江西财经大学会计学术文库

法务会计鉴定的采信机制研究

FAWU KUAIJI JIANDING DE CAIXIN JIZHI YANJIU

杨书怀 著

经济科学出版社
Economic Science Press

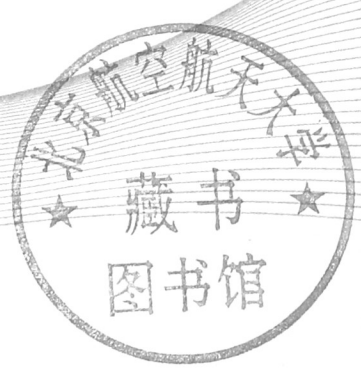
014036696

江西财经大学会计学术文库

D918.95
15

法务会计鉴定的采信机制研究

FAWU KUAIJI JIANDING DE CAIXIN JIZHI YANJIU



杨书怀 著

D918.95
15

经济科学出版社

图书在版编目（CIP）数据

法务会计鉴定的采信机制研究/杨书怀著. —北京：经济科学出版社，2014.4
（江西财经大学会计学术文库）
ISBN 978-7-5141-4328-7

Ⅰ.①法… Ⅱ.①杨… Ⅲ.①司法会计学-研究 Ⅳ.①D918.95

中国版本图书馆 CIP 数据核字（2014）第 031094 号

责任编辑：刘 茜 庞丽佳
责任校对：杨 海
责任印制：邱 天

法务会计鉴定的采信机制研究
杨书怀 著
经济科学出版社出版、发行 新华书店经销
社址：北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编：100142
总编部电话：010-88191217 发行部电话：010-88191522
网址：www.esp.com.cn
电子邮件：esp@esp.com.cn
天猫网店：经济科学出版社旗舰店
网址：http://jjkxcbs.tmall.com
北京汉德鼎印刷有限公司印刷
华玉装订厂装订
710×1000 16 开 14.75 印张 210000 字
2014 年 4 月第 1 版 2014 年 4 月第 1 次印刷
ISBN 978-7-5141-4328-7 定价：45.00 元
（图书出现印装问题，本社负责调换。电话：010-88191502）
（版权所有 翻印必究）

前　言

随着市场经济的迅速发展，经济活动日益活跃、经济交易日趋复杂，出现了大量财务欺诈与舞弊、虚假陈述等经济犯罪与经济纠纷。这些案件的审理与判决涉及大量的财务会计、审计专业知识，超出了法官的常识和判断能力，需要借助会计专业人士对涉案的特定财务会计事项进行检验、鉴别和判断，提供专家意见证据作为审理案件的依据。与此同时，为了适应司法改革中鉴定职能的独立化、鉴定机构的中立化和鉴定人资格的职业化，原先由公检法内部开展的司法会计鉴定将逐渐从司法职能中剥离出来，仅保留侦查机关因工作需要而进行的司法会计鉴定，会计鉴定将主要由社会中介机构来承担，成为会计师事务所（注册会计师）一项新兴的业务——法务会计鉴定。随着我国司法体制改革的进一步深入和完善，注册会计师应是法务会计鉴定的主力军，法务会计鉴定已成为会计师事务所一项重要的增值服务业务。

在鉴定机构与司法机关分离前，会计鉴定由法院指派或委托内部的司法会计鉴定机构进行，其所作出的鉴定意见当然地具有证据资格，鉴定意见不存在可采性问题，一般在庭审时直接被法官采信。但在鉴定机构与司法机关分离后，由独立的中介机构或人员（会计师事务所及注册会计师）所出具的鉴定意见是否被法官采纳，缺乏科学、合理的判断标准或规则，法官通常根据鉴定机构级别的高低、鉴定人资质、能力的强弱以及鉴定时间的先后来判断选择，往往级别高的鉴定机构比级别低的更可靠、能力强的鉴定人出具的

鉴定意见比能力弱的更可信、重新鉴定的意见比原先的意见更优先等。

在理论上，研究法务会计鉴定的采信机制，可以丰富司法证据规则，完善证据的取证、举证、质证和认证规则，有助于完善法务会计鉴定制度，推动法务会计鉴定理论的发展。同时，也为其他类型司法鉴定（如知识产权司法鉴定、税务司法鉴定与资产评估司法鉴定等）的相关制度研究提供一个研究范例，丰富人文社科类鉴定的相关理论和制度。在实践上，研究法务会计鉴定的采信机制，可以为法官采纳鉴定意见提供切实有效的指导，从而实现公正裁判，有效提高会计鉴定的科学性和公信力；从广义的角度研究法务会计鉴定的采信机制，有助于提高鉴定意见的采信度，增强社会对法务会计鉴定工作的认同度，更好地体现诉讼的实体公正和程序公正的价值理念。

