

企業ヴァウチャー・システムにおける

ヴァウチャーの意義

品 田 誠 平

- 一 はじめに
- 二 ヴァウチャーの会計学的意義
- 三 ヴァウチャーの語意
- 四 おわりに

一 はじめに

企業ヴァウチャー・システム(voucher system)の研究に際し、ヴァウチャーの諸概念と企業ヴァウチャー・システムに固有なヴァウチャーの概念とを明らかにしておくことは、研究の対象と領域とを判然たらしめる意味において必要であると思う。

しかし、従来かかる研究が無視されたために、研究の分野が不明確であったように思われる。

企業ヴァウチャー・システムにおけるヴァウチャーの意義

企業ヴァウチャー・システムにおけるヴァウチャーは、企業ヴァウチャー・システムと対照的なインボイス・システム (invoice system) におけるヴァウチャー、あるいは、一般にいわゆるヴァウチャーとその本質と形態とを異にしている。したがって、用語上も、企業ヴァウチャー・システムにおけるヴァウチャーを小切手ヴァウチャー (cash voucher) あるいは、ヴァウチャー・ジャケット (voucher jacket) インボイス・システムにおけるヴァウチャーを仕訳ヴァウチャー (journal voucher) として、一般的なヴァウチャーをオリジナル・ヴァウチャー (original voucher) などと称し、これらを区別する方が適切であると思う。

会計学上ヴァウチャーは、⁽¹⁾ 証憑、⁽²⁾ 証憑書、⁽³⁾ 取引証憑書、⁽⁴⁾ 伝票、⁽⁵⁾ 支払証票書などと訳されている。これらの訳語をそのまま引用すれば、ヴァウチャー・システムは、証憑制度、証憑書制度、取引証憑書制度、伝票制度、支払証票書制度などと訳されることになる。それは、また、証憑式記入帳制度 (voucher register system) と同意であるともいわれる。

恰も、ヴァウチャーの訳語が異なり、また、訳語の意味が相互に相違するように、ヴァウチャーにかんする論者の見解も決して一様でない。

企業ヴァウチャー・システムに固有なヴァウチャーが、オリジナル・ヴァウチャーや仕訳ヴァウチャーと、如何に相違するものであるかについては、企業ヴァウチャー・システムの全貌を体系的に論述することにより、自から明らかにされるであろうが、本稿においては紙面の関係上かかる見地からの敘述は割愛し、専ら、ヴァウチャーにかんする会計学者の定義と語意とを、若干の文献を通じて考察し、企業ヴァウチャー・システムに固有なヴァウチャーの意義を究明しようと試みる。

二 ヴァウチャーの会計学的意義

会計学者がヴァウチャーについて、与えている種々なる定義を紹介し、かつ、これらの定義について考察すれば次のごとくである。

1 Carlson. Frokner. Boynton の三教授⁽⁷⁾

簿記記入のために検定される取引書類が、通常、ヴァウチャーと称される。しかし、ヴァウチャー・システムにおけるヴァウチャーという言葉は、ヴァウチャー係によって作成され、支払について検定を与える該当者によって署名される特定の書式のことである。

2 Newlove. Haynes. White の三教授⁽⁸⁾

ヴァウチャーには、一般に二種類がある。その一つは仕訳ヴァウチャー (the journal voucher) である。これは取引、または、調整の記録を仕訳帳に記帳することを、帳簿係に対して承認するものである。他の一つは小切手ヴァウチャー (the cash voucher) である。これは貨幣的支出に対する許可書であり、また、支出に対する理由書でもある。

3 Kester 教授⁽⁹⁾

ヴァウチャーとは、保証書である。一勘定、あるいは、一取引の正確性を保証するものである。仕入記入帳の単位であり、基準である個々の取引は、その記入を検定し、また、支払を是認する形式的証書をもって立証されることとが期待される。もちろん、債権者の送り状、あるいは、請求書が、この目的に役立つのであるが、送り状はその

