

Hot Issues in Forensic Accounting

法务(司法)会计前沿问题

◆谭立◆张苏彤 / 主编



中国时代经济出版社
China Modern Economic Publishing House

Hot Issues in Forensic Accounting

法务(司法)会计前沿问题

◆谭立◆张苏彤 / 主编



中国时代经济出版社
China Modern Economic Publishing House

图书在版编目(CIP)数据

法务(司法)会计前沿问题 / 谭立、张苏彤主编. —北京: 中国时代经济出版社, 2009.4

ISBN 978-7-80221-842-0

I.法… II.①谭…②张… III.司法-会计学-文集 IV.D918.95-53

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2009) 第 014496 号

法务(司法)会计前沿问题

谭立
张苏彤
主编

出版者 中国时代经济出版社
地 址 北京市西城区西直门外车公庄大街乙5号
鸿儒大厦B座
邮政编码 100044
电 话 (010) 68320825(发行部)
(010) 88361317(邮购)
传 真 (010) 68320634
发 行 各地新华书店
印 刷 北京金鑫海达印刷有限公司
开 本 787×1092 1/16
版 次 2009年4月第1版
印 次 2009年4月第1次印刷
印 张 25.75
字 数 485千字
定 价 51.00元
书 号 ISBN 978-7-80221-842-0

版权所有 侵权必究

前言

本世纪初以来相继发生的安然、世通、银广夏、郑百文等企业的一系列财务丑闻，震惊中外，对全球社会经济造成极大破坏。对于这类财会舞弊案件，公安司法人员受其专业知识的限制，无法及时查清相关的财会事实，不得不求助于既懂会计又熟悉法律的专业人员提供相应的技术支持。这种既懂会计又熟悉法律的专业人员就是引人注目的新型复合人才——法务会计，国内也有许多人称之为司法会计。

法务会计（Forensic Accounting）与法医都属于法庭科学范畴。大多数学者认为，法务会计最早出现于美国的 20 世纪 70 年代末 80 年代初。当时美国出现了大量的内部股票舞弊案和储蓄信贷丑闻，查办这些案件需要既懂会计又熟悉法律的技术人员参与，从而产生了法务会计，并得到迅速发展。1982 年 Francis C. Dykeman 发表了著名论文“法务会计：作为专家证人的会计师”，1986 年美国注册会计师协会（AICPA）发布实务指南第 7 号，列出了会计师提供诉讼服务的六个方面，1988 年美国注册舞弊检查师协会（ACFE）成立，1992 年美国法务会计师理事会成立。此外，美国还设有全美法务会计师协会（NAFA）和北美法务会计师协会（FASNA）等法务会计组织。尤其值得关注的是，2008 年 5 月美国注册会计师协会（AICPA）在法务会计领域创设了一项新的注册会计师专业资格：注册财务法证师（Certified in Financial Forensics, CFF），其业务范围涉及：破产与无力偿债（Bankruptcy and insolvency）、计算机法证（Computer forensics）、经济损害计量（Economic damages）、婚姻财产纠纷（Family law）、舞弊调查（Fraud investigations）、诉讼支持（Litigation support）、利益相关方纠纷（Stakeholder disputes）和估值（Valuations）八个方面。

在美国，越来越多的法务会计师以专家证人身份出庭作证，越来越多的法务会计师受聘于政府机关、警察局、公司和私人公司等单位从事舞弊调查与诉讼支持业务，越来越多的会计师事务所拓展其服务范围，对外提供了调查与法务会计服务。根据《美国新闻与世界导报》杂志 1996 年跟踪调查，法务会计位于 21 世纪美国二十个热门职业的首位。

美国法务会计的实践与研究活动，很快传播到加拿大、澳大利亚、英国、德国等西方发达国家，大大促进了全球法务会计业务的发展。我国法务会计起源于司法会计，与美国的法务会计基本同步。20 世纪 70 年代末 80 年代初我国实行

改革开放以后,经济处于转轨时期,法律制度不健全,加上受西方思潮的影响,经济生活中出现了大量的贪污受贿、偷税漏税、挪用公款、经济诈骗等经济犯罪案件。如何解决这类案件中的财会专门问题,是我国当时司法机关面临的难题。鉴于此,最高人民检察院于1985年6月在大连召开全国检察系统刑事技术座谈会,首次提出在全国省、市两级检察机关设置司法会计鉴定技术门类,并设立了相应的会计专业技术职务,称为司法会计师。二十多年来,司法会计作为检察院的重要专业技术手段,为打击贪污贿赂等经济犯罪作出了重要贡献。目前,我国地、市级以上司法机关一般都设有司法技术部门,司法会计与法医等技术门类是其重要组成部分。上海、北京、深圳等地的检察院还专门设立了事业单位性质的司法会计中心或司法会计鉴定所。

