

司法会计视角下的公司法人格否认研究

范伟红

(西南政法大学 管理学院,重庆 401120)

[摘要]公司法人格否认的焦点与难点是法人格滥用行为事实认定标准问题。事实上,法人格滥用行为的原因是公司意志与财产的不独立扭曲了正常的商行为,法人格滥用行为最终侵害的是公司法人财产的独立性和完整性。由于侵害与扭曲往往具有多样性、复杂性和专业性特点,滥用行为体现在公司系列财务会计资料之中,因此,司法会计的技术支持既要从事外交易结果意义上鉴定法人财产流失等涉及完整性的财务事实,也要从事公司对财产的支配意志独立与否角度描述公司法人财产独立性的财务事实。意志独立和财产独立鉴定相辅相成。

[关键词]法人格否认标准;公司法人格制度;公司财产独立;公司意志独立;司法会计鉴定;商行为

[中图分类号]D918.95 **[文献标识码]**A **[文章编号]**1672-8750(2013)02-0037-09

公司法人格否认理论,实际上是一种与公司法人格制度相关的法律措施和理论,即在承认公司具有法人格的前提下,对特定的法律关系中公司法人格的机能加以否认,直接追索公司背后成员的责任。2006年《公司法》的颁布实施为司法实践中公司法人格否认明确了法律适用依据,但是适用难以致不适用、少适用以及适用标准宽严不一的问题普遍存在,难点与焦点集中在法人格滥用行为事实的认定上。有人试图列举行为事实的具体表现形式,如注册资本严重不足、“一套人马、两个牌子”、虚假出资、抽逃资金等等来加以认定,但这种列举往往具有片面性,因而受到质疑。笔者认为,公司具有独立人格的基本特征,无论是所有权意义上的财产独立还是主观意义上的意志独立,都表现为公司纷繁复杂的商行为,这些不是简单的几种或几笔交易行为所能涵盖的。人们若要避免在法人格独立与否的事实认定中犯“盲人摸象”的片面错误,就需要以记录公司产生及发展全过程商行为的公司财务会计资料为必要证据,它自公司成立起就动态反映公司内部与外部经济活动或交易事项。因此,公司法人格否认的司法会计研究具有理论与现实意义。

一、法人格否认标准的检视与修正

在2006年10月26日召开的中国人民大学商法研究所成立大会上,最高人民法院民事审判二庭副庭长张勇健介绍说,《公司法》第二十条规定实际上是原则规定法人格否认制度,具体操作留给司法解释,司法解释面临的是要啃“硬骨头”。遗憾的是,时至今日我们还没有找出突破口,那么问题究竟出在哪里?

(一) 法人格否认标准的困惑

随着20世纪“揭开公司面纱”案件的数量和种类不断增多,理论界无论积极赞同还是消极反对的学者,“时常有人希望对揭开公司面纱原则进行综合论述,但这些尝试无一例外都失败了”^[1]。英

[收稿日期]2012-12-10

[基金项目]司法部国家法治与法学理论研究一般项目(09SFB2042)

[作者简介]范伟红(1964—),女,山东莒南人,西南政法大学管理学院教授,硕士生导师,博士,主要研究方向为司法会计与商法。

美法系国家学者概括出法人格否认适用的原则,代表学说主要有以下三个:(1)“代理说”。只要母公司对子公司有过多控制,“以致母公司成为委托人、子公司成为其代理人”,法院就可依据代理原则裁决母公司应对子公司的侵权行为或债务承担责任。(2)“工具说”。如果子公司名义上是一个独立的法人但实际上完全受母公司控制,并被母公司作为其故意侵权逃避法律的“一层面纱”、“一个工具”,那么法院就应判决母公司承担责任。(3)“一体说”。只要将一个企业整体分成几个不同的法律实体的目的是损害债权人的利益或有其他不良用意,法院就可视几个公司为一体,认定只存在一个企业整体,并要该企业整体对其组成单位(子公司)的行为或债务负责^[2]。

研究者认为,大陆法系国家对滥用公司法人格损害债权人利益的行为一直存在“主观滥用论”和“客观滥用论”之争。持“主观滥用论”者强调滥用者必须具备违法或不正当目的,而持“客观滥用论”者则认为,强调主观要件不适于司法需要,而且不易举证,不能真正体现禁止权利滥用的法律原则^[3]。于是,“客观滥用论”被广泛采用,但在人格滥用行为事实的具体表现形式上,人们一般认为应该采用列举式概括的方法,列举的内容包括资本不足、控制与支配、利用人格规避法律义务和契约义务、公司法人格形骸化等。遗憾的是这些因素并无固定的实质性解释,只能由法官自由裁量,比如最为常见的“过度控制和支配”、“实收资本严重不足”等要素,既存在商业判断,又存在如何界定“过度”、“严重”等程度后果的问题。理解和认识上的差异,导致裁判差异较大或同案不同判。比如“实收资本严重不足”的标准,有人理解为一个小心谨慎的投资者对其特定事业与风险的一般知识所能合理决定的适当数额^[4],有人则认为股东是否在公司设立时根据公司性质及其风险程度进行了合理的投资^[5]。

