

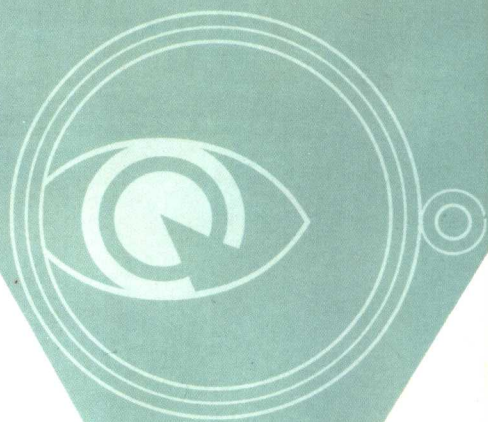
CPA

中国注册会计师执业实务丛书之七

顾问：崔建民 徐政旦 汤云为

李 爽 陈小悦

主编：夏大慰 孙 铮



注册会计师 合伙纠纷案例分析

郭晋龙 著



上海财经大学出版社

中国注册会计师 执业实务丛书之七

注册会计师合伙纠纷案例分析

郭晋龙 著

 上海财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

注册会计师合伙纠纷案例分析/郭晋龙著. —上海:上海财经大学出版社, 2004. 10

中国注册会计师执业实务丛书

ISBN7-81098-241-9/F·212

I. 注… II. 郭… III. 会计师事务所-经济纠纷-案例分析
IV. D912.290.5

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2004)第 100515 号

□责任编辑 徐 超

□封面设计 优典工作室

ZHUCE KUAIJISHI HEHUO JIUFEN ANLI FENXI

注册会计师合伙纠纷案例分析

郭晋龙 著

上海财经大学出版社出版发行
(上海市武东路 321 号乙 邮编 200434)

网 址: <http://www.sufep.com>

电子邮箱: webmaster@sufep.com

全国新华书店经销

上海第二教育学院印刷厂印刷

上海浦江装订厂装订

2004 年 10 月第 1 版 2004 年 10 月第 1 次印刷

787mm×960mm 1/16 26 印张 466 千字

印数: 0001—5000 定价: 40.00 元

**《中国注册会计师执业实务丛书》
编审委员会**

顾问 崔建民 徐政旦
汤云为 李 爽 陈小悦

主编 夏大慰(上海国家会计学院院长、教授、博士生导师)
孙 铮(上海财经大学副校长、教授、博士生导师)

编委 (以姓氏笔画为序)

于延琦	马贤明	白晓红	刘 勤
李若山	李 文	李晓慧	李 敏
汪海粟	朱荣恩	应 唯	杨志国
张连起	单喆敏	庞金伟	周忠惠
周勤业	郭永清	郭晋龙	贺颖奇
高 伟	黄世忠	黄光松	谢 荣
梁再添	管一民		

总 序

1993年10月31日,《中华人民共和国注册会计师法》颁布,以法律形式确定了注册会计师的地位。随着中国加入世界贸易组织和市场经济体制的进一步确立,中国注册会计师行业在我国对外贸易往来和市场经济建设中,扮演的角色将越来越不可或缺,发挥的作用将越来越举足轻重。

中国注册会计师行业的发展非常迅速,主要表现在:注册会计师职业规范体系已经初步建立起来,会计师事务所的管理水平和工作质量不断向上,注册会计师的业务能力和道德素质在稳步提高,在市场经济建设中的影响力和作用也日渐受到社会的关注和认可。党中央和国务院领导十分重视发展注册会计师事业。朱镕基同志说过,发展注册会计师事业,是为社会主义市场经济奠基,是功在千秋万代的大业。朱镕基同志后来在考察上海国家会计学院、北京国家会计学院时,对会计从业人员敲响了“不做假账”的长鸣警钟,从而也对注册会计师行业进行了有效鞭策和督促。最近一两年,国际、国内频频爆出会计师事务所为上市公司做假账大开绿灯的丑闻,更预示着在中国乃至在全球范围内,强化和提高注册会计师行业的从业技能、职业道德水平和诚信度,仍然是一项长期和艰巨的任务。

截止到目前,我国已经陆续出台了《独立审计准则》、《独立审计实务公告》、《中国注册会计师执业实务指南》,以及《中国注册会计师执业道德基本准则》、《中国注册会计师职业后续教育基本准则》、《中国注册会计师质量控制基本准则》等执业指南和相关准则。应