我国学术界自1999年起对法务会计这一新领域给予了极大关注,李若山、盖地、张蕊等著名学者纷纷发表文章介绍西方的法务会计理论与实践,并结合中国国情进行了富有成效的探索。同时,自80年以来一直从事司法会计研究与实务工作的同志也在进行相关的研究与思考。由于学术来源与使用习惯的不同,我国目前形成了法务会计与司法会计两大学术流派,它们相互争论,也相互借鉴,一定程度上促进了该学科的研究与发展;另一方面,由于两学派观点的对立和矛盾,又在一定程度上阻碍着该学科更快更好地发展。可喜的是,近八年来我国法务或司法会计的人才培养取得了重大进展。自2001年起,云南财贸大学、复旦大学、中国政法大学、华东政法大学、浙江财经学院、渤海大学等十几所大学先后在会计学或法学专业本科或硕士层次开设法务或司法会计方向,并有许多博士、硕士研究生毕业论文选择法务或司法会计为研究课题。一些高校或社会职业培训机构先后开办过多次法务会计高级研修班、法务会计师资格认证班,许多省市的注册会计师协会在注册会计师后续教育中纳入了法务或司法会计专题。这些教育和培训为我国法务或司法会计事业准备着人才资源和发展动力。

尽管我国法务或司法会计从其产生以来有了很大发展,已引起理论与实务界的广泛关注。但是,实践中我国法务或司法会计人员的素质和数量还远不能满足需要,相关的执业管理办法和技术规范还未建立,或者很不完善。理论界对法务或司法会计的研究近年来发表了许多成果,但总的来看,引进介绍较多,独立而系统的研究成果较少,并且基本观点、学科体系等重要方面还存在很大差异。至今,关于法务或司法会计的性质、含义、内容、原则、目标、标准、方法等问题仍然众说纷纭。为此,必须加强我国法务或司法会计理论与实务工作者的交流与合作,认真总结经验教训,避免各自为战或重复研究,促进我国法务或司法会计事业的深入发展。在此背景下,2006年8月19日首届全国法务会计研讨会在北京人民大会堂举行,由国际注册法务会计职业资格认证中心(国际认证与注册会计师协会中国代表处)主办,来自最高人民检察院、司法部、国资委、各省高校、检察院、法院、律师事务所、会计师事务所等单位的代表近百人参加了会议。2006年12月16日至17日,由安徽省司法会计学会、安徽财经大学会计学院和商学院共



同主办的首届全国司法会计理论与实务研讨会在安徽省黄山市举行,来自安徽、山东、浙江等检察院及安徽财经大学、武汉大学等高校的八十多名代表出席了会议。两次会议就法务或司法会计的含义、内容、理论体系、业务技能、人才培养、发展趋势及法务会计与司法会计的联系和区别等问题展开了广泛而深入的探讨。

为进一步促进我国法务或司法会计的研究与交流,浙江财经学院法学院、浙江省检察司法会计中心与浙江财经学院法务会计研究所于2007年11月17日至18日在杭州市举办第二届全国法务(司法)会计研讨会,来自全国各地18个省市的检察院、高等院校、会计师事务所、律师事务所、出版社等单位的领导和专家近百人参加了会议。司法部司法鉴定管理局霍宪丹局长亲自到会并发表重要讲话,中国注册会计师协会孙健波博士代表中注协参加会议并发表讲话。该次研讨会采取主题演讲和圆桌会议相结合的互动方式,主题演讲由浙江财经学院法务会计研究所所长谭立教授主持,李若山、张苏彤、周友梅、黎仁华等专家学者分别就法务(司法)会计的信息质量、计算机取证方法、反倾销会计、会计司法鉴定管理体制等作了主题发言。在分组圆桌会议上,与会代表就法务(司法)会计的理论体系、实务技能、技术标准、人才培养、教材编写等问题交流了意见,会场气氛热烈,内容丰富,观点新颖。会议闭幕式由张苏彤教授作总结发言。该次会议第一次较好地实现了检察院司法会计、高校法务会计理论工作者与会计师事务所、律师事务所等实务工作者三支队伍的汇合与交流,对我国法务(司法)会计事业的发展具有承前启后的重大推动作用。

