对规范我国司法会计工作的探讨

暨南大学　**徐郑锋**　云南财经大学　**陈方林**

【摘要】 司法会计在司法机关诉讼中发挥着重要作用。本文对我国司法会计运用中存在的不足和弊端进行了分析，并提出了完善建议。

【关键词】 司法会计　司法机关　司法会计中心

司法会计作为一种新兴的取证技术和鉴定手段，在打击危害国家经济秩序、政府行政秩序的经济犯罪、职务犯罪方面发挥了重要作用，并已成为司法技术领域的一支生力军，在司法机关诉讼中发挥着重要的证据功能。但是，我国司法会计的运用还存在很多不完善的地方。鉴于司法会计的重要性，对我国司法会计的运用现状进行探讨和研究将有利于进一步规范我国司法会计行业，促进司法会计的健康发展，并对维护社会经济秩序具有重要意义。

一、司法会计运用现状

1.我国司法机关运用司法会计的三种方式。司法机关对司法会计的运用主要有以下三种方式：

(1)由司法机关具有一定会计、审计知识的办案人员自行查账，这是目前司法机关在立案之后解决案件中会计问题的主要方式。

(2)由司法机关外聘会计、审计专家进行查账和鉴定，这是司法机关解决案件中会计问题的重要补充。司法机关历来重视与财税、审计等部门相互联系、密切配合来打击经济犯罪活动，当司法机关内部人员不能完全胜任检查和鉴定工作时就需要审计机关或会计师事务所协助对重大复杂经济案件进行会计技术鉴定。

(3)由司法机关自行配备司法会计专业技术人员，开展司法会计技术检查和鉴定工作。由于司法会计人员的相关司法会计知识亟待更新和外聘会计专家鉴定缺乏法律效力等原因，司法机关内部过去主要依靠侦查人员自行查账和外聘会计专家鉴定两种形式，已经逐步被司法机关自行配备司法会计专业技术人员这一方式所取代。

2.司法会计中心的出现是司法会计走向专业化和社会化的一个里程碑。司法机关附设的司法会计机构——司法会计中心的出现，标志着司法会计工作开始向专业化和社会化相结合的方向发展，标志着我国检察机关的司法会计鉴定体制改革跨出了第一步，即由原来自检自鉴的体制改为检鉴分离，从而打破了从司法会计检查到司法会计鉴定都是由司法机关内部人员一手包办的局面。

确切地说，司法会计中心的性质与公安机关设立的物证检验中心、司法行政机关设立的司法鉴定科学技术研究所等一样，都是为司法机关服务并可面向社会服务的司法鉴定机构。目前在我国，司法会计中心是事业单位，其成立须经省级以上业务主管部门批准，取得中心及所属人员的司法鉴定资格，并且要向当地编委申请机构编制，确立事业法人地位。司法会计中心是独立核算、自收自支的经济实体，经批准成立后要到当地税务部门登记，领取税务发票，到物价部门申领经营收费许可证，协商收费。

同时，司法会计中心的服务对象不限于检察机关，还包括公安机关等其他司法机关，以及依法可以委托进行司法检查和鉴定的单位和个人。其服务范围不受地域限制，可以在所在地之外开展业务，也不受服务行业限制，除法律限定的业务之外，可以根据条件和需要向有关主管部门申请取得相关执业资格。

3.司法鉴定机构的管理比较混乱。面向社会服务的司法会计鉴定机构是指接受司法机关、仲裁机构和其他组织或当事人的委托，有偿提供司法会计检查和鉴定服务的组织和机构。司法鉴定机构与司法机关没有直接的隶属关系，具有相对的独立性。

目前，大多数会计师事务所都相继建立了自己的司法会计业务部门，或者成立了司法鉴定执业机构。面向社会服务的司法会计出现了“欣欣向荣，百花齐放”的景象，但在这种景象背后隐藏的是很多从业机构执业不规范的问题。首先，行业准入门槛过低，大部分会计师事务所都可以申请；其次，在行业监管上，与司法会计相关的法律法规严重滞后；再次，这些机构是以利益为核心的，相当多的面向社会服务的司法鉴定机构或明或暗地依附或从属于司法、行政机关，不具有中立或独立地位，难以保证司法鉴定结论的准确、公正。同时，这些机构在市场竞争中容易出现一些不良竞争行为，影响其执业质量。

