

论我国法务会计专家证人制度的构建

王艳丽

(南京审计学院 法学院, 江苏 南京 210029)

摘要:法务会计专家证人制度在英美法系已比较成熟,我国相关案件的处理以及现行司法会计鉴定人制度的完善,都亟须引入这一制度。建立我国法务会计专家证人制度,应当考虑模式设置,还应当综合考虑其具体制度设计,包括资格认证和审查,专家证人的基本职责、权利与义务,作证程序,责任机制,以及如何避免制度本身的缺陷等方面的内容。

关键词:法务会计;专家证人;制度构建

中图分类号:D915 文献标识码:A 文章编号:1672-8750(2010)03-0048-06 收稿日期:2010-03-02

作者简介:王艳丽(1979—),女,四川眉山人,南京审计学院法学院讲师,博士,主要研究方向为部门经济法和法务会计。

基金项目:2009年江苏省高等教育教改立项研究课题

法务会计(Forensic Accounting)起源于英美法系,其法律制度基础就是专家证人制度。国外法务会计的最早出现可追溯到1817年,当时法庭上要求一位检查破产账户的会计出庭作证。而法务会计作为职业在实践中的应用则源自19世纪的苏格兰,一位年轻会计发布了一个通告宣传其在仲裁支持方面的特长。1900年,美国和英国开始出现指导会计人员如何提供恰当的专家法庭证词的文章。到了20世纪80年代, Dykeman 教授发表的著名论文《法务会计:作为专家证人的会计师》,奠定了法务会计的理论基础。此后,西方国家的法务会计在理论和实务方面都得到了长足的发展。我国引入法务会计这个概念是近年来的事,学界对法务会计的探讨也是众说纷纭,笔者在此仅就法务会计专家证人制度的借鉴问题谈谈自己的看法。

一、英美法系法务会计专家证人制度

专家证人是英美法系的概念,《布莱克法律辞典》的解释为:“专家证人是指因具有专家资历而被许可通过其对所附问题的解答而帮助陪审团认识那些普通证人所无力说明的复杂或技术问题的证人。”《英国民事诉讼规则》第35条第2款规

定:“专家证人系为法院诉讼程序之目的指定提供或准备证据的专家。”从以上的定义可以看出,在英美法系国家,专家证人指为诉讼提供证据的具有专门知识的人员。法务会计专家证人制度即法务会计人员作为专家证人的资格、选任、权利、义务与责任、专家意见的采信与限制等相关规则构成的有机体系。

(一) 法务会计专家证人的资格

英美法上对一般的专家证人的资格并没有明确的规定,比如《美国法律辞典》写道:“受教育程度可以为一个人提供成为专家证人的基础,但是基于经验的特殊技能或知识也可能使一个人成为专家证人。”而实务中专家证人的资格主要依靠法庭判断,如在毛德斯莱(H. Maudsly v. the Proprietors of Strata Plan)一案中,因雨后在被告的地板上滑倒受伤,原告向法院诉请赔偿。法官采纳了被告提供的铺地砖工人的意见,而没有采纳原告提供的大学物理教授的意见,理由是前者对于地砖防滑性能的了解远远超过了后者,后者的意见只是从实验室里演算出来的理论结果^[1]。需要注意的是,相对于一般的专家证人而言,英美法上对法务会计专家证人的资格有明确限定,比如在美国如果要从从事法务会计工作,必须具备注册舞

弊审查师、注册会计师、注册法务会计师和注册破产与重组会计师这四种资格之一；如果不具备，一般不被允许从事法务会计工作，除非有证据证明其已具备了被授予资格的知识基础^[2]。此外，法务会计专家证人与一般的专家证人相比，除了需要具有丰富的专业领域的实践经验外，还必须掌握相关法律法规，熟悉诉讼程序和证据规则。

