

法务会计与司法会计异同辨析

杨全照(教授)

(中南民族大学工商管理学院 武汉 430074)

【摘要】 本文在阐述法务会计与司法会计相同之处的基础上,对两者在法系基础、形成渊源、会计主体和诉讼模式等方面的差异进行了比较分析。

【关键词】 法务会计 司法会计 法系基础 形成渊源

我国会计学者对法务会计与司法会计的定义与对象众说纷纭,有的认为法务会计是司法会计的一种,有的认为法务会计包括了司法会计,还有的认为两者并不存在包容关系。笔者认为法务会计与司法会计并无本质区别,两者都是沟通会计与法律的桥梁,都是为诉讼纠纷案件提供鉴定或专家证言服务的。西方国家把运用会计知识对财务会计事项涉及的法律问题进行解释和处理,并提出专家意见作为法律鉴定结论或诉讼证据的活动,称为法务会计。我国则把在诉讼活动中,由司法机关指派或聘请司法会计人员,对案件所涉及的财务会计问题进行审核、检查、鉴定,用法律判断经济案件是非,收集、鉴定会计资料证据,为解决诉讼争议提供专业支持的活动,称之为司法会计。

法务会计与司法会计有许多相同之处。其一,法务会计的专家证人与司法会计的鉴定人都是某一方面的专家,拥有超出普通人的专业知识或技能;其二,两者的目的都是协助法官或陪审团处理案件所涉及的财务会计专业问题;其三,两者都是通过审判人员和当事人等提供的材料或介绍的情况来了解案件事实,并凭借其专业知识对案件中的专门性问题发表专家意见;其四,作为专家意见的鉴定结论和专家证言都是法律认可的特殊证据,即意见证据;其五,与普通证人的不可替代性不同,专家证人与鉴定人因指派、聘请或委托而参与到诉讼活动中,都可以由掌握相同知识或技能的人替代,等等。两者虽然在许多方面有相同之处,但在法系基础、形成渊源、会计主体和诉讼模式等方面还是有很大差异。

一、法系基础上的差异

法务会计与司法会计都是会计和法律相结合而产生的边缘领域,但两者的法系基础有不同之处。法务会计与英美法系相关,司法会计与大陆法系相关。

英美法系又称为判例法系或普通法系,是以英国普通法为基础逐步形成的一种独特法系,法院办案遵循先例。其基本特点是:一是遵循先例原则,判例法是其主要法律渊源;二是判案以诉讼为中心,程序中心主义是其主要导向。该法系下,控辩双方都可以要求传唤己方证人。法庭必须弄清纠纷实质,并考虑事实证据和专家意见。法务会计根据调查结果,向法庭

提供专家意见,作为法庭判案的证据,最后由法官确定嫌疑人是否承担法律责任。

大陆法系又称为成文法系或民法法系,是法、德等国在罗马法的基础上,融合各有关法律成分逐步形成的世界性法系。其基本特点是:一是法官不遵循先例原则,通常考虑的是如何将抽象法律规范运用于具体案件;二是判例以实体法为主体、程序法为从体,实体中心主义是其主要导向。该法系下,司法工作本身就包括法律解释工作,在积极引导司法活动进行的过程中,法官解释法律的职能被普遍承认。司法会计在诉讼活动中不仅可以提供鉴定结论作为法庭判案的证据,且能就其鉴定结论进行解释。

二、形成渊源上的差异

法务会计与司法会计都是社会经济发展到一定阶段的产物。随着经济的发展,财富不断积累,有的人因受私有观念的影响,会采取种种手段将共有或他人财产非法占为己有。特别是在市场经济条件下,经济环境复杂,交易事项繁多,经济合作关系日益密切,难免会产生财物纠纷。尤其是涉及民事赔偿责任时,正确划分虚假及真实的会计行为,就更成为由谁来承担责任的根源。而在民事纠纷中,不论是政府部门,还是法人单位,都是平等的民事主体。在涉案诉讼中,就要借助于专业人士,从会计和法律角度,对涉案资财进行核实、鉴定,并提供证据。可见,案件审理的需要,是法务会计和司法会计形成的共同客观基础。

从法务会计与司法会计形成的渊源来看,应该说司法会计早于法务会计。因为司法会计伴随着证据制度的建立而出现,古已有之。以我国为例,在奴隶制时期,占统治地位的奴隶主阶级为了维护其经济利益和政治特权,就制定了作为阶级统治工具的法律,而证据制度正是奴隶制下法律制度的一个重要组成部分。另外,司法官吏审判案件时对案件事实的认定,不单凭审讯所得的供词,还要取得对该案件具有重要证明作用的书证或证人证言,体现了当时所要求的“明德慎罚”、“惟察惟法”的精神。司法会计理论是从大陆法系国家引进的,我国于20世纪50年代从前苏联引入。由于司法会计引入较早,且受到司法部的重视,研究也较深入,已基本形成了司法会计

理论体系模式。而且,我国检察院系统还率先设立了司法会计技术部门,从而产生了我国的司法会计。可见,司法会计作为司法鉴定的重要组成部分,其历史源远流长。从某种意义上说,司法会计亦可视为我国法务会计的雏形。