应当明确的是,实收资本是一个会计概念,它不同于股东现时的账面所有者权益,而只是反映公司最初或还原到公司设立之初收到的股东股权投资总额,体现公司最初的股权结构和规模。基于公司法人的法律性质,经营风险是以公司法人财产来承担的,是法人财产或资产与经营风险正相关,而不是实收资本与经营风险正相关。由此可见,无论是支配、控制还是资本不足,都不是法人格否认充分必要的客观确定标准。

有学者将法人格否认难点的原因归结为法律传统:“除了制定法本身有着难以克服的局限性外,公司法人格否认规则自身的难以描述、归纳、界定的特点,也使其无法在制定法中对具体适用标准进行详尽规定。所以,我国修改公司法时,考虑到上述诸原因,采纳了对这一规则进行原则性规定的做法。”^[6]但是,我国的市场信用不够健全,导致滥用公司人格现象较为普遍,对公司法人格否认规则的具体适用,无论从理论上还是实务上都需要进一步探索。

(二) 法人格否认标准的司法会计出路

一般认为,作为具有法人地位的独立企业组织,公司应当具有独立财产与独立责任。公司独立是公司法人格的灵魂。只要公司独立,那么公司就仅以其全部法人财产对其债务负责,公司的股东只以其认购的出资额为限承担对公司的有限责任。有限责任制度的缺陷是公司债权人对于公司无力偿还的债务承担风险。也就是说,有权控制管理公司财产的股东或成员是不用承受这种风险甚至可以转嫁这种风险,让无辜的外部债权人承担公司经营不善产生的损失,这在公司法立法之初就是显失公平的。实践中“滥用公司人格的普遍性、严重性是制定法引入‘公司法人格否认’规则的诱因”^[6],引入这一规则,旨在对此进行卡尔多-希克斯改进,矫正法人格异化所产生的公司股东与债权人的利益失衡现象,实现“公平与正义”的目标。

无论是英美法系学者的“代理说”、“工具说”抑或“一体说”,还是大陆法系学者的“滥用说”,归根结底,它们都是从不同的角度描述公司法人格不独立的事实表现或者股东不当的法律行为,而这些行为事实最终会影响公司法人财产的独立性。试图直观地说明法人格异化的具体情况(也就是不同的法律行为事实)是不现实的。一方面,从静态角度看,“滥用”的场合十分复杂、多样,绝无统一的标准可以适用所有的情形,商行为自身的特性之一就是多变,充满不确定性,不当商行为也是如此,换言之,权利滥用的标准并非单一或可以穷尽的。另一方面,从动态角度看,“滥用”行为频率、数量以

及后果的程度不同,若不具体到一定阶段加以综合研究,则势必会得出片面的结论。

因此,本文提出“综合滥用说”:当法人的人格形式被滥用于不正当的目的且在性质及数量上影响了公司的正常经营,使公司丧失经营良机或不能支付到期债务时,法院应当否认公司的法人格。在判断过程中,公司内外部的经济交易频繁、复杂,决策与实施行为充满了商业判断,需要大量依据公司财务会计资料,而这远超出法官的专业职能范围和专业能力,因而他们需要寻求司法会计专家辅助,因此,“综合滥用说”就是“司法会计说”。

会计最基本的职能就是报告一个主体的经济运行与财富变化的基本信息,并提供给与该主体相关的经济利益各方,以维系各利益主体之间彼此的信任。这也是学术界长期以来将反映经济真实作为财务会计最基本职能的学理基础^[7]。

从公司经营运行角度来看,会计系统作为公司系统的重要部分,它与公司运营活动的决策系统、采购销售系统、生产系统等相互影响。它通过简单的文字以及数字记录,描述公司法人财产的收入、分配和结存情况,向企业的内外部关系人提供公司法人财产的变动以及盈亏信息;通过会计信息对公司法人财产变动以及运营业绩的报告,满足维持传统意义代理关系、服务代理人(管理层)对委托人(股权与债权人)的信托责任的需求。

