

法务会计的诉讼支持研究

FAWU KUAJI DE SUSONG ZHICHI YANJIU

张苏彤◎著



中国政法大学出版社

本书由“211工程”三期重点学科建设项目资助出版

法务会计的诉讼支持研究

张苏彤◎著



中国政法大学出版社

2012·北京

图书在版编目(CIP)数据

法务会计的诉讼支持研究 / 张苏彤著. —北京: 中国政法大学出版社,
2012. 4

ISBN 978-7-5620-4234-1

I. ①法… II. ①张… III. ①司法会计学-研究-中国 IV. ①D918.95

中国版本图书馆CIP数据核字(2012)第049342号

- 书 名** 法务会计的诉讼支持研究
- 出版发行** 中国政法大学出版社(北京市海淀区西土城路25号)
北京100088 信箱8034分箱 邮编100088
<http://www.cuplpress.com> (网络实名: 中国政法大学出版社)
58908325(发行部) 58908334(邮购部)
- 编辑统筹** 综合编辑部 010-58908524 dh93@sina.com
- 承 印** 固安华明印刷厂
- 规 格** 880mm×1230mm 32开本 6.375印张 140千字
- 版 本** 2012年5月第1版 2012年5月第1次印刷
- 书 号** ISBN 978-7-5620-4234-1/D·4194
- 定 价** 22.00元

- 声 明**
1. 版权所有, 侵权必究。
 2. 如有缺页、倒装问题, 由出版社负责退换。

目 录

引 言	1
一、问题的提出	1
二、选题的背景与意义	2
三、研究综述	4
四、研究思路、研究方法与创新点	8
 第一章 法务会计诉讼支持及其相关理论问题研究	10
一、法务会计诉讼支持的定义	10
(一) 国外学者的定义	10
(二) 国内学者的定义	11
(三) 本书的定义	12
二、法务会计诉讼支持的基本特征	13
(一) 法务会计的诉讼支持是一项会计法律服务 活动	13
(二) 法务会计的诉讼支持活动具有较强的专业性 与技术性	14
(三) 法务会计的诉讼支持具有客观独立性	15

(四) 法务会计的诉讼支持主要提供用价值量信息 表述的证据信息	16
三、法务会计诉讼支持的理论基础	16
(一) 从证据法学理论的角度	17
(二) 从诉讼理论的角度——对抗制理论	21
(三) 从经济学理论的角度	23
四、法务会计参与诉讼过程的六个方面	27
(一) 评估诉讼风险、制定诉讼策略	27
(二) 咨询谈判	27
(三) 审查、鉴定和收集会计证据	28
(四) 认定会计与审计准则遵守情况	28
(五) 损失计量	29
(六) 出庭作证	29
五、法务会计在诉讼各阶段参与诉讼支持的作用	29
(一) 起诉前阶段	30
(二) 法庭审理前准备阶段	33
(三) 审理阶段	34
(四) 诉讼后阶段	35
六、我国法务会计所面对的法律环境分析	36
(一) 法律环境	36
(二) 我国法务会计所处的法律环境	37
(三) 对法务会计法律环境的分析	40
(四) 法务会计得以在我国出现并得到发展的法律 环境分析	43

(五) 对进一步完善我国法务会计法律环境的思考 与建议	49
本章小结	52
第二章 法务会计诉讼支持的模式	54
一、典型模式之一：英美法系国家的会计专家证人 模式	54
(一) 法务会计专家证人的资格与选任	54
(二) 专家证人的职责	56
(三) 专家证言的采信	56
(四) 专家证人的作证程序	57
(五) 专家证人的责任	57
二、典型模式之二：大陆法系国家的司法鉴定人制度	58
(一) 鉴定人的选任	59
(二) 鉴定人的职责	59
(三) 鉴定结论的采信	60
(四) 鉴定人的作证程序	60
(五) 鉴定人的责任	60
三、两大法系司法鉴定制度的评价与利弊分析	61
本章小结	65
第三章 法务会计诉讼支持业务开展情况的调查	67
一、英美法系主要国家法务会计诉讼支持业务开展情况 调查	67
(一) 美国的情况	67

