

高等学校法学教学系列教材



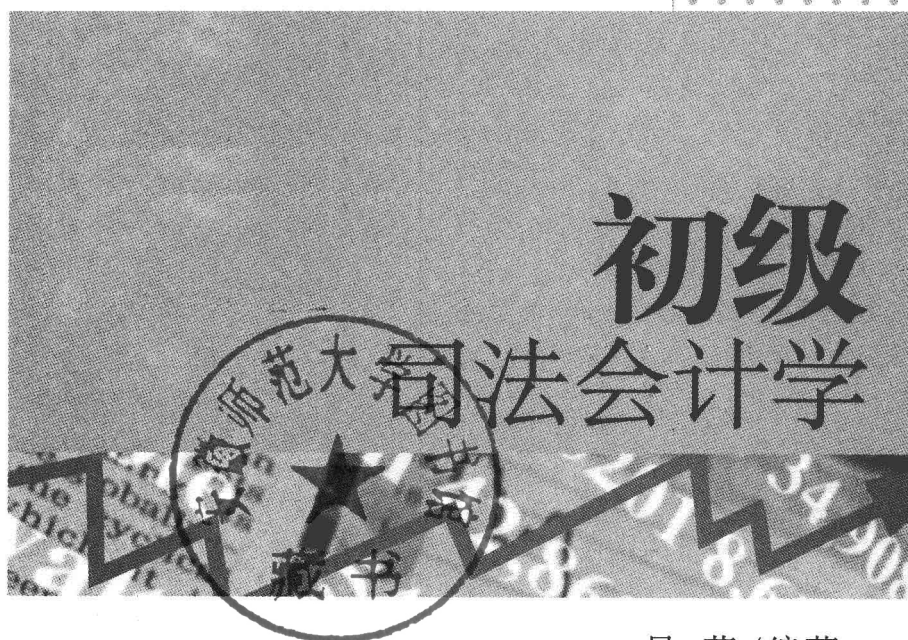
Chuji
Sifa Kuaijixue

初级 司法会计学

景莉/编著

北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

Chuji Sifa Kuaijixue



景莉 / 编著



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

图书在版编目(CIP)数据

初级司法会计学/景莉编著. —北京:北京大学出版社,2010.12

(高等学校法学教学系列教材)

ISBN 978 - 7 - 301 - 18093 - 8

I. ①初… II. ①景… III. ①司法 - 会计学 - 高等学校 - 教材
IV. ①D918.95

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 225280 号

书 名: 初级司法会计学

著作责任者: 景莉 编著

责任编辑: 徐 音 王业龙

标准书号: ISBN 978 - 7 - 301 - 18093 - 8/D · 2741

出版发行: 北京大学出版社

地 址: 北京市海淀区成府路 205 号 100871

网 址: <http://www.pup.cn>

电子邮箱: law@pup.pku.edu.cn

电 话: 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62752027

出版部 62754962

印 刷 者: 河北滦县鑫华书刊印刷厂

经 销 者: 新华书店

730 毫米 × 980 毫米 16 开本 17.25 印张 284 千字

2010 年 12 月第 1 版 2010 年 12 月第 1 次印刷

定 价: 33.00 元

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究

举报电话: 010 - 62752024 电子邮箱: fd@pup.pku.edu.cn



高等学校法学教学系列教材

初 级 司 法 会 计 学

上海市教育委员会重点学科建设项目资助
编号: 司法鉴定J51102

编写说明

司法会计鉴定意见书作为一项独立的法律诉讼证据,在司法实践中已经被广泛应用,尤其是近年来,我国的经济犯罪逐年增加,呈现人数越来越多、职位越来越高、金额越来越大、危害越来越严重的特点,经济案件或与经济有关的案件占每年诉讼案件的90%以上。据浙江省公安厅的统计,2009年浙江省公安机关共破获各类经济犯罪案件3900多起,挽回经济损失65亿。而在相关经济案件中,财务舞弊案件日益增多,从1999年至2009年十年间,财政部统计数据显示:各级财政部门累计检查企事业单位44580户,查出违规问题金额3387亿元,处理处罚企事业单位13562户,处理处罚会计师事务所757家,处罚注册会计师1306人。

惩治经济犯罪、解决经济纠纷是市场经济正常运行的前提,在针对经济案件的调查、审理工作中,遇到最多的是会计、审计方面的技术性问题,这在很大程度上离不开财务会计资料和司法会计鉴定意见等诉讼证据的收集、寻找和固定,即法律诉讼程序中的司法会计工作。司法实践中,司法会计作为一项法律诉讼活动,已经成为经济案件诉讼过程中必不可少的司法举证过程,它在调查取证、打击犯罪以及对司法机关准确认定事实、正确适用法律方面,发挥着重要的作用。