从公司法人财产理论角度来看,财务会计的职能与其说是服务于信托责任,不如说是维持公司法人财产的完整性与独立性,会计和审计都是法人财产界定、明确与保护的产物。会计对产权的贡献是与生俱来的,并一直成为产权思想的忠实随从,其产生、发展和变更的根本使命是体现产权结构,反映产权关系,维护产权意志^[8]。会计从基础层面上对法人财产的价值运动(产权流)及其结果进行最全面、最切实、最具体和最具操作性的计量、监督和控制,因此,司法会计应当为法人格否认的事实认定提供技术支持。

二、公司财产独立的司法会计解读

公司财产是公司营运获利以及承担责任的基础,从表现形式上看,包括有形财产与无形财产;从财产的权能状况上看,包括所有权意义上的财产,也包括只拥有控制使用权的财产利益。所以,会计在法律“财产”概念的基础上,加上能够货币计价并具有未来经济利益的内涵,确定了“资产”一词^[9]。

(一) 公司财产独立的内涵与外延

从理论上讲,创设公司法人格的动因就是经济促进功能,目的是为了鼓励投资人投资、方便交易主体之间的快捷交易并降低交易成本。法律通过承认法人的团体人格,将法人的人格与投资的股东人格区分开来,股东仅以出资额为限对法人的债务承担有限责任,这样就大大降低了股权投资风险,从而促进了股权投资增长,但是却将这些风险分散到了与法人有关的包括债权人在内的其他利害关系人身上。应当承认,该制度在设计之初就是舍弃一些公平价值目标而追求经济效率的,所以要求股东必须让渡其出资财产的所有权,其实质就是让渡对其出资财产的直接控制权(经营权与处分权),以此为代价换取与法人进行交易的债权人对法人财产担保的合理预期及自愿承担风险的心理准备。

“如果说在上世纪(19世纪)与本世纪(20世纪)之交,财产还意味着权力,那么到本世纪财产在法律上却意味着责任。”^[10]为了体现法律的公平原则的要求,实现权利与义务的对等,《公司法》中对资本三原则和公示制度等规则作了规定,这也是寻求公司股东与债权人之间的利益平衡而进行的制度安排。“正是这种通过使财产独立化而产生的限制责任效果,构成了设立法人的本质动机。”^[11]

公司独立的财产经济利益是系列经济法律事实,但是要以货币为单位总括反映这一经济利益,就应当使用资产为中心的系列会计要素概念。资产不同于财产,资产是从为公司所有或控制并能给公司带来现实或期待经济利益的角度定义的,定义时引入了庞巴维克的效用价值论以强调效用,包括所有权意义上的拥有并使用和负债意义上的占有并使用两种样态。所有权意义上的拥有既包括股东的出资,也包括公司留存的收益,二者都会给公司带来现实或期待经济利益。所以,从实际清偿能力而

言,公司的信用是以公司的资产为基础,而非以公司的资本(财产意义)为基础^[12]。在公司存续和发展的过程中,资产自身及公司内部其他要素在数量和价值上不断增减变动,带动公司经济利益在总量与结构上不断变动。公司经济利益既有价值意义上的静态的资产、负债、所有者权益等反映财务状况的会计要素利益,也有动态意义上公司的收支、成本与费用以及利润等反映经营成果的会计要素利益,同时,还包括实物上占有、使用、收益及处分的动态与静态利益。各类经济利益事实互相影响,共同构成法人财产权的变动及变动结果。

由此可见,公司财产独立是原则或理论意义上的概括,公司资产独立或经济利益独立则是操作实践层面上的,后者可以作为测算前者独立性的计量工具或方法。

(二) 公司财产独立的会计法律事实状态

《民商法》确认的公司法人财产具有分散性和原则性,需要通过会计的专业技术将财产价值准确度量出来,这实际上就是会计上的界定、计量法人财产权价值(确认、计量和记录)并认定受托责任的过程。认定是为了从价值上更深入地界定并保护法人财产。伍中信教授早在1998年就指出,在产权的世界里,会计的本质是受托责任;会计目标是认定和解除受托责任;会计职能是界定产权和保护产权^[13]。从国际上看,有些国家强调直接通过商法典来界定会计制度进而控制和保护法人财产权,会计技术直接成为法律内容,内在地、直接地实现对产权的权利维护。虽然我国目前的会计准则和审计准则的法律层级较低,但是,现实中会计准则和审计准则却处于民商法与经济法的基础层面,是法律制度中最切实、最具体、最具操作性和最基础的部分^[14]。这种立法模式的不同并没有改变会计的本质和功能。总体而言,会计对产权的界定和保护是微观层次的、基础性的,而法律对产权的界定和保护却是宏观层次的、总括性的。两个层次的产权界定和保护都需要会计提供基础性的“真实公允”的会计信息^[8]。