第二届全国法务(司法)会计研讨会的主题是:会计司法鉴定管理体制、会计司法鉴定技术规范与职业道德纪律、会计司法鉴定的人才培养、会计司法鉴定的理论与实务问题。会议共收到论文六十多篇,会后的几个月中通过补交、约稿等方式又陆续收到一些论文。为便于与会代表、国内同行更广泛、更深入的交流与合作,我们从中选取了五十篇论文汇编成书,并附上全国人大常委会与司法部发布的几个相关法律文件。本书在编辑过程中请部分作者对原文进行了修改,另一些作者的论文则由编者根据本书体例、篇幅、内容等要求认真进行了相关调整或修改。

本书由谭立、张苏彤、孟祥东分工编辑,最后由谭立统稿,作为国内第一本关于法务(司法)会计的论文集,寄予了编者的深情厚望。但书中的论文及其编辑一定还存在不少缺点和错误,请读者和作者批评指正。

编者
2009年1月

目 录

前 言	(1)
-----------	-----

基础理论

借鉴英美法务会计构建中国法务会计概念框架	刘仲文 谢玉爽	(2)
法务会计的诉讼支持		
——虚假陈述证券民事诉讼的重要支柱	谭 立	(21)
反倾销会计：从法务会计角度的观察与研究	周友梅	(39)
司法会计学若干问题的探讨	庞建兵	(49)
注册会计师从事司法会计鉴定问题研究	孙健波	(59)
法务会计与实质重于形式	王德礼	(67)
当前国际法务会计动态研究	郭强华 卜亚静	(77)
IT 环境下法务会计理论基础的再认定	胡晓明 钱淑芬 郭 敏	(87)
财会证据之维	曾本同 秦永和	(93)
试论经济犯罪案件查账原理	王建国	(100)
涉案会计事实分类及其证明要求研究	杨为忠	(105)
司法会计鉴定对象基本分类与鉴定结论证明力探讨	许为安	(111)
关于司法会计鉴定的几点看法	王雅娴 王政力	(117)
公司财务舞弊与舞弊审计的发展	党夏宁	(124)
法务会计专业技术方法之探究	孟祥东	(130)
如何增强司法会计鉴定意识	韩 耀	(135)

管理体制

论会计司法鉴定体制的发展模式	黎仁华	(140)
求同存异：我国会计司法鉴定的发展路径	谭 立	(152)
从公正角度谈司法会计鉴定的管理体制	金建文	(158)

技术规范与职业道德

关于制定司法会计业务规范的理论探讨	于 朝	(164)
试论我国法务会计的证据原则和信息质量	金或昉 李若山	(169)
司法会计证据规则构建要论	范伟红	(179)
论我国司法会计鉴定标准体系构建	齐金勃	(187)
我国司法会计鉴定证据规则研究	韩 斌 于 朝 丁 杰	(194)
我国法务会计准则研究	张红英 李 豪	(205)
建设法务会计的职业道德体系	孟祥东 许东霞	(214)

实务应用

从美国司法判例看法务会计在诉讼中的应用	张苏彤 孙乃玮	(222)
司法会计的反贪查账思维技术	金建文 刘 丽	(234)
揭开职务欺诈的面纱		
——对 ACFE2006 年 Wells 报告之评述	郭耀伟 李 伟	(249)
浅析我国注册会计师介入反洗钱的必要性和可行性	阚晓丽	(261)
法务会计在反洗钱中的作用		
——基于洗钱的行为模式所做的分析	康智慧	(265)
论反倾销会计举证中的“可获最佳材料”	颜晓旭 陈应侠	(274)
司法会计技术运用于检察业务中的思考	王 宁	(279)
会计资料的收集与审查判断	吴曙光	(285)
关于司法会计检验鉴定若干问题的探讨	章宣静	(293)
司法会计检查问题探讨	纪红梅 赵新安	(298)
关于司法会计文证审查工作若干问题的探讨		
..... 程 飞 胡 敏 方 霞		(302)
论我国法务会计的法律环境	赵 敏	(307)
我国法务会计在诉讼中的应用研究	刘 鹏	(313)
司法会计鉴定在查办挪用公款案件中的作用及运用策略	任红霞	(318)



