

司法会计的定义及属性

刘 勇¹, 曾本同², 胡柏枝³, 饶浩伟⁴

- (1. 湖北省国家税务局, 湖北 武汉 430070; 2. 武汉市人民检察院, 湖北 武汉 430022;
3. 财政部驻湖北省财政监察专员办事处, 湖北 武汉 430071;
4. 武汉市武昌区人大常委会, 湖北 武汉 430068)

[作者简介] 刘 勇(1953-), 男, 湖北武汉人, 湖北省国家税务局局长, 高级经济师, 主要从事税收管理、税法研究; 曾本同(1956-), 男, 湖北仙桃人, 武汉市人民检察院高级会计师, 主要从事司法会计实务与理论研究; 胡柏枝(1949-), 男, 湖北咸宁人, 财政部驻湖北省财政监察专员办事处专员, 高级经济师, 主要从事财政监察和会计理论研究; 饶浩伟(1953-), 男, 湖北咸宁人, 武昌区人大常委会副主任, 高级经济师, 主要从事财务管理、会计法研究。

[摘 要] 司法会计是当代产生的由法学与会计学相融合的边缘学科, 其本质特征是诉讼性、财物性、专门性、专业性与委托性。司法会计是根据诉讼主体的委托, 由公安司法机关指派、聘请或交由具有财会专门知识的人对相关财物账证进行检查鉴定, 从中收集证据和作出鉴定结论的诉讼活动。司法会计学与会计学、审计学、法学、统计学都存在着紧密的联系, 但也存在一些差别。

[关键词] 司法会计; 司法会计检查; 司法会计鉴定

[中图分类号] DF41 [文献标识码] A [文章编号] 1671-8828(2003)06-0761-05

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, 涉及到经济、财会业务方面的行政、民事、经济、刑事和涉外案件大幅度上升。经济、财会方面的案件, 其专业性强, 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, 我国一些学者、司法工作者、会计师开始研究司法会计。

一、司法会计的产生与发展

司法会计的产生, 尚不如在司法活动中的法医、物证、生化等鉴定技术那么早, 据现有资料记载, 司法会计产生于当代。一些发达国家。在第二次世界大战后, 即在 20 世纪 50 年代后, 一些国家经济发展迅速, 法制建设也不断加强, 为了解决经济案件的司法问题, 出现了司法会计这个新概念。例如, 前苏联的一些法学院在 20 世纪 50 年代开设了“司法会计”课程, 随后发表了一些论文和著作, 其中库兹涅夫的《司法会计鉴定是同经济犯罪作斗争的有效方法》具有一定的代表性; 美国有些法学院为博士生开设“司法会计业务”课程; 日本对“司法会计鉴定学”的研究目前已达到一定的程度, 已制定了《会计检查法》, 规定了司法会计的工作程序与方法; 近年来, 加拿大每年召开一次司法会计国际研讨会; 英国的《法庭鉴定》等著作对司法会计进行了论述。

司法会计在我国的出现是在 20 世纪 80 年代后期。在此之前,司法机关查办经济犯罪,特别是查办贪污案件时,往往请外单位的会计人员进行查账或鉴定,这些人缺少法律专门知识,司法部门没有专职的司法会计人员和机构,严格地讲,这些活动还不能视为司法会计活动。

改革开放以来,特别是 80 年代中期以来,不法分子利用我国经济转型时期存在的体制弊端,大肆侵吞国家财产,各类经济、职务犯罪案件急剧上升,且手段十分隐蔽、狡诈,给查处工作带来较大的困难。而我国新刑法、刑诉、民诉和行政诉讼等一系列法律的颁布实施,给司法部门提出了更严的要求。然而,司法部门内精通经济、会计、审计等专门知识的人很少,对涉案财会专业技术问题,如果还是请社会财会人员帮助查账验证,虽可解决办案燃眉之急,但带来的问题越来越突出,例如“三失”,即失时、失密、失真。另外,外请的会计人员缺少法律知识,对诉讼中的实体法和程序法及侦查、证据方面的知识不甚了解,在协助办案过程中,难以理解侦查意图,无法默契配合;另外,他们还会死搬会计原理和方法来理解和解释有关舞弊账项,造成认识或法律上的错误,使一些被精心伪装的“表面上符合会计原则”的舞弊账项从眼皮下溜走。因此,如何利用经济、会计、审计等方面的专业知识,破解经济、职务犯罪案件中的财会专门问题,成为司法机关的当务之急。