公司财产独立体现为系列会计法律事实状态。在公司设立环节,投资者及时、足额履行公司章程约定的出资义务,公司取得首次独立完整的法人财产权。其后,公司便开始营运活动,主要包括财务行为与会计核算行为。财务行为又包括投资行为、筹资行为、分配行为和日常经营行为,渗透到生产经营和业务活动的全过程;会计核算行为是在财务行为发生后,公司以货币为计量单位,运用专门的会计方法,对生产经营活动的全过程及其结果进行连续、系统、全面地确认、计量、记录和报告,这样就形成自公司成立后不同时点上的系列会计法律事实。几乎所有财务行为与会计核算行为都不同程度地影响公司的财产独立。鉴于会计法律事实是特殊法律行为事实,我们要考察事实真伪状态,就应当掌握有关行为的整体表现,由于行为具有连续性、复杂性与专业性,因此我们不能断章取义,仅就单一行为定义整体事实是不正确的。比如,集团公司从子公司融资200万元,当事人提交有关的转账证明来认定这种行为是抽逃出资,但事实上公司作负债核算且到期还本并计公允利息,虽属关联交易但并没有使资产不当减少,因而不能被认定为抽逃出资。只有无偿转移资产且不再归还,才能被认定为抽逃出资。

因此,在财产独立事实不明、当事人存有争议的情况下,司法机关具有释明义务,应允许当事人申请财产独立的司法会计鉴定。司法会计不同于会计核算,它是根据会计工作机制原理,利用诉讼调查与审计方法搜集财务会计资料证据,遵循诉讼证据规则,从价值和实物双重形态发表公司一定时期整体经济利益独立性的意见。

(三) 司法会计确认静态意义上的公司财产独立

公司的法人财产权即公司拥有独立可支配的财产,是公司成为民事主体的重要物质基础。公司利益和股东的利益相互独立、相互分离,决定了公司以其独立的资产从事民事法律活动、承担独立责任的主体样态,法律则赋予该团体以法人资格。

静态意义上的公司财产独立表现为公司可支配的特定时间上的各项资产及资产价值总和,即司法会计可以从实物和货币两种计量形态,立足资产的完整性、公允性、真实性和合法性四方面确认法

人财产权在实物量与价值量上的独立状况,包括各项资产的归属确认是否合法完整、计价是否公允、核算是否真实规范、报告是否充分,等等。

(四) 司法会计确认动态意义上的公司财产独立

公司只是充当实现一定经营目的和功能的工具,法律赋予公司民事主体资格,就是为了确定一种财产秩序,便于财产的交易流通,因此,公司成为财产的载体,完成交易的使命,实现公司设立的目的,这是公司作为民事主体的动态的功能。公司法人财产独立的根本特征不是静态意义上的财产独立,而是动态意义上的财产独立,亦即公司存续发展过程中的财产独立,这正是司法实践中以资本不足最低出资额为由来否定公司法人格而受到质疑的根本原因。交易合同与凭证及公司账簿等财务会计核算资料是财产独立鉴定的基础条件。我国新旧《公司法》都有专章明确公司的财务会计要求,1999年的《会计法》强制性规定了会计核算与会计资料的基本内容和要求,“会计凭证、会计账簿、财务会计报告和其他会计资料,必须符合国家统一的会计制度的规定”,“任何单位和个人不得伪造、变造会计凭证、会计账簿及其他会计资料,不得提供虚假的财务会计报告”。财务会计资料是记录经济活动以及会计核算过程和结果的重要载体,是反映单位财务状况和经营成果、评价经营业绩、选择合作对象、进行投资决策的重要依据。《会计基础工作规范》、《会计档案管理办法》等国家统一的会计制度对会计工作程序和工作分工、会计资料保管等也有专门的规范要求。这些法律法规强制性要求公司建立健全会计核算制度,在人员分工、岗位设置、财务控制与会计核算手续等方面进行规范安排,保证行使的正当性商行为能得到有效监督、不当的商行为能得到有效纠正,进而保证公司财产的独立性。

三、公司意志独立的司法会计解读

意志是决定达到某种目的而产生的心理状态。团体意志是人和物的利用紧密相结合而体现出的意志,人的因素和物的因素彼此不能分离。“法人组织体说”认为,法人具有不同于个人意志的团体意志,法人的组织有其一定的社会功能,“法律只是对实在的这种组织团体的承认,制度化不同于个体的属性”^[15]。独立的意志是以多数人为核心的内部民主集中制的产物,是使公司团体人格独立于成员人格的制度基础。

