



# 我国法务会计准则框架研究

浙江财经学院 张红英

**【摘要】** 本文在借鉴国外研究成果的基础上,结合我国法务会计的现状,提出了构建我国法务会计准则的基本思路和内容构架,以期对我国法务会计准则的制定有所裨益。

**【关键词】** 法务会计 法务会计准则 法务会计报告 专家证据规则

法务会计是20世纪80年代初在美国诞生的一个新职业。随着诉讼法律制度的日渐完善和我国市场经济的快速发展,市场对法务会计的需求日趋强烈,法务会计的重要性逐渐显现。然而目前我国对法务会计准则的研究几乎是空白,制定法务会计准则、明确法务会计师的执业责任、规范法务会计师的执业行为成为摆在我们面前的一项紧迫任务。

## 一、国内外法务会计准则研究现状

法务会计是为处理案件或纠纷等法律事项提供专家证据、专家辅助和专业咨询的会计服务活动,其任务主要是协助公安、司法人员查证相关的财务会计事实。因此,法务会计人员提供各种专业服务时必须遵守相关的执业准则,包括专家证据规则和法务会计准则等。专家证据规则一般应由立法部门制定,属于证据规则的重要组成部分,与国家的诉讼模式密切相关。目前英美法系国家实行专家证人制度,大陆法系国家实行鉴定人制度。法务会计准则一般由会计师协会或行业主管部门制定,必须符合相关专家证据规则的要求。

目前,世界上只有美国、加拿大、澳大利亚等少数国家制定了有关的法务会计准则。各国学者对法务会计的介绍主要限于基本理论、功能作用、人才培养等方面,真正探讨法务会计准则的文献很少。我国也只有李若山、张蕊、张苏彤等少数学者撰文探讨法务会计准则问题,而且现有研究存在许多不足:①对如何调查取证、判定事实及发表专家意见的探讨既少又不深入;②未对专家证据规则与法务会计准则的联系与区别进行必要的研究;③忽视了两大法系不同诉讼模式对法务会计准则制定的影响。

## 二、我国法务会计准则研究的基本思路

1.详细考察两大法系国家的专家证据规则。两大法系的诉讼模式不同,专家证据规则不同,相应的法务会计准则也不同。因此,必须首先了解各国的专家证据规则,找出共性和差异,为研究法务会计准则做好准备。

2.重点研究美国、加拿大、澳大利亚等国的法务会计准则。了解其产生背景、理论依据、具体规定及实施情况,为制定我国法务会计准则提供参考。

3.深入研究我国的司法鉴定制度、司法会计制度和审计准则。在考察我国司法鉴定制度的基础上,仔细研究我国法务会计初级形式——司法会计的产生、发展和存在的问题,总结

我国法务会计活动的内在要求和规律。同时,由于法务会计活动在业务程序、方法、职业道德要求上与审计有许多共同之处,所以研究审计准则可得到许多有益的启示。

4.提出我国法务会计准则制定的总体思路,并收集典型资料进行实证检验。应将法务会计准则视为会计准则与专家证据规则之间的桥梁,按照及时、准确查证财务会计事实的根本要求,研究和构建我国的法务会计准则。

## 三、我国法务会计准则的主要内容

1.制定法务会计准则的目的和作用。本项内容是法务会计的核心和基础,应置于法务会计准则的总则部分。制定法务会计准则应达到以下目的和作用:

(1)规范法务会计师的执业行为。制定法务会计准则,为法务会计师提供一套统一的执业行为规范,促使法务会计师恪守独立、客观、公正的原则,以应有的职业谨慎态度去执行法务会计业务,有效地发挥法务会计师的作用。

(2)保证法务会计师的执业质量。法务会计准则构建了法务会计业务的基础框架,对法务会计师的专业技能、工作中遵循的基本程序、报告的要求和证明力等都做出详细的规定,帮助法务会计师提高运用法律的能力,保障法务会计师的服务质量,从而更好地保护客户(或权利人)的合法利益。

(3)明确法务会计师的执业责任。通过制定法务会计准则,规定法务会计师的工作范围和要求,明确法务会计师的义务和责任,以便社会公众对调查结果做出正确的判断,避免法务会计师受到不公正的指责或控告,维护其正当权益。

(4)实现法务会计准则与其他相关准则、惯例及法律法规的协调。法务会计师为完成工作任务,必须充分理解和考虑适用的会计制度、税法、民法、《刑法》等法律法规的规定。制定法务会计准则不是要代替相关会计准则、惯例和法律法规,而是要使法务会计师更好地参考这些准则、惯例和法律法规,以支持其分析与判断。

(5)维护法务会计师的职业信誉。法务会计师在工作过程中需要进行大量的职业判断,如果有规范的准则作为支撑,其结论或建议必然被特定使用人和公众所认可,并在法庭上获得支持。这样的准则对于维护法务会计师的社会地位和职业信誉将起到关键性的作用。

(6)促进法务会计师素质的提高。法务会计准则应充分借

鉴国外先进的执业经验,规范法务会计师的资格认定,指导其后续教育工作,从而有利于法务会计师紧跟时代的步伐,更好地为社会服务。

**2. 法务会计的基本假设。**对于财务会计的四项基本假设,笔者认为只有一项适用于法务会计。

(1)关于“会计主体假设”。在财务会计中,会计主体是指会计所服务的特定单位或者组织。会计主体假设规范了会计工作的范围。会计工作的目的是反映一个单位的财务状况、经营成果和现金流量,而法务会计的业务范围限于法律事项(即指等待处理的涉及财产权益的案件、纠纷或未决事项)。法务会计不可能遵循会计主体假设,而应遵循法律事项假设,即事先明确为哪个法律事项的处理提供专业服务。

