

论法务会计证据学的研究对象及方法

刘爱龙

(南京审计学院 法学院, 江苏 南京 211815)

[摘要] 法务会计是法学和会计学学科交叉的产物,是国内高等教育最近涌现的新兴学科。法务会计证据学既是法务会计学科体系的重要组成部分,又是法律证据学的新兴分支学科。从法务会计证据的自身特点和法务会计证据学的学科交叉性出发,我们可以把法务会计证据学的研究对象定位为法务会计证据产生、确立全过程的相关法律规范以及在诉讼、非诉讼法律事务处理过程中运用法务会计证据认定案件事实或其他法律事实的规律、方法和规则。在此基础上,法务会计证据学相应形成了规范研究、实证研究和比较研究三种研究方法。

[关键词] 法务会计;法务会计证据;法务会计证据学;司法会计;司法实践;证据制度

[中图分类号] F230 **[文献标识码]** A **[文章编号]** 1004-4833(2011)06-0074-07

作为学科交叉的产物,法务会计是我国最近几年新兴的学科。虽然学者们对“法务会计”有各种不同的表述,但基本认同的看法是:从学科角度看,法务会计是适应市场经济发展需要的、以会计理论和法学理论为基础,融法学与会计学为一体的新兴边缘学科;从实务角度看,法务会计是为适应市场经济法治建设的需要,以法学理论和会计理论为基础,以相关规范性法律文件为准绳,以财务会计资料为依据,处理法律事项的相关会计问题的特殊业务,其主要工作是对涉及法律的会计问题进行解释和处理,为法庭提供证据信息。而为法庭提供的这些证据就是法务会计证据的主体。

对法务会计证据以及相应的法务会计证据学的研究在国内尚处于萌芽阶段,亟待理论界与实务界进行深入探析。

一、法务会计证据与法务会计证据学的特点

证据是指依法能够证明案件真实情况的一切事实。区别于普通的证据和证据学,法务会计证据和法务会计证据学具有自身的特点。

(一) 法务会计证据的特殊性

首先,从证据类别看,法务会计证据是一类特殊的法律证据,它包括财务账簿、凭证、财务会计报告、审计报告、验资报告和经济合同等涉及财务往来的一切资料,这些资料主要是以会计资料为载体的财务信息流和财务数据集。能够证明相关案件的真实情况而被法院所采纳的证据,既包括会计证据、审计证据,又包括确定损失计量的损害赔偿证据等。这些证据大体包括调查对象的经济业务记录与文件、实物所有权及价值证明、内部管理制度及人员素质、外部证据等。

其次,从证据内容看,法务会计证据是融合法律和会计双重特性的复合型证据。会计资料、审计资料、损失计量等属于财务会计资料,但并非所有的财务会计资料都可以成为法务会计证据,只有那

[收稿日期] 2011-03-05

[基金项目] 2009年江苏省高等教育教学改革研究课题(3-32)

[作者简介] 刘爱龙(1970—),男,湖南双峰人,南京审计学院法学院副院长,副教授,博士,从事法学理论、法务会计学研究。

些符合法律规定,进入诉讼或非诉讼程序的相关资料才能成为法务会计证据。这是法务会计证据区别于普通会计证据的关键之处。

最后,从证据的提供者来看,法务会计证据是由法务会计人员所提供的,这类人员自身具有特殊的专业素养和能力,能够综合运用会计学、审计学、法学等专业知识处理法务会计证据。证据提供者的专业性确保了法务会计人员在对与经济案件相关的会计资料等原始凭证进行调查、收集、整理和获取前能预先了解和掌握与案件相关的基本情况,分析案件资金运动的基本规律,大致确定犯罪嫌疑人作案的手段,从而进一步把握审查与检验的重点,保证工作报告的科学性,提高法务会计证据获取和证明的效率。

(二) 法务会计证据学的学科交叉性

“法务会计”中的“法务”是指诉讼和非诉讼法律事务,这就意味着法务会计是一种主要基于会计、审计的法律诉讼和非诉讼活动。法务会计证据学就是依托法律证据学的相关理论来获取和确立法务会计证据以及运用这些证据为经济类案件的诉讼和非诉讼法律事务服务的学科。因此,法务会计证据学是一门交叉性学科,它具体表现在以下三个方面。