(一) 公司意志独立与财产独立的关系

法人只要具有独立的民事主体资格就当然享有权利能力以及相应的行为能力,权利能力是行为能力的前提,行为能力是权利能力实现的保障,所以说,独立地从事法律行为是公司的固有属性。民事法律行为的核心是意志表示能力,法人意志的产生由哪一个机关(法律、公司章程等规定其组织比如董事会、监事会、股东大会等)在何权限范围内作出,反映法人意志的独立性以及法律效力。

实际上,财产作为物的因素与意志的因素是法人人格独立的两个方面,两者并没有本质的分歧。财产权不仅仅是所有权,而且还包括传统物权法明晰的其他财产利益或财产性权利,而权利则是以利益为核心的,以当事人实现利益的意志自由为内容,法律保护法人独立财产本身就撇不开意志的因素,所以,说到法人的财产性基础,其实也是在说法人独立财产背后的法人独立意志。这一独立的共同意志也只能围绕人类财产联合的手段过程而发挥作用,在共同意志作用下的财产才能成为共有财产的制度基础。

公司本体是一种集合,它在集合资本的同时也集合科学管理的智慧和才干,通过由个人组成的公司机关从事商行为。这种组织体能够产生团体的计划和管理等科学决策,从而有利于降低成本,提高经济效益和效率。利益是有主观性和目的性的,当依附于特定意志之上,利益的取得要以行为为中介,而作为公司行为的主要商事法律事实又是意志表示的载体,其内容和形式皆决定于意志,法律虽然仅能调整外在的行为,但往往又通过行为推定意志的内容,从而赋予相应的法律效果。公司只有具有独立意志,才能成为其他主体的一个具体的交易对象,才能与其他主体发生意志交流,安排双方的权利义务关系,从而建立民商事法律关系。

因此,独立意志是法人格独立的内在本质表现,财产独立是法人格独立的外在结果表现,意志独立和财产独立相辅相成。

(二) 公司正当意志标准

认识公司意志独立的核心是确认公司正当意志标准,该标准包括三方面:

首先,意志产生制度上的正当性。也就是说,意志产生规则科学民主,除法律法规关于公司各组织机构的强制性要求外,公司内部也应建立健全相应的民主治理规则(即内控制度体系、机构设置合理,各岗位的职责划分坚持不相容,职务相互分离和回避),确保不同机构和岗位之间权责明确相互制约、相互监督,保障各项经济活动的效率和效果,保护资产的安全、完整,防范、规避经营风险。民主是指公司董事会、经理层及普通员工全员参与,形成科学的决策、执行和监督机制。

其次,意志产生程序上的正当性。这实际是指公司治理规则的实际执行情况,比如既有的内外部制度是否得到切实的贯彻执行,有无“一言堂”及长官意志凌驾于公司治理规则的情形。公司意志不是所有组成人员的意志的简单相加,而是全体组成人员互相尊重并排除了个性而最终作出的符合公司实际的、理性的、最佳的利益判断。意志产生程序上的正当性要求不仅要有科学民主的制度,而且还必须保证实践中得到切实的贯彻执行。

最后,意志支配的行为结果上的正当性。这是公司法人格“客观滥用论”所强调的。公司是谋求法人财产最大化或社会利益最大化而不是第三人利益最大化的经营机构,按照该行业一般经济人的观念所作的认为有利于公司发展的经营事项、对外交易及信用政策决定等都是公司的正当意志。相反,不利于公司利益和社会利益而有利于特定第三人利益的意志虽然通过公司表意机关作出,但不是公司正当意志,由此说明,公司意志出现偏离即不独立,结果也必然会带来财产的不独立。

(三) 司法会计确认意志不独立的表现状态

司法会计通过审阅了解公司治理结构和内部控制制度,询问观察公司意志的产生程序机制,测试公司在对外投资、对外担保等重要决策中“团体意志”的实际运行情况,了解企业业务是否有混同(即股东是否从事与公司相同的业务活动并且侵害了公司利益),鉴定意志不独立的重点领域及业务对公司财产独立性产生的影响,尤其应了解公司在经营管理责任和关联交易的计价与披露方面是否有重大过失和故意表现。公司交易行为的决策系统应当体现经理人的专门职业理性,经理人对商事决策与行为中能够预见或应当预见的行为后果负有合理保证义务,对不能给公司带来经济利益的风险给予足够的重视,若疏忽大意没有预见或已经预见但轻信能避免则应属于重大过失,应等同故意,因为这是偏离公司意志的,其后果是公司经济利益的流失,从而导致财产失去独立性。

