

# 第五届全国法务会计(司法会计)年会综述

张丽艳,马莉

(南京审计学院 法学院,江苏 南京 211815)

为推动中国法务会计理论创新与法务会计实务发展,促进法务会计教育事业的跨越,进一步活跃法务会计学术氛围,2013年10月12日,第五届全国法务会计(司法会计)年会在江苏南京召开。本次年会由中国法务会计(司法会计)研究会(筹委会)与南京审计学院联合举办,由南京审计学院科研处、法学院和期刊编辑部承办,江苏金易律师事务所和南审希地会计师事务所协办。来自全国各地的高校、科研院所、法院、检察院、会计师事务所、律师事务所、大型企业集团等单位的70余位专家学者出席了年会。围绕着法务会计基础理论和实务问题以及法务会计专业建设问题,与会专家学者从不同角度展开了热烈的讨论。

## 一、法务会计基础理论研究

### (一) 法务会计的缘起

近几年来,从全球范围来看,法务会计的研究趋势从主要发达国家向发展中国家扩展。法务会计源于英美法系,从上世纪末开始进入我国,理论界和实务界对其理论与实践的探索正逐步展开,其在市场经济活动中的重要性日益受到重视,认知度在逐步提高,法务会计存在的价值和意义正在被人们逐步接受。对于法务会计的源起问题,与会专家学者进行了深入的研讨。

西南政法大学曾哲教授探讨了英美国家审计权的缘起及其对法务会计的后现代影响。他认为,以英美为代表的普通法系国家,在西欧政治与法律制度上率先建构了国家审计监督权的制度体系,而审计监督权则直接缘起于英国王室的陪审制度,大小“陪审团”的创识与分工便成为现代司法因袭的模式。美国的审计法其法务会计制度是在英属北美13州殖民地法制文明的土壤上孕育成长的,与英国本土政治经济法哲学思维存有不可割裂的“亲缘”关系,但美国在审计法律规范上的创新和对世界法务会计制度的后现代影响,特别是对司法审计的制衡及其标准建设的影响,更具普适的价值和意义。

中国政法大学张苏彤教授认为,虽然仍有部分学者质疑法务会计的存在,但随着法务会计研究的深入,加之社会对法务会计的旺盛需求,法务会计终获认可并在中国的这块土地上得到了发展,形成了目前法务会计与传统的司法会计并存的局面。他从刑事诉讼法修改的角度进行探讨,认为我国诉讼法律制度的变革为法务会计在中国的进一步发展创造了良好的法律环境,为法务会计服务拓展了广阔的市场,为法务会计理论研究者深入研究法务会计理论及其实务展开了更为广阔的空间。

### (二) 法务会计的功能

从西方法务会计的实践来看,法务会计涉及的业务范围很广,主要包括法务会计调查、司法鉴定、

[收稿日期]2013-11-14

[作者简介]张丽艳(1978—),女,江苏阜宁人,南京审计学院法学院助理研究员,南京师范大学法学院博士生,主要研究方向为诉讼法学、司法制度;马莉(1985—),女,江苏沭阳人,南京审计学院法学院研究实习员,主要研究方向为法学教育。

诉讼支持、损失计量与理算(包括纳税及债权债务理算、保险赔偿责任理算、海损事故理算等)、专家证人、物价会计、基金会会计等,因此,一般将法务会计的功能界定为舞弊调查会计、损失计量、诉讼支持和专家证人。与会学者除了深入探讨了法务会计的上述功能外,还从治理腐败和促进社会企业发展的角度进一步拓展了法务会计的功能。

湖南财政经济学院董仁周教授从腐败治理的角度研究了法务会计在治理腐败中的重要作用,进一步拓展了法务会计的功能。他认为,法务会计是特定主体运用法律、会计、审计、评估等工具处理和解决主体财产的非法侵占、损害赔偿、保值增值问题的社会专业活动,具有防范舞弊、损失计量、诉讼支持等特定功能和价值,其最终目的在于维护主体财产安全。腐败的本质在于运用公权和会计假账侵占国家、集体和个人资产,谋取私利,学界应建构法务会计治理腐败理论,逐步将法务会计建设成为具有中国特色、吸收其他国家学术与实务精华的复合学科和新兴职业,成为治理腐败的利器。