当承认,现有的职业规范体系是建立在高起点、高水准基础之上的。但鉴于我国的注册会计师整体素质还不是太高,仍然有必要针对从业人员在实践中如何贯彻落实职业规范,如何准确把握相关的法律、法规和准则的规定,进行专门的、细致的研究。

中国的会计准则和会计制度亦正在不断走向国际化,国际会计师事务所也根据政府间的人世承诺,已经进军中国资本市场。同时,在市场经济较为发达的国家,为了保持和提高注册会计师的业务能力,每年还会对注册会计师进行常规性的强制培训。时不我待,中国注册会计师应把后续教育作为终身职责,以更新知识和提高技能、放眼全球、迎接挑战为己任。而服务于中国注册会计师事业保证和提高专业水准的切实有效的办法之一,就是向他们灌输和传授来自国内外知名会计师事务所的、具有丰富执业经验的专家学者的执业理念,并借他们的智慧之手,诊治中国注册会计师执业过程中遇到的疑难杂症,准确地把握和解决中国注册会计师行业面临的现实难题。

本系列丛书侧重于注册会计师执业实务技能培养,直接目标是现学、现用;同时,亦考虑中国注册会计师行业未来发展趋势,适时借鉴国际先进会计师事务所执业经验,并关注国际注册会计师行业以及会计、审计领域最新发展动态。本丛书第一批作者队伍是在中国会计、审计等相关领域具有较深造诣的专家,他们或长期担任本领域的前沿研究工作,或长期从事会计师事务所的从业和管理工作。其中相当部分的作者曾应邀在上海国家会计学院为学员进行相关业务的培训。我们确信,本丛书的具体内容既具备了相对比较成熟的基础,又前瞻性地兼顾了注册会计师行业未来的发展方向,是一套适合会计师事务所管理及注册会计师执业需要的指导教材。部分还可以用于会计专业研究生教学以及 MBA 教学。

上海财经大学出版社致力于本丛书选题策划和编辑出版,并为此做了大量充分和有效的工作,应该说,这是为中国注册会计师行业所做的一件大好事。希望本书的出版能对中国注册会计师行业的良性、健康发展有所裨益,也希望中国本领域的专家学者能够关

注本丛书,并提出批评指正意见。

我们的宗旨只有一个:为共同提高中国注册会计师行业的执业水平献计献策,为入世后的中国注册会计师业健康发展加油!

《中国注册会计师执业实务丛书》编审委员会
2002年8月22日

中国注册会计师执业实务丛书

前 言

1996年1月16日自己离开任职多年的深圳某会计师事务所，调入沿海某市注册会计师协会从事专业咨询和研究工作。恰逢该市进行合伙制会计师事务所改制试点，自己从此与合伙制度以及合伙人结下了不解之缘。

8年来，自己亲身参与了合伙会计师事务所改制工作的具体实施，亲眼见证了全国第一批合伙会计师事务所的艰难诞生与成长历程。此间，自己感受过众多合伙人“新婚燕尔”般的柔情和陶醉，分享过众多合伙人孕育出“爱情果实”的甜蜜和喜悦；但是，自己也倾听过众多合伙人诉说自己的酸甜与苦辣，目睹过众多合伙人“同床异梦”的苦恼与哀叹。由于职业关系，自己无数次调解过合伙人之间的纷争与诉讼，既为某些合伙人之间互相体谅达致“第二次握手”而感到欣慰，也为某些合伙人由于不熟悉或不遵循合伙游戏规则而导致分道扬镳感到遗憾和惋惜，更为少数合伙人互不让步、难以合作，发起“同室操戈”的战火与硝烟而感到焦虑和不安。

每当看到业内熟悉的合伙人之间发生纠纷和诉讼时，每当周围的会计师朋友与我探讨合伙游戏规则、合伙纠纷解决之道和法律诉讼策略时，自己就感到了作为一个行业管理者、作为一个行业政策研究者，以及作为一个独立审计理论研究爱好者的责任和义务。正是这一动因，自己抛开种种商业化的利益诱惑，关闭手机、推掉应酬、谢绝拜访、远避闹市，躲在一个尽管狭小但绝对安静的书屋里，