我国司法会计理论研究晚于司法会计实践,真正意义上的理论研究开始于20世纪80年代,到目前为止还没有形成统一的理论框架,并且在高等人才培养方面还没有形成完整的模式,这与司法实践的发展是非常不协调的。进入21世纪以来,我国一些政法类高等院校、公安类职业院校相继设立了司法会计(或法务会计)专业方向,也相继开设了相关的理论课程,但是,配套教材的选用一直是期待解决的重要问题。编者正是顺应了司法会计理论研究以及人才培养的需要,以培养法律与经济复合型人才为目标,结合多年来实践教学经验的总结,秉承目前司法会计理论与实践的最新研究成果,兼顾理论与实践编写了这

本教材。本书具有以下特点：

一是体现了司法会计理论的最新研究成果。司法会计学是融合诉讼法学、证据学、侦查学以及会计学、财务学、审计学等多学科理论的新兴学科，只有在对该学科的理论体系进行系统完整梳理的基础上才能凸显该学科理论结构的独立性与完整性。

二是体现了司法会计的学科交叉性。从司法会计调查、鉴定的需要出发，较为系统而全面地介绍了财务会计的理论与方法体系，结合司法实践中的需要，有重点地介绍了财务会计资料的形成以及财务会计的确认、计量和报告，满足法学专业的学生对财务会计基础知识的了解，同时又结合司法会计活动的基本内容对司法会计实务进行了介绍。

三是体现了较强的可操作性。从司法会计调查取证的实际需求出发，由浅入深地对司法会计活动中遇到的财务会计问题进行了详细的阐述，结合具体案例进行分析，便于学生掌握司法会计的实际操作，引导学生理解司法会计操作中的相关规定。

本书不仅可以作为政法类高等院校相关专业的学生用书，也可以作为司法会计人员实务操作中的参考资料。本书在编写过程中，研究生赛雨参与撰写第十、十一章，在此表示感谢。

司法会计学作为一门发展中的新兴学科，理论研究还处于不断修订与完善的过程当中，因此，本书的理论观点难免存在不够准确之处，敬请读者批评指正。

目 录

上篇 绪 论

- 第一章 司法会计概述 /3
 - 第一节 司法会计的概念 /3
 - 第二节 司法会计活动 /11
 - 第三节 司法会计与相关学科的关系 /17
 - 第四节 司法会计的发展现状与展望 /21

中篇 财务会计基础

- 第二章 会计信息系统 /33
 - 第一节 会计系统 /33
 - 第二节 会计信息用户 /35
 - 第三节 会计信息质量特征 /37
 - 第四节 计算机的作用 /39
- 第三章 会计核算基础 /43
 - 第一节 会计基本假设与会计基础 /43
 - 第二节 会计要素与会计等式 /45
- 第四章 会计核算方法 /52
 - 第一节 经济业务与会计等式 /52
 - 第二节 复式记账与借贷记账法 /56
 - 第三节 会计核算技术 /66

第五章 借贷记账法的应用	/70
第一节 资金筹集业务的核算	/70
第二节 材料采购业务的核算	/76
第三节 产品生产业务的核算	/81
第四节 产品销售业务的核算	/88
第五节 财务成果及资金退出的核算	/93
第六节 试算平衡	/102
第六章 会计凭证和会计账簿	/110
第一节 会计凭证	/110
第二节 会计账簿	/117
第三节 财产清查	/128
第七章 财务会计报告	/134
第一节 财务会计报告体系	/134
第二节 资产负债表	/138
第三节 利润表	/143
第四节 现金流量表	/146

下篇 司法会计实务

第八章 司法会计检查	/153
第一节 司法会计检查概述	/153
第二节 司法会计检查的程序	/158
第三节 司法会计检查的方法与技巧	/166
第四节 司法会计检查的技术协助	/173
第九章 司法会计鉴定	/176
第一节 司法会计鉴定概述	/176
第二节 财务会计资料的检验	/184
第三节 司法会计鉴定中的损失计量	/195
第四节 司法会计鉴定程序	/201
第五节 司法会计鉴定意见	/214
第十章 司法会计文书	/218
第一节 司法会计文书概述	/218

