

全国司法学校法学教材

司法会计基础 教程

司法部法学教材编辑部编审

主 编 顾洪涛

中国政法大学出版社

全国司法学校法学教材

司法会计基础教程

司法部法学教材编辑部编审

主 编 顾洪涛

撰稿者 (按编写章节为序)

顾洪涛 詹渝宝

曹晓燕 陈雅婷

章荣根

中国政法大学出版社

全国司法学校法学教材

书 名 司法会计基础教程

主 编 顾洪涛

责任编辑 杨 阳

出版发行 中国政法大学出版社

经 销 全国各地新华书店

承 印 北京市巨山印刷厂

850×1168 32开本 10.25印张 257千字

1994年12月第1版 1998年1月第6次印刷

ISBN 7-5620-1247-4/D·1199

印数:42,701-47,800册 定价:10.00元

社址:北京市海淀区西土城路25号

邮编:100088 电话:62229803

声明:1. 版权所有,侵权必究。

2. 如有缺页、倒装,由本社发行科负责退换。

说 明

为适应社会主义市场经济体制对法学教育的要求,培养更多更优秀的为市场经济服务的法律人才,我们根据法科类制定的教学方案,着眼于培养应用型的法律专门人才,力求全面系统地介绍法学各门学科的基本理论、基本知识,贯彻理论联系实际的原则,根据政法院校的教学特点,以中国现行法律为主,结合司法实践中的问题,兼具科学性和实用性,注重培养学生的实际工作能力。

《司法会计基础教程》是这套教材中的一本,由顾洪涛任主编。本书编写过程中,詹渝宁、曹晓燕参加统稿工作,最后由主编定稿。

由于编写《司法会计基础教程》尚缺乏经验,编写时间又紧迫,书中难免存在缺点和错误,欢迎广大读者批评指正。

《司法会计基础教程》各章撰稿人分工如下:

顾洪涛 第一、七章;

詹渝宁 第二、三章;

曹晓燕 第四、六章;

李雅婷 第五章;

章荣根、曹晓燕 第八、九、十、十一章。

责任编辑:杨阳

法学教材编辑部

1994年6月

目 录

第一章 绪论	(1)
第一节 司法会计的概念.....	(1)
第二节 司法会计的对象.....	(4)
第三节 司法会计的任务.....	(6)
第四节 司法会计的方法.....	(8)
第五节 司法会计的产生和发展	(17)
第二章 会计基础	(20)
第一节 会计核算的基本前提	(20)
第二节 会计要素与会计等式	(26)
第三节 会计原则	(40)
第四节 会计基本方法	(49)
第三章 记帐方法	(54)
第一节 会计科目	(54)
第二节 会计帐户	(60)
第三节 借贷记帐法	(65)
第四节 平行登记	(84)
第四章 会计核算资料与帐务处理程序	(91)
第一节 会计凭证	(91)
第二节 会计帐簿.....	(104)
第三节 会计报表.....	(120)
第四节 帐务处理程序.....	(139)
第五章 主要经济业务的会计核算	(150)
第一节 资金投入企业的核算.....	(151)
第二节 供应过程的核算.....	(155)

第三节	生产过程的核算·····	(163)
第四节	销售过程的核算·····	(178)
第五节	财务成果的核算·····	(183)
第六节	资金退出企业的核算·····	(189)
第六章	财产清查·····	(201)
第一节	财产清查的意义·····	(201)
第二节	财产清查的种类和方法·····	(203)
第三节	财产清查结果的帐务处理·····	(211)
第七章	司法会计原理·····	(218)
第一节	司法会计准则·····	(218)
第二节	司法会计标准·····	(220)
第三节	司法会计程序·····	(225)
第四节	司法会计鉴定人·····	(233)
第五节	司法会计鉴定书·····	(236)
第六节	司法会计鉴定结论的审查和运用·····	(240)
第八章	流动资产的鉴定·····	(245)
第一节	货币资金的鉴定·····	(245)
第二节	应收帐款的鉴定·····	(253)
第三节	存货的鉴定·····	(257)
第九章	固定资产、无形资产和对外投资的鉴定·····	(262)
第一节	固定资产的鉴定·····	(262)
第二节	无形资产的鉴定·····	(267)
第三节	对外投资的鉴定·····	(269)
第十章	负债及所有者权益的鉴定·····	(273)
第一节	流动负债的鉴定·····	(273)
第二节	长期负债的鉴定·····	(279)
第三节	所有者权益的鉴定·····	(283)
第十一章	费用、成本和收益的鉴定·····	(290)
第一节	费用、成本的鉴定·····	(290)

