

千 ha、天然林 13,382 千 ha、無立木地 1,214 千 ha 等) で、秋田県の森林面積は、838 千 ha (うち、人工林 410 千 ha、天然林 407 千 ha、無立木地 21 千 ha 等) である。

平成 15 年度の各省庁重点施策のうち、森林・林業施策をみると、①【地球温暖化防止等に資する森林整備・保全の推進】、②【地域材・木質バイオマスの利活用による循環型社会の構築】、③【都市と山村の共生・対流】が課題として掲げられている。

このうち、①については、「森林所有者等の自助努力によっては適切な整備が期待されない森林について、市町村等による多様な森林整備を推進」、「公益的機能が低下した保安林を対象に、機能が高度かつ持続的に発揮されるよう複層林への誘導・造成を積極的に推進」等が示されている。

これらの状況をみると、森林のあるべき姿を目標とする施策は強力に打ち出されているものの、日本経済の抱える高コスト等の問題及び国、地方自治体の財政負担の制約から容易に解決できない事態になっている。

#### 4. 国有林野事業等

国有林野事業は、特別会計の事業として行われていたが、平成 10 年 10 月に、「国有林野事業の改革のための特別措置法」等の成立により、危機的な経営状況に対処するため、累積債務の本格的処理や一般会計からの繰入れを前提とした特別会計制度へ移行している。

従来は、木材生産林 58%、公益林 42%として林野事業を行っていたが、公益林 77% (水土保全 54%、森林と人との共生 23%)、資源の循環利用 23%と公益的機能重視の管理経営へと大変革をしている。

この変革は、平成 15 年度までの期間を集中改革期間として実施することとされ、伐採、造林並びに林道の開設及び改良の実施行為を民間事業者へ委託して緊急に推進することになっている。

このため、職員数の適正化を緊急に行い、集中改革期間終了後早い時期に職員数を業務に応じた最小限のものとする事になっている。

分収造林についても、国有林野を契約により、国以外の者に造林させ、その収益を国及び造林者が分収することができるように改正されていて、従来の事業者としての立場（官行造林）から逆転している。国有林についての、最近の造林面積及び伐採面積は、いずれも急激に減少していることが分かる。

## 5. 県行造林等

県行造林は、県が行う分収造林のことであるが、林業公社が分収造林事業を行ってからは、新たな事業は行っていない。したがって、現在は分収契約期間が終了するものについて、土地所有者の意向等を尊重し、順次売却している状況にあり、長期伐採への契約変更はほとんど行われていない。

「財産に関する調書」によると、普通財産である県有林及び県行造林の面積の推移は、以下のとおりである。

### 【県有林、県行造林の面積】

(単位：ha)

区分	平8年度末	平9年度末	平10年度末	平11年度末	平12年度末	平13年度末
県有林	4,113	4,260	4,472	4,604	4,652	4,652
県行造林	5,124	5,076	4,873	4,822	4,780	4,726
計	9,237	9,336	9,345	9,426	9,432	9,378
県行造林減少	省略	△48	△203	△51	△42	△54

(注) 県行造林の面積は、地上権設定の登記上の面積である。したがって、実際には売却されているが、契約上の伐採猶予期間等の事情で、登記上の地上権設定の解除が行われていない面積 228ha (平成 13 年度末) を含んでいる。

## 6. 林業就業者数の推移

平成 13 年度版秋田県林業統計に掲載されている林業就業者数(総理府統計局の国勢調査資料)は、以下のとおりである。

### 【年齢層別林業就業者数】

(単位：人)

年次	総数	15～19才	20～24才	25～29才	30～34才	35～44才	45～54才	55才以上
昭和 45	10,708	122	370	735	1,576	4,471	2,497	937
50	10,076	49	134	355	705	3,982	3,611	1,240
55	10,159	33	125	202	392	2,543	4,903	1,961
60	8,015	17	105	93	194	1,142	3,963	2,501
平成 2	6,113	18	36	86	114	619	2,334	2,906
7	4,011	12	45	52	111	346	1,088	2,357
12	2,682	16	67	64	76	264	656	1,539