首先,它是法学和会计学的交叉。法务会计本身就是法学与会计学的交叉学科,因而法务会计证据学同时具备法学和会计学的双重特质。法务会计证据学可以解决法务会计案件事实问题,理所当然,它必须遵循证据学关于证据收集、运用的学理和实践准则;同时,法务会计证据主要起源于会计资料,它必须遵循会计学的相关理论和实践原则。

其次,它是多部门诉讼法学的交叉。法务会计证据学处于刑事诉讼法学、民事诉讼法学和行政诉讼法学相关证据制度研究的结合处,它不仅要对各类诉讼中的证据制度进行研究,还要在更高层面上概括凝练出存在共性、对诉讼中的证据运用具有普遍性指导意义的原理和规则。

最后,它是法学和哲学的交叉。法务会计证据学研究如何收集、运用法务会计证据认识案件客观事实,它必然涉及对主体与客体、主观与客观等哲学基本问题的认识,在不同的哲学观指导下,证据获取和运用的途径、方式以及证据证明的效力都会不同。因此,坚持辩证唯物主义的世界观和方法论,从实践出发,走辩证唯物主义的认识论路线非常必要。与此同时,法务会计证据学还必须彰显程序理性、遵循程序正义的基本理论和制度设计要求,深入探究法务会计证据的相关理论和实践问题,从而建构反映法务会计证据学特色的学理基础和基于正当程序的证据法律规则。

二、法务会计证据学的研究对象

立足于证据学的基础原理,结合法务会计证据的自身特点和法务会计证据学的学科性质,我们认为法务会计证据学是研究关于法务会计证据的法律规范以及在诉讼、非诉讼法律事务处理过程中运用法务会计证据认定案件事实或其他法律事实的规律、方法和规则的学科。它的研究范围具体涵盖法务会计证据的生产、提取、检验、认证、效力等方面的规则、规律和方法以及运用法务会计证据认定案件事实或其他法律事实的规律、方法和规则。法务会计证据学既是法律证据学的一个新兴分支学科,也是法务会计学科体系的重要组成部分,其研究对象主要包括以下五个方面。

(一) 与证据和法务会计证据产生、运用相关的法律规范

法务会计证据学的目的旨在探索、发现并运用法务会计证据查明案件事实或争议事实真相的方法和规律,客观上它要求我们必须遵循证据学的一般原理、方法和规律。因此,对法务会计证据的调查、取证和运用必须立足于合法性基础之上,符合现行法律的相关规定,实现程序正义。

事实上,作为诉讼证据的法务会计证据,包括证据的形式、证据的收集、证明责任、证明标准和证明程序等,这在相关规范性法律文件中都有明确的规定。尽管目前并没有法务会计证据法,甚至我国当前也没有独立的证据法典,但我们应该看到,在《民事诉讼法》、《刑事诉讼法》和《行政诉讼法》中

都有专章涉及诉讼中的证据和证据运用。此外,在《人民法院组织法》、《人民检察院组织法》、《律师法》、《仲裁法》、《行政处罚法》和《治安管理处罚法》等相关法律中也有关于证据的规定。而且,《会计法》、《审计法》以及会计准则、审计准则等颇具行业特色的规范性法律文件对从事会计、审计工作的人员的职业行为做出了相关规定。因此,法务会计证据作为一类特殊的证据,它的产生、运用自然应当遵循这些规范性法律文件中关于证据的一般性规定。

(二) 与证据和法务会计证据产生、运用相关的司法实践

理论来源于实践,与证据和法务会计证据运用相关的司法实践是法务会计证据学源源不断的现实基础。

整体来看,法务会计包括调查会计、诉讼支持、损失计量和专家证人四项主要内容^[1]。法务会计工作人员在诉讼中从事的业务内容非常广泛,它主要包括在诉讼前帮助委托人进行诉讼风险评估、相关文件来源分析、收集相关证据资料、对会计资料进行鉴定、代理委托人出席预审协商会议、诉前诉讼策略制定、与证人面谈、律师辩护相关会计问题咨询、参与谈判、评论对方专家报告、准备详细陈述报告、对涉案相关事项价值计量、在法庭陈述专家证言等服务项目。

