

# 法务会计实务中可得利益的认定与计量研究

## ——基于浙江 A 公司诉山西 B 机械有限公司逾期履约损失赔偿案

王业可<sup>a</sup>, 夏爱芳<sup>b</sup>, 王 煜<sup>b</sup>

(浙江理工大学, a. 经济管理学院; b. 计划财务处, 杭州 310018)

**摘 要:** 合同违约损失赔偿案件中常常需要求助于法务会计的支持,其中的可得利益认定与计量是其难点问题。在对可得利益的内涵及其认定与计量方法分析的基础上,通过对浙江 A 公司诉山西 B 机械有限公司逾期履约损失赔偿案的解析,具体研究了法务会计实务中可得利益的认定与计量问题。认为在合同中明确可得利益损失和规范法务会计鉴定人的职业资格等有利于可得利益的认定和保护合约双方的权利。

**关键词:** 法务会计; 可得利益; 认定; 计量

**中图分类号:** F239

**文献标志码:** A

随着市场经济的发展,经济活动的日趋活跃和经济行为内容的复杂化,合同违约损失赔偿案件日趋增多,对相关的法务会计鉴定活动提出了越来越多的要求。特别在涉及到可得利益的损失赔偿中,鉴于存在的认定与计量难问题,法务会计实务中常常是或者鉴定结果得不到法官的采信,或者诉讼双方对鉴定结果存在比较大的分歧,使许多民事纠纷案件经历了漫长的诉讼过程仍然得不到解决。而理论研究中,针对法务会计实务中可得利益的认定与计量研究还比较少,涉及领域还比较单一,结合案例具体的方法研究更为少见,与实务中的需求矛盾越来越突出。

### 一、可得利益的内涵、特征

#### (一) 可得利益的内涵

张英<sup>[1]</sup>给出的定义是“可得利益是指合同双方在适当履行合同以后可能实现或取得的利益。”《中华人民共和国合同法》(1999,以下简称合同法)第113条第一款规定:“当事人一方不履行合同义务或者履行合同义务不符合约定,给对方造成损失的,损失赔偿额应当相当于因违约所造成的损失,包括合同履行后可以获得的利益,但不得超过违反合同一

方订立合同时预见到或者应当预见到的因违反合同可能造成的损失”<sup>[2]</sup>。事实上,我国1986年发布的《民法通则》第112条已经有了相关规定:“当事人一方违反合同的赔偿责任,应当相当于另一方因此所受到的损失”<sup>[3]</sup>。显然,可得利益是合同违约方因不履行合同或者只是部分履行合同给对方造成损失部分中的合同履行后可获得的利益。

#### (二) 可得利益具有如下特征

一是未来性。张颖<sup>[4]</sup>的解释是“可得利益是未来利益,它在违约行为发生时并没有为合同当事人所实际享有,而必须通过合同的实际履行才能实现”。

二是可预见性。指违约一方在订立合同时能预见到因违反合同可能造成的损失。合同法第113条但书条款“但不得超过违反合同一方订立合同时预见到或者应当预见到的因违反合同可能造成的损失”<sup>[2]</sup>。

三是可确定性。指可得利益损失的存在“是一个确定的事实,而不是臆想的、虚构的、尚未发生的现象”<sup>[5]</sup>。

### 二、法务会计实务中可得利益的确认、计量规则与方法

法务会计是融法学、审计学与会计学等的边缘

交叉学科,法务会计实务需要综合运用法务规则和审计学、会计学及资产评估学一系列原则和方法。当可得利益涉及法务会计鉴定时,一样需要综合运用这些规则方法。

### (一)可得利益确认与计量的相关法律规则

可得利益确认与计量应依据相关法律规则,如最高人民法院《关于审理不正当竞争民事案件应用法律若干问题的解释》(2007)第17条规定:“因侵权行为导致商业秘密已为公众所知悉的,应当根据该项商业秘密的商业价值确定损害赔偿额。商业秘密的商业价值,根据其研究开发成本、实施该项商业秘密的收益、可得利益、可保持竞争优势的时间等因素确定。”<sup>[6]</sup>最高人民法院在《关于当前形势下审理民商事合同纠纷案件若干问题的指导意见》(2009)中规定:“人民法院在计算和认定可得利益损失时,应当综合运用可预见规则、减损规则、损益相抵规则以及过失相抵规则等,从非违约方主张的可得利益赔偿总额中扣除违约方不可预见的损失、非违约方不当扩大的损失、非违约方因违约获得的利益、非违约方亦有过失所造成的损失以及必要的交易成本”<sup>[3]</sup>。由此可见我国可得利益确认与计量中除要符合其前述基本特征外还要坚持的基本原则主要包括:减损规则、损益相抵规则以及过失相抵规则等。