南京审计学院的余冬梅老师和胡智强教授认为,随着社会的快速发展,法务会计学的内容和功能也发生了迅速的变化和更新,法务会计因为融合了法律、会计、审计、侦查、鉴定等专业知识和手段,不断衍生出新的社会功能,成为社会治理的重要工具。他们以社会管理创新为背景,研究了法务会计对社会企业发展的促进作用。社会治理范式的转变推动了新的社会组织形式——社会企业出现,同时需要人们创新管理手段,法务会计因其内在功能所具有的适应性而足以在社会企业发展中起到良好的作用。社会企业需要借助法务会计等新的科学手段实现民主监管,促进其发展。这些新的功能大大拓宽了法务会计的应用范围,从而使其得以在一些新的社会领域扮演重要的角色,满足人们的社会期望。

首都经济贸易大学李刚副教授对法务会计的诉讼支持功能进行了深入研究,分析了诉讼支持的业务类型和诉讼支持的供给及需求,剖析了法务会计及其诉讼支持存在的问题,并从提升法务会计诉讼支持的认知度、强化法务会计执业准则的制定、完善法务会计的行业监管和制度建设、完善专家证人制度、建立和完善法务会计的业务部门等方面探讨了诉讼支持有效发展的路径,为我国法务会计诉讼支持的实践提供了一定的指导。

### (三) 法务会计的理论要素与结构

关于法务会计的理论要素与结构,理论界涉及较少。本次年会中,西南财经大学黎仁华教授在全面梳理国内外研究成果的基础上,通过界定理论基础与确立研究内容,形成了研究结论与研究成果。他认为,中国法务会计的理论要素应包括法务会计的执行主体、执行客体、执行标准、实现形式、体现本质等五项。法务会计的五个基本要素构成了一个整体,形成了法务会计的要素体系,这五个要素都有其特定内容,这些内容呈现出相互联系和相互依存的关系,并清晰地反映了法务会计的行为方式。法务会计的理论结构是由法务会计的各种理论要素,通过其内生逻辑关系而组成的相互关联、互相制约的有机整体。主要包括四个系统:(1)外部系统,即法务会计环境,是其存在的客观条件与外在因素。(2)决定系统,即本质与目标,法务会计目标决定法务会计本质,法务会计本质反映法务会计目标,本质为目标服务。(3)理论保证系统,即要素、假设、规范、原则。法务会计目标决定法务会计本质,进而通过本质决定法务会计要素、假设、原则、规范,作为法务会计理论结构的要素,它们都从不同角度来保证法务会计目标的实现。(4)运行系统,即技术、程序与报告,它们构成了法务会计的执行系统,是法务会计最终实现其目标的工具和手段,是法务会计目标的最终体现。

### (四) 法务会计和司法会计理论研究的梳理

在我国,法务会计概念一经出现,其理论发展过程就是与司法会计的争论过程。理论和实务上的争论与探讨,促使两种理论共同发展和繁荣,然而理论研究的深化和成熟却日益陷入困境。对法务会计与司法会计理论研究的梳理有助于厘清理论研究的现状,明晰法务会计理论进一步深入研究的思路。

西南财经大学的黎仁华教授分析了国外法务会计理论研究的发展动态。他分析认为,法务会计的国际认知度不断提高,并从发达国家逐步转向发展中国家甚至是贫穷国家;在全球范围内法务会计

的关注焦点从理论内涵逐步发展为实务领域的技术应用。

云南财经大学的刘晓善副教授对1994年至2010年我国法务会计和司法会计研究的文献分布进行了分析,总结出这些研究的特点是:争论激烈,共同繁荣;分歧巨大,阵营泾渭;各有优势,又尽现不足。他认为,展望未来,社会化服务导向的法务会计应成为两种理论研究的共同取向。