证据是审判的核心。分析当事人经济活动的违法性以及固定相关证据是进行法务会计工作的主要目标。一般来说,通过法务会计行为来固定证据,其重点是财务会计资料。作为经济活动的记录,财务会计资料大多较为客观、真实、可靠,但财务会计资料在证明案件事实方面,除特殊情况外,很少有既能单一又能直接、全面地证明案件的特定事实,绝大多数单一账务存在证明不周全的情况。因此,案件事实的证明亟待财务会计资料之间的相互印证,同时也需要收集与之相关的其他证据,以便组成一个完整的证据体系。

这些与证据和法务会计证据运用相关的司法实践既可以为法务会计证据的立法和理论研究提供丰富的素材,同时也在客观上要求理论界作出现实回应,以便解决日益增加的理论问题。

(三) 法务会计诉讼证明的规律、方法和规则

司法裁判的基本原则是“以事实为依据,以法律为准绳”。因此,无论是诉讼还是非诉讼法律事务,首先必须查明或认定案件事实和争议事实,这就要求对证据进行证明。而证据的证明必须采用特定方法,遵循固有规律,在此基础上,由法律作出的相应规定或由判例确认的规则便成为证据规则。

法务会计证据学的一个重要内容就是要透过纷繁复杂的司法实践,把握其证据证明的内在规律,不断总结概括这类证据的方法,并凝练出相应的证据证明规则。

1. 法务会计诉讼证据证明的规律

法务会计诉讼证据证明的规律可在不同层次上进行理解。法务会计证据证明不仅包括诉讼中运用法务会计证据证明案件事实的一般规律和在不同诉讼阶段运用法务会计证据的特殊规律(调查证据、收集证据、保全证据、审查证据和运用证据的规律等),而且还包括不同种类的法务会计证据(如物证、书证、视听资料、鉴定结论等)或不同分类的证据(直接证据与间接证据、原始证据与传来证据等)各自的运用规律。

2. 法务会计诉讼证据证明的方法

从证据运用过程的角度来看,法务会计诉讼证据证明的方法可分为法务会计证据的调查、收集、保全、审查和运用证据认定案件事实的方法等;从证据运用主体的角度来看,它可分为取证、举证、质证、认证的方法等;从证据证明逻辑的角度来看,它可分为归纳与演绎、直接证明和间接推理等方法。

3. 法务会计诉讼证据证明的规则

法务会计诉讼证据证明必须遵循证据证明的一般性规则。证据证明的一般性规则主要包括两部分内容:一是诸如证据关联性规则、实质性规则、传闻证据规则、最佳证据规则等,这些规则来源于人类长期的司法实践活动,是从司法经验中不断总结和提炼出来的,是对诉讼证明普遍性、规律性知识

的法制化,其目的旨在确保人们对案件事实的认知符合客观事实真相。二是诸如排除非法证据规则、反对被迫自我归罪规则、证人拒绝作证特权规则等,这些规则是基于保护其他法律利益或顾及法律上其他政策而确立的证据规则。

除此之外,还有法务会计诉讼证据证明的特殊规则,这些规则主要包括会计准则和审计准则等。它们是进行法务会计诉讼证据证明时法务会计从业人员必须遵守的行业规则。

(四) 中外证据制度

整体来看,西方证据制度的发展经历了三个阶段,即神示证据制度、法定证据制度和自由心证证据制度。

神示证据制度建立在人们对神灵的信仰和崇拜的基础之上,是依靠神的启示来判决案件是非曲直的一种证据制度。法定证据制度是欧洲进入封建君主专制时期以后诞生的一种证据制度,它又称形式证据制度,是指法律明确规定证据的形式、证明力以及运用证据的规则,法官须严格依此审理案件,不得变通。自由心证证据制度是欧洲进入资本主义社会后产生的证据制度,它主要是指一切证据证明力的大小以及证据的取舍和运用均由法官根据自己的理性、良心来自由判断,据此法官形成内心确信,认定案件事实真相。较之神示证据制度和法定证据制度,自由心证证据制度具有明显的历史进步性,它引发了诉讼结构的变革,推动了诉讼制度的民主化和原被告诉讼权利的平等化。