(注) 「林業就業者」とは主として 9 月末の 1 週間に 1 日でも林業作業を行い収入になる仕事を行った人であり、平成 12 年度の就業上の地位別内訳は、雇用者 2,141 人、自営業主 401 人及び家族従業者 140 人となっている。

## 第2 林業公社について

### 1. 会計処理及び決算について

#### (1) 修正貸借対照表の検討について

監査の結果に記載した事項のうち、借入金利息及び国庫補助金の分収林勘定からの減額、並びにそれ以外に修正することが妥当と認められる事項について、平成13年度末の貸借対照表を修正すると以下のとおりである。

修正するにあたっては、正味財産に計上されている国庫補助金を分収林勘定から減額し、正味財産を基本財産の1千万円とすることを前提とすることから始めた。それ以外の科目については、企業会計方式から公益法人会計基準方式への移行の資料をもとに設立からの勘定分析を行った。また、公益法人会計基準移行後についても、正味財産増減計算書等をもとに勘定分析を行い不合理な点を修正事項とした。

その結果の資産、負債の残高が事業費、管理費等のすべてを分収林勘定に計上した場合（収入が一切ないと仮定した場合）のあるべき貸借対照表と考えた。

事業運営引当金447,313,605円は、費用性引当金ではなく、利益性の引当金であり分収林勘定から減額した。退職給与引当金については、自己都合要支給額に対して286,210,697円の引当不足であるので、分収林勘定に加算した。

分収林勘定の費目別についても、誤りを訂正して集計したが、原価管理台帳がすべての事業費、管理費等を網羅できていないため費目別に台帳と突合ができず、資料の正確性を確かめる結果にとどまった。

再修正については、県借入金の未払利息だけを計上し、監査結果に記載した全地契約解除、無償受入造林等については、概数により実態を検討する目的からは必ずしも重要でなく、煩雑さと重要性を考慮して除いてある。

支払利息の原価性等の検討については、別に(2)にまとめて記載している。

【平成14年3月31現在の貸借対照表の修正】

(単位：千円)

科 目	決算金額	修正	修正後金額	再修正	再修正後金額
現金・預金	44,520	0	44,520		44,520
未収金	21,566	0	21,566		21,566
基本財産	10,000	0	10,000		10,000
分収林勘定	47,090,287	-15,411,891	31,678,396		31,678,396
車両及び運搬具	14,443	0	14,443		14,443
器具及び備品	45,957	0	45,957		45,957
減価償却累計額	-43,806	0	-43,806		-43,806
電話加入権	560	0	560		560
退職給与引当預金	50,713	0	50,713		50,713
事業運営引当預金	447,314	0	447,314		447,314
資産合計	47,681,554	-15,411,891	32,269,663		32,269,663
未払金	12,426	0	12,426		12,426
未払費用	0	266,615	266,615		266,615
預り金	1,684	0	1,684		1,684
短期借入金	3,550,000	0	3,550,000		3,550,000
長期未払費用				4,280,477	4,280,477
長期借入金	28,092,014	0	28,092,014		28,092,014
退職給与引当金	50,713	286,211	336,924		336,924
事業運営引当金	447,314	-447,314	0		0
負債合計	32,154,151	105,512	32,259,663		32,259,663
正味財産	15,527,403	-15,517,403	10,000	-4,280,477	-4,270,477
負債正味財産合計	47,681,554	-15,411,891	32,269,663		32,269,663

分収林勘定の内訳

(単位：千円)

科 目 等	累計金額	修正	修正後金額
事業費	32,222,077		32,222,077
管理費	5,601,703	0	5,601,703
支払利息	10,362,949	266,615	10,629,564
退職給与引当金繰入額	229,486	286,211	515,697
事業運営引当金繰入額	938,568	-938,568	0
固定資産減価償却額	114,155	0	114,155
固定資産除却額	14,084	0	14,084
立木伐倒処理支出	85,236	0	85,236
小計	49,568,258	-385,742	49,182,516
基本財産運用収入	651	0	651
造林事業補助金収入	0	15,517,403	15,517,403
事務室補助金収入	175,968	0	175,968
立木調査収入	1,284	0	1,284
立木伐倒処理収入	97,519	0	97,519
雑収入	398,805	0	398,805
退職給与引当金戻入額	178,773	0	178,773
事業運営引当金戻入額	491,254	-491,254	0
固定資産売却収入	1,636	0	1,636
小計	1,345,890	15,026,149	16,372,039
差引 ①	48,222,368	-15,411,891	32,810,477
分収林販売収入	388,484	0	388,484
立木損失補償金収入	1,185,509	0	1,185,509
保険金収入	34,344	0	34,344
小計	1,608,337	0	1,608,337
分収支出	476,256	0	476,256
差引 ②	1,132,081	0	1,132,081
差引合計 ①-②	47,090,287	-15,411,891	31,678,396