（二）法务会计专家证人的职责、权利与义务

英国《专家证人指南》第2条规定，专家证人的一般职责为：（1）提供独立的意见。（2）专家仅就对当事人之争议至关重要的事项以及就其专业领域内的事项提供意见。（3）专家在发表意见时，须列明其意见形成所依据的事实、文献或其他材料，如有需进一步考虑的情形，或者因任何其他原因对最终表达的意见不甚满意，认为不符合要求的，则须陈述其意见为临时性意见（或者根据不同情形，陈述为合格意见）。（4）专家对重要事项的意见如有改变，不论意见改变的原因如何，皆应立即告知指示方当事人^[3]。作为法务会计专家证人，一旦接受当事人委托或法庭指派以专家证人身份参与民事诉讼，就成为特殊的诉讼参与者，除了上述具体的职责外，其承担的职责分为两个阶段：在起诉前，作为当事人的专业顾问，应当了解案件事实、查阅相关资料、计算损失、做好诉讼的准备；起诉之后，作为专家证人，提供专家意见，出具专家报告，在法庭上接受询问和质询。

在英美法系国家，专家证人的权利主要包括：

（1）要求委托人提供所需的资料，包括各类账册、银行财务凭证、报表以及有关经营活动的函件与合同文本等。（2）查阅所需的案卷材料，征得司法机关同意，询问相关的当事人和证人。（3）对不合法或者不具备条件的委托，可以拒绝。（4）按有关规定取得报酬。（5）其他应当享有的权利。专家证人应履行的义务包括：（1）严格遵循科学、公正、客观的原则，遵守职业道德和操作规范。（2）对作证过程中涉及的国家秘密、商业秘密和当事人隐私保密。（3）出庭作证并接受询问。（4）其他应当履行的义务^[4]。法务会计人员作为专家证人，其权利和义务与其他专家证人的并无本质区别，一般而言，作为法务会计人员在诉讼中享有包括上述知情权、查阅权、询问权、拒绝权、获取报酬权等在内的专家证人的权利；同时承担遵守职业道德和职业规范、保密、出庭作证、接受法

庭及对方当事人询问、质证等义务。

（三）法务会计专家证人的选任与诉讼地位

法务会计专家证人主要有两种选任方式：一是由当事人自己聘任，二是由法庭指定。法务会计专家证人在诉讼中的地位与普通的证人并无区别。

（四）法务会计专家证人的责任

随着英美法系国家司法改革的推进，专家证人的责任从完全豁免到开始强化，原则上专家证人因作证被追究责任可能存在四种情况：一是法庭因为专家证人发表虚假意见而追究其法律责任；二是一方当事人以侵权或者违约为由对另一方当事人的专家证人追究法律责任；三是当事人以侵权或者违约为由对自己聘请的专家证人追究法律责任；四是专家证人所属的专业团体以专家证人违反职业操守为由对其追究行业责任。但由于前两种缺乏制度支持和可操作性，实际上，英美对专家责任的强化主要体现在第三种和第四种情况^[5]。具体的责任形式包括刑事责任（如伪证罪、藐视法庭罪）和民事责任（违约责任、侵权责任）。法务会计专家证人的责任首先是因违反与委托人的合同而导致的违约责任、侵犯诉讼当事人合法权益导致的侵权责任，以及违法提供虚假意见导致的刑事责任。同时，如果其违反职业道德或职业规范执业，还可能导致法务会计专业团体对其追究行业责任。

二、引入法务会计专家证人制度的原因

我国引入法务会计专家证人制度主要源于解决相关纠纷的客观需求，同时也是走出我国司法会计鉴定人制度困境的现实需求。

（一）解决相关纠纷的需求

随着我国市场经济的不断发展，各种经济交易与活动日趋复杂，进而也引发了大量的经济纠纷和经济犯罪案件，它们的一个共同特点就是涉及大量的会计、财务、审计知识，这些案件的处理，法官仅凭所掌握的法律知识和财经常识去判断已经非常困难。没有专业人才和相关制度的支持，很多案件无法处理或处理结果不尽如人意，比如证券投资领域比较有名的“红光实业”股民起诉要求民事侵权赔偿案件，屡次起诉、屡次驳回，由于缺乏法务会计相关专业人员的技术支持，法院及诉讼双方对赔偿问题难以认同，历时三年仍未

能取得满意的结果。“嘉宝实业”诉讼案也由于法院无法对某些事实进行认定而最终以庭外和解方式结束。其他诸如此类的案件不胜枚举,这些案件的解决亟须全面掌握法律、会计、审计知识和技能的人才提供专业技术支持,而具备雄厚的法学与会计学知识并且有着丰富实践经验的法务会计专家证人正迎合了这种需求。

