

# 司法会计鉴定的法庭采信

马盈盈

华东政法大学刑事法学院, 上海

收稿日期: 2023年11月7日; 录用日期: 2024年1月2日; 发布日期: 2024年1月10日

## 摘要

司法会计鉴定意见作为辅助诉讼的手段之一,在实践中侦破经济类、职务类犯罪中发挥不可忽视的作用。本文基于中国裁判文书网发布的2014~2020年G省涉及司法会计鉴定的刑事案件,以法庭采信角度入手,考察得出实践中司法会计鉴定意见法庭采信率极高,但与之背离的是这样的结果并非仅由其高质量所导致。法官的低水平审查,鉴定人缺乏职业道德、业务水平不高,鉴定机构难以保持其独立性、中立性等都为极高的采信率“作出贡献”。本文观察到存在的问题后,尝试提出了肃正思想观念、提高业务水平、落实鉴定人负责制等切实可行的建议,一方面为法院审查司法会计鉴定意见提供参考,另一方面为实务中辩护方如何辩护提供思路,不过最终的目的还是在于如何使得司法会计鉴定意见更好地得到鉴定人、法院、当事人三者的认可,以实现其服务司法公正的目的。

## 关键词

司法会计鉴定, 采信机制, 裁判文书网

# The Admissibility of Court on Forensic Accounting Authentication

Yingying Ma

School of Criminal Law, East China University of Political Science and Law, Shanghai

Received: Nov. 7<sup>th</sup>, 2023; accepted: Jan. 2<sup>nd</sup>, 2024; published: Jan. 10<sup>th</sup>, 2024

## Abstract

As one of the auxiliary means of litigation, the opinion of forensic accounting appraisal plays an important role in the investigation of economic and duty crimes in practice. Based on the criminal cases involving forensic accounting expertise published by China Judicial Document Network from 2014 to 2020 in G Province, this paper, from the perspective of court acceptance, observed that the court acceptance rate of forensic accounting expertise opinions is very high in practice, but the

contrary is that such a result is not only caused by its high quality. Judges' low level of examination, appraisers' lack of professional ethics, low professional level, and appraisers' difficulty in maintaining their independence and neutrality all contribute to the high acceptance rate. This paper observes the existence of the problem, tries to put forward a clean mindset, improves the business level, the implementation of the appraiser's responsibility and other practical suggestions, on the one hand, for the court to review the judicial accounting appraisal opinions to provide reference, on the other hand, for the practice of how to defend the defense to provide ideas. However, the ultimate goal is how to make the judicial accounting appraisal opinion better recognized by the appraiser, the court and the parties, so as to realize the purpose of serving judicial justice.

## Keywords

Forensic Accounting Authentication, Admissibility Machinery, China Judgments Online

Copyright © 2024 by author(s) and Hans Publishers Inc.

This work is licensed under the Creative Commons Attribution International License (CC BY 4.0).

<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>



Open Access

## 1. 引言

在西方，鉴定机构与鉴定人不属于侦查机关和司法机关执法部门的做法，有助于维持鉴定的中立性和独立性，并且坚持鉴定主体与执行诉讼职能的司法机关分离的发展法向也符合效率的价值原则[1]。国内，无论是理论界还是实务界，也都充分地意识到规范法庭采信司法会计鉴定意见、制定鉴定意见标准的重要性。而由于我国鉴定意见采信机制的缺失，使得法官仅能在法庭上对鉴定意见进行形式要件的审查而非实质性的审查(杨坚，2007) [2]。蒋尧明(2009) [3]认为，注册会计师执业责任鉴定机制的构建需要从建立统一的注册会计师执业责任鉴定技术标准和操作规范，建立统一的注册会计师执业责任鉴定技术标准和操作规范以及建立采信机制<sup>1</sup>。章宣静(2019)提出对司法会计鉴定意见从其形式要件与实质要件分别进行审查[4]。而陈瑞华(2011)则补充了章宣静的审查标准，他认为还需要从送检材料鉴真程序是否违法来审查鉴定意见是否可采信[5]。

