**北京注册会计师协会专业技术委员会专家提示[2018]第2号-司法会计鉴定业务承接与实施的基本要求**

2018-07-05 14:45:26

http://www.bicpa.org.cn/dtzj/zxgg/B153077309749111.html

   
   
    近年来，针对司法会计鉴定业务的投诉举报案件不断增加。通过对投诉案件的分析发现，注册会计师在承接和实施司法会计鉴定业务时，主要存在以下问题：一是司法鉴定人超范围鉴定，二是对司法鉴定程序有异议，三是对鉴定意见有异议，四是认为司法鉴定文书不规范，五是疏漏重要证据等。上述情况反映出，注册会计师对司法会计鉴定特有的基本概念、程序及相关规定还不够了解，目前司法会计鉴定业务存在较大的执业风险。  
    本提示仅供会计师事务所及相关从业人员在执业时参考，不能替代相关法律法规、注册会计师执业准则以及注册会计师职业判断。提示中所涉及司法会计鉴定程序的时间、委托鉴定事项、技术路线等，事务所及相关从业人员在执业中需结合项目实际情况以及注册会计师的职业判断确定，不能直接照搬照抄。  
    为帮助执业人员理解《司法鉴定程序通则》、了解司法会计鉴定业务承接及实施的基本规范和要求，降低执业风险，专项审计专业技术委员会做出如下提示。  
    一、相关概念  
    （一）本提示所称的注册会计师，是特指在会计师事务所执业，运用科学技术或专门知识对诉讼涉及的财务会计问题进行检验、鉴别和判定并提供鉴定意见的人员，又称司法鉴定人。  
    （二）本提示所称的司法会计鉴定，是指在诉讼过程中，注册会计师所在的会计师事务所接受办案机关委托，对诉讼涉及的财务会计问题进行检验、鉴别、判定并提供鉴定意见的一项诉讼活动。  
    （三）本提示所称的办案机关，是指办理诉讼案件的侦查机关、审查起诉机关和审判机关。  
    （四）司法会计鉴定实行鉴定人负责制度。司法鉴定人应当独立、客观、公正进行鉴定，对鉴定意见负责并在鉴定书上签名并盖章。  
    二、相关资质认定  
    由于各种原因，司法会计鉴定资质相对比较模糊，为帮助理解现对相关规定进行梳理和分析。  
    （一）相关规定  
    1.2000年8月，司法部为加强对面向社会服务的司法鉴定机构的规范和管理，颁布了《司法鉴定机构登记管理办法》(司法部令第62号)，于2000年10月1日起施行；2005年9月，新的《司法鉴定机构登记管理办法》(司法部令第95号)出台并实施，前者废止。  
    2.2002年2月，最高人民法院为规范人民法院对外委托和组织司法鉴定工作，颁布了《人民法院对外委托司法鉴定管理规定》（以下简称《管理规定》），确立了以自愿、申请、择优方式建立社会鉴定机构和鉴定人名册制度。  
    3.2005年2月28日，全国人大常务委员会《关于司法鉴定管理问题的决定》（以下简称《2.28决定》）颁布，规定国家对从事法医、物证、声像资料以及其他根据诉讼需要由国务院司法行政部门商最高人民法院、最高人民检察院确定的司法鉴定业务的鉴定人和鉴定机构实行登记管理制度。  
    （二）北京地区现状  
    北京地区目前从事司法会计鉴定业务的机构，主要分为两类：一类是在司法局申请登记并取得司法鉴定执业许可证的“登记制度”机构，另一类是在最高院《管理规定》框架下的“名册制度”机构；前者是对执业资质的认可，是准入证；后者是便于司法机关和当事人对鉴定机构和鉴定人的查询和使用，目前两种机构并行并略有交叉。  
    （三）发展趋势  
    2017年11月22日，司法部印发《关于严格准入 严格监管 提高司法鉴定质量和公信力的意见》（以下简称《意见》），就鉴定机构和鉴定人严格准入、严格监管方面提出了十二项具体措施。《意见》强调严格登记范围、严格准入条件，对没有法律、法规依据的，一律不予准入登记。对于除法医、物证、声像资料及环境损害（统称“四类外”）的鉴定机构和鉴定人管理体制的改革，预计将会带来新的变化。  
    三、主要法规及文件  
    司法鉴定业务主要依据以下相关法规和文件：全国人民代表大会常务委员会关于司法鉴定管理问题的决定（2015年修正）；司法鉴定机构登记管理办法；司法鉴定人登记管理办法；司法鉴定程序通则（2015年修正）；司法鉴定执业活动投诉处理办法；司法部关于印发《司法鉴定职业道德基本规范》的通知；司法部关于印发《司法鉴定文书规范》和《司法鉴定协议书（示范文本）》的通知。  