鉴于此,1985 年 6 月,最高人民检察院为了适应反腐斗争的需要,在大连召开了全国检察系统刑事技术座谈会,首次提出了在全国省市两级检察机关设置司法会计鉴定门类,并纳入检察刑事技术系列。到目前为止,全国检察机关已基本配备了司法会计人员,少数省市还建立了司法会计鉴定所,司法会计也由原来的主要为检察办案服务扩大到为公安的经济侦查、法院民事、行政、经济案件的诉讼提供鉴定结论和技术服务。

在我国检察机关配备司法会计人员的同时,司法会计的教学与理论研究也同时展开。20 世纪 80 年代初期,司法部在制订高等院校法学专业教学计划时,将司法会计列入了计划,作为法学专业的选修课程,并陆续地出版了几本司法会计教材。

二、司法会计的定义

我国目前对司法会计尚无统一的定义,现有以下几种解释:

解释一:司法会计是司法人员在办理经济案件或有关民事案件时,通过对案件资金及其运动规律的分析,根据会计资料及其相关的其它经济资料,动用专门方法,从中收集会计证据的活动^[1](第 195 页)。

解释二:司法会计即司法会计鉴定,是指司法机关在办案过程中,为查明案情,指派或聘请精通会计专业知识的人员,运用审计学原理和会计专门知识,对案件有关的财务事实,依法进行的审查和判断^[2](第 376 页)。

解释三:司法会计是指司法机关在涉及财务会计业务案件的侦查、审理中,为查明案情,对案件所涉及的财务会计资料及相关财物进行检查,或对案件所涉及的财务会计问题进行鉴定的法律诉讼活动^[3](第 4 页)。

西方国家对司法会计(Forensic Accounting, 又译为法务会计)的解释是:司法会计学是将会计学、审计学、司法侦查及鉴定学融合在一起的交叉性学科,司法会计包括司法调查、司法审计、司法取证、司法鉴定等一系列的司法活动。

解释一为“专业论”司法会计观,其核心思想是:司法会计研究的对象是“案件资金”,由于不同行业的财会证据和案件资金的特点不同,应建立相应专业的司法会计学。该理论具有较深的会计学烙印,从会计和审计的角度来研究属于法学范畴的司法会计,显然不能解决诉讼中的法律问题。但该理论将会计学中的“资金运动”理论与犯罪行为结合起来,有利于研究不同行业、不同类型案件的共同特征,完美司法会计学科体系与方法。

解释二为“一元论”司法会计观,它是我国司法会计理论研究较早形成的一种观点,其核心思想是:司法会计就是司法会计鉴定,该理论借鉴了前苏联的司法会计理论,其最大的贡献是将司法会计界定为

一种“诉讼活动”,为我国司法会计学科体系的构建奠定了基础。其不足之处是缺乏对司法会计理论的全面系统研究,导致司法会计实践中的“侦鉴不分”、“鉴定结论法律定性”等错误做法。

解释三为“二元论”司法会计观,它是在20世纪80年代后期提出的,其核心思想是:将司法会计活动的内容概括为司法会计检查与司法会计鉴定两部分。前者以诉讼中侦查原理为依据,借鉴审计方法,将“勘验检查”与会计查账相结合,形成独立的司法会计检查技术;后者以司法鉴定理论为指导,将司法鉴定与会计要素结合起来,建立司法会计鉴定学。将二者统一于司法会计理论体系,是较为科学、合理的,并已逐步用于司法实践,效果良好。

西方发达国家对司法会计的定义类似于我国的“二元论”司法会计观。

根据上述我国3种司法会计解释,并结合笔者的司法实践活动现归纳出司法会计的5个本质特征:

1. 诉讼性,即司法会计是一种诉讼活动。司法会计不是司法机关内部的财会部门和财会人员,不是会计核算与财务管理,也不是审计活动,而是从公安司法机关受案开始至诉讼终结的一项独立诉讼活动。这种诉讼活动既包括刑、民、行3大诉讼,也包括经济、商事诉讼,还包括非诉讼程序及经济仲裁。这一特征明确了司法会计与会计、审计及司法机关内部的财会人员的界限。