第二节 司法会计检查文书 /226

第三节 司法会计鉴定文书 /229

第十一章 案例分析 /234

案例一:某银行信用卡科张某涉嫌职务侵占案 /234

案例二:达尔曼公司财务造假案 /239

案例三:锦州港股份有限公司粉饰财务报表案 /243

案例四:科龙案 /247

案例五:维修基金鉴定案 /251

附录一 中华人民共和国会计法 /256

附录二 企业会计准则——基本准则 /265

上篇 绪 论

第一章

司法会计概述

随着我国改革开放的不断深入,社会主义市场经济体制的建立和完善,法制建设也在迅速发展,人们的法律意识不断增强,涉及经济、财会业务方面的行政、民事、刑事和涉外案件大幅度上升。据有关部门统计,世界上每年发生的案件中有 90% 以上是经济案件或与经济有关。经济、财会方面的案件,专业性强,包容的经济关系十分复杂,如果有关办案人员仅具有法律知识,而缺乏会计、审计方面的专业知识,在对这些案件的诉讼活动中将困难重重。为了维护市场经济秩序,巩固改革开放的成果,加快法制建设的步伐,会计法制建设不容忽视。

然而,会计界与法律界在对专业问题的判断上存在一定的分歧,同时,在案件的审理过程中,如何收集会计事实证据,以此来界定相关人员的法律责任就显得至关重要。因此,经济发展以及司法实践的客观需要产生了司法会计。

第一节 司法会计的概念

一、司法会计的涵义

从词义的角度解释,“司法会计”(Judicial Accounting)是大陆法系的称谓,具有职权主义的特征,20 世纪 50 年代传入我国;^①在英美法系中,被称为“法庭

^① 我国公安、检察机关、法院内部的鉴定机构设立于 20 世纪 50 年代,这些鉴定机构的发展主要是党的十一届三中全会以后,为行使法定的侦查、检察和审判权,在公、检、法内部设立的。

会计”(Forensic Accounting)或“法务会计”^①,具有当事人主义的特征。

从概念的角度看,司法会计是指在涉及财务会计业务案件的调查、审理中,为了查明案情,依法对案件所涉及的会计资料、相关财物及其他会计专门性问题的检查、鉴定和审查,确认财务会计事实并依法提供司法会计证据的法律诉讼活动。

(一) 司法会计活动

为了查明案情、侦破案件、实现司法会计目标而进行的法律诉讼活动就是司法会计活动。司法会计活动的主要特征体现在以下几个方面:

第一,司法会计活动是一种法律诉讼活动。通常意义上的法律诉讼活动起始于立案,终止于生效判决或是执行。而司法会计活动也必须发生在这一过程,此特征决定了司法会计活动应当符合诉讼程序的要求,这是其区别于非诉讼活动中的会计检查或鉴定等活动的重要标志。

第二,司法会计活动存在于涉及财务会计业务案件的调查、审理过程中。通常诉讼机关所受理的所有案件中都有可能涉及财务会计业务,^②只要案件涉及需要查明的财务会计事实,就会涉及相应的司法会计活动,这一特征是司法会计活动产生的根本原因,也是司法会计存在和发展的客观基础。

第三,司法会计活动是以检查案件所涉及的财务会计资料及相关财务、鉴定办案过程中遇到的财务会计问题、审查获得的相关司法会计证据文书为主要内容。

(二) 司法会计的主体

司法会计主体是司法会计人员,包括司法机关中具有司法会计专业技术的工作人员^③、社会上具有司法会计专业技术的人员、法定或指定的鉴定部门的鉴定人员。不同的司法会计行为,具有不同的司法会计主体。例如:司法会计的审查和检查人员通常是司法机关的司法会计人员,不属于诉讼参与者;司法会计鉴定人员需要具有鉴定人资格,属于诉讼参与者。

① 在我国某些地方翻译为“法务会计”,法务会计与司法会计是否属于同一门学科,仍然存在争议。

② 在刑事案件中,仅案件事实本身就包含财务会计行为或内容的案件已经有一百二十余种;在民事纠纷案件中,当事人一方或双方为法人或经营单位的欺诈交易案件、结算争议案件、收入分割和费用分担案件、权益争议案件、涉及产权及收益的离婚案件等,都会包含着一定的财务会计业务;另外,行政争议案件中的涉税案件、行政损害案件,也会涉及财务会计业务。

③ 性质上属于司法机关的行政人员。

1. 司法会计检查主体

司法会计检查主体的主要职责是,根据诉讼需要,对案件所涉及的财务会计资料以及相关财物进行检查,发现、收集、固定、提取、核实财务会计资料证据,制作司法会计检查笔录,为后续性的司法会计鉴定提供检验材料。

司法会计检查是司法机关正确处理各类案件、解决各类纠纷的前提,其主要目的是查明案件事实。检查人员一方面需要通过当事人以及诉讼代理人的陈述和举证,另一方面也需要深入实际,周密地进行调查研究,广泛收集与案件相关的、能够反映案件真实情况的各种证据,才能保证司法机关的办案质量。