中央司法警官学院的齐金勃教授和寿莉副教授基于对1999年至2012年间相关文献的统计分析,将我国司法会计研究划分为起步、发展和深化三个阶段,并揭示出当前我国司法会计研究主要存在研究视角单一、基本理论有待深化、理论体系尚待完善、鉴定标准尚未建立等问题。她们认为法学和会计学共同构成司法会计的理论基础,建议司法会计研究应该强化多视角,体现综合性、多样性和规范性,并进一步提出今后一个时期的研究重点应为司法会计研究方法、司法会计对象等基本理论及司法会计鉴定标准等。

云南财经大学的葛恒志副教授认为,对于法务会计理论的研究,一方面要加强基本理论的研究,建立完善的法务会计理论体系,借以指导具体技术理论的研究,法务会计理论的发展将为法务会计实践指明方向,推动实践的前行,另一方面也要广泛开展具体技术理论研究,重点放在对检查技术、鉴定技术的标准研究方面,这就要求各个团体之间加强合作。

#### (五) 司法会计准则体系的构建

司法实践中,滥用技术标准特别是依赖审计标准开展司法会计鉴定的情形较为普遍,违反诉讼法规的鉴定意见比比皆是,一些不科学、不合法的司法会计活动,使部分诉讼案件的处理陷于被动,对部分案件的处理也造成不良影响,因而迫切需要研究制定统一、完善的业务准则体系,实现对司法会计活动的有效规范和指导。山东省人民检察院纪红梅高级会计师对司法会计业务准则体系的构架提出了设想。她认为,可以在法学视野下按照诉讼法律相关规则有选择地借鉴审计方法和独立审计准则制作技术,将司法会计业务准则体系构建为基本准则、具体准则、实务细则和操作指南四个层面,并对业务质量控制和职业道德建设做出规范。

## 二、法务会计和司法会计实务研究

随着法务会计研究的深入以及社会对法务会计人员需求的日益增多,法务会计人员在实践中发挥了越来越重要的作用。法务会计人员的业务范围拓展到很多领域,如何更好地发挥法务会计人员的作用,需要学界进一步进行深入研讨。

西南财经大学的黎仁华教授分析了法务会计业务发展趋势所呈现的三个特征:(1)在国际“四大”等会计师事务所的业务机构中,设置独立的法务会计部门已经成为管理层的一致共识,并且法务会计的业务已从传统的诉讼调查拓展到其他各个领域。(2)各国的法务会计教育也日益受到重视,学科体系设置逐步趋于完善。(3)法务会计的操作技术与现代电子信息技术发展同步并进。

南京审计学院王艳丽副教授以虚假出资为例探讨了法务会计在处理公司出资相关案件中的运用。她认为,法务会计是运用专业知识和技能处理虚假出资等经济案件的重要路径,虚假出资的构成要件包括主体、主观方面、客体、客观方面等,其具体表现形式因出资方式而有所不同,法务会计主要通过获取资料、分析判断、做出结论的程序来甄别虚假出资,同时为虚假出资案件的处理提供各种诉讼支持。甄别的方法主要包括查账法、实物调查法、资产重估法、资料鉴定法、询问法等。法务会计是处理虚假出资等经济案件的有效和专业手段,但同时也是一项系统工程,为全面实现法务会计在处理诸如虚假出资等经济案件中的作用,我国应当完善配套的各项制度,包括引入法务会计师的资格条件、认证制度,明确法务会计师参与案件调查和诉讼的主体资格、权利和义务等。

湖南财政经济学院董仁周教授探讨了法务会计治理腐败的主要措施。他认为应以法务会计融合法学、会计学、审计学、评估学、证据学、侦查学和犯罪学等多元学科的复合学科为基础,建构法务会计