4 法务会计的诉讼支持研究

(二) 英国的情况	71
(三) 澳大利亚的情况	73
(四) 加拿大的情况	75
二、“四大”会计师事务所开展法务会计诉讼支持	
业务的情况调查	76
(一) 毕马威会计师事务所的情况	77
(二) 普华永道会计师事务所的情况	77
(三) 安永会计师事务所的情况	79
(四) 德勤会计师事务所的情况	80
三、我国开展法务会计业务以及诉讼支持业务的情况	81
(一) 法务(司法)会计在我国发展的简要回顾	81
(二) 我国排名前 100 位会计师事务所开展法务	
(司法)会计业务情况的调查	86
(三) 北京市开展法务会计诉讼支持业务情况的	
调查	88
本章小结	99

第四章 法务会计诉讼支持的核心内容：损失计量

一、问题的提出——从 ST 红光民事赔偿案谈起	101
二、损失计量之基础理论	104
(一) 损失与损失计量	104
(二) 损失的计量	110
(三) 损失计量假设	114
三、损失计量目标与原则	119
(一) 损失计量目标	119

(二) 损失计量原则	123
四、损失计量之理论分析	127
(一) 损失计量的经济学分析	127
(二) 损害计量的法学分析	134
五、损失计量之方法研究	138
(一) 损失计量的工作方法	138
(二) 损失计量常用的计量方法	144
六、损失计量的影响因素	152
七、损失计量的案例分析	154
(一) 案情简介	155
(二) 损失的确认与计量	158
(三) 案例的总结	161
八、损失计量之制度设计	162
(一) 损失计量之职业制度	162
(二) 损失计量之法律制度	165
本章小结	170
第五章 完善我国法务会计诉讼支持制度的设想与建议	172
一、完善具有中国特色的“司法鉴定人+专家辅助人”	
制度	172
(一) 进一步明确司法会计鉴定人的性质及法律	
地位	173
(二) 明确法务会计人员作为专家辅助人的性质	
及法律地位	174
(三) 明确司法会计鉴定人的资格	176

(四) 关于法务会计专家辅助人资格认定的问题	178
(五) 关于司法会计鉴定人和法务会计专家证人 出庭的问题	179
二、构建法务会计人员参与诉讼活动的相关法规制度	180
(一) 明确规定法务会计人员参与诉讼支持活动 时的职责、权利与义务	180
(二) 建立完善的法务会计诉讼支持准则体系	181
(三) 明确规定法务会计人员提供诉讼支持服务 应承担的法律责任	182
三、大力拓展法务会计诉讼支持的服务领域	184
四、我国开展法务会计诉讼支持活动面临的不利因素	185
(一) 我国目前还缺乏专家证人制度生存的制度 基础	185
(二) 我国缺乏专家证人体系的重要制度基础: 传闻证据排除规则	186
(三) 专家证人制度的固有缺陷	186
本章小结	187
参考文献	188
后 记	192

引 言

一、问题的提出

2006年10月23日，随着安然案最后一个涉案的高层官员——安然公司前首席执行官杰弗瑞·斯基林被判处24年零4个月监禁，这场举世瞩目的诉讼案件终于划上了句号。该案的了结为瞬间蒸发的600亿美元股票市值、化为泡影的21亿美元养老金以及5600位丢掉饭碗的员工讨回了说法。^{〔1〕}安然财务丑闻案使美国的注册会计师经受了有史以来最为严重的公众信任危机，与此同时，在安然案的前期调查以及随后的诉讼过程中发挥了重要作用的法务会计人员也开始为人所熟知并引起了公众的广泛关注。在对安然公司提起的诉讼中，法务会计人员不但参与了案件的调查，帮助政府监管部门收集了安然公司会计造假的大量证据，还作为专家证人出庭作证，帮助控方在法庭上对安然公司编造虚假会计信息以误导公众的事实进行了指控，他们为该案的成功审判做出了重大贡献。安然案件成为法务会计师参与诉讼活动并提供来自会计专业的诉讼支持的典型案例，也成为法务会计师成功为政府监管部门以及法律工作者提供诉

〔1〕 资料来源于证券之星网：<http://www.stockstar.com/3g/darticle.asp?ID=SS,20060527,30385847>。转引自《经济参考报》2006年5月27日。