2. 司法会计鉴定主体

司法会计鉴定主体是复合主体,^①它是由司法会计鉴定申请主体、司法会计鉴定决定主体和司法会计鉴定执行主体构成。其中,司法会计鉴定申请主体是要求进行司法会计鉴定的人或机构;司法会计鉴定决定主体是决定是否进行司法会计鉴定的机关或部门,鉴定决定权^②是国家法律规定的决定鉴定的权力,是委托鉴定的法律依据,也是部门受理鉴定的前提条件;司法会计鉴定执行主体^③是接受决定主体依法委派的具有鉴定资格的机构或人员。例如:在贪污案件中,鉴定申请主体通常是检察院的反贪局,鉴定决定主体是检察院,鉴定执行主体是受聘的具有鉴定资格的司法会计鉴定人员。

司法会计鉴定主体的主要职责是,根据诉讼需要对案件所涉及的财务会计事实进行认证,为案件的最终审判和仲裁提供财务会计资料证据。

3. 司法会计文证审查主体

司法会计文证审查主体的主要职责是,根据诉讼需要对案件所涉及的财务会计资料证据进行去伪存真、去粗取精的审查判断。

根据诉讼性质与阶段的不同,司法会计文证审查主体的构成也不同。在刑事诉讼中,司法会计文证审查的主体包括侦查、检查和审判人员:在侦查阶段,主要是侦查人员;在审查起诉阶段,主要是检查人员;在审判阶段,主要是审判人员;而在法庭审理过程中,控辩双方可以参与对证据的核实,并发表意见。在民事诉讼和行政诉讼中,审查判断证据的主体主要是法院的审判人员,但是双

^① 需要注意的是,在复合主体中一定不能缺少司法机关,即复合主体不能完全由司法机关以外的机构组成,这一特征充分体现了司法会计活动是在司法机关的组织监督下,按照法律的程序进行的。

^② 综观各国法律,凡是享有侦查权、审判权的机关,都有决定鉴定的权力。

^③ 通常在司法会计实务中,我们所称的司法会计鉴定主体就是司法会计鉴定执行主体。

方当事人以及他们的诉讼代理人,对庭审中出具的证据具有质证权,就其真实性和证明力发表意见。

(三) 司法会计的对象

司法会计的对象是案件所涉及的会计资料、财产物资以及其他会计专门性问题,即案件所涉及的会计事项和这些会计事项所记载的会计事实。

同一个经济业务在会计上往往会有不同的记录,有的能够反映经济业务的真实情况,有的不能反映经济业务的真实情况,前者是会计事实,后者是会计差错或财务舞弊。

(四) 司法会计的任务

司法会计的任务就是通过司法会计活动、运用司法会计方法查明会计事实、发现会计差错、揭露财务舞弊,为诉讼活动提供司法会计证据,确保案件及时、准确地侦破和审理,最终揭示案件事实。

(五) 司法会计的法律依据

司法会计的法律依据主要是《中华人民共和国刑事诉讼法》、《中华人民共和国民事诉讼法》、《中华人民共和国行政诉讼法》以及相关司法解释。

二、司法会计的作用

司法会计是基于司法机关侦查、审理涉及财务会计业务案件的需要而产生的,并已在司法机关办理刑事、民事和行政案件中发挥了其他手段不可替代的作用。在司法机关的诉讼活动中,认定事实和适用法律是贯穿于诉讼过程的两个核心问题,要准确认定事实,正确适用法律,就必须依据确实充分的证据。借助于现代会计学、审计学的发展和计算机等高新技术的广泛应用,司法会计在司法机关诉讼活动中的准确认定事实方面,发挥着重要的证据功能。具体表现在以下几个方面:

第一,通过司法会计审查,从控告人、举报人等提供的会计资料中发现犯罪事实和嫌疑,为司法机关查实、审核犯罪提供线索和举报材料,查明事实真相,确定事件性质,为立案侦查或撤销案件提供科学依据。

司法机关对于掌握的犯罪线索和举报材料,往往需要查明是否存在犯罪事实,当需要查明的这些事实涉及财务会计业务或需要运用财务会计知识时,可以通过司法会计技术来对有关的财务会计业务或账目进行检验,从而查明是否存在犯罪事实,为立案侦查或撤销案件提供依据。

第二,通过司法会计检查,提供司法会计检查报告,为司法机关侦破经济犯罪案件提供线索和方向,指导办案活动,有利于节省办案时间,提高工作效率。刑事侦查原理表明,任何犯罪必留痕迹。侦查人员通过运用司法会计技术,就能够随时发现犯罪疑点,捕捉犯罪信息,为侦查指明方向,以便及时采取措施,获取证据,侦破案件。