## (2) 支払利息の原価性について

支払利子は、「原価計算基準」では非原価項目となっており、「企業会計原則と関係諸法令との調整に関する連続意見書」においても原則として原価に含めないことになっている。ただし、「不動産開発業を行う場合の支払利子の監査上の取扱いについて」（昭和49.8.20日本公認会計士協会業種別調査研究部会等）等にあるように、長期かつ金額の重要なプロジェクト等で特別の資金調達が行われ、開発工事等の支出金と支払利子との間に密接な因果関係がある場合は正常な期間について支払利子の原価算入が認められてきた経緯がある。

分収造林事業は、これらの条件にあてはまるとともに、分収の精算結果を正確に把握するためには支払利子についても考慮する考え方は合理性がある。しかし、分収造林契約の精算は、伐採収入から伐採費用だけを控除して計算するので、事業の特殊性としては必ずしも絶対的なものではない。

現在は、「販売用不動産の強制評価減の要否の判断に関する監査上の取扱い」（平成12.7.6日本公認会計士協会）により、時価の著しい下落については強制評価減が求められている。

したがって、全国的な会計慣行があったとしても、支払利息を無条件に原価に算入できるとすべきではなく、一定の範囲に限定することが適当と考えられる。公表された「緑資源公団」の平成13年度の損益計算書でも、期間費用として処理されている。

考えられる方法として、農林漁業金融公庫の制度資金の利息については原価算入とし、借換資金及び運転資金である県及び金融機関からの借入金利息については、費用処理することがあげられる。

林業公社が県行造林事業の移管組織であることを考慮すると、県行造林の場合にはそれに係る利息が原価になるということはないので、会計処理が一貫しないものの費用とする方法が妥当と考えられる。

## (3) 受託事業の収支及び森林組合との取引について

受託事業の収支については、毎年度収支をゼロとしているが、必ずしも事業の実態を表していないので、実態に即した決算処理が望まれる。受託事業は、林業公社の事業量不足分の補完、自助努力として固定費を補う財源等の意味で重要である。ただし、それは助成事業として認識すべきではなく、採算性を前提に競争力を向上させなければその受託事業の確保も困難となると考える。

森林組合に対しては、分収造林事業及び受託事業について相当な（99%

以上) 委託作業を発注しているが、会計情報としてその取引総額等を注記することは有用であり、開示が望まれる。

## 2. 長期経営計画の見直しについて

### (1) 前提条件等について

第6次長期経営計画では、主に木材価格を平成6年から平成10年までのやや安定した平均価格(それ以前と同じ手法とされる。)を用いているため、県への元利金の全額が償還可能としている。しかし、市場価格は平成10年度以降も下落し続け、平成13年度は大きく下落しているので、長期計画の根拠は既になくなっている。

第6次長期経営計画は、長期の収支計画を明らかにするローリングシステムを確立させたもので、そのシステムは優れているが前提条件等の不十分なことから生かしきれていないといえる。

間伐材の収穫事業は、平成11年度以降は補助金に依存しないと赤字になる状況になっている。林業の専門的集団であり、業界の指導的役割を期待される林業公社として、重要な判断を避けて過去の平均価格を用いた手法は、問題の表面化を避けてきたと思わざるを得ない。

事業の推移からみても、拡大造林から再造林へ転換した後は、市場価格の低迷と新植費用等の上昇から、新規契約もすくなくなり、公益性が認められる緊急に整備が必要な伐採跡地に限定して事業を行わざるを得なくなっている。その意味で、林業公社の存続のありかたが議論される状況になっていることは理解できる。