讼支持的标志性事件。

无独有偶，我国也曾一度同样面临虚假会计信息的诉讼浪潮。根据2001年11月5日中国证监会公布的对渤海集团存在虚假上市、提供虚假财务数据的调查结论，以及最高人民法院《关于受理证券市场因虚假陈述引发的民事侵权纠纷案件有关问题的通知》，我国第一例证券市场民事侵权赔偿案——“渤海集团民事侵权案”正式被人民法院受理。然而在开庭审理过程中，原被告在“财务报告中是否存在虚假数据”、“赔偿损失如何计算”、“原告损失与被告的违规行为是否有必然的因果关系”等关键问题上争执不下。由于这些问题都已涉及相当复杂的会计专业知识，并在一定程度上超出了法官的相关专业知识与能力的范畴，致使案件长时间悬而未决。2002年“嘉宝实业”以及“红光”证券虚假陈述民事赔偿案最终以和解方式结案，虽然仍然存在广泛的争议，但前述案件无疑已经成为我国证券民事赔偿的破冰之举。发生在我国的这些涉及复杂会计问题与损失计量问题的诉讼案件的审理过程之所以面临种种困境与争议，其中最为主要的原因之一在于我国的法务会计诉讼支持业务开展得还很不充分。

鉴于此，在借鉴英美法系国家法务会计诉讼支持的相关理论与实务的基础上，研究构建适合我国经济、政治、法律与文化环境的法务会计诉讼支持模式及其相关法律制度就具有重要的理论与现实意义。

二、选题的背景与意义

法务会计（Forensic Accounting）是综合运用法学、会计学、审计学、侦查学等学科的方法，通过发现、调查和诉讼支持等

工作环节对法律中所涉及的会计专业问题进行解释、分析和判断，进而为法官、检察官、律师等法律人士的司法活动提供专业性支持的一门融法学、会计学、审计学、证据学、犯罪学等学科为一体的边缘学科。法务会计有两大职能：诉讼支持（Litigation Support）和调查会计，其中诉讼支持是指在涉及会计专业知识的诉讼过程中提供法务会计专业服务，在诉辩、发现、审判、判决和上诉等各个环节中为律师提供会计和财务技术上的支持与协助。法务会计最为传统的诉讼支持业务是计算违约所引起的经济损失与提供专家证人服务。

随着我国市场经济的不断发展，市场对于法务会计的需求也日趋强烈，其中，对于法务会计中的诉讼支持的需求则显得尤为突出。除了前述“渤海集团民事侵权案”以外，2004年8月12日备受市场关注的股民诉大庆联谊公司虚假陈述案由哈尔滨中级人民法院作出一审判决，该案成为我国股民首次取胜的证券民事赔偿案。在该案的调查审理中，最令人感到棘手的问题是与法务会计密切相关的原告股票损失的计算问题。该诉讼案的代理律师郭峰曾表示，原告的股票损失计算十分困难，尤其是利息计算更为困难，曾经多次想放弃这个诉讼案。然而，郭峰律师所面临的困难都与法务会计，尤其是法务会计的诉讼支持职能在我国还没有得到应有的发展有关。

系统地研究法务会计诉讼支持的相关理论与实务问题具有重要的理论与现实意义。通过本课题的研究，我们可以了解到法务会计诉讼支持业务在我国的需求情况；可以回答我国的法务会计诉讼支持支持什么？用什么支持？如何支持？在什么时间与地点支持？支持的体制与相应的司法保障制度应该如何建

立等一系列理论与实践问题。这些问题的解决有助于明确法务会计人员在经济纠纷与经济犯罪案件的诉讼活动中所发挥的独特作用,解决有关会计证据的收集、固定与保全;经济损失的计量(包括上市公司因虚假陈述引发的民事侵权纠纷案的股东股票损失的计算);确立法务会计专家证人制度以及法务会计诉讼支持的执业规范、资质要求和相关法律法规规范等一系列现实问题的解决,为法务会计诉讼支持业务在我国健康有序地开展奠定基础。本课题的研究有利于充实与发展法务会计理论,为法务会计技术方法和程序的创新与发展奠定基础,为制定与发展法务会计准则提供理论基础,有利于强化会计、审计监管工作与经济法治建设,预防和打击各类商业欺诈活动,维护市场经济秩序,确保我国经济社会持续稳定协调发展。鉴于此,本选题具有重要的理论意义、实践价值及应用前景。