上述研究成果从理论方面对鉴定意见的采信机制均系统地提出了设想，但从实证研究角度在法庭如何审查、采信鉴定意见方面略有不足。本文立足于中国裁判文书网发布的2014~2020年G省涉及司法会计鉴定的刑事案件，以法庭采信角度入手，考察实践中司法会计鉴定意见如何被法院采信以及哪些因素会影响司法会计鉴定意见的法庭采信率，发现其中存在的问题并尝试提出切实可行的建议。

## 2. 司法会计鉴定意见的法庭采信样本来源及概括分析

### 2.1. 样本来源说明

如表1数据来看，G省涉及司法会计鉴定的刑事案件数量在2016~2019年较为稳定，平均每年58例。G省法院受理的涉及司法会计鉴定案件数量总体上较为稳定，未来几年的趋势可能变化也不大。

基于以上原因，本文基于中国裁判文书网公布的2014~2020年G省法院涉及司法会计鉴定的刑事案件为样本选取来源，以“司法会计鉴定”为核心搜索关键词，辅之以“判决书”“裁定书”“鉴定”等关键词，剔除重复、空白裁判文书后得出一批总量为282例的裁判文书样本，通过分析裁判文书的具体内容，运用不同维度对比分析得出规律及问题。

<sup>1</sup>具体包括：宣誓制度、鉴定人在法庭上陈述；接受当事人的质询；对鉴定意见的修正；法官对鉴定意见书的最终审定。

**Table 1.** From 2014 to 2020, statistical analysis of the number of criminal cases involving judicial accounting appraisal in G Province**表 1.** 2014~2020 年 G 省涉及司法会计鉴定刑事案件数量统计分析

年份	2014 年	2015 年	2016 年	2017 年	2018 年	2019 年	2020 年	合计
数量	14	10	50	55	65	52	36	282

## 2.2. 样本概括分析

2014~2020 年 G 省法院涉及司法会计鉴定的案件总量达到 475 例，其中涉及司法会计鉴定的刑事案件的数量最多达到 282 例，占有案件 59.4%，而涉及民事案件涉及司法会计鉴定的数量仅为总量的 40.6%。

### 2.2.1. 按照 G 省各市、州区域进行统计分析

本文将 G 省划分为九大地理区域，分别为 GY 市、ZY 市、BJ 市、LPS 市、QN 州、QXN 州、TR 市、QDN 州和 AS 市。如表 2，其中 GY 地区涉及司法会计鉴定的刑事案件最多为 64 例，其次为 AS 市、BJ 市等。除 ZY 市、AS 市与 LPS 市外，各地区涉及司法会计鉴定的案件数量排名整体与其经济发展水平大致吻合。

**Table 2.** Number of criminal cases of judicial accounting in the regions of Province G**表 2.** G 省各市、州区域司法会计刑事案件数量

年份	GY 市	AS 市	BJ 市	TR 市	QXN 州	QN 州	LPS 市	QDN 州	ZY 市
数量	64	51	42	37	35	31	19	9	4

### 2.2.2. 按照案由进行统计分析

本文整理 282 例文书得出这些案件共涉及 56 类案由(如表 3)，由于篇幅所限，这里只列举涉及司法会计鉴定的刑事案件中最常涉及的几种案由，分别为贪污罪、非法吸收公众存款罪、挪用公款罪、受贿罪、诈骗罪和职务侵占罪等。这几类案由除诈骗罪以外全部是职务犯罪，这类案件中往往会牵扯到个人账户与个人账户、单位账户与个人账户的资金流变化及复杂的会计实务问题[6]。而这类的经济类犯罪也多以受害人人数量众多为特点的非非法吸收公众存款罪以及诈骗罪为典型，还有数量不多但也较为典型的开设赌场罪。足由此可见，在使用司法会计鉴定手段作为辅助诉讼程序的案件中，经济类犯罪及职务类犯罪占半壁江山。