法务会计视野下的掠夺性定价

- 以“价格—成本”关系为核心 时 晋 (322)
- 国债回购有关鉴定问题探讨 纪红梅 赵新安 (328)

人 才 培 养

- 试论法务会计人才培养体系构建 谢 敏 (334)
- 法务会计实践教学及其管理模式
- 以渤海大学为个案 许东霞 孟祥东 (343)
- 亟待发展的反倾销会计本科高等教育探析 吴艾莉 (348)
- 法务会计人才培养的必要性探讨 郭 蔚 谷雪梅 (353)

其 他

投资人利益保护与注册会计师法律规制有效性的价值实现

- 以法务会计的价值取向为视角 余 丹 (358)
- 我国司法会计鉴定的历史演进及启示 赵如兰 (370)
- 进一步推广法务会计业务
- 与国际会计师事务所的比较 张 英 (374)
- 加强司法会计研究 促进司法会计发展 赵 毅 (378)
- 法务会计在中国的定位和管理
- 关于法务会计中国化的几点思考 刘 华 (382)
- 整合资源是当前基层检察机关司法会计发展的正确途径 胡 伟 (386)

附 录

- 全国人大常委会关于司法鉴定管理问题的决定 (388)
- 司法鉴定程序通则 (390)
- 司法鉴定机构登记管理办法 (395)
- 司法鉴定人登记管理办法 (400)

学会会员英美基金

基础理论

基础理论

基础理论

一、引言

本论文旨在探讨基础理论在科学研究中的重要性。基础理论是科学大厦的基石，它为后续的研究提供了坚实的理论支撑。在物理学、化学、生物学等领域，基础理论的研究往往需要长时间的积累和不断的探索。本文将从以下几个方面展开论述：首先，介绍基础理论的定义和分类；其次，分析基础理论在科学研究中的作用；最后，探讨基础理论研究的现状和未来发展趋势。

基础理论的研究通常分为两个层次：宏观层次和微观层次。宏观层次的研究关注的是自然界的大尺度现象，如天文学、地质学等；而微观层次的研究则关注的是物质的基本结构和相互作用，如粒子物理学、分子生物学等。基础理论的研究往往需要跨学科的合作，因为许多科学问题涉及到多个领域的知识。例如，在研究生命起源的过程中，就需要结合生物学、化学、物理学等多学科的知识。

基础理论的研究不仅具有科学价值，还具有社会意义。通过基础理论的研究，我们可以更好地理解自然界的规律，为技术创新提供理论支持。例如，量子力学的发展为现代电子技术奠定了基础，而相对论则为GPS定位系统提供了理论依据。因此，基础理论的研究是国家科技实力的重要体现，也是推动社会进步的关键因素。

借鉴英美法务会计 构建中国法务会计概念框架

刘仲文^① 谢玉爽^②

【摘要】 本文主要讨论普通法系国家如英、美、加、澳等国家的法务会计概念和内容,并将其称为英美法务会计,研究的目的主要是探讨英美法务会计概念形成和发展的原因、英美法务会计的内容框架,并借鉴这些国家研究法务会计的经验和成果,构想建立中国法务会计的概念框架。

【关键词】 英美法务会计;专家证人;诉讼协助;会计调查

一、英美法务会计概念

本文论述的英美法务会计指英美法系国家(以美国、加拿大、英国、澳大利亚等国家为代表)应用的法务会计。英美法务会计的英文是 Forensic accounting,翻译成中文之后,就出现了法庭会计、诉讼会计、法证会计等各种版本,当前主流认同法务会计这种提法。究其原因,可能是因为实践中把与财产相关的事务叫“财务”,与税相关事务的叫“税务”,与法律相关的当然可以叫“法务”了,这样的译法符合中国人的常规思维逻辑,易于接受。对于英美法务会计的概念,到目前为止所见到的就有十几种之多,概念表述不一。因此要科学、准确地定义英美法务会计并非易事。

英美法务会计英文 Forensic accounting 中的“forensic”据《牛津词典》解释为“属于、适合于法庭的”。由 Forensic 组成的词还有“Forensic medicine”是法医学,“Forensic doctor”是法医,“Forensic toxicology”是法医鉴定学。单从单词 Forensic 角度分析称 Forensic accounting 为法庭会计,似乎更有道理。但目前认可这种提法的研究者不多,所以本文采用法务会计。