治理腐败理论,为法务会计治理腐败提供理论依据;同时应建立法务会计主体框架制度,由法务会计司法主体、法务会计执法主体、法务会计单位主体、法务会计中介主体分别在不同的区域和边界履行职责,共同处理和解决主体财产的被非法侵占、受损害赔偿、保值增值问题,防控腐败蔓延,实现主体财产的安全、保值、增值使命;此外,还需建立法务会计监控官员财产制度。他建议对所有行政公务人员和事业单位、国有企业、国有控股企业负责人的个人财产和家庭财产建立月度登记、审核、检查、报告、媒体公开制度,由国家会计审计与财产监察院负责监控官员财产动态,调查预警信息,处理财产违法事件,定期对外公开,接受舆论和群众查阅监督。

随着信息化的发展,大数据时代已经到来。在集成化管理理论的指导下,众多的企业纷纷进行了信息化流程再造,陆续进入了信息化管理阶段。在企业管理信息化的进程中,会计信息化因为其重要性,往往处在优先考虑的地位。由此也提出了对法务会计的新挑战:在信息化环境下,面对企业的大量数据,如何能准确、高效、低成本地找到或发现企业的会计舞弊问题,是摆在法务会计面前亟待解决的难题。基于此,南京审计学院许汉友教授探讨了信息化环境下法务会计如何发现会计舞弊问题,以求获得解决问题的路径与方向。他认为,面对信息化和大数据带来的鉴定对象的会计变革,法务会计要检查出新型的会计舞弊,必须从这样几个角度追求应变,即以参数分析引导数据分析,以寻找系统“断点”作为突破口,出台与信息化司法会计鉴定相关的法规及细则,适当借助于外部专家的力量,及时引入新型数据挖掘与分析技术。

南京审计学院苏欣副教授从实证的角度探讨了公司舞弊预防机制的趋向选择与构建创新。他认为,追求舞弊治理的最佳实效应坚持预防先行,不能囿于查处违纪、违法的传统理念和方式。近年来的无数公司运营实践充分证明,舞弊潜滋暗长且无处不在,被揭露时多已造成重大损失。舞弊预防机制的构建应依托公司现存内控制度、参考国际经验、采用法务会计的技术方法进行创新,以积极型趋向布防于反舞弊时间和空间的最前端沿,方能用最少成本最大限度减低舞弊损害。

浙江省苍南县人民检察院章宣静高级会计师以浙江苍南检察院办理的民间标会案件为例进行了非法集资相关数额的算式研究。他以现金流量最复杂、缺乏证明非法集资相关数额直接证据的民间标会为例,介绍了民间标会的有关概念和运作模式,以司法会计学为视角,在研究民间标会现金流量规律的基础上,归纳推导出民间标会方式下集资数额及债权债务数额和集资获利额的计算公式,为司法机关审查和确认标会方式的非法集资数额及债权债务数额、追缴非法获利额和为政府部门快速清理、处置债权债务等相关事项提供简捷的计算公式,对于降低司法行政运行成本、提高工作效率十分有益。

非诉讼法律业务一直在律师业务中占据着很重要的地位,而非诉讼法律业务中又充斥着大量财务会计知识、税务知识、金融知识等。南京审计学院的冯翔博士从企业债券发行这一具体业务中去探寻律师实务与会计实务的衔接问题。她从阐述企业债券发行中律师需要审核的发行企业财务报表、审计报告、担保人财务报告和审计报告等材料入手,对财务报表中的项目进行逐项分析,提出对欺诈性财务报表的防范方法和企业债发行过程中律师尽职调查工作需要确认的事项及律师出具的法律意见书有关涉的会计原则。

### 三、法务会计学科发展与人才培养

社会对法务会计人才的需求日益增多,这对高等教育培养法务会计人才提出了新的挑战。若要有效地满足我国经济社会发展的需要,就需要不断尝试探索法务会计复合型、应用型人才创新培养模式。法务会计学科理论与人才培养成为亟须解决的问题。与会专家学者从法务会计学科定位、人才培养目标、法务会计人才培养模式等方面进行了深入研讨。

南京审计学院齐兴利教授从分析我国注册会计师职业发展经历中努力探求法务会计人才培养之路。她认为,法务会计专业或专业特色方向不论是设在法学科下还是设在会计学科下,都应该遵循高