本书从法务会计鉴定的专家证据性质入手，结合证据的属性，分析法务会计鉴定的证据能力和证明力。接下来，以法务会计鉴定采信的机理为基础，研究法务会计鉴定采信机制的内容，将法务会计鉴定的采信作为一个整体系统，分析影响系统功能的各个要素。针对法务会计鉴定采信机制的各要素，结合所指向的证据属性，分别研究其法理、具体内容与制度安排。主要包括法务会计鉴定意见的可采性审查、法务会计鉴定的质证和法务会计鉴定的采纳。

在研究方法上，以定性分析法为主，比较研究法和案例分析法为辅。本书以会计、审计理论为出发点，以法学方法论、社会学分工理论和人类认知理论为支撑点，然后从比较法的视野分析两大法系专家证人制度和鉴定人制度的现状、利弊和发展趋势，在剖析法务会计鉴定采信的运作机理的基础上，研究设计法务会计鉴定的采信机制。本书的案例研究以注册会计师从事会计鉴定的案件为主，也包含国外典型的法务会计专家证人案例。案例主要来源于“北大法意”法律实证研究数据支持服务系统。

本书的研究目的表现在以下三个方面：

此为试读，需要完整PDF请访问：www.ertongbook.com

（1）建立法务会计鉴定的可采性规则，为法官正确判断法务会计鉴定意见的证据能力提供指导，防止不适格的法务会计鉴定意见进入法庭，扰乱法官对财务会计争议问题的认定，同时这一规则也可以对法官取舍证据加以制衡，防止法官恣意裁量。

（2）为当事人及其律师合理质疑法务会计鉴定意见的证据能力与证明力提供正确思路和方向指引，切实提高质证的效率与效果。

（3）分析影响事实裁判者（法官或陪审团）采纳法务会计鉴定意见的主要因素，帮助法务会计鉴定人提高专家意见的采信度，引导事实裁判者正确认定事实，裁决诉讼。

本书的主要研究结论如下：

（1）诉讼主体的不同，是确定采信机制内容的主要依据；诉讼程序的不同，是确定采信机制内容的重要依据。不同诉讼主体的职能不同，在不同诉讼程序阶段，对采信内容的侧重点不同；即使同一主体，对采信内容的要求和力度也不同。法务会计鉴定采信的机理是证据能力与证明力的统一，法务会计鉴定采信的本质是对证据能力和证明力的认证。

（2）法务会计鉴定的采信是一个由法官对鉴定意见可采性的审查、双方当事人对鉴定意见质证和事实裁判者对鉴定意见的采纳组成的对立统一的过程。三个方面的内容紧密相连，相互影响、相互作用。法务会计鉴定采信机制是这一工作系统各要素相互作用的过程、方式和原理。法务会计鉴定的可采性和采纳紧密相连，可采性是采纳的前提，是整个采信机制的基础，质证是采信机制的核心内容，采纳是采信机制的关键环节。三者在主体、客体和标准等方面的差异是决定法务会计鉴定采信机制内容的主要因素。

（3）为了确保法务会计鉴定意见能够作为证据使用，具有可采性，法务会计鉴定意见应遵循以下可采性规则：法务会计鉴定具有必要性；从事法务会计鉴定的人员具备司法部认可的专家证人资格，保持良好的职业道德，未

因过错等原因受到公开的警告、批评或谴责；法务会计鉴定的取证过程合法，操作程序规范，依据的财务会计资料真实、合法；依据的法律、法规、制度与现行的法律、法规、制度和公认的会计准则、惯例保持一致，运用的会计审计技术和方法与会计学术界使用的或会计权威出版物记载的原理、方法保持一致；法务会计鉴定的结果符合一定的形式要件。

(4) 当事人及其律师应从证据能力和证明力两方面质证法务会计鉴定意见，但并不是严格按照先证据能力后证明力的顺序，而是交叉进行的。当事人及其律师应从以下方面质疑法务会计鉴定意见的证据能力：法务会计鉴定人的选任是否合法、品格是否良好、能力是否适格；法务会计鉴定人与委托人之间是否存在利害关系、法务会计鉴定的收费是否合理；作为法务会计鉴定对象的财务会计资料来源是否真实、合法。当事人及其律师应从以下方面质疑法务会计鉴定意见的证明力：法务会计鉴定推理是否严密、论证是否充分；法务会计鉴定过程是否规范；法务会计鉴定意见是否可靠。