第二节 收益的鉴定.....	(297)
附录一 司法会计鉴定书格式	
附录二 编写本书参考的主要书目	

第一章 绪 论

第一节 司法会计的概念

一、司法会计的涵义

司法会计从词 义上理解，是司法机关适用的会计。但并非是指司法机关进行记帐、算帐和报帐的会计工作，而是借用“会计”一词，作为司法鉴定的一种方法名称，即司法会计鉴定。因此，所谓司法会计，是指司法机关在诉讼过程中，为了查明经济案件或其他案件中有关财务会计的问题，依据法定程序，指派或聘请具有专门知识的人员，进行审核、检查和验证，并对照法律、法规和一定标准，收集、判断并且提供证据的一种诉讼活动。

司法会计是司法工作所需要的会计鉴定，它是司法活动的一项重要内容。根据我国刑事诉讼法第 88 条规定：“为了查明案情，需要解决案件中某些专门性问题的时候，应当指派、聘请有专门知识的人进行鉴定。”同时，我国的民事诉讼法和行政诉讼法也有类似规定。从这些规定可以看出：司法鉴定不仅是司法机关收集、调查证据的一种技术手段，而且也是司法机关为了查明案情的需要，指派或聘请有专门知识的人作鉴定人，利用其专门知识，对于案件中有关的专门性问题，经过检查、验证，作出案件需要了解的事实情况结论的一种诉讼活动。因此，司法机关在处理案件中，为了查明案情的需要，可运用各种司法鉴定。例如：法医鉴定、化学鉴定、书法鉴定、会计鉴定等等，以发现、

收集、审查和取得证据。

司法会计作为一种诉讼活动，是鉴定人对与案件有关的会计等资料，进行鉴定、判断、检查和验证，并作出鉴定结论的过程。鉴定人从事鉴定活动的目的，是要查明案件中有关财务会计的专门性问题，提出鉴定意见。因此，司法会计与司法机关进行的诉讼活动密切相联。它是为经济案件的侦查、检察及审判等业务服务的，不仅为正确解决经济犯罪案件服务，而且亦为正确处理经济纠纷诉讼案件、经济行政诉讼案件以及法纪案件服务。

司法会计是一种司法鉴定活动，表达了司法会计的实质。所以本书各章内容拟采用这一观点加以叙述。另外，我们还可以从另一个角度表述对司法会计的认识。司法会计是一种为司法工作服务的社会实践。也就是说，司法会计就是司法会计工作。同时，还可以认为，既有司法会计工作的实践，就有司法会计实践经验的总结和概括，就有司法会计的理论，就有司法会计工作赖以进行的指导思想。司法会计是一门学科，即司法会计学。我们认为，司法会计既指司法会计学，亦指司法会计工作。

司法会计学，就是应用会计学、审计学和其他有关学科的理论和技术，研究并解决法律实践中各种会计问题的一门应用技术科学。

二、司法会计的特点

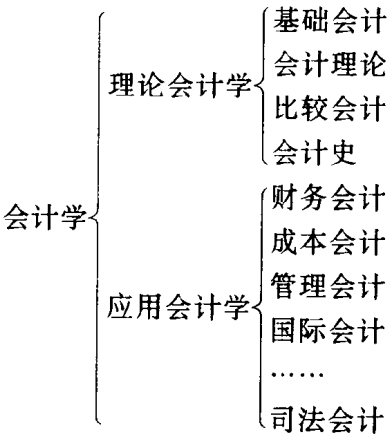
司法会计学是一门应用会计学，属于会计学的组成部分。它在会计学科体系中所处的地位如图表 1—1 所示。

司法会计学的基本原理，主要来源于会计学、审计学。与会计学、审计学相比，它们存在着许多共同之处。司法会计学就是应用这些学科的理论和技术，解决司法实践中的有关问题。但是司法会计学对这些学科原理的应用，并非机械照搬，在实践中，它正逐渐形成其独有的特点，建立并发展其自己的理论体系，因而它们又有许多不同之处。

（一）司法会计与会计的区别

1. 会计是以货币为主要计量单位，反映并监督经济活动过程的一种管理活动，其本身又是经济管理的重要组成部分；司法会计是一种司法鉴定，也是司法活动的重要内容。可见，两者的服务领域不同。

(图表 1—1)



2. 从学科体系的角度来说，司法会计学属于应用会计学，是会计学的一个分支学科。但是，司法会计学与会计学在具体研究对象、研究范围以及服务目的等方面，有着很大的不同。会计学的研究对象、研究范围比较宽，包括会计的产生和发展，会计的任务和作用，会计的原则和方法等等，其目的是加强经济管理，提高经济效益。司法会计学侧重于研究如何运用会计学的专门知识，解决诉讼活动中涉及的会计问题，其目的是为了查明案情，正确处理案件，维护国家的经济秩序。