大きさと形式とが種々異なるものであるから、ヴァウチャーが利用されることになる。それは往々ヴァウチャー・ジャケット (voucher jacket) と称される。

4 Noble, Niswonger の両教授⁽¹⁰⁾

支出にかんする管理をする一つの方法は、各支出に対し書面にした承認をうることである。この承認は一般にヴァウチャーの形態でされる、ヴァウチャーは支出のおこなわれる証拠として役立つ送り状か、その他の資料から作成される。

5 Jackson 教授⁽¹¹⁾

ヴァウチャーは、二つの要素を記録する。その一つは債権者にかんする勘定、貸方科目の記入であり、他の一つは支出によって影響される諸勘定、借方科目への配分である。

6 簿記会計ハンドブック⁽¹²⁾

原始的商業書類として商業信書と証憑書 (voucher) とがある。商業信書と証憑との区別はときに明白ではない。ある書類が同時に商業信書であり証憑であることも多い。証憑とは取引を立証し、帳簿記入の基礎資料となり、且つ企業と相手方との両者の間に取りかわされる書類をいう。例えば注文書、送り状、入荷通知書、出荷通知書、領収書、使用済の手形、小切手およびこれらの書類の控 (複写) の類が証憑書である。証憑書はがら、それ自体は帳簿ではない。ゆえにこれを帳簿組織のうちに含めて考えることは当を得ない。しかし、これが帳簿に流用されることが実務的に頗る多い。この場合、帳簿組織の一部として考えなければならない。なお証憑書が、(1) 法律的証拠力は最も強いものであり、且つ、これを帳簿に流用することによって、(2) 帳簿記入では到底行い得られ

ない完全な取引記入の資料を提供するものであり、また、(3)帳簿記入の手数を省略しうるものであるから、その帳簿への流用をできうる限り行うように考案しなければならない。

証憑は大きくわけて2種類とする。

(1)相手方が取引の結果、企業に交付した証憑、例えば送り状、領収書、支払済手形などで、これを原本証憑という。

(2)企業が取引の結果、相手方に渡す証憑の控、複写、例えば送り状、領収書、発行手形、小切手類の控、複写などで、これを副本証憑という。

7 戸田義郎教授⁽¹⁸⁾

証憑書ともいう、通常、経営体における外部取引に関して作成、使用せられる取引証拠書類を指すものとされている。例えば注文書、商業受取証書、送状、契約書、領収証、領収書控、小切手、小切手控、借用証書、借用控、保険証券、納税領収書等がこれである。従って証憑の種類は取引ないし支払手段としての性能に基づいて仕入証憑、販売証憑、銀行取引証憑、庶務証憑、労務証憑および手形、小切手、為替等を含む流通証憑(negotiable voucher)に分かつことができ、また他の基準をもってすればその正副性に基づいて分類することもできる。これらはいずれも現実の取引そのものを立証するとともに、経営体における価値の獲得、喪失の事実を確認する基礎資料であり簿記的原始記録(original record)として、記帳資料の一部をなすが、逆にまた記帳事実に対する正確性と真実性の立証資料たる機能を果たす、証憑は必要性と可能性とに基づいて、その一部に仕訳を記入することによって、経理伝票に代用しあるいは受取送状綴りを仕入帳、發送送状控綴りを売上帳とすることく、帳簿の代用をする

することもできる。上述の意味における証憑の簿記的記帳資料性に鑑み、一般に記帳資料の任務を与えられる伝票 (slip ticket) その他の書式 (form) をも併せて証憑とする立場がある。この場合には経営体内部取引関係の証憑書類、すなわち倉出指図書、製作または生産命令書、備品伝票、消耗品伝票、貯藏品伝票や仕訳事項に関する指図書等も証憑として規定することができる。最後の仕訳関係指図書は、仕訳証憑者 (journal voucher) といわれるが、その主なるものは入・出金および振替伝票である。しかし、広義の証憑概念に立つ者もこの3種の伝票の所屬について明確な規定をもたない。この雑証憑を加えることによって証憑の帳簿組織への導入範囲が拡大し、例えば支払債務の確定したときに、支払証憑票を発行し、これを支払証憑記入帳 (voucher register) に記入し同帳を特殊仕訳帳兼支払債務に関する補助帳簿とすること支支払証憑記入帳制度 (voucher register system) を確立するときである。