相应地,一般过失和不可抗力造成的经济利益的流失不影响公司意志独立性,不可抗力超出一般经营者的预见、控制与避免能力,而一般过失则是在公司的利害关系人包括债权人应当容忍的范围内。它们同属于公司作为商主体固有的经营风险。

四、法官运用司法会计鉴定结论否认公司法人格应注意的问题

根据司法职能与鉴定职能相分离的原理,司法会计鉴定意见只是在价值形态上概括确认公司在一定时间内因各种意志不独立产生的财产不独立的合计金额,性质上相当于英美法系的专家证人证言,至于该案能不能否定公司法人格则纯属司法职能,法官应当在庭审质证认证的基础上,独立认定财产不独立的金额,结合个案当事人的实际情况,确定这样一个因果关系是否存在,即判断财产不独立的金额水平与程度是否造成了债权人债权的落空。法官运用司法会计鉴定结论否认公司法人格还应注意五个方面的问题。

(一) 对外委托环节的鉴定要求

鉴定要求是委托鉴定合同的主要内容,决定司法会计师的鉴定方向以及鉴定目标能否实现,同时也影响司法会计鉴定结论的证据价值。

1. 鉴定要求是财产与意志的独立性鉴定

对外委托的鉴定要求是财产与意志的独立性鉴定,财产不独立只是结果,意志因素不容忽视,意志不独立是产生财产不独立的原因,司法会计技术职能需要提供财产不独立的司法会计事实背后公司意志独立与否的事实状况,这样才能全面反映公司的独立性状况。

鉴定要求的表述需要准确界定司法职能与鉴定技术职能,司法机关不能把司法职能委托出去。认定法人格是否独立是司法职能,而司法会计技术职能仅就法人格否认所需要的财产与意志独立的司法会计事实状况发表意见,该意见能否成为认定法人格独立的事实证据,还需要接受当事人质证和司法审查。

2. 委托鉴定的期间要具有合理性

鉴定期间不同于鉴定时限,前者是司法会计鉴定财产与意志独立的时间跨度要求,后者是完成鉴定工作的时间限制。确定鉴定期间需要考虑财产独立与意志独立的鉴定条件、鉴定结论的关联性和完整性以及鉴定成本与效率等因素。

鉴定条件影响鉴定可行性,公司的财务会计资料是鉴定的基础条件,现行法规规定大多财务会计资料保存十年,说明十年前的财务会计资料可以销毁,一旦销毁则鉴定条件不再具备。

鉴定结论的关联性和完整性影响结论的证明力,债务人的债务是两年前发生,若只鉴定后一年的独立性情况,得出的鉴定结论会因鉴定依据不够完整而影响鉴定结论的关联性,最终影响证明力,因此,原告债权状况影响鉴定期间的确定。

鉴定成本与效率影响诉讼成本与效率。个案中可以有两种期间选择:一是自公司成立至鉴定时,独立性鉴定结论完整性最高,成本也最高(尤其公司成立久远,有关鉴定基础条件易失去时);二是债权成立至诉讼。笔者认为后一种期间虽完整性不足但能保证鉴定条件、提高诉讼效率并能合理解决风险损失分担。在与公司缔结合同关系时,债权人理应调查公司的独立性和履约能力。如果调查显示公司已经存在独立性不足的情形,那么债权人或者拒绝与公司从事交易、订立契约,或者要求公司提供必要担保。债权人如果应该调查而没有进行调查,那么则可视为其实际上已经同意承担公司以前独立不足所带来的风险。

(二) 鉴定结论的司法审查

公司人格滥用行为具有多样化、长期性的特点,对公司财产独立和意志独立的影响程度因案而异。司法会计鉴定结论一般会有三种不同表现。

一是无保留意见鉴定结论。这是最理想的公司意志独立与财产独立的组织运行态势。当公司组织机构健全,岗位的设置与职责划分奉行不相容职务相互分离和回避的原则,公司治理与内部控制制度科学合理并得到有效贯彻,或者不同机构和岗位之间权责明确、相互制约、相互监督,公司的会计核算制度健全规范并得到有效实施,公司能及时、准确地核算公司资产、负债等财务状况和收入支出、成本费用及利润等经营成果时,司法会计技术人员应出具无保留意见的鉴定结论。

二是保留意见鉴定结论。公司治理或内控制度基本健全有效,但某些领域存在不足或瑕疵,有限的财务行为与会计行为存在不当或偏差(如非公允计价的关联交易),但公司资产流失的数量和去向能够准确核算,司法会计技术人员应出具保留意见的鉴定结论。