第6次長期経営計画をみると、県借入金については、平成60年度以降に減少する計画である。しかし、借入金の返済は、平成52年度からの常勤役員がいない嘱託5人だけの体制の時期と重なり、現実性の乏しい計算上の計画の印象はぬぐえない。また、林業公社の公益性等についての将来展望を明らかにできない限界も感じられる。

結果的に、分収造林の契約期間満了により、ほとんどが伐採される前提であり、その跡地の環境問題等には全く考慮していない矛盾がある。

見直しにあたっては、木材価格を平成13年度の平均価格(意見資料1④参照)とするほか、人件費については嘱託であっても責任がとれるような給与水準としたこと、契約満了後の事務所家賃を見込んだこと、今

後、事業が減少するため相対的に負担増となる管理費についても考慮したことである。

しかし、見直しの前提条件は、将来構想が明確になっていないため、決して十分なものではない。基本的には、分取造林のほとんどすべてを伐採して清算しその跡地の環境問題等には全く考慮していないこと、大胆なリスクも判断できないことなどの前提は第6次長期経営計画と同じである。

具体的な条件についても、例えば、今後の市場価格の下落リスクを考慮していないこと、管理費のための受託収入の確保を見込んでいること、資金の不足については県に依存しその不足分についての利息は考慮していないことなどの弱点がある。

ただし、林業公社も対象となる平成14年度からの30ha以上のまとまりを有する森林についての「森林整備地域活動支援交付金」(助成金)については、収入に計上しておらず、多少の幅はもっている。また、不足資金について利息を計算しない理由は、約定どおり償還する場合の償還不能額及び結果的に県が負担しなければならなくなる最大負担額が明確になるという考えによるものである。

## (2) 県「林業開発基金」の返済等の見込みについて

第6次長期経営計画では、県からの借入金は、平成27年度に300億円を超え平成65年度まで300億円台が続くが、平成56～59年度の362億円をピークに減少し、完済することになっている。

見直した長期収支予測では、県からの借入金は、平成27年度に300億円を超えた後、平成54年度に517億円(不足資金299億円を含む。)のピークになり、最終的に190億円が償還できないことになる。また、約定どおりに償還することができなくなるのは、平成22年度から始まり、その累積金額は、平成27年度で5億6千万円、平成37年度で54億円、平成47年度で174億円、平成54年度で299億円、平成60年度で317億円と試算される。(意見資料1①、②、③参照)

ただし、県への償還については、条例に定める利息を支払うことを前提にしており、その金額は総額292億円である。したがって、利息が全額免除されると仮定すれば、最終的に資金が102億円(292億円-190億円)残ることになる。

この金額について、どのように評価するかは議論が分かれるところで

あるが、基本的な構想がない平成 93 年までの長期予測であり、前提条件にも重要な問題が解消されていないことを考慮すると、リスクとして理解することが妥当と考える。特に木材の平均価格が 10%下落すると、分収金を差引いた実質収入は 64 億円  $((103,835-39,554) \times 0.1)$  の減収となる。木材価格については、意見書 1 ページに記載のとおり、最近の市況は前提とした平成 13 年度の平均価格よりも低い水準が続いている。

したがって、元本についてはある程度の償還可能性があるものの、価格リスク等を考慮すると、県の最大負担額は 600 億円程度 (517 億円+64 億円=581 億円) となり、利息についての支払能力はないということになる。

「林業開発基金」の貸付金利息については、条例により利率が定められているので、減免等については厳格な手続きが必要と解されるが、林業公社の経営の実態、長期見通し等を考慮すると免除が望ましいと考える。

長期収支予測による県の最大負担額 600 億円は、観点を変えると森林資源の循環利用のための負担額でもある。林業公社の分収林面積は 2 万 4 千 ha であるが、森林機能としては水土保全林 68%、資源循環利用林 32% であり、伐採跡地については当然に何らかの対策が必要となり、償還される資金についてもその意味の制約がついていると考えられる。資源の循環利用期間を単純に 80 年とすると、林業公社の場合は年 300ha の新植、伐採となり、現状の財政負担では無理があると認められる。可能な限り秋田杉を残すとともに、望ましいとされる広葉樹との複層林をすすめることが必要と思われる。