**Table 3.** Statistical analysis of the causes involved in judicial accounting appraisal cases**表 3.** 司法会计鉴定案件涉及案由统计分析

案由	数量
贪污罪	76
诈骗罪	36
非法吸收公众存款罪	34
挪用公款罪	25
受贿罪	23
职务侵占罪	21

### 3. 司法会计鉴定意见的法庭采信的现状考察

该部分将对涉及到司法会计鉴定的裁判文书剔除掉重复、无关的及空白的后剩余 282 例文书通过不同维度对比分析发现规律以及问题。

#### 3.1. 审查法官自身水平影响鉴定法庭采信率

根据审理级别分析, 282 例涉及司法会计鉴定的裁判文书统计数据结果得出, 一审涉及司法会计鉴定的刑事案件有 251 例, 二审涉及的 30 例, 再审涉及的仅有 1 例。其中一审中被告人对司法会计鉴定意见存有异议有 61 例, 占比 24.3%; 与此同时, 二审、再审存有异议的数量仅为 8 例, 占比 25.8%, 并且其中仅有 1 例二审期间未采信一审公诉机关提出的鉴定意见, 而是选择重新鉴定。仅有其中 2 例的法院审查鉴定意见后部分采纳了被告人的异议从而未采信这一部分的鉴定意见。以上数据表明, 31 例裁判文书中, 仅有两份样本二审、再审法院未采信或者部分采信一审公诉机关提出的司法会计鉴定意见, 二审、再审极难不采信一审公诉机关等提出的司法会计鉴定意见。

以上现象很大程度上也是法官自身业务水平不高、经验不丰富导致的。同一份司法会计鉴定意见书, 一二审乃至再审法院的审查可能都存在不同。例如在(2017)黔刑终 418 号张叶贪污二审中, 一审法官审查鉴定意见书与二审审查的鉴定意见, 二者对于鉴定意见书认定的金额存有不同疑问, 并且二审在一审的基础上, 进一步指出鉴定意见书仍然存在部分问题, 只不过一审法官并未认识到。这说明一二审乃至再审法官的水平确实也影响着司法会计鉴定意见书的采信率, 低水平的审查法官可能会导致较高的司法会计鉴定意见采信率。

#### 3.2. 鉴定启动主体的不同影响法庭采信率

刑事诉讼法规定, 鉴定是由公安机关或者人民检察院指派或者聘请具有专门知识的人对案件中的某些专门性问题进行鉴别和判断的一种侦察活动。

如表 4 统计数据, 287 例涉及司法会计鉴定的裁判文书, 其中 68 例的司法会计鉴定由司法机关启动, 比例高达 23.3%, 分别 35 例由检察机关作出, 30 例由公安机关作出, 2 例由监察委员会作出, 1 例由法院作出。以上数据显然与理论上应当由公安机关启动司法会计鉴定的数量远多于检察院相悖, 固可以认为检察机关对于司法会计鉴定的重视程度更高, 但更多的原因也在于检察机关本身内设鉴定中心, 而公安机关则不具备此类条件。而在裁判文书网中未明确记载有司法会计鉴定由谁委托的数量达到 212 例, 占比 72.6%, 但大概率仍然应该是由公检提出的。

**Table 4.** Impact of different subjects of expertise on admissibility in court

**表 4.** 不同鉴定启动主体对法庭采信率的影响

启动主体	被告人	检察机关	公安机关	法院	监察委员会	缺失
数量	7	35	30	1	2	212
未采信数量				6		
部分采信数量	0			15		
全部采信数量				258		

而仅从被告人角度启动数量仅有 7 例, 占比仅为 2.4%, 分别为一审期间未进行司法会计鉴定, 而被告人在二审期间提出法院同意申请而作出的司法会计鉴定; 被告人一审期间对于侦察机关所出具的司法

会计鉴定意见书存在质疑，提出重新鉴定，而法院认为鉴定书符合法律拒绝申请；一审期间侦查机关未进行司法会计鉴定，而被告人认为需要进行鉴定，而法院认为依据现有的证据足以认定被告方的罪行，故拒绝了申请。以上由被告人启动作出的司法会计鉴定意见无一例外，全部未被法院最终采信，理由分别为鉴定意见依据的检材不具有完整性或者客观性、可靠性故作出的鉴定意见不具有可采信。

由公检法作出的 280 例裁判文书中的司法会计鉴定意见法庭最终全部采信的有 258 例，占比 92.1%，部分采信的有 15 例，占比 5.4%，未采信的仅为 6 例，占比 2.1% (1 例由于裁判文书的内容部分确实，无法判断是否最终采信，故予以剔除防止影响判断)。相较于由被告人启动作出的采信率为 0 而言，二者之间的采信率差异悬殊。由此表明，由公检法作为启动主体作出的司法会计鉴定意见极易被法院最终采信，而由被告人启动的则被法院最终采信的难度非常大。