二、司法会计运用中存在的问题

1.司法机关内部运用司法会计存在的问题。在我国，司法机关内部运用司法会计最早、最多的是检察机关。目前，各级检察机关查办的经济犯罪案件基本上都需要通过查账获取会计证据。大多数案件在立案之前已经过有关部门自行查账，在立案之后一般由检察机关进行司法会计检查和鉴定。我国司法机关内部运用司法会计的三种方式各有利弊，主要表现在以下几个方面：

(1)由司法机关具有一定会计、审计知识的办案人员自行查账，这是司法机关在立案之后解决案件中会计问题的主要方式。这种方式有利于充分、有效地收集证据,保证办案质量;有利于全面了解案情,印证各种证据,把握侦查方向;有利于灵活掌握办案期限,统一安排内查外调工作。但从诉讼全过程看,这种方式存在着很多不足之处:首先,不利于发挥证据的综合效力。侦查人员受取证方式的限制,往往只能通过笔录、复印等有限的几种方式取证,不能利用鉴定结论来相互印证。其次,不利于对查明的犯罪事实进行综合评价。有侦查人员反映,经济案件的犯罪金额逐笔累计,在审查起诉和审判阶段会因种种原因而被逐笔删除。再次,不利于深入、全面地查明隐藏在会计资料中的犯罪证据。侦查人员受办案期限和会计专业知识的限制,难以深入、细致地查账，容易造成犯罪事实的遗漏，遇到难以查清的账目时,往往草率撤案。

(2)由司法机关自行配备司法会计专业技术人员,开展司法会计技术检查和鉴定工作。这种方式能利用技术部门的整体优势,为检察机关办案服务;能及时了解案情,有效地获取会计资料;能较好地配合侦查工作,为侦查工作提供证据或线索。但从目前的运用情况来看,这种方式仍然还存在着一些不足:一是由于集司法会计检查和鉴定于一身,在实际办案中易造成重鉴定、轻检查,不能充分发挥司法会计检查的主导作用;二是鉴定结论往往受侦查人员引导,难以避免“先入为主”的思想,虽非“自侦自鉴”,但还是“自检自鉴”,将这样形成的鉴定结论作为诉讼证据在一定程度上有违客观、公正的原则。

(3)由司法机关外聘会计、审计专家进行检查和鉴定,这是司法机关解决案件中会计问题的重要补充。司法机关需要审计机关或会计师事务所协助对重大复杂经济案件进行会计技术鉴定。但从总体上看,效果并不理想。只有少数贪污案件宜由审计机关或会计师事务所进行鉴定。由于聘请了专业知识较丰富的专业人员参与检查和鉴定,将有利于全面查清会计资料中的违法犯罪问题，有利于从整体上揭露犯罪事实，从而发挥证据的综合效力。但这种方式也存在以下不足:①外聘会计、审计专家鉴定在取证时间、程序、成本等方面难以满足司法机关办案需要。办案要求取证速度快、质量高、成本低,而外聘会计、审计专家鉴定由于受社会审计工作程序复杂、收费标准较高的限制以及容易受到外界的干扰,因此难以做到独立、公正、保密和适应办案需要。②大多数外聘会计、审计专家缺乏必要的法律知识和办案经验,抓不住司法会计检查的要点,只能着眼于财务收支审查,出具的鉴定报告往往难以作为诉讼证据证实犯罪事实。③外聘会计、审计专家在进行司法会计检查和鉴定时缺乏必要的法律职权而难以查清事情真相和出具鉴定结论，只能出具查账报告,实际效用不大。

2.司法机关下属司法会计中心存在的问题。司法会计中心的成立有效利用了司法机关对司法会计运用的优势,既可以产生很大的社会效益,也能产生一定的经济效益,从而能在一定程度上弥补司法机关单一职能的不足,但这种司法机关下属的鉴定机构本身的管理缺陷导致其仍然存在很多问题,主要有以下几个方面:

(1)司法会计中心的法律地位不明确,工作不够规范。由于司法会计中心是新生事物,没有明确的法律地位,在受案范围、办案程序、底稿编制及报告形式等方面都还不够规范,因此司法会计中心在社会上的影响力不大，没有发挥其应有的作用。

(2)司法会计人员素质不高,缺乏科学管理。由于司法会计中心成立时间不长,司法会计人员工作经验不足,难以适应灵活多变的工作实际,需要对其加强管理。根据其面向社会服务的特点,应将其纳入由司法行政机关统一指导的行业管理,以保护其独立性和自主权。目前由司法机关独家管理的局面应当被打破。