上述の会計学者の定義を通じて理解されるごとく、ヴァウチャーは論者により、(1) 法的観点から、取引の証拠物件と思われ、証拠書類として役立つオリジナル・ヴァウチャーと同一視されたり、(2) 簿記的立場から、仕訳帳に記帳、あるいは、代位することを記帳係に対して承認する原始記録、つまり、仕訳ヴァウチャーであるとみられたり、また、(3) 企業ヴァウチャー・システムにおいて使用される固有のヴァウチャー、つまり、小切手ヴァウチャー、あるいは、ヴァウチャー・ジャケットの意に限定されたりしている。

しからば、取引の証拠書類としてのオリジナル・ヴァウチャー、簿記記帳の原始的記録としての仕訳ヴァウチャー、あるいは、企業ヴァウチャー・システムに固有な小切手ヴァウチャー、もしくは、ヴァウチャー・ジャケットは、それぞれいかなる意義を有し、相互にどのように相違するものであろうか、これらの点を考察し、企業ヴァウチ

ヤー・システムに固有なヴァウチャーの性格と形態とを要約しよう。

1 ヴァウチャー—取引の証拠書類—

法的観点に立つものは、自企業と他企業およびその他の経済単位との間に取りかわされる取引の証拠物件、つまり、外部取引を立証するのに役立つ証拠書類、オリジナル・ヴァウチャーのみをヴァウチャーと理解する。

かかる見地に立つものは、会計記録や会計帳簿とヴァウチャーとは、元来全然別個のもので、ヴァウチャーは外部取引の成立を客観的に立証するための証拠書類として存在意義を有するものとする。

彼らによればヴァウチャーは、原始的商業書、あるいは、証憑書と解され、それは経営体の外部取引にかんして作成使用される取引の証拠書類、たとえば、注文書、商品受取証書、送り状、契約書、領収証、小切手、借用証書、保険証券、納税領収書およびこれらの控などであるといわれる。これらはいろいろの基準により種々分類されるが、取引の結果相手方が自己に、あるいは、逆に自己が相手方に交付するものであるかの点から、原本証憑書と副本証憑書とに大別される。

2 ヴァウチャー—簿記記帳の承認書—

簿記的観点に立つものは、通常の会計帳簿に記帳、あるいは、代位することを認められている原始記録 (original record)、つまり、仕訳ヴァウチャーをヴァウチャーと解する。インボイス・システム (invoice system)、つまり、従来、普通おこなわれている会計手続では、自企業と他企業などとの外部取引を立証する証拠書類のほか、自企業内部において生ずる内部取引を立証するために、企業内部で作成する証拠書類も、それが記帳係に対して、会計帳簿に記帳、あるいは、代位することを認める。いわゆる、仕訳ヴァウチャーとなるものであれば、これらを

ヴァウチャーと呼称する。このように記帳を承認する記録をヴァウチャーと称する場合は、前述の外部取引の証拠書類のほか、入金、出金、振替の各伝票および倉出指図書、製造指図書、備品伝票、消耗品伝票などの伝票 (slip, ticket)、その他の書式 (form) のとき、経営体の内部取引にかんする証拠書類も、それが記帳の原始記録として承認される限り、ヴァウチャーといわれる。

3 ヴァウチャー——固有のヴァウチャー——

企業ヴァウチャー・システム⁽¹⁴⁾⁽¹⁵⁾⁽¹⁶⁾に固有のヴァウチャーは、取引の証拠書類、あるいは、簿記記帳の承認書を意味するものではなく、また、これらと全然別個の書式として作成される。

かかるヴァウチャーは、取引の証拠書類、あるいは、簿記記帳の承認書などをもととして、これらとは個別に特定の書式を用いて、ヴァウチャー係が作成する。そして、それはコントローラー (controller; comptroller) と称される特定の管理責任者の承認、署名を受ける。