(5) 法官的思维规则以法律真实为认识基础、以司法公正为价值追求；法官的思维方式具有逻辑性和程序性，两者直接决定法务会计鉴定意见的采纳。法官对法务会计鉴定的采纳实质上是对法务会计鉴定意见证明力的判断，本质上是法官自由心证的过程，这一过程受经验法则和逻辑规则的约束，遵循法官特有的思维方式和思维规则。

(6) 法官在当事人及其律师质证法务会计鉴定意见的基础上，对法务会计鉴定意见的证明力自由裁量。影响法官采纳法务会计鉴定意见的主要因素有：专家证言、所依赖的财务会计资料、专家的专业知识或经验三者之间是否具有内在的逻辑关系；在做出法务会计鉴定意见过程中所使用的会计审计理论、技术与方法是否恰当；法务会计鉴定意见与其他证据是否相辅相成，存在合理的逻辑关系；质证对法官判断法务会计鉴定意见证明力的影响；法官是否与法务会计鉴定人之间存在长期的合作关系。

(7) 陪审员采纳证据的模式是故事重构。陪审员对证据的采纳不单纯取决于在审判中获得的信息，对故事形成所必要的其他相关信息往往也起到决定性的作用。影响陪审员采纳法务会计鉴定的主要因素有：法务会计鉴定人的可信度，具体包括法务会计鉴定人的行为举止、法务会计鉴定人的语言表达、法务会计鉴定人的利益与动机；法务会计鉴定意见的可信性，具体包括法务会计鉴定意见的论证是否充分、法务会计鉴定意见的逻辑推理是否严密、法务会计鉴定意见的表述是否清晰。

(8) 通过对无可采信、未采信和采信三个典型案例的分析，本书认为，当前我国法务会计鉴定的采信普遍存在以下突出问题：法务会计鉴定缺乏程序理性，表现为法务会计鉴定委托不合法或无必要；作为法务会计鉴定对象的财务会计资料不可靠或不完整；法务会计鉴定人很少出庭作证接受质询，不利于专家意见的采信。这些问题的解决有待于法务会计鉴定采信机制的有效实施和相关保障措施及制度的建立。

本书的创新体现在以下三个方面：

(1) 从法务会计鉴定采信的运作机理入手，系统地构建了广义的法务会计鉴定的采信机制。首次提出法务会计鉴定的采信是一项系统工程，是由相互作用和相互依赖的基于不同目的、不同功能的三类诉讼主体对专家证据的评判而组成的有机整体。法务会计鉴定采信机制是一个体现诉讼实体公正和程序公正价值理念的广义采信系统工程。法务会计鉴定的可采性和采纳紧密相连，可采性是采纳的前提，是整个采信机制的基础，质证是采信机制的核心内容，采纳是采信机制的关键环节。

(2) 借鉴英美国家专家证据的可采性规则，结合法务会计鉴定的性质和特征，构建了法务会计鉴定意见的可采性规则，为法官正确判断法务会计鉴定意见的证据能力提供了指引和帮助。

(3) 对证据的采信和事实的认定由事实裁判者自由裁量，自由心证的论

证过程缺乏透明度，理论上，采信的内心过程成为研究盲点。本书在剖析法官思维方式与规则和分析陪审员采纳证据模式的基础上，分别得出影响法官和陪审员采纳法务会计鉴定专家意见的主要因素，这些因素有助于法务会计鉴定人提高专家意见的采信度，引导事实裁判者正确认定事实，裁决诉讼。

目　　录

第一章　导论 …… 1

第一节　研究背景与选题意义 …… 1

一、研究背景——从科龙案说起 …… 1

二、选题意义 …… 6

第二节　文献综述 …… 8

一、国外研究现状 …… 8

二、国内研究现状 …… 16

三、研究现状的评述 …… 27

第三节　研究内容与方法 …… 29

一、研究内容与难点 …… 29

二、研究思路与方法 …… 31

第四节　创新点与局限性 …… 33

一、本书的创新点 …… 33

二、本书的局限性 …… 34

第二章　法务会计鉴定采信机制的概述 …… 35

第一节　法务会计的基本概念 …… 35

一、法务会计的含义与内容 …… 35
二、司法会计与法务会计 …… 39
第二节 法务会计鉴定的基本概念 …… 40
一、法务会计鉴定的边界与内容 …… 40
二、法务会计鉴定与司法会计鉴定 …… 44
三、法务会计鉴定与社会审计 …… 46
第三节 法务会计鉴定采信机制的基本概念 …… 48
一、法务会计鉴定的采信 …… 48
二、法务会计鉴定的采信机制 …… 52