我国证据制度在奴隶社会时期以“五声听狱讼”为代表。《周礼·秋官·小司寇》记载,“以五声听狱讼,求民情。一曰词听,二曰色听,三曰气听,四曰耳听,五曰目听。”在封建社会时期则以“口供至上”和“刑讯逼供”为主要特征。当代证据制度是一种“法律真实的证据制度”,在刑事诉讼中贯彻“疑罪从无”原则,不轻信口供,严禁以非法方式收集证据,实行“案件事实清楚,证据确凿、充分”的证明标准。

研究中外证据制度的目的旨在从古今中外证据制度的不同形态及其发展方向来把握法务会计证据制度的发展规律。

(五) 中外证据制度的理论基础

古今中外的证据制度都是建立在一定的哲学观(唯物主义或唯心主义)上,并以特定的方法论(可知论或不可知论)作为指导,同时辅之以特定的价值观来引领。证据制度并没有游离在这三个基本的哲学命题之外,它和其他的部门法一样都是在哲学的思想指导下一步步产生、发展并日臻完善的。

1. 证据制度的本体论基础

本体论主要探究世界的本源或本质。各派哲学家力图把世界的存在归结为某种物质的、精神的实体或某个抽象原则,由此形成了两种不同的本体观:一种是唯物主义本体观,它把世界的本源或本质归结于物质性的客观存在;另一种是唯心主义本体观,它把世界的本源或本质归结为人或神的精神。

毋庸讳言,证据制度起源于人类生活中的法律实践特别是诉讼实践。马克思主义哲学认为,实践是人类存在的基本方式,是人类首要的基本的活动,它不仅是人们认识的基础,而且首先是人类社会存在和发展的基础。证据制度来源于法律实践,又为法律实践服务,并在法律实践中发展。因此,证据制度的本体论基础无疑是唯物论。我们只有坚持实践基础上的唯物本体论,才能确保法律证据认识论的科学性、真理性,才能真正把握证据制度的真谛。

2. 证据制度的认识论基础

认识论是探讨人类认识的本质、结构,认识与客观实在的关系,认识的前提和基础,认识发生、发展的过程及其规律,认识的真理标准等问题的哲学学说。辩证唯物主义的认识论把实践作为认识的基础,把辩证法运用于认识论,它认为只有主观和客观相互统一才能获得真理性的认识。

法律中的认识活动就是国家机关工作人员和诉讼参与人依靠感性、理性思维而对案件相关事实真相进行感知、判断的过程。它客观上要求对案件事实的认识必须与案件真相保持一致。因此,一方面,证据本身必须是客观存在的事实而非主观臆造;另一方面,法律事实必须与客观事实相符合。当然,在实践中,由于受到各种主观、客观条件的制约,通过证明活动来重构和再现的案件事实只能最大限度地接近客观事实,诉讼事实证明的客观性并非要求证明结果的绝对真理性,而只要求确保证明手段、过程的客观性。

3. 证据制度的价值论基础

一切制度的设计都离不开价值的指引,证据制度也不例外。证据制度的价值基础来源于法的价值,本质上是诉讼价值。在现代法治社会,证据制度的价值基础主要是由秩序、自由、公平和效率等价值目标所组成的诉讼价值体系。

(1) 秩序

秩序是指在社会发展进程中的“某种程度的一致性、连续性和确定性”^[2]。秩序通常表现为一定社会的组织制度、结构体系和社会关系的稳定性、有规则性、连续性,它能够满足人类生活和活动的有规则性、连续性和稳定性的需要而成为基本的法律价值。秩序侧重于社会制度与法律制度的形式结构。作为法律价值,秩序是低层次的法律价值,为诸如安全、自由、平等、正义等法律价值的存在和实现提供条件。

证据制度的基本目标是通过诉讼和非诉讼法律活动来准确把握案件事实真相,借此实现正义的司法,从而建构理想的法律秩序状态。证据制度中的秩序价值主要由法官严格遵循诉讼程序来实现。“程序的条件优位原则在审判制度中得到最充分的体现。审判一般只涉及过去的要件事实,只注意决定的前提和权限等条件的充足。这样做比较容易抑制当事人以及其他第三者的批判,减轻法官做判决时的责任负荷。换言之,法官被要求忠实于程序,反过来程序也有效地保护了法官。”^[3]