ヴァウチャーは、企業ヴァウチャー・システムという特殊な会計制度、管理制度において、次のような固有の会計手段、管理手段としての機能を果すものである。

ヴァウチャーは、企業の内部牽制組織を媒介として、未払金の発生と消滅にかかわる顛末と、これに伴って生ずる資産の取得、ないし、費用の発生とを、すべて余すところなく、不正、誤り、損失を防止して会計記録するための手段として役立つとともに、また、それは企業予算統制制度を媒介として、個々の支出をして、企業にとって合目的な収益的費用となし、かつ、収入にバランスさせるための管理手段となる。

次に、このヴァウチャーの様式の一例を示すと、左記のごとくである。

ヴァウチャー No. <u>12</u>		年月日 <u>×/×/62</u>	支払期日 <u>×/×/62</u>
宛先	<u>立橋商会</u>		
住所	<u>東京都豊島区池袋</u>		
支払済	年月日	<u>×月×日</u>	1962年
	小切手番号	<u>123</u>	
	承認者	<u>豊島 豊</u>	
借方勘定		金額	
仕入			37450
運賃			
貯蔵品			
事務用品			
販売員給料			
広告費			
雑販売費			
発送部給料			
事務所給料			
雑事務所費			
(貸方) 支払勘定	合計		37450
支払承認者	<u>池袋 池</u>		
ヴァウチャー記入帳	<u>記入頁15</u>	記帳者	<u>東京</u>

(ヴァウチャーの外側)

ヴァウチャー 日本商事会社		
番号12	年月日 <u>×/×/62</u>	条件 <u>2/10, n/30</u>
		支払日 <u>×/×/62</u>
宛先	<u>立 橋 商 会</u>	
住所	<u>東 京 都 豊 島 区 池 袋</u>	
付記	(一切の送り状、または、その他の書類を永久に添附)	
日 付	ヴァウチャー内訳	金 額
× / ×	送り状日附×/×/62	374.50
承認者 <u>豊 島 豊</u>		
コントローラー		

(ヴァウチャーの内側)

三 ヴァウチャーの語意

ヴァウチャーの会計学的意義についての考察を終り、さらに、ヴァウチャーという用語の語意を、辞典を引用して明らかにすれば次のごとくである。

(1) The Shorter Oxford English Dictionary ⁽¹⁷⁾

1 名詞・一五三一年

法律、財産権を保証するために裁判所に人を喚問すること。

2 名詞・一六二二年

(1) 事実、あるいは、陳述の真実性、もしくは、正確性を保証する人、著者、あるいは、文筆家がこの目的を果す。

(2) 良き信仰を、あるいは、他人の尊敬すべきことを保証する人、または、ある方法を保証することを企てる人、一六六七年。

(3) 譲渡書、物について、一七一八年。

2 法律 a || 被保証人、b || 保証人、一六七二年。

(2) The American College Dictionary ⁽¹⁸⁾

1 何かに対し、証明する人、あるいは、もの。

2 書類、受領証、捺印など。

それは請求する支出を証明する。

3 (初期の英語) 形容詞

他人の所有権を保証するため裁判所に呼ばれる人、b他人を保証するための保証行為。

(3) The Concise Oxford Dictionary⁽¹⁹⁾

書類、受領証など

金銭的支払を立証し、あるいは、会計の真实性を確認する。(Anglo French)

(4) Webster's New International Dictionary⁽²⁰⁾

名詞 (Anglo French-vouch)

初期の英国の法律、所有権の保障を完璧たらしめるために、人を保障する行為、

名詞

1 あることに対し、証拠立てる人、あるいは、証拠を与え、もしくは、完全なる立証を与える人、または、保証人として行為すること。

2 帳簿、書類、または、その他の物。それらは会計の真实性を、あるいは、ある種の事実を確認し、もしくは、証明することに役立つ、受領証その他同様のものは負債の支払を示すものである。たとえば、支払済小切手は彼の証拠書類である。会計上は取引の正確性を証拠立てる文書であり、また、取引に対する内訳記入を承認する書類である。

3 (Anglo French voucher)

初期の英国の法律、所有権の保証を証拠立てるために、他人を保証する人、権利証を有する土地所有者。

voucher system

会計・ヴァウチャー・システム

仕入、経費、その他の項目の支払にかんし承認を要し、かつ、証憑記入帳 (voucher register) に記録する組織で、ヴァウチャーは承認を受けてから記入される。