等教育规律,人才培养目标定位需要源于实践需求,又高于实践要求,应符合科学发展观和与时俱进的原则,既要简明扼要,又要具有专属性和可操作性,而且还应具有一定的前瞻性,保持预留发展空间,要可持续。基于此,应分本科、硕士研究生、博士研究生三个层次确定法务会计专业(方向)的人才培养目标,根据培养目标再进行课程体系设计。齐兴利教授进一步探索了我国法务会计人才培养新模式和法务会计专业(方向)建设中亟须解决的问题。她认为,可以尝试借鉴国外职业资格考试与专业教育结合培养模式,探索国内与国际合作办学模式以及校内跨学科基地班培养模式等多种法务会计人才培养模式,以培养复合型和高端法务会计人才。

西南财经大学黎仁华教授在分析了国外法务会计理论研究的发展动态以及法务会计在中国的发展后提出,从学科定位上,法务会计是会计学与法学相结合的一门边缘性学科,是会计学(审计学)延伸到司法领域后的产物,法务会计是一种专业会计行为而不是司法行为,他还进一步指明了法务会计学科的理论内容及其层次关系。

华东政法大学的陈秧秧副教授基于2007年美国西弗吉尼亚大学受美国司法部资助完成的一份关于财务舞弊与法务会计教育与培训的标准课程开发指引报告,全面引介了美国法务会计标准课程体系,以助于国内相关学科的发展。该指引对法务会计课程开发的动因、关键专业术语厘定、课程开发的起点以及标准课程体系展开全面探讨,并就法务会计人才培养的一些核心知识点形成初步结论。

南京财经大学周友梅教授和阚京华教授基于人才培养的视角,提出了关于对法务会计正本清源的认识。她们认为,法务会计是一门会计与法律的交叉学科,但是法务会计并不是会计与法律的简单相加,而是二者的完全融合。她们进一步探讨了法务会计主体的多元性和专业的从属性以及我国法务会计专业人才的需求与供给,探讨了我国法务会计人才的学历教育、职业教育和社会培育的培养模式及其选择,并对完善我国法务会计人才的培养机制,加快培养适应我国经济发展所需要的、合格的法务会计人才提出了很好的建议。

山西财经大学王玉兰副教授分析了我国法务会计人才培养的困惑,她在原有研究成果的基础上,通过跟踪研究,对当前困扰我国高等院校法务会计人才培养的困惑进行了总结和分析。她认为,我国法务会计人才培养的问题主要有门户之争依然存在、课程设置不尽合理、毕业生就业的专业吻合度低、复合型专业教师匮乏等。她还进一步指出我国法务会计人才培养出路在于消除专业壁垒,理性认识法务会计的学科属性;从国情出发,合理确定法务会计人才培养目标;“请进来、走出去”,大力培养合格专业教师,为理论和实务工作架起一座无障碍沟通的桥梁,实现专业教师与实务工作者的双向交流与合作,以培养高素质的法务会计人才。

目前,法务会计专业课程建设仍然处于初级阶段,法务会计课程中法学课程与会计学课程的关系成为各个设立法务会计专业的院校共同关注的问题。美国法务会计专业已逐渐形成了比较成熟的教学体系。南京审计学院殷楠老师介绍了美国学者提出的几个教学方案。在美国的法务会计课程设置中,法学与会计学知识当然地成为课程的核心内容,然而两者之和并不必然成为课程内容的全部,其出现在不同层级的课程中,在不同的阶段有不同的侧重性,这样的模式不仅不会使两门学科相互矛盾,而且可以相互配合、相得益彰,合理地、科学地完成法务会计的教学目标。她认为,培养一名合格的法务会计人才,应当从法学、会计学以及众多其他学科的方向全面开展。在法务会计教学结构中,法学教育与会计学教育的关系需要理顺,两者之间并不存在相互挤占或排斥的问题。一套完善的法务会计教学体系和人才培养方案,应当注重对法务会计专业学生的全面技能的培养,从容地安排法学与会计学课程在法务会计教学结构中的合理比重。法务会计的课程设置应当以专业培养目标作为起点和终点,应大量增加侦查、调查方法等技能的培训,避免将教学过多地集中于书本和文字的灌输。