(二) 司法会计与审计的区别

1. 审计，最原始的含义就是查帐，即审查会计帐目有无差错和舞弊。当然，随历史的发展，审计的内涵也在逐步丰富和扩大。审计有事前、事中和事后的审计之分，具有经济监督、经济评价和经济鉴证的职能。而司法会计不仅要查验会计帐目资料，还要查验与会计资料有关的其它经济资料。因此，司法会计必须

是在司法部门立案受理之后才能进行（立案或受理前的检查、验证、实质上是审计的范畴），不可能有事前、事中的鉴定。其唯一的职能就是为司法工作提供科学的证据。可见，它证明的是历史事实。

2. 司法会计与审计在研究对象、服务目的以及作用等方面有明显的区别。首先，审计的直接对象是会计资料，但司法会计的对象除了会计资料外，还有与案件有关的其它资料，如往来函件、票证等资料，并且具有选择性；其次，审计是通过研究、分析、调查和评价的方法，对会计资料进行审查，证实和提高财务信息的可靠性，而司法会计则是查清与案件有关的事实情况，提供证据，使案件得以正确、顺利处理。

司法会计学由于受其服务对象的制约，还具有法学、证据学和犯罪侦查学等学科的某些特征，与这些学科的建设、发展程度相联系，这些学科的发展，也势必影响和促进司法会计学的发展。例如，经济法制建设的加强，推动了司法会计学的发展。司法会计学从同经济犯罪行为作斗争的角度来说，与证据学、犯罪侦查学一样，发挥着共同的作用，享有同等重要的地位，也有许多共同之处；并且在吸取这些学科的理论和方法的同时，正逐步完善自己的学科和理论体系。

第二节 司法会计的对象

司法会计的对象，是司法工作中需要查验、鉴定的财务会计资料和其它资料。它包括二层含义：一是这些资料本身的真实性、合法性；二是这些资料所反映的资金和财产物资的增减（或收、付）变动和存量情况。

财务会计资料，是会计人员进行会计核算、会计监督的各种书面资料，包括：会计凭证、会计帐簿、会计报表以及有关财务情况的分析、说明等资料。其它资料，是指除会计资料以外的有

关资料，如经济合同、协议文本、业务记录、往来函件、统计资料等。

这里需要注意两点：

第一，司法会计鉴定的对象，必须是在诉讼过程，或者由当事人提请司法鉴定部门进行鉴定的活动中，与案件有关的，且需要进行专门技术鉴定的上述资料。否则，就不是司法会计鉴定的对象，而只能是审计的对象，会计检查的对象。

第二，司法会计鉴定的对象，只能是财务会计资料，以及与这些资料有关的其他资料。否则，就不是司法会计鉴定的对象，而只能是其他司法鉴定的对象。

财务会计资料是司法会计的主要研究对象，其他资料是司法会计的补充对象。但是，由于财务会计工作本身具有全面、系统和连续的特点，因此，各种资料并非孤立存在，它们之间具有密切联系。另外，财务会计资料和其他相关资料之间主次关系也非绝对。在实践中，有时因种种原因，在进行司法会计鉴定时，可能就没有完整的财务会计资料，这时就必须借助于其他资料进行查验、印证。这种情况下，其他有关资料往往会起到关键作用。

综上所述，司法会计的对象具有以下两个特点：

1. 司法会计对象的多样性、复杂性

其他司法鉴定，其对象在多数情况下只是一个客体，如尸体、活体、指纹、痕迹等等。但是，司法会计则是需要对凭证、帐簿、报表等一整套相互关联的资料，作全面地、综合地分析和研究，并借助于对其他有关资料的查验，最终才能查明财务会计的专门性问题，作出鉴定结论。这个特点，使司法会计在整个司法鉴定领域中处于特殊地位。它要求司法人员为使鉴定工作顺利进行，而做许多复杂的资料收集的准备工作，如：搜查、扣押、封存鉴定资料，查封、扣押财产物资，收缴“黑帐”、“帐外帐”等等。

2. 司法会计对象的稳定性

这是指在诉讼过程中，鉴定资料本身发生变化的可能性不大，相对较为稳定。财务会计资料是反映经济活动过程的资金运动情况的信息载体。但由于种种原因，其所反映的信息有时会偏离资金运动的规律，出现信息差异。这种信息差异，从理论上来说，可分为两类，一类是永久性差异，即会计事项作帐务处理后的事实，不会随时间的推移而发生变化的差异，如已入帐的违法违章的收、支事项，虚构销售收入等，无论时间的长短，都能查明事实真相，找到有力的证据。另一类是时间性差异，即会计事项作帐务处理后的事实，将会随时间的推移而发生变化的差异。诸如将资本性支出列入收益性支出，滥用加速折旧，低估存货价值等等。这类差异有一定的时效性，如不及时查实、鉴定，将会失去取证的意义。