    四、司法会计鉴定业务承接与实施的基本要求  
    根据上述相关法规、文件要求，注册会计师在承接与实施司法会计鉴定业务时，需要关注以下方面事项：  
    （一）相关规定  
    根据《司法鉴定人登记管理办法》，司法鉴定人享有下列权利和义务：  
    1.司法鉴定人权利：  
    （1）了解进行鉴定所需案件材料；  
    （2） 查阅、复制与鉴定事项有关的财务会计资料及相关证据；  
    （3）多人参加鉴定，对鉴定意见不一致时，保留不同意见；  
    （4）获得合法报酬；  
    （5）因在诉讼中作证，本人或者其近亲属的人身安全面临危险的，可以向人民法院、人民检察院、公安机关请求予以保护；  
    （6）法律、法规规定的其他权利。  
    2.司法鉴定人义务：  
    （1）受所在会计师事务所指派按照规定时限完成鉴定工作，并出具鉴定意见；  
    （2）对鉴定意见负责；  
    （3）依法回避；  
    （4）妥善保管送鉴资料；  
    （5）保守在执业活动中知悉的国家秘密、商业秘密和个人隐私；  
    （6）依法出庭作证，回答与鉴定有关的询问；  
    （7）依法接受司法行政机关的管理和监督、检查；  
    （8）法律、法规规定的其他义务。  
    3.有下列情形之一，司法鉴定人应当回避：  
    （1）司法鉴定人或者其近亲属与诉讼当事人有利害关系的；   
    （2）司法鉴定人或者其近亲属与委托鉴定事项涉及的案件有利害关系的；   
    （3）司法鉴定人曾经参加过同一鉴定事项鉴定的，或者曾经作为专家提供过咨询意见的，或者曾被聘请为有专门知识的人参与过同一鉴定事项法庭质证的；  
    （4）司法鉴定人有其他可能影响鉴定公正性的情形的。  
    4.司法鉴定人不得违反规定会见诉讼当事人及其委托的人。  
    （二）委托与受理  
    1.会计师事务所应当统一受理办案机关的司法会计鉴定委托。  
    2.委托人应当向会计师事务所提供真实、完整、充分的财务会计资料及相关证据，并对提供资料的真实性、合法性负责。会计师事务所应当核对并记录鉴定资料的名称、种类、数量、保存状况、收到时间等。  
    经委托人同意，会计师事务所可以派员到现场提取鉴定材料。现场提取鉴定材料应当由不少于二名会计师事务所的工作人员进行，其中至少一名应为该鉴定事项的司法鉴定人。  
    3.会计师事务所应当对委托鉴定事项、鉴定资料等进行审查。对属于司法会计鉴定业务范围，鉴定用途合法，提供的鉴定材料能够满足鉴定需要的，应当受理。  
    对于鉴定材料不完整、不充分，不能满足鉴定需要的，会计师事务所可以要求委托人补充；经补充后能够满足鉴定需要的，应当受理。  
    4.具有下列情形之一的鉴定委托，会计师事务所不得受理：  
    （1）委托鉴定事项超出司法会计鉴定业务范围的；  
    （2）发现鉴定资料不真实、不完整、不充分或者取得方式不合法的；  
    （3）鉴定用途不合法或者违背社会公德的；  
    （4）鉴定要求不符合会计准则或相关会计制度的；  
    （5）鉴定要求超出本所技术条件或者鉴定能力的；  
    （6）委托人就同一鉴定事项同时委托其他会计师事务所进行鉴定的；  
    （7）其他不符合法律、法规、规章规定的情形。  
    会计师事务所决定不予受理鉴定委托的，应当向委托人说明理由，退还鉴定资料。  
    5.会计师事务所应当自收到委托之日起七个工作日内作出是否受理的决定。对于复杂、疑难或者特殊鉴定事项的委托，会计师事务所可以与委托人协商决定受理的时间。  
    6.会计师事务所决定受理鉴定委托的，应当与委托人签订司法鉴定委托书。司法鉴定委托书一般应当载明委托人名称、司法鉴定机构名称、委托鉴定事项、是否属于重新鉴定、鉴定用途、与鉴定有关的基本案情、鉴定材料的提供和退还、鉴定风险，以及双方商定的鉴定时限、鉴定费用及收取方式、双方权利义务等其他需要载明的事项。  
    （三）组织与实施  
    1.会计师事务所受理鉴定委托后，应指定二名或二名以上本机构具有该鉴定事项专业胜任能力的司法会计鉴定人实施鉴定工作。  