^① 刘仲文,首都经济贸易大学会计学院,党委书记,副院长,教授。本文是刘仲文教授2002年开始指导其硕士研究生谢玉爽撰写、2003年完成的毕业论文的基础上修改形成的。

^② 谢玉爽,首都经济贸易大学会计学院,2003届会计学硕士毕业,2006年中国人民大学经济学博士毕业。

英美法务会计的概念目前应用最广的是美国著名的会计学家 G. 杰克·贝洛各尼 (G. Jack Bologna) 与洛贝特·J. 林德奎斯特 (Robert J. Lindquist) 对英美法务会计的解释。这两位会计学家撰写了两本书中阐述有关法务会计的内容, 其中一本书名为《舞弊调查和法务会计——新工具和技术》(Fraud Auditing and Forensic Accounting – New Tools and Techniques), 另一本是这两位会计学家和周塞福·T. 威尔士 (Joseph T. Wells) 合著的《舞弊和商业犯罪的会计手册》(The Account's Handbook of Fraud and Commercial Crime)。这两本书是较早涉及法务会计内容的著作, 其对法务会计的研究产生了重要的影响。书中他们给英美法务会计下的定义是“运用相关的会计知识, 对财务事项中有关法律问题的关系进行解释与处理, 并向法庭提供相关的证据, 不管这些法庭是刑事方面的, 还是民事方面的”。

在会计师事务所行业具有代表性的定义是 1998 年毕马威会计师事务所 (KPMG) 在主题为“舞弊与国际法务会计”的全球研讨会中提出的, 他们将英美的法务会计定义为“通过对财务技能的运用以及对未决问题的调查方法, 将证据规则与此相结合的一种会计学科”。作为一种学科, 它主要处理财务事实与企业问题的关系, 并运用于法律上的鉴定。另外, 德豪会计师事务所 (Dehao) 将英美法务会计定义为: 是提供可量化的财务建议, 协助个人、规则制定者、律师、保险人和其他组织最大限度地理解诉讼、纠纷解决和舞弊调查中的财务概念。

在加拿大, 特许会计师杂志 (CA Magazine) 将英美法务会计定义为“使用情报收集技术和会计/经营技能形成信息和意见供律师在民事诉讼中使用, 并在要求时给予审判证言”。

国内对英美法务会计的定义主要有李若山教授在《论国际法务会计的需求与供给》一文中的定义。他将英美法务会计称为国际法务会计, 并认为: “国际法务会计是特定主体运用会计知识、财务知识、审计技术与调查技术, 针对经济纠纷中的法律问题, 提出自己的专家性意见作为法律鉴定或者在法庭上作证的一门新兴行业。”此外张蕊教授, 在其撰写的《舞弊甄别与诉讼会计》的书中将英美法务会计译为诉讼会计 (Forensic accounting), 并认为: “所谓诉讼会计是指对特定的经济犯罪、经济过失和经济纠纷案件进行会计反映, 为法庭和诉讼当事人提供专门服务的一种特殊会计工作。”

除了上述国内外代表性的定义之外, 还有各具特色的多种表述。比如, 有人认为“所谓国际法务会计, 就是根据法律的特殊规定, 运用会计专业知识和技能, 对在经济管理和经济运行过程中的各种法定经济标准和经济界限规范过程和报告结果进行计算、检验、分析、认定的运用型学科。它属于法学与会计学交叉渗透而产生的一门新的边缘学科”。还有人认为“国际法务会计是由国际法务会计人员运用会计学、审计学、证据学、法学、财务管理、

证券、贸易、法律、法规、制度等知识,对经济案件和其他案件中涉及的财务会计事实和法律问题,进行鉴别和判定,并出具书面鉴定结论,作为法律鉴定或者在法庭上作证的一门涉及多学科知识的边缘性学科”等。

从以上定义的分析中可以发现,英美法务会计是会计和法律相结合产生的边缘学科,其工作主要是对涉及会计的法律问题进行解释和处理,为法庭提供证据。笔者对英美法务会计的理论及实践等方面的研究发现,英美法务会计的涉及范围有大有小,内容也不全相同,很难用一个定义来概括。在所涉及的范围上,有人把所有与法律、诉讼、调查、纠纷解决等相关的业务都归入英美法务会计的范畴,有人则认为英美法务会计仅指为法庭提供证据的会计。本文认为英美法务会计可以从广义和狭义两个角度定义。广义的英美法务会计是普通法系国家为了解决和法律相关的会计问题由特定主体进行诉讼协助和会计调查工作,帮助调查犯罪、处理纠纷、量化损失和在法庭作证。狭义的英美法务会计是普通法系国家的特定主体为法庭提供会计证据的工作。