(3)司法会计人员办案意识不强,存在着许多认识上的误区。由于目前我国司法会计中心属于事业单位,人员编制大多不在司法机关,经济独立核算、自收自支,在客观上与服务对象有一定距离,这一方面影响到司法会计中心参与办案的必要性和可能性,另一方面也影响到其参与办案的主动性和积极性。

另外,由于司法会计人员自身法律知识和实践经验的缺乏,加上其为办案服务的意识不强,因而司法会计人员在司法会计检查中往往抓不住要领,不能主动、及时地为办案人员提供有价值的线索和材料。

3.司法会计机构存在的问题。随着我国市场经济的发展以及WTO的加入,市场竞争越来越激烈,对经济秩序的要求也越来越严格,使得对司法会计的需求也越来越大,近几年大部分会计师事务所都相继成立了自己的司法会计业务部门,但是由于相关的司法会计行业管理的法律法规还没有建立健全，因此目前面向社会服务的司法会计鉴定机构在管理上还存在以下问题。

(1)注重司法会计机构的登记,但是却忽视了对这些社会化的司法会计机构的监管。已经设立登记的司法会计鉴定机构中，其鉴定人员都未能及时取得相应的司法会计鉴定资格和执业证书。这是由于目前有的登记管理机关没有按照司法部《司法鉴定人管理办法》的规定对司法会计鉴定资格实行全国统一考试或考核。这些机构的司法会计鉴定人实际上无法出具司法会计鉴定报告,只能以司法会计检查(检验)报告等代替鉴定报告，因此有的不被法院采用，有的无法出庭质证,限制了这类鉴定应有的法律效力。

(2)在面向社会的司法会计机构的设立过程中,有关部门对设立把关不严，在机构的申请设立上存在门槛过低、申请过多的倾向。由于司法部《司法鉴定机构登记管理办法》规定设立司法鉴定机构仅需要50万元注册资金和6名符合相应条件的人员,因此只要具有一定经济实力和专业人员的高等院校、科研机构、社会团体和其他组织或机构都可以申请设立。由于种种原因,已经成立的司法鉴定机构仅有司法鉴定许可证,而没有领取营业执照或其他法人登记证书,因此其实际上不具有法人资格。这些独立司法会计机构特别是会计师事务所申请设立的司法会计鉴定机构为了生存,在行业里形成了一条“潜规则”——依附于司法机关。而事实上这些司法鉴定机构从成立起就成了会计师事务所的一个工作部门,

使注册会计师审计和司法会计鉴定两者混为一谈,丧失了其应有的独立性。

(3)过分重视市场竞争,而忽略了司法会计检查和鉴定业务的质量。由于这类司法会计鉴定机构是自收自支的盈利性机构,因此存在一定的市场竞争,加上与会计师事务所机构重叠,竞争激烈,其往往在自己应当把握的诉讼、仲裁业务上放松了质量要求,而在非诉讼、非仲裁业务上又去打审计的"擦边球",造成正当竞争无法进行、业务质量无法保证,从而面临两难处境。

三、规范我国司法会计工作的建议

1.规范司法机关内部运用司法会计的措施。针对目前司法机关内部对司法会计运用上的不足之处,可以从以下三个方面来加强管理:

(1)遵循我国司法会计发展的趋势以及国际司法鉴定的惯例,做到司法会计鉴定机构、人员与司法机关的分离和司法会计检查人员与技术部门的分离。为提高检查和鉴定水平,应重新选调司法会计人员到侦查部门,在有条件的地方建立侦查机关自有的司法会计机构。

(2)通过有计划、分层次地举办司法会计培训班,使司法会计人员掌握最新的财务会计制度以及司法会计的前沿理论,及时更新财务会计和司法会计在检查、鉴定方面的知识。各级司法机关也可以与在司法会计方面有建树的高校结成"伙伴关系",以便得到最前沿的技术支持,建设一支高素质的司法会计队伍。

(3)制定司法会计鉴定的原则和标准,对外明确司法会计鉴定结论的提供和利用办法,对内制定司法会计检查工作的规章制度,使得司法机关内部的司法会计工作能够有章可循、有法可依,让司法会计工作走上制度化、法制化、规范化的道路。