三、研究综述

国外对法务会计的研究始于20世纪90年代末期。从国外对法务会计的学术研究的情况来看,人们对法务会计的研究有着重实务、轻理论,实用主义色彩浓重的特点。从作者检索到的自2006年初至2011年末已经发表的300余篇有关法务会计的论文来看,法务会计研究的热点问题主要集中在欺诈调查的技术与方法(占33.3%)、专家证人(占24.1%)、诉讼支持(占13.1%)、舞弊审计(占10.4%)和损失计量(占8.7%)等问题上。有代表性的法务会计的相关著作有:D. 拉里·克瑞姆博雷(D. Larry Crumbley)的《法务与调查会计》(*Forensic and Investigative Accounting*)(2003 CCH); G. 杰克·布鲁根(G. Jack Bologna)和罗伯特·J. 林德基斯特(Robert J. Lindquist)

合著的《舞弊审计与法务会计——新工具与技术》(*Fraud Auditing and Forensic Accounting—New Tools and Techniques*)和乔治·A. 达曼宁 (George A. Manning) 的《财务调查与法务会计》(*Financial Investigation and Forensic Accounting*) (2000 CRC)。

在西方国家, 法务会计人员的诉讼支持业务最初是以法务会计人员作为专家证人出庭作证的形式发展起来的, 经过多年的发展, 已经较为成熟和完善。西方国家学者对法务会计诉讼支持的研究开始的较早, 已经取得丰硕的成果。约翰·F. 赖斯潘特 (John F. Raspante) 和丹·I. 戈德瓦塞尔 (Dan I. Goldwasser) 对美国注册会计师提供的诉讼支持服务进行了总结, 并研究了法务会计人员接受委托时需要注意的问题。^[1]R. L. 韦尔 (R. L. Weil)、M. J. 瓦格纳 (M. J. Wagne) 和 P. B. 弗兰克 (P. B. Frank) 合编的《诉讼支持手册》(*Litigation Services Handbook*) 对诉讼支持领域进行了详细的分类。^[2]华莱士 (Wallance) 和鲍琳 (Pauline) 研究了法务会计人员在诉讼中的作用以及在索赔案件中需要注意的问题。^[3]大卫·D. 杰姆尼根 (David D. Jarnigan)、丽莎·M. 谢夫 (Lisa M. Shafer) 和罗纳

[1] John F. Raspante, Dan I. Goldwasser, "Litigation Support Best Practices", *CPA Journal*, Feb. 2003, Vol. 73 Issue 2, p. 72.

[2] R. L. Weil, M. J. Wagner and P. B. Frank, *Litigation Services Handbook*, Third Edition, New York: John Wiley & Sons, 2001.

[3] Wallance, Pauline, "The Role of the Forensic Accountant", *Australian Accountant*, Melbourne; Feb. 1992.

德·M. 马诺 (Ronald M. Mano) 对诉讼支持业务作了分类。^[1] 弗兰克·J. 格里波 (Frank J. Grippo) 和 J. W. 伊拜科斯 (J. W. Ibex) 也对诉讼支持业务作了分类并研究了法务会计人员在诉讼支持业务中的作用。^[2] 艾伦·兹斯曼 (Alan Zysman) 给诉讼支持下了定义并分析了法务会计人员在诉讼支持业务中的作用、法务会计诉讼支持的业务领域及法务会计人员提供诉讼支持服务的工作程序。^[3] 尼阿姆·布伦南 (Niamh Brennan) 和约翰·轩尼诗 (John Hennessy) 在其专著《法务会计》(*Forensic Accounting*) 中对诉讼支持服务的领域作了详细的分类并分章对各领域中的诉讼支持服务进行了研究。^[4] 西方国家学者在法务会计的诉讼支持研究方面主要集中于法务会计人员作为专家证人在诉讼中所发挥的作用以及专家作证时应注意的问题, 且研究大多依托于案例和业务实践, 对实践中法务会计人员提供诉讼支持服务有着很强的现实指导作用。

国内学者对法务会计诉讼支持的研究大多借鉴国外的研究成果, 提出法务会计诉讼支持在我国诉讼实践中运用的建议。谭立把法务会计的诉讼支持业务概括为六个方面并提出了法务

[1] David D. Jarnigan, Lisa M. Shafer and Ronald M. Mano. "Forensics: The Hot-job in the Accounting Profession", *New Accountant*, Oct. 1995: 25 ~ 30.