二、英美法务会计与一般会计的联系与区别

(一) 英美法务会计与一般会计的联系与区别

1. 英美法务会计与一般会计的联系

(1) 从学科角度,英美法务会计属于会计学的一个分支。会计学可分为理论会计学和应用会计学。其中理论会计学包括会计理论、会计史等,应用会计学包括财务会计、管理会计、国际会计及英美法务会计等,可见英美法务会计属于应用会计学之一。英美法务会计学要应用会计学的理论和技术,解决实践中的有关问题。但英美法务会计学对这些学科原理的应用,并非机械照搬,有其自身理论体系。

(2) 会计学原理是英美法务会计的理论基础之一。一般会计是英美法务会计产生的前提和基础。因为案件所涉及的财务会计业务,通常由会计事项和会计活动组成的。而英美法务会计活动本身是对案件涉及的会计事项或会计活动进行检查、验证和鉴定。英美法务会计理论研究的出发点是基于案件所涉及的财务会计业务具有可认识性和可鉴别性,英美法务会计理论在揭示这种可认识性和可鉴别性时,必须借助会计学原理才能实现。此外,大部分英美法务会计理论研究的成果需要对相关的法务会计对象进行表述,这些表述所需的会计专业术语只能来源于会计学原理。

(3) 英美法务会计一般以会计假设为前提,遵循会计原则、会计程序、会计准则和会计方法。英美法务会计在遵循一般会计原则基础上,还强调以下原则:①真实性。所涉及的会计业务、会计资料都必须已经是已经发生的、真实可靠的,不能有半点虚假。②合法、合规性。对一般会计已确认、计量、记录的会计事项,要根据有关法律法规进行判定。凡违反现行法律法规的,

要进行纠正或调整,并作为报告、处理的依据。英美法务会计在遵循会计基本理论的同时又远远超出了会计的确认、计量、记录和报告理论,对财务问题的确认与解释更为准确、清晰,还强化了会计的控制职能。因而其经常涉及舞弊调查,能帮助管理部门强化公司的内部控制,以减少管理部门的舞弊发生。

2. 英美法务会计与一般会计的区别

(1) 从研究角度看,具体研究范围不同。英美法务会计属于会计学分支之一,侧重研究如何运用会计学的专门知识,解决诉讼协助与会计调查活动中涉及的会计问题。而一般会计的研究范围比较宽,包括会计产生和发展,会计目标、假设、会计原则、会计信息质量特征、会计要素、会计确认、会计计量、会计准则、会计事项的处理和会计信息披露方法等。

(2) 工作性质不同。英美法务会计与一般会计工作性质不同。英美法务会计工作属于诉讼协助和会计调查活动。虽然通过司法机关的整体诉讼活动对经济管理起一定的保护和促进作用,但它并不是直接干预经济过程的管理和监督。而一般会计是经济管理的工作,会计活动属于经济管理活动。此外,英美法务会计对经济案件中涉及经营财务事项和经济损失部分加以计算,并进行财务会计分析,为法庭裁决提供依据。而一般会计主要是提供企业经营状况的财务信息,其会计分析主要是通过对企业财务会计报表分析其财务状况,进而对企业财务发展前景做出预测。

(3) 工作方法不同。英美法务会计主要是用寻找问题和逻辑推理的方法,一般会计方法主要是会计确认、计量、报告、披露等方法,以及财务管理控制监督等方法。一般会计师观察财务报表数字是否平衡,发现不一致的结果,发现损失的原因、方式和应归咎的人员;而英美法务会计师还要观测数字背后的行为动机,不仅要发现相关信息,而且还要找到解决问题的答案。

(4) 工作目的不同。英美法务会计工作目的主要是查明委托人委托的案情,正确处理案件;一般会计工作的目的是加强经济管理,提高经济效益。香港毕马威会计师事务所的英美法务会计合伙人乔奈顿·鲁汶(Jonathan Lovell)说:法务会计与其他会计形式的最大区别是会计所执行的工作及报告,是为法庭服务的。