林業を巡る問題は個別の法人だけでは解決できる状況ではなく、県の基本構想等を明らかにし、林業公社のあるべき方向を示すことが望まれる。

### (3) 見直し長期経営計画の要約

見直し長期経営計画を要約すると以下のとおりである。なお、林業公社に作成を求め、検討した収支予測の年度別推移及び県借入金残高の推計の資料は、別紙意見資料 1 ①～⑥に掲げている。



## 【見直し長期経営計画の要約】

(単位：百万円)

区 分	第6次計画	見直し計画、予測	うち14年度まで	うち15年度以降
目標造林面積 ha	24,537	24,414		
造林期間	(39年間)	(37年間)		
事業期間	(118年間)	(116年間)		
伐採収入	166,285	104,263	428	103,835
補助金	18,825	19,527	16,027	3,500
公庫借入金	17,267	16,293	15,607	686
県借入金	51,276	37,055	18,525	18,530
その他収入	3,923	4,142	3,842	300
収入合計	257,576	181,280	54,429	126,851
直接事業費	42,157	41,797	32,890	8,907
間接費	12,497	12,425	6,357	6,068
公庫返済元金	17,267	16,292	1,673	14,619
公庫支払利息	22,062	21,243	10,810	10,433
県返済元金	51,276	37,055	3	37,052
県支払利息	32,539	29,217	-	29,217
分収金(支払)	64,270	39,640	86	39,554
その他支出	2,622	2,610	2,610	-
支出合計	244,690	200,279	54,429	145,850
収支差額	12,886	△18,999	0	△18,999

## 3. 分収林の資産評価について

分収林の現在の資産価値は、植林後10年間の植林費等、地代、金利の合計（「費用価」といわれる。）が、杉の35～40年生程度の市場価格よりも高いため時価による評価が困難な状況にあるので、不動産鑑定士の解説書等を参考に公社と議論を重ねて、長期伐採計画を前提にして一般に認められている「グラーゼル方式」の評価方法を利用した独自の計算式を検討し、その計算の結果の妥当性を検討した。

一般に、評価方法として、費用性に着目した費用価法、市場性に着目した売買価法、市場価逆算法、収益性に着目した期望価法、還元価法、費用と収益に着目したグラーゼル法またはグラーゼル近似法がある。

評価方法としては、絶対的なものはないが、実務上は、市場価格のある立木については市場価逆算法、市場価格のない立木については、10年生以下は費用価法、11年生以上は期望価法またはグラーゼル法が採用されることが多いといわれる。

林業公社は昭和41年の設立であり、市場価格のないものや市場価格が正常でないものが多く、現在、市場価格として採用しているのは、31年生以上のものだけである。

評価方法を検討するにあたって議論した点は、10年生以下の費用価は、3,536千円/haであり、スギ林の標準伐期齢50年生の評価1,932千円/haを上回り、グラーゼル法が利用できないということと、林業公社が事業方針として、長伐期契約への転換をしたことをどのように評価するかということである。秋田杉は標準伐期齢を過ぎてからも成育が続き、高い価格（評価額5,368千円/ha）になるという特徴があり、実際に80～100年生のスギが市場で取引されている。

どのような方法を採用するとしても、10年の費用価は高すぎるとの判断から、以下の「費用価」表のうち投資経費と管理費だけを10年生以下について適用することに結論づけた。

【人工林10年生以下の費用価】 年利4.5% (単位：千円)

年次	投資経費	管理費	地代	計	前残+当年度	費用価累計
1	1,167	35	26	1,228		1,283
2	126	35	26	187	1,471	1,537
3	126	35	26	187	1,724	1,802
4	126	35	26	187	1,989	2,079
5	125	35	27	187	2,266	2,368
6	126	35	27	188	2,556	2,671
7		35	27	62	2,732	2,855
8		35	27	62	2,917	3,048
9		35	27	62	3,110	3,250
10	72	35	27	134	3,384	3,536
計	1,868	350	266	2,484		端数は調整処理