由于司法会计的上述特点，又因司法会计鉴定的时间往往远远落后在经济犯罪行为出现，或者经济纠纷发生之后。因此，司法人员必须抓紧时间搜集、准备必要的鉴定资料，并且及时对财务会计的时间性差异进行检查、鉴定。

第三节 司法会计的任务

司法会计的任务与司法会计的职能有密切的联系。司法会计的职能是客观地内在于司法会计工作之中的功能，是司法会计本身固有的。司法会计的职能，就是对财务会计资料以及其他有关资料，进行审查、验证和鉴定。司法会计的这一职能，体现其主要任务，就是使用一切可能利用的科学技术知识和方法，为确定案件真实情况提供科学证据，即提供会计鉴定。具体说来，大致有以下几个方面：

一、为揭露、证实经济犯罪事实真象提供科学证据

随着改革开放不断深入，特别是我国社会主义市场经济的迅速发展，各种沉渣泛起，拜金主义泛滥，许多不法分子钻经济法

制尚不完备的空子，大肆进行经济犯罪活动。诸如贪污、盗窃、受贿、行贿、走私、投机倒把等犯罪案件，时有发生，且有上升趋势。这些犯罪行为，必然会在会计帐务上反映出来，导致帐帐不符、帐实不符的情况。司法机关在对这类案件的侦查处理中，需要通过司法会计的专门手段，获得可靠的证据，揭露和证实经济犯罪行为，从而追究行为人的刑事责任，以保卫社会主义财产不受侵犯。

二、为查处法纪案件提供科学证据

法纪案件是我国检察机关管辖受理的、因行为人职务上违法乱纪的案件，又称违纪案件。这类案件有的对国家或集体的财产造成损失，有的还给人民生命健康带来危害，对其中情节严重的，要对行为人追究刑事责任。不管情节严重与否，都要查明案情，依法进行处理。其中涉及财产损失的核定、估算，就应通过司法会计鉴定来解决。

在司法实践中，由于国家工作人员的玩忽职守，常常造成公共财产、国家和人民利益的重大损失。发案单位或行为人，为了减轻罪责逃避惩罚，往往会避重就轻，提供假证据，掩盖事实真相，如在呈报损失时，采取多报折旧额，虚估房产、设备及其他物资的使用毁损程度，少报财产损失数额；而在向保险公司索取保险金时，却又多报损失额，以图获取更多的保险金。因此，要查清案件真相，必须通过司法会计鉴定，对该单位的会计核算资料进行查核，弄清财产物资的实际损失数额，掌握案件的有关确切证据，使玩忽职守的犯罪分子得到应有惩罚。

三、为正确处理经济纠纷提供科学证据

随着社会主义市场经济的发展，社会、经济关系日趋复杂，社会成员之间的经济往来日益频繁，经济实体、社会组织和个人相互间的经济纠纷亦越来越多。近几年来，不仅经济合同纠纷、经济损害赔偿纠纷大量增加，而且还出现了许多专利、商标、企业承包、租赁以及联营等新的经济纠纷案件。另外，随着我国对

外经济关系的发展，与外国的经济交往也日益增多，诸如国际贸易中的合同纠纷，来料加工合同纠纷，承包工程作业和提供劳务服务纠纷，保险合同纠纷，海运、航空运输货损货差短缺的纠纷等等也不断出现。对这些纠纷，如果不给予有效的处理和解决，就会影响经济秩序的正常化，就会破坏国内、涉外经济关系的发展，给国家和人民的利益造成损害。因此，司法机关在处理这些经济纠纷时，必须首先查明其事实真相，分清是非，这样才能使经济纠纷合理、合法地得到妥善地解决。由于这些纠纷往往是在主体之间的经济往来中发生的，且往往是通过有关帐目、凭证和报表等会计资料反映出来的，因此，司法机关，特别是人民法院，就有可能而且也有必要运用司法会计的专门技术方法，通过对有关财务会计资料的鉴定，揭示事实真象，从而为正确处理纠纷提供科学依据。