### 3.3. 鉴定机构类型影响法庭采信率

本文统计的剔除缺失机构后 181 例裁判文书所涉及的鉴定机构类型多样，如表 5 根据司法会计鉴定机构不同类型进行统计分析，分别有会计师事务所、司法鉴定所、司法会计鉴定所(中心)、检察院司法鉴定中心，以上除了检察机关司法鉴定中心外，其余皆是社会鉴定机构。剔除缺失样本数据的 105 例裁判文书后，仅有 9 例为检察机关司法鉴定中心作出的鉴定，剩余 173 例皆为社会鉴定机构作出的，并且其中 66 例司法会计鉴定由会计师事务所作出，占可知样本比为 35.9%，其余 77 例为其他社会鉴定所作出。足可见，从未来的经济形势，经济类犯罪以及职务类犯罪专业性难度增大势必带来社会司法会计鉴定机构数量的增加，而这又带来对于这些社会机构如何进行管理的难题。

**Table 5.** Impact of the type of accreditation body on the rate of admissibility in court

**表 5.** 鉴定机构类型对法庭采信率的影响分析

鉴定机构类型		会计师事务所	66	
社会鉴定机构	司法会计鉴定所/中心	69	缺失数据	
	司法鉴定所	38		
	数量	173		
采信数量	未	3		105
	部分	10		
	全部	160		

由社会鉴定机构作出的 173 例司法会计鉴定意见，法院通过审查这些鉴定意见，仅有未采信 3 例，部分采信 10 例，剩余的 160 为完全采信，未采信或部分采信率为 7.5%；而由检察院司法鉴定中心作出的 9 例司法会计鉴定意见无一例外，全部完全采信。从数据来看，相较于由社会鉴定机构作出的司法会计鉴定意见，法院较易采信由检察院司法鉴定中心作出，所以由检察院内设鉴定中心作出的鉴定意见的采信率更高。

### 3.4. 法庭是否采信受到被告人异议影响

剔除被告人提出申请但被法院拒绝后的剩余 282 例裁判文书中，如表 6 有明确的关于司法会计鉴定意见质证过程表述的 219 例，63 例裁判文书中无明确的质证过程表述。而在 282 案件中，被告人及其辩护人对司法会计鉴定意见书无异议的为 188 例，占比 66.7%；而文书中缺失被告人对司法会计鉴定是否有异议的数量为 25 例；被告人对司法会计鉴定意见持有异议的有 69 例，占总案件比例 24.5%。

**Table 6.** Statistics on the impact of defendants' objections on admissibility in court  
**表 6.** 被告人异议对法庭采信的影响统计分析

		有	无	
		219		
是否质证表述 <sup>2</sup>	无异议		188	63
	有异议	69	采信 18 未采 51	

约有四分之一的被告人以及辩护人对司法会计鉴定意见持有异议，分析这 69 例裁判文书得出异议主要集中在为以下几个方面：

其一，对鉴定资质的异议属于形式要件的异议。对不涉及鉴定文书具体内容的审查即形式要件审查，包括鉴定主体资格审查和鉴定文书格式审查。其中鉴定主体资格审查又包括对鉴定机构、鉴定人鉴定资质审查、鉴定机构业务范围审查、回避审查。如案件中被告人调查发现鉴定机构的资质已超期却仍然为鉴定实属违法，或者鉴定机构的鉴定人存在回避情形却未采取回避措施，以上都是被告人对于司法会计鉴定意见形式要件的异议。69 例样本中法院对此种异议没有一个采纳的，由此也说明，法院非常相信鉴定机构具有鉴定资质。

其二，司法会计鉴定的鉴定事项必须为财务会计专门性问题。根据法律规定，司法鉴定的目的在于解决案件中涉及的专门性问题。司法会计鉴定需要解决的是专门性问题是指出于财务会计方面的专门性问题，除此以外的问题不应当作为司法会计鉴定对象向鉴定人提出或者由鉴定人自行作出。69 例存有异议的文书中，有 1 例文书被告人认为侦查机关委托的鉴定机构所做出的鉴定意见涉及的鉴定事项超出了其鉴定范围，法院同样未采信该文书。但是(2018)黔 0123 刑初 119 号中，被告人及其辩护人认为不能由会计师事务所或司法鉴定中心出具报告，法院应当对此焦点作出解释，但事实上在裁判文书中法院对异议未进行解释，不过该异议的确是针对司法会计鉴定意见的鉴定事项不属于财务会计的专门性问题。

