

A large, bold, white letter 'F' is set against a dark blue rectangular background. The 'F' is stylized with rounded corners and a thick stroke. To the right of the 'F', several blue dashed lines curve downwards and to the right, creating a sense of motion or depth.

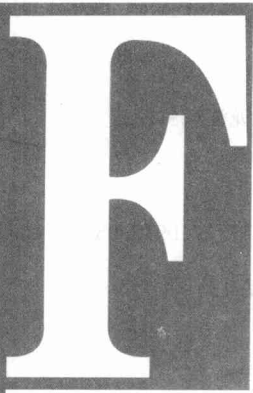
法务会计研究

FAWU KUAIJI YANJIU

◆ 刘霁雯 / 著



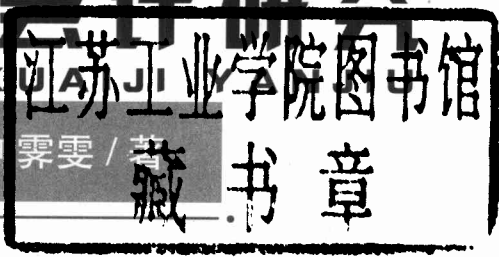
黑龙江
朝鲜民族出版社



法务会计研究

FAWU KUAJI

◆ 刘雯雯 / 著



黑龙江朝鲜民族出版社

图书在版编目(CIP)数据

法务会计研究 / 刘霁雯著. — 牡丹江: 黑龙江朝鲜民族出版社, 2008. 10

ISBN 978-7-5389-1564-8

I. 法… II. 刘… III. 司法—会计学—研究 IV. D918.95

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 154141 号

书 名/ 法务会计研究
著 者/ 刘霁雯
出版发行/ 黑龙江朝鲜民族出版社
发行电话/ 0451-57364224
电子信箱/ hcxmz@126.com
责任编辑/ 姜贤模
责任校对/ 徐平松
封面设计/ 李光吉
印 刷/ 东北林业大学印刷厂
开 本/ 850mm×1168mm 1/32
印 张/ 9.75
字 数/ 235千字
版 次/ 2008年10月第1版
印 次/ 2008年10月第1次印刷
书 号/ ISBN 978-7-5389-1564-8
定 价/ 22.00元



作者的话

刘霁雯 女,哈尔滨工业大学会计学工学学士,高级会计师。2005年加入中国民主同盟,2006年中国人民政治协商会议哈尔滨市道里区第十二届委员会委员,现任哈尔滨市国咨招标有限公司副总经理。

1971年,我出生在酒泉卫星发射基地,在茫茫戈壁沙漠的绿洲中度过了14年难忘的童年少年的青春岁月。这段艰辛而充满快乐向上的时光奠定了我人生的信念和做人的根基:坚持忍耐、不放弃、与人为善。

自1993年至今,我一直从事财务工作,曾在省级以上公开出版的财经类期刊、杂志上发表过:《试论我国注册会计师行业面临的问题与对策》、《浅谈合并会计报表比较》、《我国推行人力资源会计的必要性和现实性》、《财务报告粉饰的识别与防范》、《展望加入世贸组织后中国会计业的发展》、《管理会计发展的新趋势及应注意的问题》等文章。在实际工作中,参与对企事业单位项目的可行性研究报告财务部分编制工作,通过财务评价,为企事业单位经济发展,提供有价值的经济效益分析,担任多个建设项目可行性研究的经济部分负责人。

经过长时间的工作积累,我渐渐有一个强烈的愿望,希望将自己的这种从实际工作中得到的经验能够与更多的人分享,让更多的人能够从中受益,有一个借鉴,为此写下这本书。但由于水平有限,书中缺点错误在所难免,欢迎广大读者批评指正。

刘霁雯

2008年10月4日

序

进入 21 世纪,在人类社会进步和发展中,诚信、契约、法制必将成为有关市场经济健康发展的三个主题。人类将以促进诚信和法制建设,维护市场经济秩序为中心,向市场经济的新地平线迈进。