减损规则,肖红<sup>[7]</sup>的解释“一方合同当事人违约后,另一方当事人应该采取合理的措施减少损失或防止损失的扩大,否则,其无权就这部分损失获得赔偿”。

损益相抵规则,韩世远<sup>[8]</sup>给出的解释“赔偿权利人基于损害发生的同一赔偿原因获得利益时,应将所受利益由所受损害中扣除以确定损害赔偿范围的规则”。

过失相抵规则又称过错相抵规则,楼淑馨<sup>[9]</sup>的解释“就损害之发生(包括损害发生之原因)或扩大,被害人与有过失时,减轻赔偿金额或免除赔偿责任,谓之过失相抵。过失相抵的法理依据,通说认为是衡平观念及诚实信用原则。”

### (二)法务会计实务中可得利益的计量方法

在法务会计的诉讼支持实践中,可得利益计量需要采用多学科专业技术手段和方法。

#### 1. 资产评估技术方法

资产评估,即资产价值形态的评估。是评估人员,依据法定或公允的标准和程序,运用科学的方法,以货币作为计算的统一尺度,对特定资产进行评定估算的行为。资产评估的相关基础理论、方法在很大程度上都可为可得利益计量所借鉴。可借鉴运用的主要方法如收益现值法、重置成本法、现行市价法等。

#### 2. 会计技术方法

会计技术方法是指为实现会计目标,完成会计职能所运用的各种技术方法,一般认为包括:会计核算方法、会计分析方法、会计检查方法、会计预测方法等。在可得利益计量中,会计方法很多时候可能会被直接采用,比如资产、负责、成本、费用、利润的计量;再比如存货损失的计算所要用的毛利率法、盘存法等估算的方法等都需要运用会计的基本核算方法来计算。

#### 3. 审计技术方法

审计技术方法是注册会计师为了形成审计结论,实现审计目标而实施的具体方法和程序,这些方法主要包括观察法、查询法、函证法、专题调查法等,其主要目的就是收集审计证据以形成审计结论。在通常情况下,可得利益的鉴定过程往往需要对所涉事项的所有相关资料及相关事实进行全面审查,证明落实客观事物事实与情形,收集证据以形成结论,这些都离不开相关审计技术与方法的运用。

#### 4. 法律条文适用法

所谓条文适用法,就是依据现行法律法规及相关司法解释对可得利益进行直接计量的一种方法。条文适用法主要集中在损害赔偿中的相关规定中,一般按照适用条文计算即可,由于不同损害赔偿的方式方法不尽一致,适用法律条文也都比较多,相关方面需要有相应研究。

#### 5. 其他适用的方法

可得利益的计量除了以上方法以为,其他方法还有:精算技术方法、证据技术方法、计算机技术方法等。

## 三、浙江 A 公司诉山西 B 机械有限公司 逾期履约损失赔偿案

### (一)基本案情

浙江 A 公司因技术改造需要,于 2010 年 6 月 8 日与山西 B 机械有限公司签订了合同编号为 ZJGH02 的《设备采购合同》,2010 年 11 月 29 日又对该合同内容更改后签订了《设备补充协议》,合同对设备交付及安装调试约定:所有设备供方于 2011 年 2 月 10 日前交付,调试最迟截止期限为 2011 年 4 月 30 日前。合同约定供方未按规定日期交货(包括样机)或者未按规定日期调试结束的,供方应承担相应损失,损失从本合同约定的调试最迟截止期限第二天起算,该损失按技术改造停滞产生的所有损失及无法履行订单产生损失计算,包括但不限于下列损失:需方客户索赔产生的损失、可得利益损失、