其三，鉴定材料即检材，是形成鉴定意见的直接依据。检材是否为财务会计资料及相关材料，与鉴定事项是否有关的检材是否充分完整，其来源及提取过程是否合法，对鉴定意见的合法性、客观性、科学起着决定性作用。实践中，以审计标准作为鉴定标准，在检材不充分、不完整的情况下(或依据辅助证据)出具鉴定意见[7]也是存在的问题。被告人对检材持有异议主要表现为，被告人认为鉴定意见中出现的部分金额缺乏事实依据即缺少充分完整的检材加以证明，故提出异议；何梦丹、张永松诈骗一审中，法院采信辩护人的异议。

其四，鉴定意见中所出现的财务数据，主要来源于检材以及鉴定人计算所得，当然财务数据构成了财务问题司法会计鉴定意见的主要内容。而这类的财务数据所依据的数据或者说是检材是否适当成为判断财务数据是否客观、合理的重要标准。如多个案例中皆出现被告人对于鉴定意见认可的金额存在异议，认为过大、不准确，鉴定人作出鉴定意见所依据的检材其实是充分、完整的，但是由于受到自身业务能力所限，计算得出的财务数据不能如实反映真实的财务状况，即不准确。针对于鉴定意见中出现的财务数据出现的异议，法院一般会重点审查鉴定意见的该部分，不符合实际情况或者无其他证据相互印证的，法院则不会选择采信该部分的司法会计鉴定意见。

### 3.5. 鉴定人出庭或者补充、重新鉴定极少影响法庭采信率

鉴定人出庭问题，在所涉及的 282 例裁判文书中，仅有 1 例鉴定人出庭作证，大部分即使是当事人

<sup>2</sup>全称为“裁判文书中是否有关于司法会计鉴定意见的质证表述”。

存有异议并且法院也未采信的司法会计鉴定意见也不曾出现鉴定人出庭的情形。

当事人明确对司法会计鉴定意见持有异议的 69 例裁判文书中,也仅有 1 例于二审期间进行了补充或重新鉴定,但是即使作出了新的司法会计鉴定意见,两次鉴定意见都在同一部分出现了失误,鉴定人的鉴定水平实在影响司法会计鉴定意见的法庭采信率。

### 3.6. 鉴定文书本身问题影响着法庭采信率

通过对于司法会计鉴定意见的采信率统计分析,剔除被告人提出申请但被法院拒绝后的剩余 282 例裁判文书中皆有明确的关于司法会计鉴定是否被法院采信的表述,如表 7,其中 8 例裁判文书中法院未采信司法会计鉴定意见书,占比例为 2.8%;而在总案件中,法院对司法会计鉴定意见的全部内容全部采信的为 257 例,占比为 91.1%;而文书中法院对司法会计鉴定意见书的内容采取部分采信部分未采信的数量为 16 例;占总案件比例 5.7%。

**Table 7.** Statistical analysis of court admissibility of all cases

**表 7.** 总案件的法庭采信情况统计分析

是否采信	完全 <sup>3</sup>	未采信	部分采信	缺失
数量	257	8	16	1

法院未采信的司法会计鉴定文书中出现的问题主要为以下几个问题:(1) 鉴定人超越鉴定范围作出鉴定。如对于工程造价的直接损失应当有法院作出而非鉴定机构作出,故法院未采信该司法会计鉴定意见。鉴定人只能就专门性的问题作出判断,而不能超越执业范围;(2) 鉴定人作出司法会计鉴定意见所依据的检材缺失、不完整或者不客观甚至不符合规定;(3) 司法会计鉴定意见与其他证据不能相互印证,无法形成完整的证据链,因此法院不采信。

而 16 例文书中法院对司法会计鉴定意见书的内容采取部分采信部分未采信,情形有以下几种:(1) 鉴定意见所依据的检材不完全。如汪辉职务侵占案二审中,鉴定人依据不完全的检材得出的鉴定意见,当然不能客观、真实的反映真实的财务数据状况,故法院最终未采信该司法会计鉴定意见;(2) 鉴定意见计算得出的金额不准确。