この記入帳とヴァウチャーとは、債権者、あるいは、支払勘定の元帳の代りになる。

(5) Webster's New Twentieth Century Dictionary ⁽²⁾

名詞

1 証拠立てる人、確証する人、立証する人、たとえば、陳述の真実性について、他人のため確証を与える人、
2 証拠として立証し、あるいは、役立つ書類、ことに負債支払の証拠として、もしくは、一勘定の正確性の証拠として役立つ領収証、または、会計報告書 (statement)

3 古い英国の法律においては

(a) 権利証をもつ土地所有者、所有権を保証するために他人に呼ばれる人、または、証人とも称される。

(b) 他人の財産権を証するために、裁判所に人を呼ぶ行為

右の辞典からの引用によって知りうるごとく、歴史的にはヴァウチャーは裁判所が財産権を保証するために、人を喚向するという法律用語から、次第に事実や陳述の真実性、正確性について、これを保証する人、または、これを証明する書類、受領証、捺印などの物を意味する一般的用語に変化し、現在ではさらに、金銭的支出を立証し、会計の真実性を確認し証明するための帳簿、書類其他のものをも意味する用語としても用いられるようになり、また、それ

が企業ヴァウチャー・システムにおける場合は、仕入・経費その他の項目の支出にかんし承認を要し、かつ、ヴァウチャー、レジスターに記録される固有なヴァウチャーを意味する語意となっている。

なお、語源的にはヴァウチャーは、ラテン語の *vocare* (呼ぶ) から *vox, vocis* (音声) から変化した言葉である。

四 おわりに

ヴァウチャーにかんする会計学的意義と語意とを、若干の文献を通じて考察し来って、この言葉には、

1 事実、陳述の真实性、正確性を法的に立証する人、ないし、証拠物件、あるいは、外部取引の客観的真實性、正確性を立証するための証拠書類、つまり、オリジナル・ヴァウチャー。

2 会計の真實性、正確性を確認し、証明することに役立つ帳簿、書類、その他のもの、あるいは、普通の会計帳簿の記載の真實性、正確性を証明し、確認する証拠として、簿記帳上一般に承認されている外部取引および内部取引について作成される いわゆる、仕訳ヴァウチャー。

3 企業ヴァウチャー・システムに固有なヴァウチャー。

右の異質の三概念が包含されていることが明らかになったであろう。そして、本稿の研究課題とするヴァウチャーが、取引の客観的真實性、正確性を立証するために役立つオリジナル・ヴァウチャーや、普通の会計帳簿の記載の真實性、正確性を証明、確認するための証拠として記帳上認められている仕訳ヴァウチャーと、判然と区別される独自の性格と形態とを有するものであることも理解されるに至ったであろう。

企業ヴァウチャー・システムに固有なヴァウチャーは、企業ヴァウチャー・システムによって制約され、規定される形態と機能とを有する特殊な会計手段であるとともに、管理手段でもある。ここにその特色と限界とが潜んでいる。そして、それは少なくとも次のような特徴をもっている。

1 企業ヴァウチャー・システムにおいてのみ作成される。

Paton 教授⁽²²⁾が、「ヴァウチャー・システムは、信用基底の上に発生する諸原価を処理する組織的考案にして、大企業により拡大する個々の業務において、数限りなき変化をともなう勘定の支出を統御する制度である」と指摘しているが如く、この制度においては小払現金制度、または、前渡資金制度からの支払を除き、物品、用役の現金購買は一切排除され、これらのすべては信用購買され、小切手による支払がなされる。そして、支払の小切手化は、支払の承認制度化とともに、企業において日々発生する個々の支出を、すべて合目的に管理するものになされる。

企業ヴァウチャー・システムは、一切の支出を管理するため、個々の支出に対しその理由と内容の詳細とを小切手ヴァウチャー、あるいは、ヴァウチャー・ジャケットと称される特定の書面に記載し、責任ある役員 (responsibles officials)、通常はコントローラーの承認を受けしめる。かかるヴァウチャーの様式は既に図示したごとくであって、それは企業ヴァウチャー・システムに固有なものであり、それはオリジナル・ヴァウチャーや仕訳ヴァウチャーと、その機能と形態とを異にするものである。