(2) 自由

自由是人的价值和尊严的重要体现与保障,是法律的最高价值目标。法律自由是指在一定社会中人们受到法律保障或得到法律认可的按照自己的意志进行活动的人的权利。

自由是证据制度的重要价值目标。在整体上,根据自由的两种类型,即消极自由和积极自由,证据制度中的自由价值也相应地表现为这两种形式。证据制度中的消极自由是指在证据收集、证明和运用过程中当事人免于受到非法干预的自由,既包括证据提供者,也包括证据取证者、运用者及其相关人员免于非法干预的自由。证据制度中的积极自由是指在证据收集、运用过程中当事人在遵守证据法和其他相关法律的基础上,自觉主动地按照自己的意志提供证据、调查取证和运用证据的自由。凡此两种自由都与程序正义和人权保障密切相关。

(3) 公平

公平即公正平等,主要是指人与人的平等对待的社会关系。作为基本法律价值,诉讼中的公平主要体现为法律的平等适应,即要求法律无偏倚地适用于案件各方当事人。在证据学中,证据法律制度把对平等的确认、维护和实现作为自己的重要任务,它指导着法律对在证据收集、证明和运用过程中的当事人诉讼权利、义务的公正分配。

(4) 效率

效率即产出和投入间的比率。诉讼中的效率意味着应当以最小的司法资源的投入获得尽可能多的司法收益。诉讼效率包括诉讼资源利用上的效率价值与诉讼资源分配上的效益价值。因此,我们必须正确处理确保效率优先与兼顾公平的相互关系。证据制度所确认的效率优先的基本价值观必须立足于公平基础之上,证据制度中的效率优先必须兼顾公平,以自己独特的方式保证和维护社会公平,使社会既有效率又有公平。这就意味着效率优先并不等于只有效率,兼顾公平应当是效率优先的

题中之意。

三、法务会计证据学的研究方法

基于法务会计证据与法务会计证据学的特点,结合其研究对象,法务会计证据学的研究方法可以概括为以下三种。

(一) 规范研究方法

规范研究方法又称价值研究法,是以一定的价值判断作为出发点和基础,提出行为标准,并以此作为处理社会问题和制定相关政策的依据,探讨如何才能符合这些标准的分析和研究方法。规范研究方法通常用来论证某一原则、规则、制度的正当性和合理性,或者批判某一制度的非正义性。

法学中的规范研究方法的基本任务在于揭示法的应然状态或价值属性,即回答法应当是什么,其目的旨在发现既有法律规范和法律实践的不足,并提出解决方案。会计学中的规范会计理论同样是一套关于会计“应该是什么”的系统知识体系,旨在通过一系列基本会计原则、会计准则的规范性要求,从逻辑高度上概括或指明最优化会计实务是什么,进而指导会计实务,实现会计实务的规范化。因此,鉴于规范研究方法在法学和会计学中的重要地位,作为法学和会计学学科交叉的法务会计有必要运用这一研究方法。

在法务会计证据学中引入规范研究方法,其作用主要表现在:首先,法务会计证据学的研究要求确立基本的价值分析目标并具体指引法务会计人员的行为,也就是说必须以秩序、自由、平等、效率等价值理念作为法务会计人员获取证据、运用证据时遵循的基本价值目标;其次,法务会计证据学中的规范研究方法能够确保法务会计证据相关制度的正当性与合法性,为法务会计的证据论和证明论夯实理论基础,特别是对法务会计证据的收集与保全、法务会计证据的审查判断、法务会计证据的证明责任和证明标准等方面的制度设计提供宏观性的制度思想渊源和精神引领。

(二) 实证研究方法

实证分析方法是在价值中立的理想条件下,以对经验事实的观察为基础来建立和检验知识性命题的各种方法的总称。所谓价值中立,是指研究者的特定价值观和主观好恶在研究过程中被祛除,从而确保研究资料和研究结论的客观性。所谓经验事实,是指可以通过人们的直接观察或间接观察而被发现的确定的事实因素,这些事实因素的确定性保障了研究者判断的可靠性。在法学和会计学中,实证研究方法也是一种基本的研究方法。