(二) 走出我国司法会计鉴定人制度困境的需求

我国秉承了大陆法系国家的传统,在诉讼中把专家作为鉴定人来看待,涉及会计方面问题的即为司法会计鉴定人,并设有专门的司法会计鉴定中心。我国《民事诉讼法》第72条规定: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。可见,根据我国《民事诉讼法》及相关司法解释的规定,我国的司法会计鉴定人制度主要有以下特点:第一,司法会计鉴定人的资格必须通过法定程序进行认证。第二,司法会计鉴定主要由法院根据职权启动,鉴定人主要由法院指定。第三,司法会计鉴定人在诉讼中与普通证人不同,是专门的鉴定人,其所出具的书面意见是作为鉴定结论,而非普通的证人证言。

随着我国司法实践的发展,司法鉴定人制度在遭受质疑之后,进行了一定程度的改革。2001年12月21日最高人民法院颁布的《关于民事诉讼证据若干问题的规定》第62条规定:“当事人可以向人民法院申请一到两名具有专门知识的人员出席法庭就案件的专门性问题进行说明,人民法院准许其申请的,有关费用由提出申请的当事人负担,审判人员和当事人可以对出庭的具体人员进行询问。经人民法院准许,可以由各方的当事人自行申请的具有专门知识的人员就有关案件的问题进行对质,具有专业知识的人员可以对鉴定人进行询问。”2002年6月4日颁布的《关于行政诉讼证据若干问题的规定》的第48条继而又规定:“对被诉具体行政行为涉及的专门性问题,当事人可以向法庭申请由专业人员出庭进行说明,法庭也可以通知专业人员出庭说明。”最高人民法院的这两个规定,被视为专家证人制度的尝试,但学界普遍认为这并不是真正意义上的专家证人制度,而是“专家辅助人”制度。因为以上规定对这些专业人员的法律地位、权利义务及其所

出具的意见的效力等都没有予以规定,所以大部分学者认为从他们所承担的责任的角度出发,应当将这些专业人员称之为“专家辅助人”^[6]。于是,改革后的司法鉴定人制度被称作“鉴定人+专家(辅助人)”制度,就司法会计鉴定而言,这种模式相对于原来的制度而言有长足的进步,但仍然存在以下不足:

第一,对司法会计鉴定人资格限制过窄。立法要求司法会计鉴定人首先必须认证成为法定鉴定部门,这相对于现实需求而言供给不足。

第二,法官对于司法会计鉴定的启动权限过大。无论是司法会计鉴定的启动还是当事人要求重新鉴定都必须通过法院的批准,当事人的诉讼权利是否得以实现处于或然状态。

第三,缺乏司法会计鉴定人的回避制度和责任追究机制。虽然在最新出台的最高人民法院关于鉴定机构的司法解释中规定,对鉴定结论有疑问的,鉴定人应当出庭参加法庭质证。但在实践中,鉴定结论往往是以单位的名义做出的,鉴定人也由鉴定单位自己指定,让鉴定人处在一种隐蔽状态。这样就使得鉴定人的回避制度及责任追究机制难以建立。

第四,法官对鉴定结论的过分依赖以及行政机构的职权在诉讼过程中被无限制的扩大,对法律的公正严明造成了很大的威胁。

第五,专家辅助人作用难以发挥。专家辅助人的法律地位、权利义务、所出具的意见的效力等都没有规定,这样,专家意见是否能被采纳和运用,其效力是否能得到承认,答案未知,因而就不能保障当事人的举证权和知情权,专家的作用也就不能真正得以发挥。

而法务会计专家证人制度则正好可以弥补上述缺陷:首先,法务会计专家证人不限于法定鉴定部门,可以是经当事人委托或者法庭许可的个人;第二,法务会计专家证人可以由当事人聘请,而限于由法院指定;第三,法务会计专家证人制度有完善的监督机制和责任追究机制,有利于避免鉴定人的隐蔽和无责任状态;第四,法务会计专家证人一定程度的对抗性有利于防止鉴定结论在诉讼中作用的无限放大;第五,法务会计专家证人地位和作用的明确有利于防止专家辅助人的名存实亡。因此,引入法务会计专家证人制度,并与现有的司法会计鉴定人制度契合,对于上述问题的解