第三,为司法机关查明和证实案件中的财务会计专门性问题提供科学、可靠的证据。司法机关在侦查、审判过程中常会遇到一些财务会计专门性问题,而司法机关所收集到的财务会计资料往往不能直观地反映出这些专门性问题的客观真实情况,案件的承办人员也会因为专业知识的欠缺而解决不了这些问题。因此,就需要通过司法会计检验鉴定来鉴别和确认有关财务会计事实和有关当事人的实际财务状况,揭示这些财务会计资料与案件事实的内在联系,客观准确地反映出犯罪行为或某一经济活动的时间、内容及过程等案件事实,为司法机关及时、正确地处理案件提供科学、可靠的证据。

第四,为司法机关审查和运用证据提供科学保障。根据诉讼法的规定,证据必须经过查证属实,才能作为定案的根据。对于案件中的财务会计资料证据及司法会计鉴定结论而言,是否能够作为证据使用,主要取决于其是否科学、客观、可靠,是否符合法律和诉讼程序的要求。通过运用司法会计技术,对案件中的财务会计资料及司法会计鉴定结论进行审查,判断是否可以作为证据使用,从而为司法机关正确审查和运用各种证据提供科学保障;通过司法会计审查、检查和鉴定,提供会计证据和鉴定结论等司法会计证据,形成一条内在联系的证据链,对证实犯罪、惩办犯罪分子具有重要的作用。

三、司法会计研究方法

司法会计研究方法,是指在研究和解决各种具体的司法会计理论和实务问题时所采用的科学方法。

1. 借鉴移植法

借鉴移植法,是借鉴或移植相邻或近似学科的研究成果,借以形成司法会计理论与实务的一种研究方法。^①

运用借鉴移植法研究司法会计时,应当把握司法会计学的科学性和法学性

^① 比如:司法会计实务理论的分类,是借鉴法医学的立科方法研究得出;司法会计检查中经常使用的审阅、核对、比较等技术方法,是移植审计技术方法形成。

要求,切忌生搬硬套。注意区分借鉴与移植的差异,借鉴只是参照执行,适用于具有相似条件的情况;而移植是移来用之,适用于相同条件的情况。区别舞弊和非故意错误是审计的任务之一,而诉讼中这一任务是由司法人员完成的,司法会计检查的任务只是发现错弊嫌疑账项,并采用技术方法进行技术性检查取证,所以,审计在发现错弊方面的程序与司法会计检查发现和查证错弊的情形只是有相似之处,可以借鉴,但由于任务不同,不能将审计程序移植到司法会计检查中。

此外,除了在借鉴相关学科的研究成果时,需要注意学科之间的差异,如果差异过大就不能借鉴;^①并且在移植相关学科的研究成果时,需要注意该成果的运用条件,应当根据司法会计的特点有选择性地移植,否则会造成司法会计理论的混乱以及操作上的违法。^②

2. 个案剖析法

个案剖析法,是通过剖析个别案件中的财务会计关系,总结出相应的司法会计对策或方法的一种研究方法。通常可以研究网络犯罪、高科技犯罪等新的作案手段,总结出新的司法会计方法。

具体的司法会计案例是运用个案剖析法的前提,该方法主要适用于研究具体的司法会计的技术方法和对策。常见的情形主要包括以下几种:

第一,对采用已有的司法会计方法未能奏效,但是通过其他诉讼措施的运用而取得突破的案例,通过对其所涉及的财务会计错误因果关系的分析,从而研究出新的司法会计对策。

第二,通过对司法会计方法运用不当,而未能达到司法会计目的或在司法会计活动中出现错误的案例进行剖析,找出错误的原因,从而修正司法会计方法中可能导致出现错误的方面。

3. 抽象法

抽象法,是将司法会计实践中所遇到的各种现象,按照一定的标准进行系统归类、整理和分析,从而确定其共性的一种研究方法。该方法主要适用于

^① 文件、痕迹等物证鉴定的程序和方法是建立在形象分析或定性分析的基础上,而司法会计鉴定是建立在机制或程序分析基础上,因此,在研究司法会计鉴定的程序和方法时,不能借鉴物证鉴定的一些程序和方法。

^② 比如,审计方法中的询问法是根据审计业务中不存在主体分工问题而作为审计的基本方法被运用,而法律诉讼中是有主体分工的,所以,如果将询问法直接移植到司法会计鉴定理论中,将会导致刑事案件中的司法会计鉴定人行使刑事侦查权,而违反诉讼法律的回避规定。