(5) 会计对象不同。英美法务会计的对象是委托人委托的案件所涉及的财务会计业务或财务会计问题;一般会计的对象是会计主体的价值运动或能用货币表现的经济活动。

(6) 工作手续和责任不同。英美法务会计的手续较为简单,主要是受理和提供证据的手续;一般会计手续较为复杂,包括凭证审核手续、制作记账凭证手续、记账手续和报告手续等。英美法务会计业务通常实行个人负责制;一般会计业务通常实行的是单位领导与会计共同负责制。

(7) 服务对象不同。英美法务会计的服务对象主要是法庭、律师和诉讼当事人;一般会计服务对象是投资者、债权人、政府、税务部门等财务报表使用者。

(8) 人员资格不同。英美法务会计师不仅要向一般会计师一样具备会计知识,还要具备法律知识和调查技能等。英美法务会计师(或注册舞弊审核师)要通过注册会计师或注册舞弊审核师等考试,取得英美法务会计师资格的人员可谓凤毛麟角。而一般的会计师主要具备会计专业知识,通过会计职称考试即可。

(9) 遵循标准不同。英美法务会计师要遵循管理咨询准则、审计准则等。一般会计师主要遵循会计准则和企业会计制度等。

(10) 控制依据不同。英美法务会计根据法律的特殊规定,运用会计专业知识和技能,对在经济管理和经济运行过程中的各种法定经济标准和经济界限规范过程和报告结果进行计算、检验、分析、认定,它主要处理财务事实与企业问题的关系,并运用于法律鉴定,其控制的依据是法律、法规。而一般会计是运用会计法规保证会计信息的质量,根据会计法规等标准控制经济活动的合法性与合理性,通过所提供的财务会计信息揭示企业在执行计划或预算时的偏差。其控制依据是会计法规、会计准则等。

(二) 英美法务会计与审计的联系与区别

1. 英美法务会计与审计的联系

(1) 审计学原理是英美法务会计的基础理论。英美法务会计要运用审计学的基本原理,运用大量的审计方法。

(2) 两者都由会计信息加工者以外人员进行。英美法务会计与审计都是由单位会计资料编制者、会计信息加工者以外的人员独立进行。

(3) 两者的对象都是财务会计信息资料。英美法务会计与审计都会涉及对一定的财务会计资料的检查、验证。

(4) 两者都以会计法规为标准。英美法务会计与审计都以财务会计准则等与会计相关的法规作为引用的技术标准。

2. 英美法务会计与审计的区别

(1) 英美法务会计与审计概念不同。审计是指审计机构根据需要或接受委托,指派专业人员依据审计标准,通过审查被审单位的财务会计资料和相关经济活动,提出意见和结论的一种经济监督、鉴证和评价活动。

概念差异体现在:①社会活动的属性不同。英美法务会计是一种法律诉讼活动,审计是一种社会经济监督、鉴证和评价活动。②社会活动的范围不同。英美法务会计从属于法律诉讼活动,它不属于独立的社会活动,而只是围绕案件所涉及的财务会计问题进行鉴别判断活动;审计是一项独立的社会活动,它涉及经济的各个方面。③目的不同。英美法务会计的目的是查明案

情,正确处理案件,而审计的目的则具有多样性,如监督经济活动、鉴证经济业务、评价财务会计报告等。④基本法律依据不同。英美法务会计是依据诉讼法律的规定实施的,审计是依据国家的审计法律实施的。

(2) 工作目的不同。审计主要是通过一系列的审计方法对被审计单位所提供的财务报表的会计信息质量做出评价,使报表使用者能够得到较准确的财务信息,从而减少会计信息误导决策的可能性。英美法务会计是为了保证诉讼协助和会计调查活动的顺利进行,为法庭、律师和委托人等提供帮助,出示会计证据。

(3) 工作范围不同。尽管英美法务会计也需要对有关经济事项进行调查和审查,但在范围上与审计不同。它一般是应法庭或当事人的要求,对某些要求求证事项开展调查、审查、计算和分析。具体地说,英美法务会计通常涉及财务证据的调查及分析;运用电脑进行分析和陈述;以报告的形式说明发现的证据;提供法律程序方面的服务,包括在法庭以专家证人身份出庭作证等。总之。在涉及经济案件的诉讼中,英美法务会计应对复杂的财务和经营问题进行全面的分析、解释、总结和陈述。