决有着重要的意义。

三、建立我国法务会计专家证人制度之构想

建立我国法务会计专家证人制度需要考虑三个方面的问题:一是法务会计专家证人制度与现行司法会计鉴定人制度如何契合;二是具体的制度如何设计;三是如何避免英美法系专家证人制度的缺陷。这三个问题解决方案的优劣决定了我国法务会计专家证人制度的成败。

(一) 模式选择

学界虽然大多赞同引入专家证人制度,但对于引入之后如何与现行的司法鉴定人制度契合则有不同的观点,一种观点是走英美路线,即把鉴定专家纳入到专家证人中去,用专家证人制度吸收专家鉴定制度^[7]。另一种观点则是结合以上两种制度,主张建立以专家鉴定为主、专家证人为辅的“鉴定人+专家”的制度^[8]。笔者认为,第二种观点“司法鉴定人+专家证人”的模式更为可行,因为专家证人制度毕竟是当事人主义诉讼模式的产物,它是基于我国职权主义诉讼模式传统的,如果直接推翻司法鉴定制度采用专家证人制度,实现鉴定制度的瞬时转型,与我国诉讼实务的现实状况不符;同时,专家证人制度本身也存在着中立性不足、诉讼迟延以及不经济等固有的缺陷,全盘吸收就意味着不仅要吸收其优点还要接纳其缺点,其结果或许不仅不能弥补现行制度的缺陷,反而导致诉讼的不公平和不经济。

从法务会计专家证人制度的模式选择而言,比较可行的路径是在现有的司法会计鉴定人制度的基础上,有条件地引入法务会计专家证人作为补充,在符合法定条件的情况下,允许当事人选用法务会计专家证人以实现诉讼的公平和效率。

(二) 具体制度构建

引入一项制度,必须进行全面系统的制度设计,以保证该制度实际运用的可行性和有效性。具体而言,笔者认为,引入法务会计专家证人制度至少要考虑四个方面的内容。

1. 法务会计专家证人的资格认证和审查制度

为了保证法务会计专家证人在法庭上出具意见的科学性和权威性,同时更是为了保障当事人的合法权益,应当对法务会计专家证人的资格有所限定。美国和加拿大已有专门的法务会计师资

格认证制度。我国在建立法务会计师资格认证制度之前,对法务会计专家证人的资格至少应做两方面限定:一是专业资格方面,即要求法务会计人员必须获得法律、会计或审计相关专业本科学历,并具备其他相关知识基础。二是专业工作经验方面,专家证人必须具有丰富和最新的实践经验,否则其可信度就会被质疑。国外对专家证人的实践经验要求甚至超过了对专业资格的要求,比如在 Sansom 诉 Metcalf Hambleton 公司一案中,法官认为一位建筑师因为脱离将要作证的领域时间已久而不能胜任专家证人^[9]。一个法务会计人员能否胜任法务会计专家证人工作,关键在于其在担任专家证人时是否仍然在其作证的领域中从事实践工作,否则,其作证的可信度就要大打折扣。对此,笔者认为,可以限定一个法务会计专家证人必须具有最近三年从事法务会计工作的实践经验。经过认证后,将具有上述条件的法务会计专业人员列入专家证人的名单,使其具有一般性的法务会计专家证人资格,供当事人和法院在具体的案件中选用。

同时,在具体的诉讼中还应当对法务会计专家证人的资格进行审查。当事人应当在开庭前向法院提交书面申请,申请书的内容至少应包括需要专家提供意见的专门性问题和拟申请出庭的专家证人的姓名、性别、职业、受教育的程度、资质等级等,由法院对其进行初步审查,符合条件的应予准许作为法务会计专家证人出庭。在法庭上法官也可以对专家证人的资格进行交叉盘问或质疑。