会计在经济建设、经济管理、经济决策中越来越占据重要的地位。它不仅影响到信息使用者的决策,也影响到国家宏观经济政策的制定,而且影响到国家的经济秩序、社会秩序以及社会的资源配置。

会计舞弊是一个历史悠久、影响极其恶劣的国际性问题。1720 年英国南海公司事件是世界上第一例财务报告舞弊。南海公司舞弊案件的曝光,直接导致《泡沫公司除籍法》的出台和股份公司近 100 年的关闭。1929 年美国股市的崩溃以及公司内幕交易被披露,1973 年美国权益基金公司会计舞弊案曝光,21 世纪初美国一系列重大财务丑闻败露,说明会计舞弊同其他不法行为一样,是难以绝迹的。

随着经济的快速发展,竞争日益激烈,近年来会计造假案接连不断,国内的琼民源、银广夏、大庆联谊、蓝田股份等上市公司通过虚构利润、粉饰报表等手段制造虚假会计信息,国外的安然、世通、施乐等公司因会计造假被曝光不得不面临破产的境地。甚至微软、IBM、通用电气、波音等实力强大国际知名度较高的跨国公司也有会计舞弊和粉饰报表的前科。这些财务造假案件不仅给投资者造成巨大的损失,留给人们的思考更是深刻的,特别是由此引发的法律诉讼案件愈演愈烈,法律诉讼中涉及的相当复杂的会计专

业问题由于很强的专业性,在一定程度上超出了法律人员的相关专业能力的范畴,这已经引起了各方面的广泛关注,并相继开展了这方面的研究。

《法务会计研究》一书正是针对当前市场经济中法律与会计相交叉的一些问题的研究成果。本书主要的学术及社会价值如下:

1. 结合法务会计的产生和发展历程,探讨了法务会计的涵义,对法务会计与其他相邻学科之间的关系做了研究,并对法务会计研究的重要意义作了阐述。

2. 运用审计学、会计学、财务学、经济学、法学理论对法务会计形成的理论进行深入剖析,为法务会计的基础理论研究提供基本理论支持。

3. 通过对法务会计对象,法务会计业务的对象、法务会计工作的指导思想和基本原则、法务会计业务的基本前提、法务会计业务工作的组织和方法的研究,最终形成了法务会计业务的基本理论。

4. 在对法务会计基本理论研究的基础之上,运用法务会计理论对具体实务的处理做了研究,包括对财务会计资料及财务会计六大要素的审查内容和方法,并且结合实务当中的一些财务舞弊案件予以论证。

5. 探讨了法务会计报告书的名称和内容及其应用和管理,并对法务会计人才的培养作了初步研究。

我国法务会计的研究刚刚起步,整个法务会计体系还没有建立起来,无论是理论界、实业界还是政府部门都处于边探索边实践的阶段,有许多亟待解决的问题。刘霁雯同志积多年研究结果,创造性地运用法务会计理论,提出了法务会计方法和法务会计人才培养模式,将为法务会计的实践提供可借鉴的范式。这是一部具有系统性、开拓性、创新性和探索性的专著,具有重要的学术价值