第三章 法务会计鉴定采信机制的理论分析 …… 54
第一节 法务会计鉴定采信机制的理论基础 …… 54
一、西蒙程序理性与专业化分工 …… 54
二、审计学基础 …… 58
三、诉讼证据法学基础 …… 64
第二节 程序理性对鉴定采信机制的影响 …… 69
一、法务会计鉴定的程序 …… 69
二、法务会计鉴定的程序理性 …… 72
第三节 法务会计鉴定的采信机理与采信机制的确定 …… 74
一、法务会计鉴定的采信机理 …… 74
二、法务会计鉴定采信机制的确定 …… 76
第四节 法务会计鉴定采信机制的内容 …… 78
一、法务会计鉴定的可采性 …… 78
二、法务会计鉴定的质证 …… 79
三、法务会计鉴定的采纳 …… 80

此为试读,需要完整PDF请访问: www.ertongbook.com

第四章　法务会计鉴定的可采性 …… 81
第一节　专家证据的可采性 …… 81
一、可采性的法理分析 …… 81
二、专家证据可采性的标准 …… 82
第二节　专家证据的可采性规则及借鉴 …… 84
一、英美法系专家证据的可采性规则 …… 84
二、大陆法系鉴定结论的可采性规则 …… 89
三、可采性规则的评述与借鉴 …… 90
第三节　法务会计鉴定可采性规则 …… 92
一、法务会计鉴定人资格制度 …… 92
二、法务会计鉴定的可采性规则设计 …… 96

第五章　法务会计鉴定的质证 …… 103
第一节　两大法系专家证据（鉴定意见）的质证模式及其借鉴 …… 103
一、英美法系专家证据的质证模式 …… 103
二、大陆法系鉴定意见的质证模式 …… 104
三、专家证据（鉴定意见）质证模式的比较与借鉴 …… 105
第二节　法务会计鉴定质证的原则 …… 107
一、直接言词原则 …… 107
二、交叉询问原则 …… 107
第三节　法务会计鉴定质证的前提 …… 110
一、法务会计鉴定意见的开示 …… 110
二、法务会计鉴定人出庭作证 …… 112
第四节　法务会计鉴定质证的内容 …… 115

一、法务会计鉴定意见的证据能力 …… 115
二、法务会计鉴定意见的证明力 …… 118
第五节 质证的相关保障与支持 …… 120
一、法务会计鉴定技术标准的构建 …… 120
二、专家辅助人制度的建立 …… 124
三、法务会计鉴定人利益的保障 …… 126

第六章 法务会计鉴定的采纳 …… 129
第一节 证据采纳的法理分析 …… 129
一、认证与采纳 …… 129
二、自由裁量与自由心证 …… 130
三、经验法则与逻辑规则 …… 133
第二节 法官对法务会计鉴定的采纳 …… 137
一、法官的思维方式与采纳 …… 137
二、证明标准与法务会计鉴定的采纳 …… 141
三、影响法官采纳法务会计鉴定的因素 …… 145
第三节 陪审员对法务会计鉴定的采纳 …… 149
一、陪审员的采纳模式 …… 149
二、影响陪审员采纳法务会计鉴定的因素 …… 152

第七章 法务会计鉴定采信的案例分析 …… 157
第一节 无可采性的案例分析 …… 157
一、基本案情 …… 157
二、案例分析 …… 172
第二节 未采信的案例分析 …… 174

一、基本案情 …… 174
二、案例分析 …… 186
第三节　采信的案例分析 …… 189
一、基本案情 …… 189
二、案例分析 …… 200

第八章　结论与展望 …… 203

参考文献 …… 207
后记 …… 219

第一章

导　论

第一节　研究背景与选题意义

一、研究背景——从科龙案说起

广东科龙电器股份有限公司原董事长顾雏军等9名被告人涉嫌虚报注册资本罪、提供虚假财务报告罪、挪用资金罪、职务侵占罪一案，2006年11月7日上午在广东省佛山市中级人民法院开庭审理。佛山市检察院指控，顾雏军在收购科龙电器的过程中，虚报注册资本；入主科龙后，又连续3年用假账来夸大科龙电器业绩，并将虚增利润编入当年的财务会计报告中；此外，顾雏军还挪用公司大笔资金，用于注册新公司和归还贷款。检察机关认为，顾雏军涉嫌虚报注册资本罪、提供虚假财务报告罪、挪用资金罪、职务侵占罪。在当日的庭审中，广东科龙电器股份有限公司原董事长顾雏军对起诉书指控