大学生专业承诺是反映大学生积极学习的一个重要综合指标,南京审计学院的牛建平老师以南

(下转封三)

(上接第 112 页)

京审计学院为例对法务会计本科生专业承诺进行了实证研究。牛建平老师采用整群抽样法,选取南京审计学院法学院 346 名法务会计专业方向的在校本科生进行调查,分析了该校法务会计专业学生的专业承诺状况及其原因,并对提高法务会计本科生专业承诺提出了建议:首先应通过多种渠道加强学生对法务会计专业的了解,做好专业认知教育;其次需优化课程设置,营造良好教学氛围;最后需努力营造良好学风,树立优良学习榜样,教学相长,形成良好的专业学习氛围,以优良学风带动学生的学习热情,进而提高专业承诺水平。

#### 四、对其他相关问题的研讨

法务会计体现了高度的复合性和包容性,对审计、会计相关问题的研究有利于进一步丰富法务会计理论与实践探索。

西南政法大学范伟红教授对会计的本质进行了探讨,提出了会计本质法律事实论,强调会计要反映法律事实,对正确定位会计职能、会计活动性质具有重要的理论和现实意义。她还探讨了在逃避缴纳增值税鉴定中纳税人的身份问题,认为实践中在增值税计税方法上税收行政执法以及刑事司法尺度比较混乱,集中表现在逃避缴纳主体的身份性质是一般纳税人还是小规模纳税人的法律适用不同,以至于适用不同的增值税计税方法,需要在梳理纳税主体类别的基础上探讨不同主体计税方法的适用原则。

南京审计学院的齐兴利教授和赵珊副教授、倪慧萍副教授研讨了腐败治理、政府问责与农村基础设施建设审计问题。她们认为,腐败治理有利于政府问责的落实,政府问责是扼制腐败的有效途径。农村基础设施建设审计是政府在农村基础设施建设领域进行问责之前必不可少的一个环节,农村基础设施建设审计的有效开展,将有利于腐败的有效治理。他们试图从完善农村基础设施建设审计的视角,寻求治理腐败的有效途径。

南京审计学院何新容副教授探讨了建立我国绩效审计问责制度的问题。她认为绩效审计问责制度是传统的审计问责制度的延伸和发展,是特定机关根据绩效审计的结果进行责任追究的制度。在绩效审计问责制度中,应规定以审计机关为主导的多元问责主体制度并明确各自的职能分工,明确以被审计单位及其主管人员和直接责任人员为问责客体,要以经济性、效率性、效果性原则为基础制定具体的问责条件并完善问责的程序,要明确以法律责任,特别是民事法律责任作为绩效审计问责最主要的一种责任承担方式。

南京审计学院沈玲博士从会计的角度探讨了我国“营改增”背景下的法律应对。2012 年初开始的“营改增”试点于 2013 年 8 月扩展至全国范围。税法和税法的调整是纳税人会计的焦点。在“营改增”的背景下,如何合法地少缴税或延缴税款,为本企业谋求合法的税法经济利益,是企业会计职能的重要体现。沈玲博士从精心选择纳税人类型、配合法务订立合同、实现优惠最大化三个方面,对会计如何应对“营改增”税法调整进行了探讨。

中国政法大学的硕士研究生杨月、李艳红、慈映涵和王喜四位同学对舞弊风险及其评估进行了研究。他们认为面对公司内部舞弊可采取多种形式,公司应考虑开展常规性的舞弊风险评估,建立完善的内部舞弊风险评估机制,以此来减少舞弊损失和防止未来可能出现的灾难性后果。

南京审计学院的硕士研究生杨姗姗同学以审计报告暴露的问题为切入点,对被审计单位违规行为和影响立法、司法和社会监督机制的因素进行了博弈分析,探究如何完善问责机制,以抑制“屡审屡犯”的现象发生。

[责任编辑:黄燕]