鉴于法律经验事实既包括与法律的制定和实施有关的一切可以确定的事实,也包括法律文本中的语词、句法和逻辑结构等事实因素,法学中的实证研究方法大体可以分为社会实证、逻辑实证和语义分析实证三种基本方法。

而在会计学研究中引进实证研究方法,最早是由美国会计学家詹森倡导的,是与行为主义会计学相配套的研究方法。在会计学研究中采用实证方法,可以对会计现象和会计实务做出更为客观的解释和预测,具有重要的现实意义:有助于会计学更加切合实际,有助于形成更加科学的会计理论,有助于检验和发展已有的会计理论^[4]。

法务会计证据学中的实证研究方法,是在法律证据学和会计学相关理论的指导下,对会计资料进行实证分析,也就是运用实证调查方法,如观察法、实验法、访谈法、问卷法、抽样调查法、个案调查法、田野调查法等方法,通过对收集到的各种实证资料、会计数据的分析处理等得出认识结论。实证研究的基础是对客观事物和实际经验的具体分析。只有通过大量的实证分析研究,我们才能真正了解法务会计证据运用的司法实践,才能研究制定出具具有现实性、又具有可操作性的法务会计证据规则。而法务会计证据规则以及相关证据理论又借助于实证研究方法来进行检验和不断完善。

(三) 比较研究方法

对两个或两个以上的事物进行比较研究,几乎是所有学科都经常使用的方法。在法务会计证据学中引入比较研究方法主要包括以下具体研究方法:

首先是进行共时性比较研究,即对同一历史时期的或同一发展阶段的不同国家、地区的法务会计证据制度、证据理论的比较研究。比较研究的目的在于通过对不同国家、地区的法务会计证据制度和证据理论进行对比,在甄别其优劣的基础上,结合本国、本地区实际情况进行吸收、借鉴、改造、同化,从而做到“洋为中用”。

其次是进行历史性比较研究,即对不同历史时期的法务会计证据制度的比较研究,既包括对同一国家、地区不同发展阶段的法务会计证据制度的比较研究,也包括对不同国家、地区不同发展阶段的法务会计证据制度的比较研究。开展历史性比较研究能够使我们清晰识辨出那些贯穿各个不同时期的、具有共性的、不变的证据制度,并把它上升为法务会计证据制度的基本制度。而对于那些随时时代发展而不断变化发展着的证据制度的比较分析,又使我们清晰地认识到法务会计证据制度在坚持其基本制度的基础上,必须不断校正以适应变化发展着的社会环境、经济环境、法律环境等。

最后是对不同类型的法务会计证据制度的比较研究。根据法务会计证据可能被应用到的相关诉讼与非诉讼领域的分类,法务会计证据制度大体包括刑事证据制度、民事证据制度、行政证据制度、仲裁证据制度等。比较研究能够使我们认识上述各种类型的法务会计证据制度的共性和个性,从而促进不同诉讼证据制度的完善和发展,凝练出法务会计证据学的普遍性原理和规律。

参考文献:

- [1]张苏彤.法务会计高级教程[M].北京:中国政法大学出版社,2007:23.
- [2]博登海默.法理学:法律哲学与法律方法[M].邓正来,译.北京:中国政法大学出版社,1999:219.
- [3]季卫东.法治秩序的建构[M].北京:中国政法大学出版社,1999:31-32.
- [4]于玉林.会计规范研究方法的剖析与回归[J].审计与经济研究,2010(3):3-8.

[责任编辑:马志娟]

On Objects and Methods of the Evidence of Forensic Accounting

LIU Ailong

(School of Law, Nanjing Audit university, Nanjing 211815, China)

Abstract: By combing legal science with accounting, forensic accounting is a newly developed discipline in Chinese institutions of higher learning. The evidence of forensic accounting is not only an important part of forensic accounting, but also a newly developed discipline of legal evidence. Based on the characteristics of evidence and the interdisciplinary quality of the course, the objects of evidence of forensic accounting are the legal rules of evidence of forensic accounting, and the principles and methods and rules which are applied to handle the truth of legal proceedings and non-litigant legal matters. Based on the above analysis, we can study the evidence of forensic accounting by using the methods of value analysis, positivism and comparative analysis.

Key Words: forensic accounting; evidence of forensic accounting; evidence study of forensic accounting; forensic accounting; forensic practice; evidence system