2 独自の会計制度の基礎的会計記録である。

小切手ヴァウチャー、あるいは、ヴァウチャー・ジャケットは、企業ヴァウチャー・システムといわれる独自の会計制度における基礎的な会計記録であって、支出にかんする仕訳記帳の手段となるために、貸借の勘定科目とその内

容、金額が記入される。そして、それは債権者元帳 (creditors ledgers) に代位せしめられ、また、ヴァウチャー・レジスター (voucher register) に記入、あるいは、代位せしめられる。

通常の簿記では、オリジナル・ヴァウチャーや仕訳ヴァウチャーが、会計帳簿への記入の直接的記帳資料となるが、企業ヴァウチャー・システムにおいては、これらにもづいて記帳せず、固有のヴァウチャー、つまり、小手切ヴァウチャー、あるいは、ヴァウチャー・ジャケットを、これらにもづいて別途に作成し、記帳と小手切の支払とおこなう。

企業ヴァウチャー・システムの企業会計制度としての特色は、信用基底の上に発生する一切の未払金を、その支払時点を待たず発生時点において、これらを細大漏らさず特別の統制的支払勘定を設けて記録し、しかも、その統制下におかれる個々の具体的な未払金に随伴する一切の誤りと不正の発生とを排除しようとする点にある。

3 特殊な管理制度の固有な手段

ヴァウチャーはヴァウチャー係によって作成され、支出の管理責任者に対して支出の理由と内容とについて、その承認を申請するための特殊な手段である。また、それはコントローラーの承認制度を媒介として、企業予算統制制度と有機的に関連せしめられ、企業予算の見地に立つて、個々の支出を合目的に管理するための手段となる。つまり、日常発生するいろいろな支出の申請について、コントローラーは、それが企業予算として設定される利益計画に適合する支出であるか、資金計画における収入に対応する均衡のとれた支払であるかを勘案した上で、その支出申請の認否を決定することになるから、支出管理の重要な手段となる。したがって、それは未払金の発生を確認するための書面であると同時に、未払金に対して小手切手を振出すことの適正なことを立証する証拠書類でもある。

- (1) 会計ハンドブック 一〇三五頁、中央経済社
- (2) 会計学辞典、四六八頁、神戸大学会計学研究室編、同文館
- (3) 会計ハンドブック、三六六頁
- (4) 会計ハンドブック 四五六頁
- (5) 黒沢清著、企業の経営と複式簿記、八三頁、同文館
- (6) 会計学辞典、四六九頁
- (7) Paul A. Carlson, Hamden I., Forkner and Lewis D. Boynton, 20 th Century Bookkeeping & Accounting, 1958, P. 171
- (8) George Hill Newlove, Leo Cecil Haynes and John Arch White, Elementary Accounting, 1941, P. 249
- (9) Roy B. Kester, Principles of Accounting, 1939, P.475
- (10) Howard S. Noble and C. Rollin, Niswonger, Accounting Principles, 1957, P. 277
- (11) Hugh Jackson, Accounting Principles, 1946, P. 563
- (12) 簿記会計ハンドブック、一〇四〜一〇五頁、一〇七頁、同文館
- (13) 会計学辞典、神戸大学研究室編、一六八〜四六九、同文館
- (14) 拙稿、ウアウチャー・システムの近代的意義、簿記、36年6月号
- (15) 拙稿、ウアウチャー・システム、簿記、37年6月号
- (16) 拙稿、企業予算とウアウチャー・システム、産業経理、37年7月号
- (17) The Shorter Oxford English Dictionary on Historical Principles, volume II, N—Z, 1952, P. 2373
- (18) The American College Dictionary, 1951
- (19) The Concise Oxford Dictionary, 1951
- (20) Webster's New International Dictionary of the English Language, 1945, PP. 2859~2869

企業ウアウチャー・システムにおけるウアウチャーの意義

- (11) Webster's New Twentieth Century Dictionary, volume I, 1957, P. 2050
- (12) W, A, Paton, Essentials of Accounting, 1949, P, 279