如表 8,随着年份的增长,法院对于在裁判文书中愿意具体表述司法会计鉴定意见的审查的次数越来越少了,数量呈现逐年的下降,对于研究司法会计鉴定的法庭采信来说非常不利。但是就样本调查而言,去除掉 2014、2015 样本数量太少,只观察 2016~2020 年,司法会计鉴定意见的法庭采信率呈现随着年份的靠近,其采信率也逐渐增高,但与之相反的是裁判文书中更不愿意对司法会计鉴定意见质证过程进行描述。

**Table 8.** Changes in the rate of court acceptance of judicial accounting appraisal, 2014~2020

**表 8.** 司法会计鉴定法庭采信率 2014~2020 变化

年份	样本数量	完全采信数量	占比	部分采信数量	占比	合计
2014	14	12	85.7%	0	0	85.7%
2015	10	8	80.0%	1	10%	90%
2016	50	44	88.0%	3	6.0%	94%

<sup>3</sup>完全采信;未采信;部分采信;样本数据缺失。

续表

2017	55	47	85.4%	5	9.0%	94.4%
2018	65	62	95.3%	3	4.6%	100%
2019	52	50	96.1%	2	3.8%	100%
2020	36	34	94.4%	2	5.5%	100%

#### 4. 司法会计鉴定意见的法庭采信的建议

本文将从思想观念、业务水平、制度建设等方面对司法会计鉴定意见的法庭采信提出完善建议。

##### 4.1. 严格遵循诉讼法原则、精神

当务之急是采取一切措施的前提，是需要对法官的思想加以厘清，肃正法官惫懒理念，严格遵循诉讼法学精神，如程序正义。正是因为法官过分单纯地相信所谓权威人士作出的司法会计鉴定意见，而不加以仔细、详实地审核，甚至即使审核出来，介于经费、精力等限制而不选择重新鉴定或者补充鉴定，从而致使不能倒逼司法会计鉴定意见的质量提升，以更好地满足实践需求。法官应当以开庭、全面、非书面审理为原则方有解决之道，不开庭审理不应当成为常态化操作。并且提高司法工作人员对于司法会计鉴定意见的重视程度，专门问题应当交由专门人员解决，不要越俎代庖。

##### 4.2. 提高职业水平为重中之重

无论是法官亦或者司法会计鉴定人的职业水平都影响着司法会计鉴定意见质量及其能否被法庭采信的结果。提高法官的审查水平，大可不必顾及面子抑或惫懒心理作祟，而不愿提高自身业务水平。事实上，国家的司法机关可以定期举行关于司法会计鉴定意见审查的相关讲座，由专家或者实践中从事一线的鉴定人均可，以便及时更新法官知识，更好地为实践服务。而对于鉴定人员坚守职业道德伦理同其提高业务水平同样重要，按照规范鉴定，提高自身业务能力，如参加专门的业务培训。

##### 4.3. 尽快出台司法会计鉴定意见行业标准

前文提到司法会计鉴定意见的行业规范标准仍然空白，我国承接司法会计鉴定业务的注册会计师，大部分没有接受过司法会计鉴定业务的系统培训，导致在实际鉴定中出现了不少问题[8]。目前以常规、普通的审计标准，显然无法满足其辅助诉讼的作用。所以及时出台司法会计鉴定意见标准的法律法规实属有必要。首先必须明确的一个标准便是司法会计鉴定意见的鉴定事项仅仅局限于除法律问题以外的专业财务问题，不能超越职权范围作出鉴定。其次鉴定的事项也仅仅局限于委托人委托的事项，不能超越职权对未委托事项作出鉴定判断，这条标准以前一标准为前提，即委托的事项如果是超越其职权范围的非专业财务问题，鉴定人当然有权利拒绝作出对此事项的鉴定。