    常规鉴定程序主要包括：初步检验程序、详细检验分析程序和鉴定文书制作程序。  
    （1）初步检验程序主要包括：审阅案卷，了解和掌握鉴定事项所涉及的财务会计事实、相关具体细节；进一步检查鉴定资料质量；对案卷和鉴定资料的审阅和检查结果做出初步检验意见。  
    （2）详细检验分析程序主要包括：在初步检验基础上，编制具体检验计划和方案，明确具体人员分工、时间安排，确定鉴定方法和技术路线；根据具体计划和方案进行鉴定工作、分析并形成初步鉴定结果；对初步鉴定结果进行审核和复验。  
    （3）鉴定文书制作程序主要包括：归类、整理各种鉴定表格和证据；汇总和研究检验及鉴别、分析结果，形成初步鉴定意见；根据检验结果和初步鉴定意见制作鉴定文书；并按本鉴定机构的报告签发制度，办理鉴定文书签发、送达手续；同时将鉴定文书、检验工作底稿及记录、证据资料等整理成卷，一并归档。  
    2.司法会计鉴定人进行鉴定，应当依下列顺序遵守和采用该专业领域的技术标准和技术规范：  
    （1）国家有关财经法规、会计准则、会计制度、审计准则；  
    （2）行业标准和技术规范；  
    （3）该专业领域多数专家认可的技术方法。  
    3.鉴定过程中，有下列情形之一的，会计师事务所可以根据委托人的请求进行补充鉴定：  
    （1）原委托鉴定事项有遗漏的；   
    （2）委托人就原委托鉴定事项提供新的财务会计资料或证据的；  
    （3）其他需要补充鉴定的情形。  
    补充鉴定应当由原鉴定人进行。补充鉴定的鉴定文书应当与原鉴定文书同时使用。  
    4.有下列情形之一需要重新鉴定的，会计师事务所可以接受委托进行重新鉴定：  
    （1）原司法会计鉴定人不具有从事原委托事项鉴定执业资格的；  
    （2）原司法会计鉴定机构超出登记的业务范围组织鉴定的；  
    （3）原司法会计鉴定人应当回避而没有回避的；  
    （4）委托人或者其他诉讼当事人对原鉴定意见有异议，并能提出合法依据和合理理由的；  
    （5）办案机关认为需要重新鉴定的；  
    （6）法律规定需要重新鉴定的其他情形。  
    （四）司法会计鉴定文书制作  
    1.本提示所称的司法会计鉴定文书，是指会计师事务所和司法会计鉴定人依照法定条件和程序，运用科学技术或者专门知识对诉讼中涉及的财务会计问题进行分析、鉴别和判断后出具的记录和反映鉴定过程和鉴定意见的书面载体。  
    2.根据司法部《司法鉴定文书规范》，司法会计鉴定意见书是会计师事务所和司法会计鉴定人对委托人提供的鉴定资料进行检验、鉴别后出具的记录司法会计鉴定人专业判断意见的文书，一般包括基本情况、基本案情、资料摘要、鉴定过程、分析说明、鉴定意见、附件等内容。  
    司法会计鉴定文书应当由进行鉴定的司法会计鉴定人按照《司法鉴定文书规范》的要求制作。  
    3.司法会计鉴定文书应当由司法会计鉴定人签名并盖章。多人参加的鉴定，对鉴定意见有不同意见的，应当注明。  
    4.司法会计鉴定文书的基本制作要求是：文字精练，完整；用词准确，语句通顺；描述客观、清晰。  
    5.司法会计鉴定文书结论事项不应包含的内容：  
    （1）超出司法会计鉴定范围的结论或意见，如：对相关法律问题的判断、对财务凭证内容真实性的识别、对财务会计资料证据中的形象痕迹的识别等；  
    （2）司法会计鉴定人未取得相应的检验结果的支持性证据而只是推测的事实；  
    （3）超出本次司法鉴定委托事项的结论或意见；  
    （4）其他不应确认的内容；  
   （5）司法会计鉴定文书出具并发出后，如发现有文字、数字书写错误但不影响司法鉴定意见的，司法会计鉴定人可以在已出具的文书错误处进行补正，并在补正处加盖本机构司法鉴定专用章（红印）；必要时，可以出具补正书；对司法鉴定意见书进行补正，不得改变司法鉴定意见的原意。  
    五、鉴定期限与鉴定终止  
    （一）司法会计鉴定机构应当在与委托人签订司法鉴定委托书生效之日起三十个工作日内完成委托事项的鉴定。  
    鉴定事项涉及复杂、疑难、特殊技术问题或者检验过程需要较长时间的，经与委托人协商、本机构负责人批准，完成鉴定的时限可以延长，延长时限一般不得超过三十个工作日。鉴定时限延长的，应当及时告知委托人。  