(2)关于“会计分期与持续经营假设”。法务会计的使命在于查清与待处理法律事项相关的财务会计事实,不管其涉及多少个会计期间,都必须一一核实,并且法庭只有等全部事实查清之后才能对案件进行最后处理。这决定了法务会计不能也没有必要分期进行调查、验证并报告相关情况,况且法务会计师提供专家意见还受到举证期限的限制。另外,对于法务会计来说,其目的是查清待处理法律事项所涉及的财务会计事实,不管该事实发生于哪个单位,也不问其处于何种经营状态,该查的一律都查,因此持续经营不可能构成法务会计的基本假设之一。

(3)关于“货币计量假设”。由于法务会计所关注的是经济纠纷、经济犯罪中的法律问题,必须查实涉及的财产损失、犯罪金额,因此法务会计与财务会计一样,也要用货币单位加以计量和反映。

### 3. 法务会计的基本原则。

(1)真实性和相关性原则。为正确处理案件,法务会计必须以会计资料等相关证据材料或线索去推测过去发生的财务会计事实的真实情况,这就是法务会计的真实性原则。相关性原则要求法务会计师提供的专家意见与待处理法律事项相关,即向法庭、当事人及其代理人等提供处理案件或纠纷所需的财务会计信息。

(2)合法性和公正性原则。合法性原则是指法务会计师应当依照《公司法》、《会计法》和证据规则等实体法和程序法的规定办事,只有在法律没有规定或规定不明的情况下才能采用会计准则、会计制度、审计准则等行业规范。如果财务会计的规定与法律规定不一致,则必须按照法律规定进行调整。另外,法务会计师在处理事务时必须秉公执法,不弄虚作假,正确对待有关利益各方,不以牺牲一方利益为条件而使另一方受益,不卷入经济纠纷中,对所调查和认定的情况提供专家性意见。

(3)独立性和客观性原则。它要求法务会计师在接受业务之前充分权衡各种利害关系,慎重考虑是否接受该业务。法务会计师应该向前来咨询的律师充分披露其与诉讼各方的关系,在执行业务时应当在实质上 and 形式上独立于委托单位和其他组织。只有保持独立,法务会计师才能排除干扰,客观地提出专家性意见。法务会计师对有关事项的调查、判断和意见的出具应实事求是,不允许因个人成见、偏见影响其分析和判断的客观性。

(4)及时性和明晰性原则。及时性原则要求法务会计师及时调查、验证,向法庭、当事人或其代理人提出专家性意见。明晰性要求不仅体现在法务会计师提交的专家性意见上,还体现在其向法庭、律师、当事人等所作的说明和回答询问上。

**4. 法务会计师的职业素质和职业责任。**法务会计师的职业素质包括专业知识技能和职业道德素质两个方面。职业责任指的是法务会计师执业过程中应承担的责任,即其接受指派或委托必须履行的义务,如准确及时查证财务会计事实、保守商业秘密等。违反这些义务时应按《合同法》等法律文件追究其法律责任。

**5. 法务会计的业务程序和工作方法。**通常,法务会计的业务程序包括会见委托人、核查纠纷、初步调查、制定行动计划、取得相关证据、证据分析和撰写报告等,并广泛采用会计、审计、统计等各种方法。

**6. 法务会计报告要求。**法务会计报告是指法务会计师对案件或纠纷等法律事项涉及的财务会计事实做出专业判断所发表的专家性意见及证据材料。该报告的主要内容应包括法务会计委托人、委托目的、查证范围、遵循的执业规则、采用的方法和步骤、判断依据等。

## 四、制定我国法务会计准则的难点

**1. 法务会计师在业务活动中应遵守哪些原则,这些原则之间的关系及其在准则中的地位如何? 法务会计报告的构成要素有哪些,采用怎样的报告格式? 如何保证专家性意见客观、中立?**由于我国司法鉴定体制正处在改革转型之中,这将加大上述问题的研究难度。

**2. 查清相关的财务会计事实是法务会计的根本任务。但是关于真实性标准,法律要求的是客观真实或法律真实,会计要求的是会计真实,两者在真实性的含义和判断方法上存在差异,时常发生矛盾,甚至曾经引起我国法律界与会计界(主要是注册会计师行业)的激烈争论。那么,在制定法务会计准则时应如何妥善处理法律与会计规范之间的冲突呢? 这是一个必须解决的问题。**

**3. 法务会计师在执业过程中涉及三个规则,即会计准则、法务会计准则和专家证据规则,它们之间既具有密切的联系,又存在内涵与功能上的重大区别。只有将三者之间的关系研究清楚,才能制定出科学、合理的法务会计准则。我国目前还没有一套完整的法务会计准则,作为过渡,在借鉴国外法务会计经验的基础上,可以参照我国独立审计准则体系的三个层次(基本准则、具体准则和实务公告、执业规范指南)构建我国的法务会计准则体系。**

**【注】**本文系浙江省社会科学联合会2005年课题研究成果(课题编号:05B11)。

### 主要参考文献

- ①冯萌,李若山等.从安然事件看美国法务会计的诉讼支持.会计研究,2003;1
- ②罗敏.我国建立法务会计的探讨.财会研究,2004;12
- ③李秀真,刘学民,岳上植.建立法务会计准则 促进法务会计发展.财会月刊,2004;B5
- ④谭立.法务会计专家制度的构建与改进.社会科学战线.2005;3