2.司法会计中心应发挥自身优势,更好地为司法机关服务。目前,我国的司法会计中介机构尚处于不成熟、不完善的阶段,司法会计中心应继续发挥其应有的作用和优势来更好地为司法机关办案提供服务。

(1)增强侦查意识,继续为办案服务。司法会计的规范化发展是规范社会主义市场经济秩序的必然要求,也是依法治国的重要表现。司法会计无论是在进行司法会计检查工作方面还是在进行司法会计鉴定工作方面,都只有是在当好侦查办案部门助手的前提下才能真正发挥作用。这是因为司法会计离不开侦查办案工作,离开侦查办案,检验会计资料就成了单纯的查账、审计工作,司法会计也就没有存在的必要。同时司法会计参与办案的形式是多种多样的,有刑事的也有民事的,有立案的也有未立案的,有直接的也有间接的,要做到灵活多变。

(2)抓好内部管理,提高服务质量。司法会计中心作为自收自支的事业单位,其内部管理应按照企业化管理的模式来运作,施行目标责任制,完善分配制度,将业务收入与福利奖金挂钩,多劳多得,奖勤罚怠,努力调动全体工作人员的工作积极性。同时,司法会计中心作为司法鉴定机构,要主动接受司法行政机关的业务指导和监督,加强行业管理,保证服务质量。

(3)扩大服务范围,拓展各项业务。司法会计中心作为司法机关创办的面向社会服务的鉴定机构,其服务范围是比较广泛的。在办案方面,司法会计审查、检查受侦查办案的制约较大,司法会计鉴定更有生命力和竞争力,应当成为司法会计中心的主要业务。另外,在咨询服务和业务培训方面,也应充分发挥作用。

3.规范司法会计机构的对策。目前,我国面向社会服务的司法会计机构还处于起步阶段,从机构的审批设立到面向社会服务的方式方法,以及司法会计行业的相关规范管理都有待完善和加强。

(1)从严审批会计师事务所设立司法会计鉴定机构的申请。会计师事务所与司法会计鉴定机构具有不同的服务对象和方法,应分属两个行业进行管理。司法会计鉴定人应否在会计师事务所执业,关系到司法鉴定工作的独立性问题。目前有的地方大量批准会计师事务所兼办司法会计鉴定业务,有的甚至要在注册会计师基础上进行"二次准入",笔者认为这些做法不妥。因为司法会计鉴定机构都应当具有独立的法人资格,司法会计鉴定人应当在独立的司法会计鉴定机构执业。否则司法会计鉴定人与注册会计师就没有区别,而且还必然会把司法鉴定行业分散在其他行业进行管理,这实际上就会走英美法系国家"专家证人"的道路。但我国目前的司法鉴定主要还是属于大陆法系"法官助手"的方向,需要进行统一的管理。因此只有从源头上切断司法会计鉴定机构与会计师事务所的联系纽带,才能使其健康发展。

(2)完善司法会计鉴定人的资格考试和考核制度。在目前没有条件进行全国统一考试的情况下,应尽早授权各省司法行政机关进行考核,应着重考核司法会计鉴定人的实际工作能力,并应针对不同的专业人员采取不同的方法。也就是说,对过去在各级司法机关从事司法会计鉴定工作并取得过省级以上司法机关授予鉴定权的人员,一般应授予司法会计鉴定人职业资格,对其他新进人员则应按《司法鉴定人管理办法》规定条件进行考核。同时,可建立全省或全国司法会计鉴定专家库,对全省或全国的司法会计鉴定人进行登记并进行网上管理。

(3)加强对司法会计业务的指导和监管。要建立全省或全国的司法会计鉴定人协会,利用行业协会进行自律管理,切实做好鉴定业务的质量检查和业务培训等工作。同时,司法部门要运用行政手段加强监管,规范各种司法会计业务,以使其在司法机关诉讼中更好地发挥作用。

主要参考文献

①杨为忠.司法会计鉴定理论与实务.上海:上海社会科学院出版社,2003

②洪坚.我国司法鉴定制度的改革与完善.人民检察,2003;2

③聂志毅.整顿会计行业秩序,应加快司法会计发展.经济师,2002;11

④李德林,陈暮春.规范司法会计鉴定体系初探.会计研究,2000;11

⑤张蕊.舞弊甄别与诉讼会计.北京:经济管理出版社,2000