利用周六、周日以及春节休息时间,昼夜兼程地开始了会计师事务所合伙纠纷与诉讼案例的资料收集、整理与研究分析工作。

2002年初春,一个万里无云并且阳光灿烂的中午,时在上海财经大学出版社王联合先生通过电话,绅士风度地邀请我作为《中国注册会计师执业实务丛书》的编委并承担一个课题时,我欣然接受了邀请,并答应将自己正在研究与撰写的注册会计师合伙纠纷案例分析纳入丛书出版。

为便于读者阅读本书,需要给读者介绍交代的是:

关于本书的定位

在写作过程中,自己深深感到对于注册会计师合伙纠纷案例,可以分别从社会学、文化学、心理学、管理学、经济学、组织行为学等诸多学科领域进行研究和分析,并写出各具特色的著作。但笔者认为,合伙制度究其实质来讲是一种契约制度,合伙关系就其实质来讲是以合伙契约为基础的权利义务关系。目前,国内最需要的还是从契约角度、从权利义务关系、从合伙法基本原理对会计师事务所的合伙“游戏规则”系统地加以阐释和介绍。因此,自己将本书定位为是一本从具体案例来研究合伙会计师事务所一般运作规则的书,是一本试图对合伙会计师事务所现实问题给予理论回答和法理解释的书,是一本试图解决合伙会计师事务所具体运作问题的书。当然,这仅仅是作者的希望,是否确实如此,有待读者的评判和检验。

关于本书的案例来源

本书选取的36个案例,是我8年来从各地人民法院、注册会计师协会以及合伙会计师事务所收集的真实案件,自己大都拿到了法院判决书的副本。为了不给案件当事人造成负面影响,自己对36个案例都进行了必要的文字加工和技术处理,同时隐去了事务所和合伙人的真实名称和姓名,而是以化名代替。

关于本书法律依据的确定

在运用现行法律法规对 36 个案例进行法理分析和阐释时,我基本上遵循这样一个原则:

1.《中华人民共和国注册会计师法》(以下简称《注册会计师法》)有明确规定的,则根据该法的规定;

2.《注册会计师法》没有明确规定的,则根据《中华人民共和国民事诉讼法》(以下简称《民法通则》)及其相关司法解释的规定;

3.《注册会计师法》和《民法通则》及其相关司法解释都没有明确规定的,或者有明确规定,但自己认为不适用我国合伙会计师事务所的,则根据《中华人民共和国合伙企业法》(以下简称《合伙企业法》)或《中华人民共和国合同法》(以下简称《合同法》)的规定;

4.我国现行的法律法规及其相关司法解释均没有规定的,则参照国外通行的合伙法律规范或惯例。

关于本书的“附录:相关法律法规与司法解释”

为方便读者查阅和使用,自己将多年来收集的适用于合伙会计师事务所的相关法律法规与司法解释作为本书附录提供给读者参考。需要提到的是,考虑到国内还没有专门适用于会计师事务所的合伙法律规范,因此,我特别将中国香港特别行政区以及日本、意大利、瑞士、德国、法国、英国、美国等国家适用于会计师等专业合伙组织的法律规范也一并作为附录提供给读者。

关于本书的“编外:36 起诉讼案例的另类解读”

在写作本书过程中,面对令人沉思的案例,自己触景生情,即兴写了一些感怀诗。这些感怀诗,尽管多是模仿古人之作,自知难登大雅之堂,但它们却是自己在法理分析之外,从社会文化视角对 36 起合伙纠纷案例所作的另类解读,阐释了自己对会计师合伙文化的

基本理念。自己一直认为,会计师事务所合伙运作机制的建立和合伙游戏规则的遵守,有赖于合伙理念的树立和合伙文化的培育。因此,特将自己的 25 首合伙感怀诗,作为本书的“编外”篇,以弥补本书法理分析的不足。

关于本书主要参考文献

在写作本书过程中,作者参考、借鉴、吸收并引用了以下著作或论文中的某些观点:

——马强著:《合伙法律制度研究》和《债权法新问题与判解研究》;

——张天民等著:《〈中华人民共和国合伙企业法〉适用与研究》;

——高富平等著:《合伙企业法原理与实务》;

——王利民著:《民法本论》;

——王利明主编:《中国民法案例与学理研究》;

——宋永新著:《美国非公司型企业法》;

——刘燕撰写的《英国有限责任合伙的法律特征》。

此外,其他专家们研究合伙制度的著作、译著和论文,都从不同方面给我以基本理念和研究方法上的启示。

关于本书的读者或适用对象

本书是一本利用合伙法基本原理和国内现行合伙法律规范,分析、研究并试图解决合伙会计师事务所具体法律困惑、一般运作规则和实际操作问题的书。因此,它特别适宜于以下读者或阶层阅读和参考:

——注册会计师行业行政主管部门和官员;

——注册会计师协会管理人员;

——会计师事务所的现任合伙人;

- 渴望晋升为合伙人的注册会计师；
- 合伙会计师事务所的会计师及其助理人员；
- 裁决会计师事务所合伙诉讼案件的法官；
- 代理会计师事务所合伙诉讼案件的律师。

此外,本书对有限责任会计师事务所的股东和会计师也有参考价值。本书尤其适宜作为财经院校会计师专业的案例教材和各地注册会计师协会主任会计师培训班和合伙人培训班的后续教育教材。

致 谢

一本书的写作,主要是作者的心血结晶,但其观点和编写体例的孕育、形成、成熟、完善直到交付出版,离不开诸多专家、学者、老师、朋友、同事、编辑和亲人们以各种不同方式提供的帮助和贡献。这里,应该特别提到的是:中国注册会计师协会顾问李爽先生,中国香港会计师公会中国事务总干事谭锦章先生,深圳注册会计师协会会长、天健信德会计师事务所首席合伙人朱祺珩先生,深圳注册会计师协会秘书长郑学定先生,创维(集团)首席财务执行官李成章教授,华南理工大学李定安教授,中国注册会计师协会前后任法律部主任杨松堂先生和白晓红小姐、培训部主任张建凉小姐、编辑部主任曾铁兵先生,上海国家会计学院教务部高伟老师,湖南省注册会计师协会秘书长杨海波先生,深圳市中级人民法院审判员马龙、杨克成,深圳市福田区人民法院审判员孙远军、陈萍萍等,都以不同方式给予了指导、支持和协助,在此向他们表示衷心的感谢。

这里,还要感谢王联合先生为本书付出的辛勤,没有他两年多来的多次催促、及时沟通联系和交换写作意见,本书很难尽快交付出版。

另外,要感谢13岁的儿子郭群在我写作“懒惰”时对我提出的“不要荒废学业”的批评和忠告。

最后,要特别感谢妻子安民在事业上、生活上给予我的关心、呵护、帮助和支持,感谢她能理解、体谅和容忍像我这种“两手不理家务事,一心只读专业书”的家庭合伙人。

由于作者的合伙理论和法律知识有限,加之写作时间仓促,难免有许多观点上的错误,欢迎各位读者以及会计师事务所的合伙人给予批评指正,更希望能与各位同人在书外继续探讨。我的联系方式为 szgjl@cicpa.org.cn。

郭晋龙

2004年3月3日于鹏城啸尘斋

目 录

总序/1

前言/1

合伙契约与规制纠纷

案例 1: 合伙协议可以约定部分合伙人不承担连带责任吗?

——胡柳、李雨蓝等五名合伙人连带责任赔偿案/2

一、案情介绍/2

二、不同意见/2

(一)全体合伙人都应对合伙债务承担连带责任/2

(二)可以约定部分合伙人对合伙债务不承担连带责任/3

三、作者观点/3

四、法理分析/4

(一)合伙会计师事务所以合伙协议作为成立基础/4

(二)合伙会计师事务所以主体平等作为一般表决原则/4

(三)合伙会计师事务所以共同出资和共同经营作为运作基础/5

(四)合伙会计师事务所以共负盈亏、共担风险和无限连带作为承担责任

原则/6

(五)合伙会计师事务所以非法人资格作为社会组织定位特征/6

案例 2: 合伙会计师事务所可以独立起诉应诉并承担民事责任吗?

——某会计师事务所五名合伙人不服承担连带责任案/7

一、案情介绍/7

二、不同意见/7

(一) 合伙会计师事务所不具有独立民事主体地位/8

(二) 合伙会计师事务所具有独立民事主体地位/8

三、作者观点/9

四、法理分析/9

(一) 合伙会计师事务所有自己的独立名义/9

(二) 合伙会计师事务所有自己的独立意志/10

(三) 合伙会计师事务所有自己的独立财产/11

(四) 合伙会计师事务所有自己的独立目的/11

(五) 合伙会计师事务所有自己的独立责任/12

案例 3: 出名合伙人与隐名合伙人在法律地位上有何区别?