三是否定意见的鉴定结论。出现以下情况时,司法会计技术人员应出具否定意见的鉴定结论:公司治理或内控制度不健全、不科学或无效,不同机构和岗位之间权责不明,不能相互制约或相互监督;公司财务行为不规范、不可信,会计核算不能准确界定公司资产、负债等财务状况和收入支出、成本费用及利润等经营成果;公司资产流失的数量不能准确核算,去向不能确定。

司法审查三种鉴定结论给出的司法会计事实依然着眼于鉴定证据的合法性、完整性、关联性和客观性,鉴定程序的正当性以及鉴定人是否具有必要资质等组织质证并加以认定。

(三) 关于专家辅助人参加诉讼

公司法人格否认的司法会计鉴定意见的法庭质证与认证往往需要专家辅助人参与,在参与资格、

辅助范围以及证据属性等方面需要统一认识。

1. 专家辅助的范围

从制度上看,最高人民法院《关于民事诉讼证据的若干规定》第六十一条“当事人可以向人民法院申请由一至二名具有专门知识的人员出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”以及《关于行政诉讼证据若干问题的规定》第四十八条的规定都仅限于“当事人”范围聘请专家,但是2012年修改的《刑事诉讼法》扩展了专家辅助的主体范围,不仅赋予公诉人、当事人聘请专家辅助的权利,而且也允许辩护人、诉讼代理人聘请专家辅助人。这就产生了辅助对象的司法争议:聘请专家辅助仅是当事人的权利,还是所有诉讼参与人的权利?我们认为应当作扩大解释,司法会计专家辅助的目的就是满足司法需求,凡诉讼参与者包括合议庭都可以聘请专家辅助人。由于鉴定中充斥着大量的专业估计和判断,专门性问题不澄不清,司法会计事实不辩不明,司法会计尤其不怕百家争论,怕的是“一言堂”造成会计专家“绑架”法律专家和法庭。

2. 专家辅助人的法律属性

龙宗智、苏云认为专家辅助人是一种特别的专家证人,即非鉴定专家证人,对案件中的某些专业问题发表意见^[16]。郭华认为专家辅助人不同于专家证人与鉴定人,属新类型诉讼参与者^[17]。我们认同后一种观点,专家辅助人既不是鉴定人,也不是诉讼参与人的技术代理人,属于诉讼参与人的技术协助人,从专家辅助人意见的证据属性看,有的法官认为它是普通的证人证言,属于法定证据,也有法官认为它仅仅是一方专业的理解,协助当事人质证,协助法庭认定司法会计专门事实,不是法定证据,没有直接的证据效力。还有法官认为专家辅助人固然可以从专业知识角度去质询,但以会计与审计的专业行话包装起来的对立观点,法官很难明白其中的是非曲直,这正说明法官或合议庭也需要专家辅助。

就专家辅助人的资格问题,法律没有明确规定,我们认为,从辅助目的来看,法律应当赋予法官按照专业胜任能力原则对专家辅助人资格的自由裁量权。

(四) 关联交易与公司法人格否认

司法实践中的误区之一是将关联交易等同于财产不独立和意志不独立,用单一一笔关联交易推定公司人格独立状况。事实上,关联交易只是产生在有特定利益关系的关联方之间的交易,关联方的范围远比法学意义所理解的股东或控股股东与公司广泛得多,它包括在投资、融资、经营、购销等方面存在直接或者间接的控制关系,或同为第三方控制,或在利益上具有相关联的其他关系。关联交易本身并非必然导致财产与意志不独立,公司只要按照公允价格和营业常规进行业务往来,就不会影响公司财产独立,而且会实现一定的经济功能,促进社会分工协作和产业结构调整,提高关联方的经济利益,壮大公司集团经济实力。但是,交易若不遵循营业常规致使交易价格不公允,就会损害公司的独立性。

(五) 举证责任的分配

法人格否认案件举证责任的分配应考虑证据距离的客观情况,原告作为债权人应当负有举证证明法人格滥用的若干行为线索的责任,而被告公司若抗辩,则负有举证证明自己法人格独立的责任,因为证明人格独立的公司治理与内部控制情况、财务会计资料的经办及保管等等都在公司一方,经营者既是公司商行为的决策与实施者,也是不当商行为证据的保管者。由于公司具有证据优势且证据距离比较近,公司股东又享有有限责任制度的保护,因此公司负有主要的举证责任。值得说明的是《公司法》第六十四条规定“一人有限责任公司的股东不能证明公司财产独立于股东自己的财产的,应当对公司债务承担连带责任”,这实际上是将证明责任赋予公司的终极控制人股东且只适用一人有限责任公司。