    司法会计鉴定机构与委托人对完成鉴定的时限另有约定的，从其约定。  
    在鉴定过程中补充或者重新提取鉴定资料所需的时间，不计入鉴定时限。  
    （二）具有下列情形之一的，可终止鉴定：  
    1.委托鉴定事项超出本机构司法鉴定业务范围的；  
    2.财务会计资料及相关证据不真实或者取得方式不合法的；   
    3.因财务会计资料及相关证据不完整、不充分或损坏，委托人不能或者拒绝补充提供符合要求的财务会计资料及相关证据的；  
    4.鉴定用途不合法或者违背社会公德；  
    5.鉴定要求不符合会计准则或相关会计制度的；  
    6.鉴定要求超出本机构技术条件或者鉴定能力的；  
    7.委托人不履行司法鉴定委托书规定的义务或者被鉴定人不予配合，致使鉴定无法继续进行的；  
    8.委托人撤销鉴定委托或者主动要求终止鉴定的；  
    9.委托人、诉讼当事人拒绝支付鉴定费用的；  
    10.因不可抗力致使鉴定无法继续进行的；  
    11.其他需要终止鉴定的情形。  
    六、司法会计鉴定人的出庭作证  
    （一）《全国人民代表大会常务委员会关于司法鉴定管理问题的决定》第十一条明确规定：“在诉讼中，当事人对鉴定意见有异议的，经人民法院依法通知，鉴定人应当出庭作证”。《司法鉴定程序通则》第四十三条：“经人民法院依法通知，司法鉴定人应当出庭作证，回答与鉴定事项有关的问题”。  
出庭作证，是司法会计鉴定人的一项诉讼义务。无正当理由，未经人民法院许可，司法会计鉴定人不得拒绝出庭作证。  
    （二）司法会计鉴定人出庭作证有利于案件当事人、辩护人、代理人等对司法会计鉴定意见进行审查判断，是司法会计鉴定意见作为证据使用的最后程序。  
    （三）司法会计鉴定人通过出庭参与质证，能进一步阐述鉴定意见的科学性及可靠性，有利于各方认可鉴定意见，或对鉴定意见中的错误、瑕疵、不足作出合理解释或说明，以使法庭对其鉴定意见是否采信作出合理判断，避免由于采用未经质证的鉴定意见而导致误判、错判，给司法会计鉴定人带来后期的诉讼风险。    因此，司法会计鉴定人应正确认识这一法定义务，认真做好出庭作证前的各项准备工作。  
    （四）主要出庭准备  
    司法会计鉴定人出庭前的准备工作主要包括：  
    1.调阅鉴定卷宗，根据检案摘要、检材情况、委托鉴定事项及要求，认真分析检验过程、分析方法及鉴定意见是否与委托鉴定事项及要求一致；检查引用的技术方法、技术标准和技术规范是否恰当；熟悉鉴定意见的形成过程、依据及其科学性。  
    2.草拟答辩提纲。答辩提纲通常包括：鉴定程序的合法性问题、检材的质量问题、论证的逻辑性问题、鉴定的基本程序和基本理论问题、鉴定意见的论据意义问题等。  
    3.准备司法会计鉴定人相关身份证明文件，包括：身份证原件及复印件，鉴定机构及鉴定人司法鉴定资格证书复印件，注册会计师执业资格证书复印件，工作证、职称证复印件等。  
    （五）司法会计鉴定人出庭作证应当衣着得体、举止文明、准备充分、尊重科学、尊重法庭、遵守法律程序、遵守法庭纪律、恪守职业道德和执业纪律。  
    （六）司法会计鉴定人出庭作证，应当按照法庭指定出示并宣读司法鉴定意见，客观、全面、如实说明鉴定过程、鉴定依据与鉴定意见，接受法庭询问，接受与鉴定意见有关的质证，不得作虚假陈述或片面表达意见。  
    （七）其他作证方式  
    有下列情形之一的，经人民法院许可，司法会计鉴定人可以通过书面证言、视听传输技术、视听资料和庭外调查等方式作证：  
    1.因健康原因不能出庭的；  
    2.因路途遥远、交通不便不能出庭的；  
    3.因自然灾害等不可抗力不能出庭的；  
    4.因人身安全受到重大威胁不能出庭的；  
    5.委托人或者当事人拒绝支付出庭费用的；  
    6.有其他正当理由不能出庭的。  
    七、质量控制和档案管理  
    司法会计鉴定业务的质量控制和档案管理，适用于《质量控制准则第5101号-会计师事务所对执行财务报表审计和审阅、其他鉴证和相关服务业务实施的质量控制》及财政部、国家档案局《会计师事务所审计档案管理办法》的相关规定。  
 