的内容表示不服，顾雏军辩护律师李贵方对于检方提供的涉及上百人的数百份证词全部给予了否认或无效申请。次日晚间休庭后，公诉机关委托了天职（北京）国际会计师事务所的两名注册会计师——李长照和徐继凯对涉案事项进行了会计鉴定，旨在证明公诉机关指控顾雏军等9名被告的四项罪名成立。

此案休庭一个多月后再次开庭，在2006年12月12日科龙案再审中，天职（北京）国际会计师事务所的两名注册会计师出具了11份会计鉴定报告，检察机关希望将这些证据作为指控与法院合议庭量刑的关键证据。《会计鉴定书》全面呈现了科龙电器2002年、2003年和2004年三年财务报告的虚假流程。鉴定报告显示，从2002年12月开始到2004年，科龙电器通过商业机构开出商业承兑汇票给科龙电器或其分公司，分公司开出销售出库单安排总部发货，总部物流部安排仓库将未发货的产品型号明细数量在账目上做出仓处理，并使该仓库的实物库存表上不显示有库存，但实际货物并未出仓库。天职国际的鉴定结果指出：科龙电器2002年至2004年共通过开单开票未发货的方式，创造虚假销售收入12.63亿元，天职国际认为，科龙电器连续3年通过开单开票未发货确认销售收入不符合《企业会计准则》的规定，3年的财务会计报告主营业务收入即商品销售收入存在虚假及失实。按法定诉讼程序，会计鉴定书应该得到被告的确认。但早在12月1日下午，顾雏军在佛山市看守所对《会计鉴定书》给予了否定。被告律师指出，天职（北京）国际会计师事务所此前曾被证监会处罚过，对其鉴定结论表示怀疑。对此，天职（北京）国际会计师事务所的两名注册会计师没有提出反驳。

事实的确如此，天职国际会计师事务所原名天职孜信会计师事务所（2005年更名为天职国际），由于提供虚假财务报告被证监会在2005年8月30日通报罚款。处罚通知指出，天职孜信对天一科技股份有限公司2003年年报进行了审计，但年报却被证监会认定含有虚假内容。因此，天职孜信违反

了《股票发行与交易管理暂行条例》① 及中国注册会计师独立审计多项准则的规定，构成了“出具的文件有虚假、严重误导性内容或者有重大遗漏”的行为。证监会的处罚显示，对天职孜信罚款20万元；对负有直接责任的相关注册会计师李某和唐某罚款5万元。

2006年12月14日，法庭对顾雏军“提供虚假财务报告罪”进行了质证，律师对作为鉴定方的北京天职国际会计师事务所派出的两位人员进行讯问。“司法鉴定的机构必须是没有不良记录，天职国际因为提供虚假报告而遭处罚，怎么能为科龙电器的所谓虚假销售进行鉴定呢?”辩方律师手握证监会的处罚通知书，底气显得很足。被告和辩方律师抓住这一点不放，提出“鉴定人缺乏专业知识和职业道德，要求找权威部门重新鉴定。”质疑一步步地深入，在会计鉴定书上签字的两名会计师中，李长照生于1973年，徐继凯生于1976年，“两人都非常年轻”。“司法鉴定的鉴定人必须有10年从业经验，两人的司法鉴定资格都是2006年3月才取得，他们到底有多长的从业经验?”同时，“按照程序，司法鉴定必须有复核人，现在检察机关提交的鉴定没有复核人签字，根据关于鉴定复核人的规定，必须是会计师事务所的合伙人以及分所的主任，不是什么人都能复核的。”被告人之一严友松的辩护律师李江质疑，一份没有复核的鉴定书怎么能体现司法鉴定的权威。此外，“如此浩繁的鉴定，短短14天，两个人做，光将卷宗读完都不可能，那么鉴定的基础又是什么呢?”两名注册会计师作为证人出庭，声称有助手帮助整理数据，但是辩方律师认为，作为司法会计鉴定，一定是签字会计师亲自整理数据，否则没有作出鉴定结果的权力。法庭上，两名注册会计师多次遭遇辩方律师的批驳，几次无言以对。“不专业不道德，压根就没有鉴定资格，这样的报告就是作伪

① 《股票发行与交易管理暂行条例》第三十五条规定：“为上市公司出具文件的注册会计师及其所在事务所、专业评估人员及其所在机构、律师及其所在事务所，在履行职责时，应当按照本行业公认的业务标准和道德规范，对其出具文件内容的真实性、准确性、完整性进行核查和验证”。

此为试读，需要完整PDF请访问：www.ertongbook.com