第四节 司法会计的方法

一、司法会计方法的概念和种类

司法会计的方法，是指用以完成司法会计的任务而采取的手段，即司法会计鉴定所使用的技术手段。

司法会计的方法，主要包括司法会计鉴定的基本方法、会计资料的鉴定方法、财产物资的鉴定方法和其他有关的方法。

（一）司法会计鉴定的基本方法

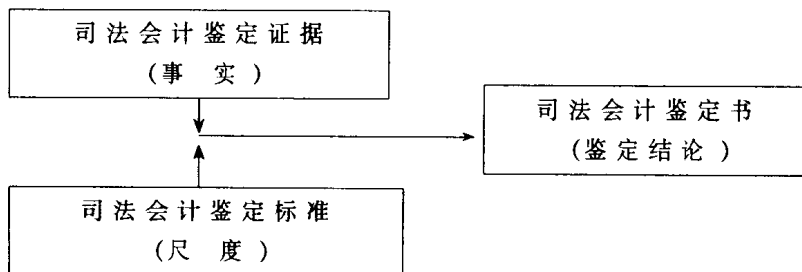
司法会计鉴定的基本方法，就是为了达到司法会计鉴定的目的，针对司法会计对象，进行审核检查、验证判断最通用的方法。它在司法会计鉴定实践中普遍适用。

本章第一节在谈到司法会计的概念时曾指出：“……为了查明经济案件或其他案件中有关财务会计的问题，……进行审核、检查和验证，并对照法律、法规和一定标准，收集、判断并且提供证据……。”概念中谈到了“收集、判断并且提供证据”，并指

出其目的是“查明”案件中的“有关财务会计的问题”；同时“对照法律、法规和一定标准”来进行。从而对审核检查、验证判断的方法作了一个简要的表述。简单地说，司法会计鉴定的基本方法就是：查定事实，衡量尺度，得出鉴定结论。

司法会计鉴定的这一基本方法，可以如图表 1—2 列示。

(图表 1—2)



司法会计鉴定证据表明已查定的事实，司法会计鉴定标准则是用于衡量的尺度，两者对照，列出鉴定结论，形成正式的规范化、合法化的书面报告——司法会计鉴定书。

(二) 会计资料的鉴定方法

会计资料的鉴定方法，是指对会计凭证、会计帐簿和会计报表等会计资料的审核、检查、验证和判断的方法。会计资料的鉴定方法，是司法会计鉴定的主要方法。会计资料的鉴定方法主要有：核对法、分析法、顺查法、逆查法、详查法和抽查法等。

1. 核对法

核对法是将两种或两种以上相联系的书面资料相互对照，以检查内容是否一致、计算是否正确的方法。核对也包括复算，即将有关数据重新计算后，再与原结果对照，看两者是否相符。核对，虽是一种很机械的工作，却是司法会计鉴定最常用的方法。核对包括原始凭证与记帐凭证核对，记帐凭证与帐簿核对以及帐簿与报表核对。在核对过程中，为了标明哪些帐目数据已经核对

过，需要使用一些核对符号，对已经核对的记录，标明对帐符号。如：核对相符的注上“√”，核对不符的注上“×”或“？”等等，以便核对工作有条不紊地进行。核对完毕后，应前后复查一次，对核对不符以及未记有核对符号的，还应进一步查明原因。

需要注意的是，用核对法来检验会计资料的真实性、正确性，应该以作为佐证资料（即替代物）的真实、正确为前提。如果作为核对依据的佐证资料不真实正确，则被查资料即使同它核对相符，仍非真实正确。例如，现金付出凭证所附工资单，发现其中有虚列姓名、冒领工资的作假现象，则记帐凭证和帐册即使与会计科目、金额方面所附的工资单相符，也不能就此确证该记帐凭证、帐册真实可靠。因此，采用核对法的，还需要审阅原始凭证，判断其内容、形式的真伪。

2. 分析法

分析法是通过对比可比数字的比较，分析其增减变化是否合理，从而达到判断会计资料真实性、合理性和合法性的方法。分析，就是把从货币表示的综合指标，分解为各种具体因素。如，把影响销售利润率指标的因素，分解为销售价格、销售数量、销售成本和销售税金等等。比较，是把分解后的各种因素，进行计算和对比，通过比较来观察是否有异常变动的情况。

使用分析法应该注意：运用分析法只是为了使查验工作进一步深入，找出鉴定的可靠线索，但不能以此代替鉴定。还需要利用核对、审阅等方法，取得充分证据。

3. 顺查法

顺查法是指鉴定工作顺着记帐程序的一种鉴定方法。即从原始凭证的审核开始，进而以原始凭证为依据，核对并检查记帐凭证，再根据凭证，核对和检查日记帐、明细分类帐及总分类帐，最后将帐簿与会计报表核对的一种鉴定方法。这种方法可图示如下：