2. 专门性,即司法会计是解决案件中财会专门问题的一项诉讼活动。案件中的财会专门问题是司法会计活动中的客体,目前,在诉讼活动中涉及到财会的案件很普遍,并不是所有的涉及财会的案件都要进行司法会计检查鉴定,只是当案件中的财会专门问题阻碍办案人员或当事人准确判断案件时,才由司法机关提请司法会计介入。以澄清事实,排除专业障碍。

3. 财物性,即司法会计是针对案件中财物的一种诉讼活动。司法会计是针对案件中能以货币计量的财产物资及劳务等经济利益,未涉及财产物资等经济利益的诉讼活动司法会计不介入。

4. 专业性,即实施司法会计活动的人,除了具备法律知识外,还必须具有财会专业方面的知识,这种专业知识应需要有相应的资格手续,这样才能办理司法会计业务,作出的判断结论才有效。

5. 委托性,即必须由办案人员或当事人提出请求,由司法机关指派、聘请或交由鉴定机构、专业人员办理。指派是指司法机关内部的专职司法会计人员;聘请是指本司法机关之外的专业人员。没有委托不会产生司法会计活动。

归纳上述特征,司法会计的定义是:司法会计是为了解决案件或经济纠纷中涉及财会专门性问题,根据诉讼主体的委托,由公安司法机关指派、聘请具有专门知识的人员对相关财物账证进行检查鉴定,从中收集证据并作出鉴定结论的一项独立的诉讼活动。

三、司法会计的属性

司法会计学是法学与会计学交融的一门边缘学科,它以这两个学科为基础,同时吸收了其它有关学科的相关知识而发展起来的,它既含有会计学、法学的内容,又有其它学科的影子,具有其独特的体系。司法会计学与会计学、审计学、法学的联系与区别主要有以下几方面。

1. 司法会计学与会计学

会计学是司法会计学的基础之一,会计学的原理、方法和会计制度被司法会计广泛采用,联系十分紧密。但二者有明显的区别,主要表现在:其一,归属不同。会计学属管理学范畴,是经济管理活动不可缺少的重要部分;司法会计学属法学范畴,它是借助会计原理与方法为诉讼服务的一门学科。其二,目的不同。会计通过核算与控制,为报表的使用者提供他们所需的财务信息,为提高企业经济效益、提高非盈利组织的资金使用效果服务;司法会计是针对会计处理的信息资料进行检查、鉴定,从中发现和判断涉案财会专门问题,为诉讼提供证据。其三,研究的范围不同。会计学研究如何真实、有效地披露财务信息,如何控制成本与费用,保护经济组织财产的安全与完整;而司法会计是研究如何与犯罪分子作斗争,如何利用会计原理与方法查处经济犯罪活动。其四,二者的依据有所不同。会计主要是依据会计法、会计原则、会计准则、会计制度及本单位的规章来处理经济业务;司法会计在查处涉案财会事项时,

除了要参照前述会计法规外,还应严格遵守相关的诉讼法与实体法。

2. 司法会计学与审计学

司法会计学与审计学有直接的联系,审计的技术与方法几乎全部被司法会计所借鉴,审计手段的更新也促进了司法会计技术的发展,但审计不等于司法会计,也不能代替司法会计。二者的区别主要有:其一,方式不同。审计有事前、事中、事后审计;司法会计只能在案发之后,即立案后,并经委托才能开展工作。其二,职能不同。审计的职能主要是保证会计信息的真实可靠,监督内部控制制度的有效执行,提高企业的经济效益,其中政府审计的职能还有防止国有企业、事业单位及政府各机关的舞弊及漏洞,对上述单位经济上的违法乱纪行为提出党纪、政纪或刑事处罚的建议;司法会计仅针对进入诉讼程序中的严重违法、违约和犯罪的经济事项进行审查和鉴定。其三,作用不同。审计具有建议性、防护性的作用;司法会计的作用是为诉讼案件提供财会证据。其四,性质和手段不同。审计是一种经济监督活动,他通过对经济组织的会计资料进行内查外调获取审计证据;司法会计是一种法律诉讼活动,他可以通过公安司法机关的强制措施和侦查手段获取审计难以取得的证据。

