более низкие ставки дисконта или вообще отказаться от механизма дисконтирования [4].

Таким образом, несмотря на череду проведенных реорганизаций, лесное хозяйство как объект инвестирования остается по-прежнему специфической отраслью, особенность которого заключается в исключительно государствен-

ной собственности на леса, бюджетно-сметном финансировании, базирующемся на концепции долговременных и практически безвозвратных вложений в лесовыращивание, ограниченном использовании рыночных рычагов и стимулов, отсутствии прибыли или какого-либо другого критерия, позволяющего оценивать эффективность лесохозяйственных инвестиций.

То есть экономика лесного хозяйства в России сохранила атрибуты, присущие ей в плановой системе хозяйствования, когда критерием размещения лесохозяйственных инвестиций является не экономическая эффективность, а государственные финансовые возможности, с одной стороны, и предпочтения, основанные на хозяйственной целесообразности, – с другой. Главной же задачей исполнительных органов власти в области лесного хозяйства было и остается своевременное и полное расходование всех запланированных на эти цели бюджетных средств.

В то же время, проведенные преобразования нацелены на встраивание лесного хозяйства в сферу рыночных отношений. Для активизации адаптации лесного хозяйства к рынку необходимы дальнейшее совершенствование механизма финансирования отрасли в сторону изменения источников и порядка воспроизводства основных фондов, разработка критериев эффективности инвестиций в лесное хозяйство, их пространственного размещения, позволяющих более полно учитывать потребности каждого лесничества в долгосрочном вложении средств.

### Библиографические ссылки

1. Джикович В. Л. Экономика лесного хозяйства. – М.: «Лесная промышленность», 1979. – 189 с.
2. Воронков П. Т. Экономические, организационные и правовые проблемы современного лесного хозяйства России / Лесная наука сегодня: сб. статей. – М.: ВНИИЛМ, 2009. – С. 25-37.
3. Резанов В. К., Резанов К. В. Инвестиционная привлекательность лесного комплекса: оценка и управление. – Хабаровск: Изд-во ХГТУ, 2003. – 191 с.
4. Ахмадеева М. М. Методология оценки лесных земель региона: Монография. – Йошкар-Ола, 2000. – 232 с.