我们认为,负有证明义务的主体应当是公司,但这并不是一成不变的,如若公司经营机构瘫痪、怠于作为时,公司股东或实际控制人则应承担起补充举证责任。一旦原告对公司的证明有异议,法庭审查认为人格独立的系列司法会计事实不清,公司就不能卸除证明义务,法庭应加以释明,允许公司申请司法会计鉴定并预交鉴定费。

五、结语

公司纷繁复杂的商事行为中,无论是所有权意义上的财产独立还是主观意义上的意志独立,都应当具有独立人格的基本特征。否认法人格是对影响债权人债权实现的不正当商行为的矫正,商行为具有多样性、长期性以及复杂性特点,因此不当商行为不是简单的几种或几笔交易行为所能涵盖的。列举式规定不能穷尽人格滥用的所有交易与事项,概括式规定本身要求通过质证认证概括出公司意志不独立的情形与财产不独立的程度,但是这些证据涉及公司的商业运作模式以及记录商行为的公司系列财务会计资料,实际上超出了法官的专业范畴。只有司法职能与鉴定职能有机配合,才能确认人格否认与否。因此,本文认为《公司法》第二十条的概括式规定若要真正从法条上走进裁判文书,需要最高法院在司法解释中不是列举人格滥用的所有交易情形,而是引导法庭的审理方向,在利用司法会计鉴定时规范衔接委托环节,合理安排鉴定期间,充分运用专家辅助人对鉴定结论的质证与认定等,更好地发挥司法会计的专业技术支持作用。

参考文献:

- [1] Presser B S. Piercing the corporate veil[M]. Eagan: West a Thomson Reuters Business, 2004.
- [2] 沈四宝, 王俊. 试论英美法“刺破公司面纱”的法律原则[J]. 对外经济贸易大学学报, 1992(4): 30-34.
- [3] 陈镇, 刘晓莹. 公司人格否认理论批判[EB/OL]. (2004-05-24)[2012-12-12]. <http://www.chinacourt.org/public/detail.php?id=117019>.
- [4] 刘公伟. 揭穿公司面纱原则之经济分析[J]. 台大法学论丛, 2001(5): 175-220.
- [5] 朱慈蕴. 公司法人格否认法理研究[M]. 北京: 法律出版社, 1998: 143.
- [6] 朱慈蕴. 公司法人格否认: 从法条跃入实践[J]. 清华法学, 2007(2): 111-125.
- [7] 刘峰, 葛家澍. 会计职能·财务报告性质·财务报告体系重构[J]. 会计研究, 2012(3): 15-19.
- [8] 曹越, 伍中信. 产权保护、公允价值与会计改革[J]. 会计研究, 2009(2): 28-33.
- [9] 黄申. 资产概念之法学研究[J]. 审计与经济研究, 2006(1): 55-58.
- [10] 伯利, 米恩斯. 现代公司与私有财产[M]. 甘华鸣, 罗锐韧, 蔡如海, 译. 北京: 商务印书馆, 2005: 31.
- [11] 梅迪库斯. 德国民法总论[M]. 邵建东, 译. 北京: 法律出版社, 2001: 815.
- [12] 赵旭东. 中国公司法的修订与改革[J]. 法学论坛, 2003(2): 108-112.
- [13] 伍中信. 产权与会计[M]. 上海: 立信会计出版社, 1998: 2-28.
- [14] 郭道扬. 会计史研究(第2卷)[M]. 北京: 中国财政财经出版社, 2004: 3.
- [15] 江平. 法人制度论[M]. 北京: 中国政法大学出版社, 1998: 3.
- [16] 龙宗智, 苏云. 刑事诉讼法修改如何调整证据制度[J]. 现代法学, 2011(6): 116-122.
- [17] 郭华. 刑事鉴定制度修改的背景、争议及解读[J]. 证据科学, 2012(2): 177-186.

[责任编辑: 黄 燕]

Study on the Denying of Corporate Personality from the Perspective of Forensic Accounting

FAN Wei-hong

Abstract: Focus and difficulty in the denying of corporate personality is the identification of the abuse of personality. The abuse of corporate personality distorts the company's normal business practices, and infringes the independence and the integrity of the company property. Since the infringement and the distortion are diverse and complex, abuse is embodied in the financial accounting, and forensic accounting should play an important role in the standards of independence and integrity. The will of the company and the property independence appraisal are complementary.

Key Words: standards of the denying of corporate personality; corporate personality system; company property independence; will independence of the company; forensic accounting appraisal; commercial conduct