2. 法务会计专家证人的基本职责、权利和义务

对此,笔者认为可以借鉴前述英美法系的相关规定。法务会计专家证人的基本职责就是在庭审前作为当事人的专业顾问,做好诉讼的相关准备;庭审中作为专家证人,提供专家意见和形成专家报告,接受询问和质询。其权利包括知情权、查阅权、拒绝权、获取报酬权等;其义务包括遵守职业道德和操作规范、保密、出庭作证并接受询问等。具体可参见前文论述。

3. 法务会计专家证人的作证程序

(1) 启动。为了避免法务会计专家证人的滥用,对于个案中是否需要依靠法务会计专家证人,法庭可以酌情参考一些因素来作出决定,如:①没有专家协助,纠纷的本质能否界定和沟通;②没有

专家调查,双方的焦点是否可以明确并能达成一致意见;③没有专家意见,对方所主张的案情(或其中大部分案情)能否得到接受或拒绝;④没有专家证据,争议的事实能否被证实;⑤任一当事人所提供的证据的本质是否只能借助专家才能够解释清楚;⑥没有专家的帮助,当事人能否有效地沟通;⑦没有专家的帮助,能否草拟公平的和解协议条款^[10]。

(2) 选任。当案件需要法务会计专家证人才能处理时,当事人可以自行委托专家证人出庭,也可以通过协商确定专家证人,法庭应予以认可。如果当事人难以自行委托或协商不成,法庭可以基于知识、技能、经验和职业操守,在法务会计专家证人名单或各方当事人提供的人选中最终确定专家证人的人选。同时,法务会计专家证人的人数应该有所限制,一般各方当事人只能选任一名,特定案件如果涉及的专业性问题比较复杂或为集团诉讼等,可放宽至两名,以尽可能减少诉讼费用,提高诉讼效率。

(3) 质证。在法务会计专家证人的作证程序和规则中应当设置相关证据交换规则、质证规则和交叉询问程序。首先,法务会计专家证言必须在开庭前以书面形式作出并作为证据交换给对方当事人。其次,法务会计专家证言必须经过公开质证才可作为定案依据。庭审过程中,法务会计专家证人应当公开其结论内容并接受当事人和法庭讯问,否则,即便是法院指定的专家证人提供的书面结论也不能作为定案的依据。

4. 法务会计专家证人的责任机制

法律责任通常是规范人们行为的一种最为有效的方法,法务会计专家证人本身承担的职责,要求我们必须设置相应的责任机制,以保障其专家证言的客观性。

首先,追究法务会计专家证人责任的前提,应当是作为专家证人的法务会计人员由于故意或重大过失而提供了错误的专家证言,在尽到了合理注意之后仍然未能提供可靠的证言并不能导致其承担责任。

其次,应当建立起法院、当事人、专业团体等在内的系统的责任追究机制。具体而言,法院可以在法务会计专家证人虚假陈述、情节严重等情况下追究其伪证和藐视法庭等责任;当事人可以在法务会计专家证人由于故意或重大过失致使自

己遭受损失时追究其违约或侵权责任;法务会计专家所在的专业团体可以对在履行职责的过程中渎职的成员给予取消资格、限制从业等处理。

最后,为了保障法务会计专家证人的合法权益,鼓励其大胆发表专业性意见,应当建立起责任追究后的救济机制,包括上诉、复议、听证等途径。

(三) 制度缺陷的避免

专家证人制度作为舶来品本身存在一些不足,因此,我们在引入法务会计专家证人制度时必须注意加以避免。

1. 中立性不足

由于英美法系的专家证人主要是由当事人自行聘请,在实践中,诉讼当事人在选任专家证人时往往考虑的是专家证人是否有利于自己赢得诉讼。“当事人往往出于自身诉讼利益的考虑,往往不是为了澄清争执事项去找最佳的鉴定人,而是为他的案件找最佳的证人。”^[11]同时,由于当事人支付费用,经济利益的驱动也可能导致专家证人具有明显的偏向性。因此,国外常把专家证人戏称为“律师手中的萨克斯管”,想吹出什么调就吹出什么调。