和借鉴意义,尽管书中有的提法、见解可能还值得讨论,有的结论可能还有待于实践验证,但它不失为一部优秀著作,很值得一读。

人们常常引用马克思在《资本论》法文版的序言中的一句话：“在科学上没有平坦的大道,只有不畏辛苦,沿着陡峭山路攀登的人,才有希望达到光辉的顶点”！

愿与刘霖雯同志和所有会计界、法律界的同仁共勉！

岳上植

2008年10月

前 言

近年来,随着经济的蓬勃发展,由会计问题所引发的法律诉讼案件愈来愈多。2001年12月2日,世界上最大的能源交易商安然(Enron)公司宣布申请破产保护,此举刷新了美国经济的历史记录,成为迄今为止最大的破产案。在安然的企业文化中蕴含着突然崩溃的因素——财务工程非常令人生疑、谎报盈利、自始至终让投资人雾水一团。在诉讼中,双方都动用了包括法务会计在内的大量的专家证人。最终,依靠这些专家对案件的事实予以了认定。在国内,2001年11月5日中国证监会公布了对渤海集团存在虚假上市,提供虚假财务数据的结论,以及最高人民法院《关于受理证券市场因虚假陈述引发的民事侵权纠纷案件有关问题的通知》,我国第一例证券市场民事侵权赔偿案——渤海集团民事侵权案正式被人民法院受理。然而在开庭审理中,控辩双方对财务报告中是否存在虚假数据赔偿损失、如何计算原告损失与被告的违规行为、原告损失与被告的违规行为是否有必然的因果关系等关键问题争执不下。红光实业公司利用虚假会计信息骗取上市资格的事实暴露后,一些中小股东不约而同地将其推上了被告席。但由于法院无法确认会计信息与股票价格之间的关系,均不约而同地驳回了他们的诉讼。后来虽达成庭外和解,但赔偿金额差异巨大。在现实经济生活中,这些财务造假案所引发的法律问题、会计问题越来越引起人们的重视,由于在法律诉讼中涉及了相当复杂的会计专业问题,在一定程度上超出了法律人员的相关专业能力的范畴,因此,需要我们进行专门的研究。《法务会计研究》一书正是针对当前市场经济中法律与会计相交叉的一些问题的研究成果。

本书在编写过程中,参阅了国内外有关书籍,收集了大量的资料,总结了法务会计的实际经验和体会,吸取了国内外法务会计方面的已有研究成果。其主要内容包括:

1. 结合法务会计的产生和发展历程,探讨了法务会计的涵义,对法务会计与其他相邻学科之间的关系做了研究,并对法务会计研究的重要意义作了阐述。

2. 运用审计学、会计学、财务学、经济学、法学理论对法务会计形成的理论进行深入剖析,为法务会计的基础理论研究提供基本理论支持。

3. 通过对法务会计对象、法务会计业务的对象、法务会计工作的指导思想和基本原则、法务会计业务的基本前提、法务会计业务工作的组织和方法的研究,最终形成了法务会计业务的基本理论。

4. 在对法务会计基本理论研究的基础上,运用法务会计理论对具体实务的处理做了研究,包括对财务会计资料及财务会计六大要素的审查内容和方法,并且结合实务当中的一些财务舞弊案件予以论证。

5. 探讨了法务会计报告书的名称和内容及其应用和管理,并对法务会计人才的培养做了初步研究等。

由于法务会计是一门综合性、复杂性、动态性极强的新兴边缘学科,其理论与实务尚处在探索和发展之中,加之成书时间仓促,水平有限,书中谬误之处在所难免,敬请专家、学者和广大读者批评指正。

本书在编写过程中曾得到财政部会计准则咨询专家、黑龙江重点会计学科带头人、东北林业大学教授、博士后、博士生导师岳上植先生的点拨,在此表示衷心的感谢。

作者

2008年7月

目 录

第一章 绪论

- 第一节 法务会计的涵义 (1)
- 第二节 法务会计与相邻学科的关系 (9)
- 第三节 法务会计的形成与发展 (15)
- 第四节 法务会计研究的重要意义 (22)

第二章 法务会计的相关基础

- 第一节 法务会计的审计学基础 (26)
- 第二节 法务会计的会计学基础 (28)
- 第三节 法务会计的财务学基础 (33)
- 第四节 法务会计的经济学基础 (34)
- 第五节 法务会计的法学基础 (43)

第三章 法务会计的基本理论

- 第一节 法务会计的对象和任务 (45)
- 第二节 法务会计业务的内容 (48)
- 第三节 法务会计准则 (54)
- 第四节 法务会计工作的指导思想和基本原则 (58)
- 第五节 法务会计业务基本前提 (61)
- 第六节 法务会计工作组织 (67)
- 第七节 法务会计工作方法 (71)

第四章 法务会计的会计基础知识

- 第一节 会计对象、会计要素和会计等式 (88)
- 第二节 会计核算的基本前提和一般原则 (93)
- 第三节 复式记账 (102)
- 第四节 会计凭证和会计账簿 (108)
- 第五节 主要经济业务的会计核算 (118)