而法务会计理论是从英美法系国家引入的,法务会计是20世纪70年代末至80年代初美国出现的一种新兴行业。当时,企业内部出现了大量的股票舞弊案和储蓄信贷丑闻,相应引起注册会计师诉讼案件的惊人增加,社会公众与审计实务界对审计职能的期望差距空前扩大。投资人利益因此遭受严重损害,社会公众对经济秩序也丧失了信心。政府为了扭转这种局面,就需要对这些经济丑闻的会计记录进行检查,而公安、司法人员,当事人及代理人等受其专业知识及技能的限制,无法及时查清相关的财务会计事实。这就迫切需要既懂会计,又熟悉法律的独立的专业人士,对有关会计信息或相关事件做出专业鉴定,其结果才比较容易得到公众认可。这样,便催生了引人注目的新兴行业——法务会计。可见,法务会计是适应市场经济法制建设需要而发展起来的一个新的会计领域,它实质上是在社会专业化分工基础上形成的会计界对法律界的专业支持,是会计专业人员为解决或处理法律问题或事项提供的专业服务。在我国,法务会计出现在司法会计之后,目前从事法务会计研究的人士还不是很多,研究深度也不够,至今尚未形成完善的理论体系。

三、会计主体上的差异

法务会计主体是当事人聘请的机构或人员,主要是会计师事务所和注册会计师。以美国为例,在法庭调查美国最大的舞弊丑闻案——麦克威尔通讯公司舞弊案时,普华永道会计师事务所的注册会计师就作为法务会计人员在法庭上作证。出于社会的需要,国际四大会计师事务所不仅在内部设置了法务会计部门,而且法务会计人员也不断增加。

而司法会计主体是在法律诉讼过程中,实施司法会计活动的机构和由司法机关聘请或指派的专门人员。司法会计主体分为司法会计检查主体、司法会计鉴定主体和司法会计文证审查主体三大类。由于司法会计活动具体内容不同,每一主体的构成元素也有所不同。司法会计检查主体、司法会计文证审查主体是由司法机关的不同部门构成的,而司法会计鉴定主体则是由司法机关的相关部门和具有司法会计鉴定资格的社会服务机构构成的。司法实践中,从事司法会计工作的主要是检察院内部的司法会计鉴定中心及具有司法会计鉴定资格的注册会计师。

四、诉讼模式上的差异

在法律诉讼活动中,法务会计人员被称为专家证人。专家证人是英美法系的概念,它一般是指运用科学技术或其他专业知识和技能,就案件有关专门事实或问题向法庭提供专业意见的人。专家证人提供的专业意见一般称为专家意见或专家证言。专家证人通常由当事人自行决定和委托,而且双方当事人可以同时聘请注册会计师提供专家证言。法务会计提供这种专业服务的管理制度、行为规则、道德规范等构成的有机体系称之为法务会计专家证人制度。

法务会计人员不同于一般专家证人的特殊性在于,通常只有涉及较为复杂的财产权益的案件才需要其参与。并且由于法务会计工作的系统性、复杂性和法律与会计的紧密结合性,法务会计人员不仅要精通会计专业知识、具有丰富的会计实践经验,还要熟悉相关法律,尤其是诉讼法和证据规则。因此相对而言,对法务会计人员的要求比一般专家证人要严格,通常只有取得相应资格的人才能从事法务会计业务。同时,法务会计人员的专家证言不是独立的证据材料,只是对相关事实的判断意见,其与普通证人的证言在法律效力上是等同的。专家证言可能会为了维护当事人利益而不够客观和公正,所以要通过质证,被法官和陪审团认可才能采信,凡未进入法庭的结论都不能成为证据。

在法律诉讼活动中,司法会计人员被称为鉴定人,与大陆法系下的会计鉴定人是一脉相承的。鉴定人被视为法官的助手,其参加诉讼的目的是弥补法官专业知识的不足,因此鉴定人由法官依职权或经当事人申请指派或聘请。对鉴定人的资格要求更严,他们需要从国家专门机构取得司法会计鉴定资格,但其拥有查阅案卷资料、调查搜集证据、询问当事人和证人等较为广泛的权力,往往被视为准司法人员,所以有援引适用于法官的条件,要求其回避。司法会计鉴定结论一般可作为证据,法官和当事人可以要求鉴定人出庭作证,鉴定人可以就其鉴定结论进行解释,并对鉴定过程和采用的方式予以说明,以帮助法官对案件进行认定,鉴定结论无需进行质证。鉴定人制度还有一个特点是,鉴定人的行为规范往往直接以法律形式出现,主要以法律规定为依据并结合考虑行业习惯发表鉴定意见。如我国《刑事诉讼法》第119条规定:为了查明案情,需要解决案件中某些专门性问题的时候,应当指派、聘请有专门知识的人进行鉴定。《民事诉讼法》第72条也规定:人民法院对专门性问题认为需要鉴定的,应当交由法定鉴定部门鉴定;没有法定鉴定部门的,由人民法院指定的鉴定部门鉴定。显然,我国的鉴定人制度已粗具规模,对涉及专门性问题的案件的公正裁判发挥了重要作用。

从我国司法实践看,诉讼案件中遇到的财务会计专业问题,一直以来主要依赖于司法会计来解决。其作为我国鉴定人制度的重要组成部分,是专门为解决司法实践中遇到的财务会计专业问题而设计的。可以说,我国法务会计专家证人制度最初表现为司法会计鉴定制度,很难将二者截然分开。因此,今后我国的法务会计不仅仍将提供会计鉴定服务,还可接受当事人的委托提供专家证人服务,在两种服务的中立性与依附性的矛盾运动中保障程序的公正性与事实认定的准确性。

主要参考文献

1. 顾洪涛.司法会计基础教程.北京:中国政法大学出版社,1994
2. 刘静.司法会计理论与实践.北京:经济科学出版社,2004
3. 陈矜.法务会计研究.合肥:合肥工业大学出版社,2006
4. 谭立.法务会计专家制度的构想与改进.社会科学战线,2005;3