(4) 审查程序不同。审计程序开始于检查账簿记录、核对原始记录、核对财产与实物、复核文件、复核商业活动等。英美法务会计程序开始于理解商业活动和这些活动如何表现或不表现在账户记录中,遵循与审计相反的程序和方法。

(5) 技术不同。英美法务会计要利用审计的技术和方法,但又与传统的财务报表审计有许多技术上的不同。审计工作应遵循独立审计准则和公认程序,而法务工作因委托人要求不同而不同,应该做什么,怎么做很少有明确的界定。当审计时,从账簿中挑选交易进行测试即抽样审计,再返回审查交易的文件依据等,而英美法务会计必须对涉及某一特定事件的所有文件进行重要性测试,不仅审查账簿和记录的完整性,甚至审查文件的合法性。

(6) 思维方式不同。英美法务会计在进行调查时与审计不一样,它需要更多的思维形式而不是方法,它把调查的重点放在例外、古怪的事,以及会计违规事项和行为结构上,而不是错误的遗漏。其知识主要是从经验中而不是从教科书或上年的工作底稿中学到的。在进行舞弊调查时要学习小偷的思维方法,要思考“在这内部控制的链条中,那里是最薄弱的环节?”

(7) 调查权限的不同。英美法务会计师有时接受政府和警察部门的委托调查犯罪等事务,有调查权,其调查程度比审计深入。而审计师尤其是社会审计师,一般是受被审计单位的委托,主要从事核数工作,在香港等地将审计师称为核数师。

(8) 与舞弊审计不同。英美法务会计不仅包括舞弊调查等领域,还包括司法/犯罪调查、婚姻纠纷等其他业务领域。有人将舞弊审计称为法务审计,

认为它是与法务会计平行的领域。但目前法务会计研究者将舞弊调查并入法务会计领域。随着法务会计理论的完善和法务会计业务的细化,将法务审计单独作为一个分支,可能是未来的趋势。

综上所述,英美法务会计有三大特点:第一,英美法务会计涉及的学科广泛。英美法务会计全面吸收了会计的基本原理和法学原理特别是证据学的基本理论,也吸收了审计学中部分审计的技术方法和统计学中的某些统计分析、比较分析方法而形成的一门新兴边缘学科。第二,英美法务会计所关注的是经济纠纷中的财会事实问题,多见于民事案件。第三,英美法务会计的目的是提出专家性意见作为法律鉴定或者用于法庭作证。

三、英美法务会计的主体、应用领域及常见业务类型

(一) 英美法务会计的主体

英美法务会计主体是指法律诉讼中具体实施英美法务会计活动的人员,是对法律诉讼主体进行划分的结果。英美法务会计发展的已有经验认为英美法务会计工作应由会计师事务所来完成,而承担具体工作的是注册会计师或注册舞弊审核师。英美法务会计人员要具备会计审计知识、法律知识和证据规则知识、甄别舞弊知识、调查技能及高尚的职业道德。

在美国目前主要有四种资格可以从事该项工作:注册舞弊审核师(Certified Fraud Examiner)、注册会计师(Certified Public Accountant)、注册法务会计师(Certified Forensic Accountant)和注册破产和重组会计师(Certified Insolvency and Reorganization Accountant)。目前实践中从事英美法务会计工作的主要是注册舞弊审核师和注册会计师。

英美法务会计可以为政府、警方、律师、侦探、公司、个人等服务。

(二) 英美法务会计的应用领域及内容

英美法务会计的应用领域分为两类:诉讼协助和会计调查。美国注册会计师协会称诉讼协助为在诉讼中非律师给律师和客户提供的专业帮助,会计调查为给警方提供帮助,包括寻找犯罪证据和消除或减轻损失。本文不完全赞同这种说法,因为诉讼协助是一种以盈利为目的的服务工作,而会计调查是在拥有司法权时从事的工作。

1. 诉讼协助

所谓诉讼协助是指对正在进行的或悬而未决的法律案件中具有会计性质的问题提供帮助。英美法务会计师经常从事需要专家协助揭示与国际贸易和商业有关的复杂财务交易,以解决司法和其他问题。诉讼协助的范围包括舞弊的民事补救、股东纠纷、商业估值、保险索赔纠纷、婚姻事务纠纷、人身伤害索赔、违约、产品责任、建筑索赔、版权事务、法庭任命、损失判决、所得税纠纷、不正当/正当的解雇等。诉讼协助按服务提供的对象可分为给律