第五章 财务会计核算资料审查	
第一节 财务会计核算资料审查的方法及意义	(130)
第二节 原始凭证审查方法	(132)
第三节 记账凭证审查方法	(142)
第四节 会计账簿审查方法	(149)
第五节 财务会计报告审查	(157)
第六章 资产的审查	
第一节 流动资产的审查	(161)
第二节 非流动资产的审查	(182)
第七章 负债和所有者权益的审查	
第一节 负债的审查	(200)
第二节 所有者权益的审查	(216)
第八章 营业收入、成本、费用和利润的审查	
第一节 营业收入的审查	(231)
第二节 成本、费用的审查	(236)
第三节 利润的审查	(247)
第九章 法务会计报告	
第一节 法务会计报告准则	(256)
第二节 法务会计报告的特征	(258)
第三节 法务会计报告书的名称和内容	(261)
第四节 法务会计报告的应用和管理	(276)
第十章 法务会计人才的培养	
第一节 美国法务会计人才培养及其启示	(283)
第二节 法务会计人才培养的途径	(289)
第三节 对法务会计专业人才素质的要求	(290)
第四节 法务会计人员的后续教育	(292)
第五节 法务会计人员常用的工作表	(293)

第一章 绪 论

第一节 法务会计的涵义

1946年纽约会计人员 Maurice E. Peloubet 第一次在一篇为《法务会计:在当前经济中的地位》的论文中首先提出了“法务会计”。1982年, Francis C. Dykeman 编著了《法务会计:作为专家证人的会计人员》,再一次提出“法务会计”的概念。1986年,美国注册会计师协会(AICPA)颁布了《实务帮助7》,提出注册会计师诉讼服务的六个领域:赔偿金、反托拉斯分析、会计业务、评估、普通咨询与分析,也渗透出“法务会计”的涵义。1988年,还出现了关于法务会计的小说(如: Iris Weil Collett 的《与金色尖塔对话》)。

一、法务会计的涵义及其解释

(一) 法务会计的涵义

美国会计学家 G. J. Bologna and R. J. Lindquist(1995)认为:法务会计就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,并给法庭提供相关证据,不管法律问题是刑事方面的,还是民事方面的。

香港毕马威会计人员事务所的法务会计合伙人 Jonathan Lovell(1998)根据字典指出“法务”一词的解释是:适用于法律的事务,因此,所谓法务会计就是该会计所执行的工作及报告,都是为法庭服务的。这是法务会计与其他形式的最大区别。法务会计经常涉及舞弊调查,并为管理部门、法律人员或者私人调查服务。通过法务会计,将有助于他们了解和解决与会计有关的损失,特别是金额方面的损失。法务会计也经常帮助管理部门强化公司内部控

制,以减少管理部门的舞弊行为发生。

本书对法务会计的涵义的界定:法务会计是为了解决涉及经济内容(主要是财务会计内容)的潜在的或现实的纠纷或法律诉讼活动中出现的有关法律与会计的一些交叉问题而产生的一门应用型的边缘性学科,它以法律法规、财务会计准则和会计制度为依据,以财务会计资料及其他相关资料为对象,由法务会计人员对委托方(主要是指有关的法律部门或者受害人等)的委托业务提供审核(或鉴定、调查、咨询、复核)服务,并出具审核(或鉴定、调查、咨询、复核)结论。

(二) 当今各国对法务会计涵义的解释

1. 美国对法务会计涵义的解释

法务会计在美国的发展最早,美国注册会计师协会很早就对法务会计业务进行了规范及指导。在1986年,美国注册会计师协会首先在《咨询实务帮助7——诉讼服务》中定义了注册会计师在诉讼服务中的角色,描述了从事服务的种类,而且提供了从事相应业务的从业合同、工作计划、报告及一系列的法律条文。在1993年又进行了修订(Practice Aid 93-4),认为:在从事诉讼服务过程中,注册会计师分析事实真相,在特定的环境下形成推定,并以发表意见的形式解释事实和推定。注册会计师从事诉讼服务有两种角色,一种是作为咨询顾问向聘用他们的法律人员解释他们的发现及结论;另一种是作为专家证人,他们发表意见来帮助办案人员(如法官、陪审团、调解者、仲裁人等)理解非常复杂或专业性的问题。