##### 4.4. 落实鉴定人负责制

经济类犯罪案件中所涉及的司法会计鉴定具有很强的专业性，而审理案件的法官并不具备相应的专业知识，因此需要专业的司法会计鉴定人员参与其中。加强司法会计鉴定人专业知识岗前培训，并形成长效化的继续教育制度显得尤为重要[9]。鉴定人负责制[10]与加强鉴定人职业道德教育实乃相辅相成，缺一不可。鉴定人因为其自身业务水平不高可能带来外界不信任从而导致业务量降低属于鉴定人自我激励内心机制并不足够。所以必须要有外部的惩戒机制。司法局应当每年定期从法院收集司法会计鉴定意见的法庭采信情况，建立评分机制，对法庭中鉴定意见的作出者如鉴定机构乃至鉴定人进行打分，对



其中存在由于鉴定人自身导致的问题予以记录，然后进行公示。由于鉴定人自身业务水平导致的问题将影响鉴定人今后是否能够继续执业。

#### 4.5. 满足条件鉴定人即需出庭

至于鉴定人出庭率极低的问题，症结在于我国目前的现状也是各种证人的出庭率都极低，要想改变司法会计鉴定意见的出庭率，至少整体上应当有大的改善才行。但是不妨以司法会计鉴定为切入点。首先法官应当对当事人存有异议的司法会计鉴定意见同意鉴定人出庭的申请，这里影响法官作出是否同意的因素，应当只包含当事人是否存有异议以及法官是否认为有必要。法官不应当考虑其他因素，因为很可能会降低鉴定人出庭率。其次，鉴定人拒绝出庭，是否可以采取排除该司法会计鉴定的措施，来倒逼鉴定人出庭率提高，事实上，这项措施也可以与“鉴定人负责制”结合使用，效果更佳。

#### 4.6. 保证鉴定机构、鉴定人独立性

检察院内设的鉴定中心作出的司法会计鉴定意见的采信率比社会机构的高，虽然近些年由鉴定中心自己作出的鉴定意见数量急剧减少，但就已有的数据来看，很难不让人联想到是否鉴定机构的独立性与中立性同时影响着鉴定意见的采信率呢？即使是由社会鉴定机构作出的鉴定意见也应当严格遵循鉴定机构与鉴定人独立性的要求。法官在审查鉴定意见时不应当区分检察院作出的还是社会鉴定机构作出的，因为二者再法律层面上效力并无区别，不要人为地设置区别。

### 5. 结语

由于个人精力所限本文选取的样本仅为 G 省 2014~2020 年期间的样本，相对而言也仅能发现这段期间的问题。从样本分析得来，司法会计鉴定意见的法庭采信率非常高，绝非仅仅由于其本身质量高所造成的，高质量也许只是一种假象，掩盖其下的是多个症结。只有合理处理这些问题之所在，司法会计鉴定意见辅助诉讼的作用才能更大程度地发挥，司法公正也将前进一大步。

### 参考文献

- [1] Silverstone, H. and Sheetz, M. (2004) *Forensic Accounting and Fraud Investigation for Non-Experts*. John Wiley & Sons, New York.
- [2] 杨坚. 论对鉴定结论的采信[J]. 哈尔滨学院学报, 2007(9): 82-86.
- [3] 蒋尧明. 注册会计师执业责任鉴定机制的构建[J]. 会计研究, 2009(2): 81-88+94.
- [4] 章宣静, 张倩. 司法会计鉴定意见审查研究——以法院不采信鉴定意见为例[J]. 中国注册会计师, 2019(4): 82-86.
- [5] 陈瑞华. 鉴定意见的审查判断问题[J]. 中国司法鉴定, 2011(5): 1-6.
- [6] 文哲. 司法会计鉴定在贪污案件中的应用研究——基于 2010-2017 年样本的实证分析[J]. 证据科学, 2019, 27(2): 152-165.
- [7] 章宣静, 林贤佐, 陈峰. 我国司法会计鉴定质量分析研究——兼以审判为中心的视角[J]. 会计之友, 2019(5): 6-13.
- [8] 于朝. 论司法会计鉴定人的鉴定资质与鉴定资格[J]. 会计之友, 2019(5): 2-5.
- [9] 刘晓红, 周晨. 司法会计鉴定应用现状研究——基于 169 家律师事务所问卷的调查分析[J]. 财会通讯, 2021(15): 131-136.
- [10] 韩飞, 周晨. 司法会计鉴定在我国应用现状的实证考察——基于中国裁判文书网 2014 年的期间样本分析[J]. 财会通讯, 2016(10): 104-109.