3. 司法会计学与法学

司法会计学可归属于法学的范畴,因为它是诉讼职能的一部分,可以说没有诉讼就没有司法会计。司法会计是在诉讼活动中发现、收集、确认和审查财会专门证据的一项专门技术,同时,又具有其独立的体系,构成一门单独的应用学科。司法会计即属法学范畴,与法学的联系是紧密的,但也存在一些差别,本文从其与诉讼法学、实体法学两方面来分析其联系与区别。

(1) 司法会计学与诉讼法学

诉讼法学重点研究诉讼程序,以保证案件处理程序上的公正性;司法会计学只是诉讼程序中的一部分,它除了应遵守法定程序外,其研究的重点是如何查明财会事实、解决财会专门问题的技术方法。例如,司法会计学与刑事侦查学都是研究如何运用专门知识和手段取得证据和查明案情的应用科学,但司法会计的侦查技术仅限于案件中的财会账证和财务问题,要有账可查,一般不采用会计资料以外的证据。同时,这些会计资料必须由具有专门知识的人来侦查,其它的侦查人员难以胜任。另外,按照诉讼职能的分工,侦查与鉴定不能由同一人在同一案件中担任。所以,司法技术与司法会计人员作为侦查职能使用时受到一定的限制。又如,司法会计学的财会证据与证据学中的证据有些差异,司法会计学的中心任务是研究诉讼中的财会证据,该证据可分为三类:其一,从会计资料中取得的与案件有关的会计凭证及物证;其二,通过查账、审核、对比分析等方法归纳的司法会计检查报告;其三,司法会计鉴定结论。这三类证据既要符合证据的原理与规则,又是证据学中一类较为特别的证据。

(2) 司法会计学与实体法学

司法会计学研究的对象是案件的财会证据,而财会证据的内涵是主体的经济权利义务关系,法律是对社会经济资源和基本经济权利义务的第一次分配,是处理经济权利义务关系的基本准则和前提。在实体法中,特别是民法、商法、经济法中的基本原则和禁止性规范是经济活动必须遵循的基本准则,也是会计判断主体归属的基本标准。司法会计判断涉案财会事实是否合法,必须以实体法中有经济权利义务标准为依据,对检验客体进行判断,并对该事实作出结论,这说明司法会计与实体法的密切关系是其它司法鉴定门类所不具备的。当然,还是存在一点差别,其差别主要是司法会计不引用实体法中的司法标准。

另外,司法会计学与统计学也存在密切的关系。统计学是研究如何搜集、整理与分析社会经济现象数量资料的科学,统计学的调查、整理与分析方法也是司法会计技术方法的基础之一。例如,绝对数相对数分析、动态数列分析、因素分析、平衡分析、概率与线性分析等,都是司法会计检验论证和分析鉴定不可缺少的方法。

[参 考 文 献]

[1] 刘鸿儒. 会计、税务、银行、工商、审计公务要点[M]. 北京: 中国经济出版社, 1991.

- [2] 王传道,朱吉云.司法鉴定概论[M].北京:人民法院出版社,1993.
- [3] 于 朝.司法会计学[M].太原:山西经济出版社,1995.
- [4] 秦永和,等.司法会计鉴定研究[J].湖北社会科学,2003,(10).

(责任编辑 车 英)

Definition and Attribute of Forensic Accounting

LIU Yong¹, ZENG Ben-tong², et al

(1. Hubei Provincial Revenue Office, Wuhan 430070, Hubei, China;

2. Wuhan People's Inspect Office, Wuhan 430022, Hubei, China)

Biographies: LIU Yong (1953-), male, General, Hubei Province Revenue Office, majoring in revenue; ZENG Ben-tong (1956-), male, Super accountant, Wuhan People's Inspect Office, majoring in forensic accounting.

Abstract: Forensic Accounting is a crossed subject integrated with the law and the accounting. The foundational attributes of Forensic Accounting are litigiousity, monetary, technicalness, speciality, procuratorial. Forensic Accounting is a kind of litigant activity that a forensic accountant who can be engaged in public practice or employed by the client is often retained to analyze, interpret, summarize and present complex financial and business related issues. Forensic Accounting is in great touch with the accounting, the audit, the law and the statistics, however, there are still a few differences among them.

Key words: forensic accounting; forensic accounting inspect; forensic accounting identify