10年目費用価      グラーゼル法近似式      2,218千円

1年目費用価      グラーゼル法      1,202千円

長伐期スギ（80年生）の評価額5,368千円は、以下の前提で計算されている。

（県標準立木材積 730m<sup>3</sup>/ha）

区分	市場価格	採材%	価格	調整率	伐出費	利用率	立木価格
30cm上	19,600	36%	7,056	資本回収			
14~28cm	15,800	58%	9,164	収益率			
13cm下	7,580	6%	455				
計			16,675	0.926	6,250	80%	7,353円 (/m <sup>3</sup> )

以上の条件で、グラーゼル法近似式及びグラーゼル法（最小自乗法で計算する方法）の計算したものが、それぞれ意見資料2①、同資料2②、③である。図の比較により、意見資料2②が民間保険の評価額と近似し、また、50年生の評価額が80年生の50%程度で実態に近いと判断したものである。

その結果、23,710ha についての評価額は373億円となった。

（意見資料2③の20年生1,462千円を例にすると、以下のとおりである。）

$$\left( (5,368 - 1,202) \cdot (20 - 0)^2 / (80 - 0)^2 + 1,202 = 1,462 \right)$$

なお、一般に、近似式の適用が多いといわれるが、図の曲線の比較ではグラーゼル法の方が分かりやすく、また、費用価の部分は一種の再調達価額であり、初年度の投資経費等に限定した方が見積の要素を小さくすることができるので、より適切と考えた。

この評価額373億円は、分収林勘定の決算額471億円よりも98億円小さく、修正後貸借対照表の金額317億円（県の「林業開発基金」からの借入金利息は含んでいない。）よりも56億円大きくなっている。

また、この評価額に分収割合60%を乗ずると224億円となり、修正後317億円と比較すると93億円の含み損（ただし、林地所有者に対して支払う分収金を控除した後の損益の意味である。）があることになる。分収割合については少なくとも林業公社分を85%以上（317億円÷373億円=0.8499）にしないと収支はとれないことになる。

年金制度改革により、確定給付型から確定拠出型へ移行が行われているが、確定給付型と確定拠出型の特性を併せ有する方法が考えられている。分収造林事業の精算についても、一定以上の売却収入がある場合には林地所有者に還元できるような条件を付けることにより、分収割合を見直し、林業公社の損失を小さくする方法の検討も望まれる。

会計処理においても、事業費、管理費、利息等のすべてを原価とする考え方の見直しが必要である。その上で、林業公社の財務内容の実態を明確にし、林業公社の自助努力分、分収収益精算の適正化分（林地所有者の利益の見直し分）、県の負担分についての説明ができるようにすべきである。ただし、県は債務負担行為をしているので、最終的な責任は免れない。

なお、上記の評価方法も絶対的なものではなく、専門家等の意見を求めて精度を上げることが必要であるとともに、従来の現地調査に基づく市場価格評価を定期的に行い、信頼性を検証することも望まれる。

#### 4. 分収林の原価管理について

分収林の原価管理については、費目別の集計を正確にすることにより原価管理台帳との照合が可能になると考え、設立からのデータを分析したが、管理台帳で個別に把握できるのは会計上の分収林勘定のうち、事業費の中の直接事業費等であることが判明した。

分収林事業を実際に管理する立場からは、会計処理上の原価を個別に把握することは不可能に近く、必要性もないということになる。

したがって、管理費等の間接費を会計上の決算額から配賦するのではなく、作業からみた合理的な基準を定めて配賦し、その合計額を会計上の金額と照合する方法（予定原価の考え方）が現実的な方法と考えられる。

また、事業量が減少している現状や今後の長期見通しから判断すると、人件費等の固定費、金利費用がすべて資産計上される会計処理は、極めて不適切であり、速やかに見直しを行うことが望まれる。

#### 5. 職員互助会会計について

職員互助会については、県職員互助会を参考にその運営が行われているが、県職員互助会は「秋田県職員の共済制度に関する条例」に基づくものであり、その方法を林業公社が準用できる根拠はないので運営方法について見直しを行う必要がある。県においても平成11年度の行政改革で、職員互助会への補助は縮小されている。

具体的には、互助会の経費を林業公社からの交付金で支弁することは適当ではないと考えられる。健康診断、生命共済等で林業公社から支出できるものは直接支出し、補助が必要なものについては、できるだけその都度、承認を得て行うことが望まれる。