

律师诉讼业务中的会计运用 PDF转换可能丢失图片或格式，
建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/484/2021_2022__E5_BE_8B_E5_B8_88_E8_AF_89_E8_c122_484081.htm 会计在诉讼策略中的运用尝试 我曾接手一个涉嫌贪污案件。被告系某村干部，在主持修建村公路期间，因利用职务之便将拨出的部分修路款据为己有，被检察院指控为贪污。其主要理由就是该村的修路款大部分为交通、财政、建设等部门拨款，均系国有财产。被告在接受委托执行公务期间利用了职务之便。在审核村委接受外单位拨款及拨出的过程中，我意外地发现：村委在接到外单位拨款后，一般都在第二天就将该款拨到施工单位，如施工单位催得紧村委会就继续拨款支持。截止到被告取款当天，外单位拨款早已用尽，村委会累计支付的自有修路款已达100余万，村委早已无外单位拨款可贪！从会计的角度看，对村委而言，先拨进的款先拨出，这就是所谓的“先进先出”。由此可见被告非法占有的款项不可能是外单位所拨款而只能是村集体财产，故被告的行为不构成贪污，只能是侵占！据此，我随即制定了“先进先出、无钱可贪”的辩护策略，经过一番较量，大获全胜。该案的启示在于：会计思维也是一项重要的诉讼手段。重要证据会计资料与信息 《中华人民共和国会计法》第25条规定：公司、企业必须根据实际发生的经济业务事项，按照国家统一的会计制度的规定确认、计量和记录资产、负债、所有者权益、收入、费用、成本和利润。该条体现了会计的基本职能：反映、控制经济活动、评价经营业绩。因此企业发生的经济、法律行为一般都会会在会计上得到反映，例如工资表反映了劳动关系；发票

反映了买卖关系；往来款反映了债权、债务关系等。在诉讼中有用的会计资料与信息都是证据，这类证据包括但不限于：

- 1、会计凭证。包括原始凭证和记账凭证，其中原始凭证又包括外来凭证和自制凭证。从证据学的角度看，原始凭证反映了事实，记账凭证反映了事实的性质。
- 2、会计报表和审计报告。会计报表反映了企业资产状况、经营成果和现金流量。审计报告则反映了会计报表的真实性、合法性、完整性，并对会计报表项目的相关信息进行了披露。
- 3、纳税申报资料、银行对账单等。所得税申报表反映了企业的收入、成本和利润，房产税完税凭证反映了租赁关系，银行对账单反映了资金往来及账户余额等。
- 4、审计工作底稿，反映了审计当时企业的相关情况及真实意思表示。

在诉讼中要善于发现和收集会计证据，其途径有三：一是要求委托人提供，二是自行调查，三是到工商行政管理局等部门调取。笔者曾处理过一个案例，有一外商找到我，说是某公司欠其500万元借款未还，由于借据丢失无法举证，法院不予立案。咨询了好几家律师事务所均无人受理，听说我擅长财务最后托人找上门来。我简单询问了他几个问题，获悉该公司并不大，由三位股东合资设立。我从常理判断，多位股东合办的公司账目一般比较清楚，尤其是负债，因为没有哪位股东愿承担过多的责任，所以公司对该借款理应入账。由于公司较小，500万元不算小数。根据重大性原则，注册会计师在年检审计时理当披露。受理后，我首先要求当事人提供了一份证人证言，其实该证言业内人士都明白，根本起不到定案作用，其目的只是方便法院立案。立案后到工商行政管理局一查，不出我所料，被告的年检查账报告果然在“其他应付款”中对该

借款进行了完整的披露！该案的启示在于：会计证据往往能在一些普通证据无法取得或灭失的情况下使案件绝处逢生。规章、政策、惯例依据会计准则与制度许多在常用法规中比较模糊的概念在会计规范中其实很具体。这些规范包括会计准则、会计制度、财务通则、财务制度、独立审理准则、国际会计准则和国际审计准则等。比如关联企业和关联交易，在民法中鲜有提及，对于其定义和行为后果更无具体规定。但《企业会计准则关联方关系及其交易的披露》第5条明确规定：本准则涉及的关联方关系主要指：（1）直接或间接地控制其他企业或受其他企业控制，以及同受某一企业控制的两个或多个企业（例如：母公司、子公司、受同一母公司控制的子公司之间）；（2）合营企业；（3）联营企业；（4）主要投资者个人、关键管理人员或与其关系密切的家庭成员；（5）受主要投资者个人、关键管理人员或与其关系密切的家庭成员直接控制的其他企业。笔者就曾以“受关键管理人员控制的关联企业存在利害关系”为由成功地否定了一份由对方当事人提供的重要证据之后，对方当事人即因证据不足败北。会计惯例很常见，我们可能经常碰到却不会细想。比如出纳保管现金的义务就是一种惯例，事实上，出纳收到现金并不会给公司打收条，惯例上我们只能依据诚实信用原则相信他做的那本《现金日记账》。一旦账实不符，而出纳又解释不出短款原因一般就可推定出纳贪污、侵占或保管不善等。现实当中许多单位就是依据该惯例及理由追究出纳的刑事、民事责任的。求证司法会计鉴定 最高人民法院《关于民事诉讼证据的若干规定》第28条规定：一方当事人自行委托有关部门作出的鉴定结论，另一方当事人有证据足以反驳并申