场地停工损失、设备停工损失、投资资金占用损失、无法履行出口订单造成的退税损失等。

#### 设备安装调试情况

上述设备与浙江A公司向其他厂家采购的圆排车等设备共同组成10条机芯生产线。根据浙江A公司提供的设备移交验收单,其中:2011年7月15日安装调试完毕交付生产部门生产线2条;2011年9月10日安装调试完毕交付生产部门生产线2条;2011年10月10日安装调试完毕交付生产部门生产线2条;2012年2月20日安装调试完毕交付生产部门生产线1条;2012年4月7日安装调试完毕交付生产部门生产线2条;2012年6月20日安装调试完毕交付生产部门生产线1条。

浙江A公司(原告)鉴于供方违反了合同约定给公司带来损失,随对山西B机械公司(被告)提起诉讼,提出对山西B机械公司延迟交货造成的损失进行索赔。浙江某会计师事务所接受法院委托,要求就该案中对被告延迟交货造成原告的场地停工损失、设备停工损失、投资资金占用损失、出口退税损失、可得利益损失进行法务会计鉴定。

#### (二)法务会计鉴定情况

根据提供和取得的相关资料,注册会计师实施审计程序,收集固定相关证据,对因被告延迟交货造成原告的投资资金占用损失、场地停工损失、设备停工损失、可得利益损失和出口退税损失,按浙江A公司起诉时间分2011年5月1日至2012年1月21日期间和2012年1月22日至2012年6月20日两个时段分别列示。鉴于浙江A公司在涉案生产线施工同期,尚有另外两条同性质生产线在生产,鉴定是参照另外两条生产线生产和销售情况进行。具体审计情况说明如下。

##### 1. 投资资金占用损失

投资资金占用损失的计算,包括场地投资占用资金损失和设备购置占用资金损失。其中:场地投资占用资金损失,根据浙江A公司为安装上述10条生产线新建厂房(包括厂房内所需电力设备等相应配套设备)所实际支付的资金,从2011年5月1日开始至第一条生产线交付日2011年7月15日止,按该期间浙江A公司实际发生的银行借款利率计算得出;设备购置占用资金损失,根据浙江A公司购置上述10条生产线实际支付给山西B公司和其他配套设备厂家的设备款,从2011年5月1日至各条生产线安装调试完毕期间各时段分别占用的资金余额,按相应期间浙江A公司实际发生的银行借

款利率计算得出。

##### 2. 可得利益损失

对可得利益损失的计算,以相应延迟交货的生产线如正常交付预计可实现的产品销售收入扣减相应的产品销售成本、产品销售税金及附加和应计的销售费用、管理费用、财务费用后得出,其中:

产品销售收入:对因延迟交货造成减少的产品销售收入的计算以浙江A公司相应各期间实际平均销售单价乘以相应期间各条生产线的可生产量计算得出。其中销售单价分别根据浙江A公司相应两个期间实际发生的扣除内部关联单位后对外全部销售收入除以相应的销售数量(已含补损发货量)计算得出。

销售数量根据浙江A公司原有生产线相应两个时段每天每条生产线实际完成的产量乘以相应各时间段的应计工作天数计算得出。其中浙江A公司原有生产线两个时段每天每条生产线实际完成的产量,根据经核实后的浙江A公司车间、仓库统计资料计算得出;各时间段的工作天数按劳动和社会保障部2008年《关于职工全年月平均工作时间和工资折算问题的通知》中计算的月工作日按年工作日250天除以12月,乘以相应各期间的天数得出。

产品销售成本:对因延迟交货造成减少的销售成本的计算以浙江A公司相应上述各期间的产量乘以相应期间各品种的单品成本计算得出。其中单品成本的计算分别根据浙江A公司相应两个期间各品种实际耗用的材料总额、总量及相应期间各品种的实际产量进行分析计算后得出各品种的单品材料成本;根据浙江A公司相应两个期间各品种实际发放的工资总额及相应期间各品种的实际产量进行分析计算后得出各品种的单品工资成本;根据新生产线所需机器设备、厂房及其他配套设备的购买安装成本、动力配置情况,以及计算的相应期间产量,计算得出各品种的单品折旧费、动力费用;根据相应各期间浙江A公司实际发生的车间制造费用和相应期间实际产量进行分析计算得出各品种的单品制造费用。

产品销售税金及附加:销售税金及附加的计算以上述产品销售收入、产品销售成本数据,根据浙江A公司实际应计缴的地方教育费附加、城建税比率计算得出。

销售费用、管理费用、财务费用的计算分别根据浙江A公司2011年度和2012年1~6月期间实际发生的销售费用占销售收入的比率,乘以相应各期间销售收入计算得出。

可得利益损失的计算:

可得利益损失=产品销售收入-产品销售成本-产品销售税金及附加-销售费用-管理费用-财务费用。

经鉴定确认,因延迟交货造成可得利益损失为2652908.12元,其中2011年5月1日至2012年1月21日期间为2082774.82元、2012年1月22日至2012年6月20日期间为570133.30元。

### 3. 出口退税损失

由于未发现浙江A公司相应各期间段有出口销售情况,因被告山西B公司延迟交货造成原告浙江A公司的出口退税损失为零。

## 四、案例分析

本案例涉及到直接损失(积极损失)和可得利益损失计量。由于积极损失并不多,关键是可得利益损失的计量问题。

在本案中,山西B公司没能按照合同规定按时向浙江A公司交货,已经构成对浙江A公司的违约。依据我国《合同法》第113条规定,山西B公司除了要赔偿给浙江A公司造成的实际损失外,还应该赔偿合同可得利益的损失。本案中,浙江A公司因此遭受的实际损失非常有限,然而其所遭受的利润损失(即可得利润损失)却非常巨大。因此,山西B公司是否应该向浙江A公司赔偿可得利益损失以及应该赔偿的数额是案件的关键所在。对于山西B公司是否应该向浙江A公司赔偿可得利益损失,解读的关键点在于:

**(一)浙江A公司所遭受的该可得利益损失是否源于山西B公司的违约行为**

根据双方合同的执行情况看,浙江A公司按合同约定支付合同货款,而山西B公司则延期交货和调试,从而使预期可以投产的生产线长期处于闲置状态,造成损失。这里的关键点有三个:第一,山西B公司是否存在违约;第二,浙江A公司是否遭受了可得利益损失;第三,浙江A公司所遭受的该可得利益损失是否源于山西B公司的违约行为。

**(二)如果山西B公司不违约,浙江A公司是否一定能获得该可得利益损失**

违约损害赔偿包括积极损失与可得利益损失,两者均予赔偿则可使守约方处于合同如约履行时的状态。因此,只有赔偿了包括积极损失与可得利益损失的全部损失,才维护了合同当事人如约履行合同的同等收益,才能促进合同的有效履行。只赔偿积极损失,而不赔偿可得利益损失,对守约方来讲不

公平,某种意义上也纵容了违约方。但另一方面,为了鼓励交易,保证交易安全,对违约造成损失的赔偿也应当限定在法律规定的合理范围内,正确把握的其中一个标准就是守约方如果合约得以履行是否一定能获得可得利益损失。

浙江A公司是在与山西B公司签订改装部分生产线,在延迟交付调试期间,浙江A公司产品供不应求,生产的产品没有库存积压等情况,预计如果所改装生产线按时投产,则生产产品销路应该不存在问题。这里存在的疑问是,浙江A公司改装的生产线投产后,生产出产品到销售还有一个过程,中间会不会遇到其他情况,以及所生产产品是否销售没有任何问题确实存在一定的未知数。这成为考量的一个关键问题。

**(三)山西B公司是否完全有能力预见到自己的违约会导致浙江A公司的利润损失**

《合同法》第113条但书规定了可得利益赔偿的预见性。我们知道,在一条法律规则中,但书是对该规则的限制,是指在对案件适用该规则的同时应满足但书所规定的条件或在但书所限定的范围内。在司法实践中,该条规则但书往往容易被忽略,而以想当然的结果取而代之。

但书的规定,实际上也是从鼓励交易,保证交易安全角度出发的,是针对可得利益损失的赔偿的一个限定性条款。这也是分析本案例的一个关键问题。

**(四)浙江A公司所遭受的可得利益损失额完全在山西B公司主观预知范围之内**

可得利益有着将来性、不确定性,倘若违约造成的可得利益损失大大超过违约方的预期,而仍要求违约方赔偿,则未免责之太苛,超越了意思自治的范畴,反而打击了市场交易、合作的积极性。法律实践中也确实存在债权人主张时漫天要价,将间接损失、“机遇损失”等计入可得利益。故法律应予相应的平衡。根据《合同法》113条,一般理解,如果违约方有证据证明订约时已知违约将要造成的损失额,即为“预见到”,应以该额度为准。若违约方不能举证,又不认可对方主张,则应以“应当预见到”,即合理预见规则来认定。可见,可得利益能否为违约方订立合同时预见,还要涉及到双方的举证责任。