[2] Frank J. Grippo, J. W. Ibex, "Introduction to Forensic Accounting", *National Public Accountant*, 2003, June: 4 ~ 5.

[3] Alan Zysman B. Comm, "Forensic Accounting Demystified", available at <http://www.forensicaccounting.com/>.

[4] Niamh Brennan and John Hennessy, *Forensic Accounting*, Dublin: Round Hall Sweet & Maxwell, 2001.

会计在我国诉讼实践中的应用及改进建议。^{〔1〕}^{〔2〕}李若山从安然事件的法律诉讼出发,分析了美国法务会计在诉讼过程中的作用。通过对美国安然事件的分析,就如何发展我国的法务会计提出了具体的措施与对策。^{〔3〕}金彧昉对法务会计在诉讼支持中的运用基于案例进行了分析,并对法务会计诉讼支持的相关制度从主体、工作规范和法律责任三个方面进行了研究。^{〔4〕}李岚对法务会计在诉讼支持领域的相关问题进行了研究,提出了在我国发展法务会计诉讼支持业务的几点建议。^{〔5〕}国内学者对专家证人的研究不少,但缺少从法务会计角度来研究专家证人制度,只有谭立^{〔6〕}和钱瑛^{〔7〕}对法务会计专家证人制度作了专门的研究。另外,有学者研究了法务会计对证券民事诉讼的专家支持,^{〔8〕}有学者对法务会计在虚假陈述民事诉讼中的应用进行

〔1〕 谭立:“法务会计的诉讼支持”,载《人民检察》2005年第10期。

〔2〕 谭立:“法务会计的诉讼支持业务——注册会计师的业务新领域”,载《事业财会》2005年第6期。

〔3〕 冯萌等:“从安然事件看美国法务会计的诉讼支持”,载《会计研究》2003年第1期。

〔4〕 金彧昉:《论我国法务会计理论框架的构建及在诉讼支持中的运用》,复旦大学2005年博士学位论文。

〔5〕 李岚:《法务会计在诉讼支持领域的相关问题研究》,福州大学2006年硕士学位论文。

〔6〕 谭立:“法务会计专家制度的构建与改进”,载《社会科学战线》2005年第3期。

〔7〕 钱瑛:“论法务会计专家证人制度”,载中国政法大学民商经济法网, <http://www.ccelaws.com/>。

〔8〕 张蕊、谢舜明:“法务会计的新领域:为证券民事诉讼提供专家支持”,载《会计研究》2004年第5期。

了研究^{〔1〕}，还有学者对法务会计在知识产权损害赔偿诉讼中的支持进行了研究^{〔2〕}。黎仁华的《法务会计概论》设专章论述了司法诉讼中法务会计的支持，并对法务会计诉讼支持规范的制定提出了建议。^{〔3〕}

四、研究思路、研究方法与创新点

本书对法务会计的诉讼支持研究从理论分析和业务实践两个方面着手，既从理论上为法务会计的诉讼支持寻找依据，又关注法务会计诉讼支持的业务实践，最后结合我国法务会计诉讼支持业务的发展实践，构建了我国法务会计的诉讼支持规范。

本书采用思辨研究的方法，通过逻辑分析和推理对法务会计诉讼支持进行研究。另外，本书还采用比较研究的方法，对两大法系中法务会计诉讼支持业务的差异及原因进行了比较分析。

本书的创新点在于：

第一，从证据法学理论、诉讼理论和经济学理论三个方面提出了法务会计的诉讼支持的理论基础，是国内首次对法务会计诉讼支持的理论基础进行系统研究的成果。

第二，明确提出法务会计参与诉讼支持的六个方面：评估诉讼风险、制定诉讼策略；参与咨询谈判；审查、鉴定和收集

〔1〕 徐俏：“法务会计在虚假陈述民事诉讼中的应用”，载《财会研究》2006年第8期。

〔2〕 张爱珠：“法务会计在知识产权损害赔偿诉讼中的支持”，载《商业研究》2005年第23期。

〔3〕 黎仁华：《法务会计概论》，中国财政经济出版社2005年版，第198～217、304～311页。