2. 诉讼迟延

在国外,专家证人导致的诉讼迟延主要体现在三个方面:第一,为了避免败诉,当事人往往让专家证人花费很长时间准备专家报告。第二,专家证据开示的时间长。在英国,对专家证据的开示包括交换专家报告、对专家报告的有关问题进行询问、召开专家证人会议以及在上述程序的基础上对专家报告进行修正几个过程。在庭前证据开示程序中,一些专家报告的内容过于详尽,涉及的问题过多,以致于对专家证据开示的每一个步骤的时间都不得不被延长。第三,对专家证人询问的时间延长。“在法庭交叉询问中,当事人双方观点的交锋愈加激烈,直接询问中专家意见所涉问题往往是彼此关联的复杂体系,专家证人在回答时必须对意见的全部内容作一完整的了解与把握,然后在己方律师引导下对其中的重点问题进行详细说明,而这一过程又需要花费大量时间。”^{[12]62}

3. 高昂的诉讼费用

英国司法改革的倡导者沃尔夫勋爵在英国司法改革中期报告中指出:“我认为在诉讼中产生不必要费用的原因主要有两个:一个是失控的证

据开示;另一个就是失控的专家证人。我想没有人会对此表示反对。”自专家证人进入诉讼程序以来,诉讼中因使用专家证人而产生的费用就不断上升。根据英国杂志《你的证人》的调查,在近10年的时间里面,专家证人的费用一直处于上升趋势^{[12]61}。

从英国的司法制度改革的经验来看,为了解决上述问题,推行“单一联合专家证人”制度是不错的选择。在目前英国使用专家证人的民事诉讼中,80%以上的案件均使用了由法官指定或者当事人共同选取的“单一联合专家证人”^{[5]454}。同样,我们引入法务会计专家证人制度也必须考虑上述问题,为了避免法务会计专家证人成为律师或当事人手中的“萨克斯管”,防止诉讼的迟延和不经济,最好采用“单一联合专家证人”的模式,即由当事人共同选任法务会计专家证人,或者由法院在当事人推选的法务会计专家人中指定一到两名作为专家证人。

参考文献:

- [1]季美君. 国外专家证人、鉴定人的资格及选任[J]. 中国司法, 2007(6):99-101.
- [2]白岱恩. 法务会计基础理论与应用研究[M]. 北京:

知识产权出版社,2008:283.

- [3]张卫平. 外国民事证据制度研究[M]. 北京:清华大学出版社,2003:112.
- [4]谢玉爽. 注册会计师诉讼协助和专家证人[J]. 审计与经济研究,2003(1):44-45.
- [5]徐继军. 国外专家证人责任制度改革动态及其对我国的启示[J]. 诉讼法论丛,2005,10:434-462.
- [6]胡震远. 我国专家证人制度的构建[J]. 法学,2007(8):92-97.
- [7]江伟. 中国证据法草案建议稿及立法理由书[M]. 北京:中国人民大学出版社,2004:549.
- [8]徐继军. 专家证人研究[M]. 北京:中国人民大学出版社,2004:254-255.
- [9]范铭超,陆佩华. 商事仲裁中构建专家证人制度的若干关键问题[J]. 求索,2007(1):97-100.
- [10]杨良宜,杨大明. 国际商务游戏规则:英美证据法[M]. 北京:法律出版社,2002:480-481.
- [11]汪建成,吴江. 司法鉴定基本理论之再检讨[J]. 法学论坛,2002(5):84-92.
- [12]邓晓霞. 论英美法系专家证人制度的基础与缺陷——兼论我国引入专家证人制度的障碍[J]. 中国刑事法杂志,2009(11):60-66.

(责任编辑:黄燕 许成安)

On the Establishment of Expert Witness System in Chinese Forensic Accounting

WANG Yan-li

(School of Law, Nanjing Audit University, Nanjing 210029, China)

Abstract: The expert witness system of forensic accounting has been developed to a certain degree in Anglo-American Legal System, which should be introduced into the processing of related domestic cases and to improve the current appraiser system in forensic accounting. The mode configuration and detailed system design should be considered while establishing expert witness system in Chinese forensic accounting, which include qualification identification and examination, fundamental obligation, rights and duties of expert witness, witness procedure, duty mechanism, how to avoid the inner deficiency of the system and so on.

Key words: forensic accounting; expert witness; system establishment