## 五、结 语

**(一)可得利益是将来发生的利益,其能否实现以及实现多少具有不确定性,需要依赖相应的客观**

条件。如果预期的客观环境发生变化或者发生不可抗力、第三人侵权等时,则具有不能实现的可能。正因其不确定性,故在违约责任中确定可得利益的数额是一个棘手的问题,也容易引起争议。例如,作为本案赔偿责任主要部分的可得利益该不该赔,赔多少因双方差距太大成为本案争议的焦点和难点。多年来由于可得利益相关认定规则比较模糊并难以把握,因此不少法院在判决中支持的并不多,且关于其计算方法和标准也多种多样,司法实践中赋予了法官较多的自由裁量权,裁判结果悬殊较大。有鉴于此,合约双方在订立合同时应尽可能对可得利益损失做出明确的约定,这样更容易保护双方合法利益。

(二)我国的法务会计鉴定通常由公检法机关启动,具有超职权主义的特征,实践中法务会计鉴定结论更容易被法官采信。但是法务会计鉴定毕竟只是为了解决司法活动中的专门问题,它产生的根源应该是专业分工的不同,法务会计鉴定人员一般要求是专业的会计人员(高级会计师、注册会计师等),出发点更多的是从会计角度出发的,不应该也不可能要求他们站在法的高度上进行鉴定,这里存在一个会计和法的冲突问题。这一问题的存在要求:一方面,法官在采信法务会计鉴定结论的时候,要认识到法务会计鉴定结论的这一特征,审判中还需要利用

自由裁量权,站在法的高度上,来认识和利用法务会计鉴定;另一方面,必须加强对法务会计活动的管理和规范,比如,建立法务会计鉴定职业组织,加强法务会计鉴定的行业管理;建立法务会计鉴定的技术标准和职业道德规范;提高法务会计鉴定人的素质,规范法务会计鉴定人的职业资格等。

#### 参考文献:

- [1] 张英. 论违约可得利益认定的司法会计对策[J]. 会计之友, 2012(3): 16-19.
- [2] 法律出版社法规中心. 中华人民共和国合同法法律法规全书[M]. 北京: 法律出版社, 2011: 9.
- [3] 法律出版社法规中心. 新编合同法小全书[M]. 北京: 法律出版社, 2011.
- [4] 张颖. 论可得利益损失的认定[J]. 法制与经济, 2010(1): 44-46.
- [5] 田韶华. 论侵权责任法上可得利益损失之赔偿[J]. 法商研究, 2013(1): 127-135.
- [6] 郑子军. 侵犯商业秘密罪之解析[J]. 经济研究导刊, 2009(24): 115.
- [7] 肖红. 论预期违约中减损规则[J]. 社会科学家, 2007(5): 118-120.
- [8] 韩世远. 合同法总论[M]. 北京: 法律出版社, 2004: 759.
- [9] 楼淑馨. 过失相抵规则之与实践应用[J]. 新闻天地: 下半月刊, 2010(9): 95-96.

## Research on Recognition and Measurement of Expectant Interest in Forensic Accounting Practice: Case Study of Company A in Zhejiang Instituting Legal Proceedings to Machinery Company B in Shanxi for Overdue Performance

WANG Ye-ke<sup>a</sup>, XIA Ai-fang<sup>b</sup>, WANG Yu<sup>b</sup>

(a. School of Economics and Management; b. Financial Department,  
Zhejiang Sci-Tech University, Hangzhou 310018, China)

**Abstract:** In damage compensation cases due to contract breach, forensic accounting support is often needed. The recognition and measurement of expectant interest is a difficult problem. Based on analysis of the connotation, recognition and measurement of expectant interest, this paper studies in detail recognition and measurement of expectant interest in forensic accounting practice through analyzing such damage compensation case that Company A in Zhejiang instituted legal proceedings to Machinery Company B in Shanxi for overdue performance, considers clear and definite expectant interest and standardize vocational qualification of forensic accountant are benefit for the recognition of expectant interest and rights protection of both contract sides.

**Key words:** forensic accounting; expectant interest; recognition; measurement

(责任编辑: 陈和榜)