——某会计师事务所“内部(隐名)合伙人”承担连带责任抗辩案/13

一、案情介绍/13

二、不同意见/14

(一) 未经法定机关确认登记的“内部合伙人”不是真正的合伙人/14

(二) “内部合伙人”也应与正式合伙人共同对合伙债务承担连带责任/14

三、作者观点/15

四、法理分析/15

(一) 出名合伙人与隐名合伙人的法律地位不同/15

(二) 出名合伙人与隐名合伙人的出资方式不同/16

(三) 出名合伙人与隐名合伙人的出资财产归属不同/16

(四) 出名合伙人与隐名合伙人的责任承担不同/16

案例 4: 我国现行法律允许设立有限合伙会计师事务所吗?

——注册会计师不服财政部门不予批准设立有限合伙会计师事务所案/17

一、案情介绍/17

二、不同意见/18

(一) 禁止设立有限合伙会计师事务所符合《注册会计师法》的规定/18

(二) 禁止设立有限合伙会计师事务所不符合《注册会计师法》的规定/18

三、作者观点/19

四、法理分析/19

(一) 有限合伙会计师事务所与普通合伙会计师事务所的区别/20

(二)有限合伙会计师事务所的优点/20

案例 5: 地方财政部门将“法人资格所”规范为“有限合伙所”合法吗?

——某地法人资格会计师事务所不服财政部门“规范意见”案/22

一、案情介绍/22

二、不同意见/23

(一)将“法人资格所”规范为“有限合伙所”没有法律依据/23

(二)将“法人资格所”规范为“有限合伙所”具有法律依据/24

三、作者观点/24

四、法理分析/25

(一)有限合伙会计师事务所的法律特征/25

(二)有限合伙会计师事务所的产生背景/27

(三)有限合伙会计师事务所与普通合伙会计师事务所的区别/30

(四)有限合伙会计师事务所与有限合伙会计师事务所的区别/30

合伙事务所设立纠纷

案例 6: 履行出资义务是设立合伙会计师事务所的必备条件吗?

——三名注册会计师诉财政部门不批准其设立合伙所案/34

一、案情介绍/34

二、不同意见/34

(一)以“没有出资证明”为由作出不予批准决定没有法律依据/35

(二)以“没有出资证明”为由作出不予批准决定具有法律依据/35

(三)根据《合伙企业法》的规定合伙人应履行出资义务/36

(四)审批机关可以行使法律赋予的自由裁量权作出是否批准决定/36

三、作者观点/36

四、法理分析/37

(一)我国实行法定注册资本金的意义和因由/37

(二)《注册会计师法》为何没有规定合伙会计师事务所的注册资本/38

案例 7: 设立合伙会计师事务所应具备哪些法律构成要件?

——王云龙、李向东不服财政部门不予批准设立合伙会计师事务所案/40

一、案情介绍/40

二、不同意见/40

(一)不具有注册会计师资格不能成为会计师事务所合伙人/41

(二)具有资产评估师资格可以成为会计师事务所合伙人/41

(三)寻求立法解释后才可确认是否符合设立合伙所的条件/42

三、作者观点/42

四、法理分析/43

(一)关于非注册会计师成为会计师事务所合伙人的利弊分析/43

(二)对现行法律关于合伙会计师事务所设立条件的分析/44

(三)设立合伙会计师事务所的法律构成要件及其法理分析/46

案例 8:注册会计师可否成为两个以上合伙组织的合伙人?

——王秉章不服其他合伙人对其除名退伙案/52

一、案情介绍/52

二、不同意见/53

(一)注册会计师不应成为两个以上会计师事务所的合伙人/53

(二)注册会计师可以成为两个以上会计师事务所的合伙人/53

三、作者观点/54

四、法理分析/54

(一)注册会计师能否成为两个以上会计师事务所的合伙人/54

(二)注册会计师能否同时成为其他合伙组织的合伙人/55

案例 9:境外会计师事务所能否成为中国境内会计师事务所的合伙人?

——某境外会计师事务所诉工商局不予办理工商登记手续案/57

一、案情介绍/57

二、不同意见/58

(一)境外国际事务所向境内合伙事务所投资具有法律依据/58

(二)境外国际事务所向境内合伙事务所投资没有法律依据/58

三、作者观点/59

四、政策链接:关于允许国际会计师事务所在中国境内发展多个成员所的通知/60

案例 10:会计师事务所联合执业是否应按合伙关系承担连带责任?

——委托人诉两家有限责任事务所共同承担赔偿责任案/62