修订后的实务帮助认为:将会计理论、原则和准则应用于涉及法律纠纷的事实或推定称为法务会计,它包括会计学的每一分支学科的知识。AICPA在2002年6月颁布了诉讼服务职责公告第1号提出了从业者在诉讼服务中的责任,代替了原有的《咨询服务特别报告93-1》(注册会计师职业准则在执行诉讼服务中的应

用)。该公告总结了从业诉讼服务人员的角色、提供的服务和任务。认为从事诉讼服务人员的角色包括:专家证人,指为审判人员提供关于事实观点证据的人;咨询顾问,指对案件的事实、战略和相关问题提出建议的人;其他人,指作为多种不同的角色,包括审判人员、调解人等。所提供的服务及产品包括:计算或评估经济损失及丧失利益的赔偿;咨询或验证关于职业准则和其他会计责任问题;交易估价;主动或被动的欺诈调查;破产前后的重组、偿还能力分析和清算咨询;特殊会计业务,如追查、重构企业和现金流量分析;涉税问题的评估与分析;离婚财产分割的评估与分析;合同成本收益的评估与分析;历史成果的评估与分析;反托拉斯和其他企业合并的评估与分析;建筑施工与环境纠纷的评估与分析;停业或其他类型保险赔偿的评估与分析。诉讼服务从业人员的任务包括:鉴别问题、寻找其他专家、寻找事实、分析、查找援助、资料管理、结算帮助、专家证词、解释适用法律及证词、诉讼后的支持(如会计服务和资金管理)、谈判、仲裁、调解、培训。其他诉讼服务通常不包括,但可能包含如下业务:鉴证、评论、编制(如预算)。

2. 澳大利亚对法务实务会计涵义的解释

澳大利亚特许会计人员协会(ICAA)在2002年颁布了法务实务会计准则公告APS11指出,“该公告仅限于法务实务会计服务的专业方面,以区别于由法律和其他机构所赋予的任何责任”,为这样的目的,法务实务会计服务指在以下方面提供专业服务(但不是法律人员服务):

第一,帮助或建议客户从事涉及以下财务调查的会计服务的任何方面:经济损失数量、股金及其他资产的估价、违背职业准则或相关公司法或证券法、欺诈、其他调查工作等。

第二,为解决纠纷或诉讼,在法庭上或其他裁决机构面前表达分析的结果,并作为证据。

本准则的法务实务会计服务不包括作为仲裁者、调解人或类似角

色的服务。

在2002年6月,ICAA又颁布了指南说明GN2-法务会计,认为法务会计人员有两种角色,即:“独立会计专家”和“顾问会计专家”。

“独立会计专家”的首要职责是,在超出法官的知识、技能和经验的专业领域,依靠专门知识技能为法庭在诉讼中提供意见或解释事实信息;他们的首要职责是对法庭而不是对他们的客户负责;他们在任何时候所做的工作,包括发表作为证据的意见,都要对法庭负责;“独立会计专家”负有专家证人的一般职责,即遵守澳大利亚联邦法院1998年9月15日公布的在联邦法院诉讼中的专家证人指导方针中专家证人一般职责:专家证人最重要的职责是帮助法庭解决相关专业领域的问题;专家证人不能是任何一方的辩护人;专家证人极为重要的职责是对法庭而不是对雇佣人员负责。另外GN2还指出,“独立会计专家”不能做任何损害、削弱或可能削弱专家在法庭上的职责或专家的独立性和完整性的事情。

“顾问会计专家”提供一系列包括评估纠纷中的各方优势劣势的服务,以及在制定解决纠纷的战略措施中给予帮助,使客户利益最大化。“顾问会计专家”的角色任务与“独立会计专家”是完全不同的,因为“顾问会计专家”的首要任务是对客户而不是对法庭负责。