请重新鉴定的，人民法院应予准许。从该规定可以看出，对于一方当事人提供的鉴定报告对方要有足以反驳的证据才可提出重新鉴定申请，否则法院不予准许。该规定尊重鉴定中的当事人意思自治，否定了过去由法院一手包办、随意否定当事人鉴定报告的法院至上主义。作为原告代理人，顺应新的形势，我的个人参考经验是：第一，重视鉴定，尤其是经济案件中的司法会计鉴定。为了更好地体现法律与会计的融会贯通，我们还应当注意提醒注册会计师将许多审计报告的名称和格式改为会计鉴定报告；第二，主动鉴定，先下手为强。许多模糊的概念、事实和情节往往以时间、地点、条件为转移，先行者不但占有天时、地利，更兼具人和（如先入为主等）。笔者近年来成功办理的许多案例中，会计鉴定报告发挥了功不可没的作用。不当的会计鉴定报告也有风险。作为被告代理人或辩护人，我的个人参考经验是：第一，从专业角度否定结论的科学性、公证性、正确性。由于鉴定人的水平、经验、疏忽大意、当事人授意等原因，会计鉴定报告错弊在所难免。第二，从审计程序、鉴定依据方面否定结论的合法性、正确性。根据中国注册会计师独立审计准则的要求：独立审计基本准则、具体准则与实务公告是注册会计师执行独立审计业务、出具审计报告的法定要求，各会计师事务所和注册会计师执行《中华人民共和国注册会计师法》第14条规定的审计业务，应当遵照执行（见中国注册会计师独立审计准则序言）。注册会计师在实施审计过程中，应当采用恰当的方法，包括检查、监盘、观察、查询及函证、计算、分析性复核等，以获取充分、适当的审计证据（见独立审计具体准则第一号会计报表审计）。否则，质证方可以鉴

定程序违法、鉴定结论依据不足为由否定对方的鉴定报告效力。第三，查验鉴定机构、鉴定人员的鉴定资格。尤其是工程结算审计、造价鉴定、国有大中型企业的审计、证券业务等除普通审计资格外，还必须配备特定资质。第四，以鉴定对抗鉴定。如果对方的鉴定报告对己方相当不利，而己方又一时难以提出足够的反驳证据，这时候可以尝试以鉴定对抗鉴定。如对方也难以反驳，就可以争取到由法院委托鉴定甚至最终认定己方的鉴定报告效力高于对方的鉴定报告效力，从而达到化腐朽为神奇的诉讼效果。笔者近期承办了一起非法放贷案件，庭审中公诉人举证了一份审计报告，其意在说明非法放贷已造成了实际损失且企业在借款前虚构了业绩。该报告是这样表述的：公司1999年业务出现急剧萎缩，是导致该公司贷款逾期的直接原因。此外，根据庭审质证，会计师事务所的主要审计方法就是将公司提供给银行的会计报表与提供给税务局的会计报表进行对比，假设提供给税务局的会计报表是完全正确的，差异就是错弊。报告中还有“在审计过程中，我们对这些资料进行了整理、分析，从而得出如下结论”之类的非标准化程序披露。我当即指出：第一，报告指出公司是自1999年以来业务才开始急剧萎缩的，以此说明1998年及以前的公司业绩及贷款是正常的。故企业在借款前并未虚构业绩；第二，业务萎缩并不表示停顿，且公诉人并未举证企业及担保人已注销并穷尽了一切民事救济未果的证据，故就此认定无法追索还为时过早；第三，报告明确指出事件的后果只是逾期还贷而不是无法还贷，故就此认定造成了损失依据不足；第四，从报告以货币资金等同现金来看，鉴定人很不专业（会计上的货币资金指现金加银行存款）

，我们无法相信鉴定人的专业判断；第五，从报告的审计程序和报告格式来看，鉴定违反了独立审计准则（准则规定必须实施抽查会计凭证等必要的审计程序），鉴定结论依据不足、没有法律效力。该案终以检察机关的撤诉告终。货币计量索赔计算、财务分析与复核 会计的一个重要特征就是货币计量，即一切经济事项都可以通过货币来表现和计算。货币计量在诉讼中的作用主要体现在：第一，为诉讼索赔及被索赔提供科学计算依据，尤其是计算方法的选择；第二，对会计证据进行财务分析与复核，筛选甄别证据。审核会计报表是否可以作为证据使用为例：一、看报表数据是否平衡。如资产与负债根本无法平衡且并非单纯的计算差错，那说明该会计报表极有可能是胡编乱造的。二、从报表的勾稽关系看是否科学。比如折旧计提与固定资产原值及使用情况是否适应、费用是否与收入配比、项目与项目之间的内在逻辑关系是否正确等，经不起推敲的勾稽关系同样是不能作为证据使用的。三、从报表项目本身看是否异常。比如现金科目出现负数、收入巨大存货却畸小、其他应收款或预付账款虚挂（比如占到实收资本的60%以上）等，都说明该公司的财务状况及会计报表存在严重的问题。综上，会计在诉讼中的运用远不止上述点滴概括，如能驾驭得法，融会贯通，定当如虎添翼。100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com