3. 加拿大对法务会计涵义的解释

加拿大注册会计师协会(CICA)在其法务会计准则讨论稿(CICA,2001)中指出,法务会计业务是指在潜在或现实的纠纷及诉讼活动中,基于会计领域的相关知识(如财务信息、会计处理、金融、审计鉴证和管理控制等)及财务调查、损失的计算,一定民法、刑法及证据法等知识运用的专家所提供的服务。这里的纠纷、潜在纠纷和诉讼用来描述可能冲突的类型。纠纷指在双方或多方

之间需通过法庭或法律程序解决的冲突。潜在纠纷也就是预期纠纷,当纠纷实际发生时会导致诉讼程序,例如怀疑的违法行为。

法务会计业务至少包括以下业务之一:分析、损失计量、调查、收集证据、调解、仲裁、专家证人证词。法务会计业务通常涉及结论交流,也就是说对法务会计工作和发现的结果及法务会计对所调查问题的意见沟通。不包括任何潜在或现实的纠纷及诉讼活动的其他法务会计业务,如涉及错误的或不合法行为的风险管理,即不包括一般特点的其他法务会计业务是不在准则规定之列的。

4. 我国会计界对法务会计涵义的解释

盖地(2000)站在实务的角度,认为,法务会计是为适应市场经济需要,以会计理论和法学理论为基础,以法律为准绳,以会计资料为凭据,处理涉及有关法律法规的会计事项;或者以有关法律法规为依据,以相关会计知识为基础,审查、检查、判定、裁定、审计受理的案件与受托业务。从事涉及上述事项和业务的人员应视为法务会计人员。

陈功(2001)认为,所谓法务会计,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、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。

我国法务会计的主要内容包括两大部分,一是为委托人提供法律支持,是指法务会计人员在涉及经济业务的潜在或现实的纠纷或法律诉讼中,运用所掌握的财务会计知识和法律知识等向委托人提供的审核、鉴定、调查、咨询和复核等服务,法务会计人员所出具的结论将作为委托人在潜在或现实的纠纷或法律诉讼中的法律支持。二是会计造假或财务舞弊审计,会计造假或财务舞弊审计主要是指当企事业单位发生会计造假行为或财务舞弊案件时,法务会计人员接受委托人(如企业事业单位、遭受经济损失者或

有关法律机关等)的委托,通过对该单位的账目进行审核、鉴定、调查等,以发现问题、或为受损失的投资者计算并尽可能地追回损失,当然法务会计人员所出具的结论也可能会成为委托人进行法律诉讼活动的证据之一。

我国目前的法务会计的主要应用领域是以下三个方面:

第一,法务会计在企事业单位中的应用

法务会计在企事业单位的应用有利于促使该单位财务会计行为符合国家有关的现行法律、法规的规定。在单位的合法权益受到侵害时,能够通过法务会计衡量因受到侵害遭受的经济损失的大小,或者为通过法律程序维护自身的正当权益提供有关的法律支持。同时,法务会计的应用还能够帮助本单位的管理部门建立、健全内部控制制度,提高管理效率,减少财务造假和财务舞弊行为的发生。

企事业单位的法务会计按照涉及的主要内容可以分为:涉税会计、债权债务理算会计、保险理赔会计、海损理算会计、基金会计和物价变动会计。其中涉税会计主要在企业单位在潜在或现实的涉税业务的纠纷或法律诉讼活动中为按照有关税收法规规定进行涉税事项的调整、计算所进行法务会计业务,也包括企事业单位在经营活动、投资或筹资活动中所进行的税收筹划等业务;债权债务理算会计主要是指企事业单位履行购销合同或货款结算过程等产生的法律诉讼中,法务会计人员为维护企事业单位的合法权益所进行法务会计业务;保险理赔会计主要是法务会计人员根据保险法有关规定,对保险对象遭受的经济损失金额予以合理计算,维护投保人的合法权益;海损理算会计是法务会计人员根据国际、国内有关法律法规的规定,对海损事故的责任归属、损失金额的确认等问题确定,再根据有关保险法规的规定,赔偿受损方的损失等,从而维护受损方的合法权益;基金会计关于基金的形成、使用和结余的会计核算,法务会计人员在基金会计中的应用主要是