

1998 年度注册会计师 全国统一考试试题分析(下)

财政部注册会计师考试
委员会办公室

(四)经济法科目得分率较低的试题分析

1、单项选择题第3题。主要考核中外合作经营企业有关的法律规定。本题主要测试:(1)合作企业合作各方可以以现金、实物、土地使用权、工业产权、专有技术等出资;(2)合作合同可以约定合作各方收益分配的比例;(3)合作企业中的外国合作者可以先行收回投资,合作期满后,合资企业的全部资产归中方所有;(4)合作企业可以是依法取得法人资格的企业,也可以是不具备法人资格的企业。如果掌握了以上四点,可以得出本题的正确选项为C项。本题得分率为39.62%,说明多数考生尚没有掌握与此有关的几项法律规定。

2、单项选择题第8题。主要考核股份公司发行境外上市外资股时可以与包销商在包销协议中约定预留股份的问题。根据国务院的特别规定,股份公司在发行计划确定的股份总数内发行境外上市外资股,经国务院证券主管部门批准,可以与包销商在包销协议中约定,在包销数额之外预留不超过该次拟募集境外上市外资股数额15%的股份。只要考生掌握了这一知识点,选出正确答案是没有问题的,但从考生的得分率统计来看,只有35.42%,说明多数考生都没有准确掌握这一内容。

3、单项选择题第11题。主要考核违反经济合同的责任。经济合同法规定,由于当事人一方的过错,造成经济合同不能履行或者不能完全履行,由有过错的一方承担违约责任;如属双方的过错,根据实际情况,由双方分别承担各自应负的违约责任。承担违约责任的方式有支付违约金、支付赔偿金、继续履行、返还定金等。本题中,由于甲公司违约,致使乙公司受到损失,因此应由甲公司承担违约责任。乙公司可以要求:(1)支付约定违约金2.5万元(50万元×5%);(2)双倍返还定金16万元(8万元×2);(3)返还预付货款10万元;(4)超过约定违约金的损失17.5万元(20-50×5%),合计为46万元。因此本题的正确选项为C。本题的得分率为34.92%,说明多数考生对合同违约责任具体问题的分析尚缺乏准确性。

4、单项选择题第19题。主要考核汇票绝对记载的事项。票据法规定,银行汇票中必须载明确定的金额。银行汇票记载的金额有汇票金额和实际结算金额。记载有实际结算金额的,以实际结算金额为汇票金额;只记载汇票金额而未记载实际结算金额的,以汇票金额为实际结算金额。实际结算金额只能小于或等于汇票金额,如果实际结算金额大于汇票金额,则实际结算金额无效,以汇票金额付款。本题提问,当银行汇票上记载的实际结算金额与汇票金额不一致时应如何确定付款金额。从上述票据法的规定中就可以得出结论,是以两种金额较小的一种金额为付款金额,因此正确的选项为C项。本题的得分率仅为25.56%。本题所测试的知识点在辅导用书中均有阐述,换个角度提问,多数考生就不会判断了,说明考生的灵活应变能力及综合分析能力有待提高。

5、多项选择题第5题。主要考核国有资产评估的情形。根据《国有资产评估管理办法》及其他有关国有资产评估的规定,国有资产占有单位发生企业整体资产租赁、国有资产

租赁给外商或非国营单位、国有股不占控股地位的股份制企业公开发行股票并上市交易时,必须进行资产评估,而国有资产占有单位发生资产抵押等情形时,则根据当事人的需要确定是否进行资产评估,因此本题的A、B、C三项都属于必须进行评估的情况,D项不属于必须进行评估的情形。本题的得分率为33.65%,这一内容在辅导用书中阐述得比较清楚,说明多数考生看书不细致。

6、多项选择题第9题。主要考核上市公司发行可转换债券的条件。《公司法》规定,上市公司发行可转换债券应当符合的条件有:(1)最近3年连续盈利,且最近3年净资产利润率在10%以上,对属于能源、原材料、基础设施类的公司可以略低,但最低不低于7%;(2)可转换债券发行后,资产负债率不高于70%;(3)累计债券余额不超过公司净资产额的40%;(4)募集资金的投向符合国家产业政策;(5)可转换公司债券的利率不超过银行同期存款的利率;(6)可转换公司债券的发行额不少于人民币1亿元;(7)国务院证券主管部门规定的其他条件。本题中,该上市公司属于原材料生产类的公司,因此净资产利润率最低限为7%。从本题的备选项来看,只有B项需要考生有一定的判断能力,因本题中指出该上市公司为原材料生产性上市公司,其最近三年的净资产利润率的最低要求可以降至7%,其他各备选项都比较明确。本题的得分率为36.01%,说明多数考生没有完全掌握有关上市公司发行可转换债券的条件。

7、多项选择题第16题。主要考核支付结算办法中对违反结算纪律行为的界定。本题要求选出违反结算纪律的行为,根据《支付结算办法》的规定,备选项中B、C、D三项都明显属于支付结算办法中明确规定的违反结算纪律的行为,而A项所列的“企业法人内部单独核算的单位以其名义在银行开立基本账户”的行为,符合《银行账户管理办法》的规定,因此A项的表述没有违反结算纪律的规定,不属于本题中的正确选项。本题的得分率为32.89%,对本题的四个备选项来说,每一种表述均选取了有关的规定,内容清晰,掌握了相关的法律规定,就比较容易选出正确答案。

8、多项选择题第17题。主要考核经常性项目下的外汇收入可以申请在经营外汇业务的银行申请开立外汇账户的情形。根据《结汇、售汇及付汇管理规定》的规定,境内机构经常性项目下的外汇收入应按规定卖给外汇指定银行或在外汇指定银行开立外汇账户。开立外汇账户的情形在辅导用书第441页至442页中有明确表述。本题要求选出可以申请开立外汇账户的外汇收入,而本题的备选项中只有A项和D项属于可以开立的情形,B项和C项则不能开立。本题的得分率只有14.98%,可见多数考生对外汇管理的一些基本规定未给予足够的重视。

9、综合题第3题。主要考核中外合资经营企业合营各方的出资、决策权、利润分配以及股权转让等方面的法律规定。本题所要测试的知识点主要有:(1)中外合资经营企业的合营合同中规定分期缴付出资的,投资各方的第一期出资不得低于各自认缴出资额的15%,并应在营业执照签发之日起3个月内

缴清;(2)中外合资经营企业的投资各方均须按合同规定的比例和期限同步缴付认缴的出资额,因特殊情况不能同步缴付的,应报原审批机构批准,并按实际缴付出资额比例分配收益;(3)注册资本在100万美元以上、300万美元以下(含300万美元)的,自营业执照核发之日起两年内全部缴齐;(4)中外合资经营企业的合营各方不得以他方的财产权益为其出资作担保;(5)通过收购国内企业资产或股权设立外商投资企业的外国投资者,应自外商投资企业营业执照颁发之日起3个月内支付全部购买金。对特殊情况需延长支付者,经原审批机关批准后,应自营业执照颁发之日起6个月内支付购买总金额的60%以上,在1年内付清全部购买金,并按实际缴付的出资额的比例分配收益。控股投资者在付清全部购买金额之前,不能取得企业决策权,不得将其在企业中的权益、资产以合并报表的方式纳入该投资者的财务报表;(6)合营企业出资额的转让须经合营各方同意,并且合营他方有优先购买权,合营企业出资额的转让须经董事会会议通过以后,报原审批机构批准。

考生出现错误较多的为:(1)本题中虽然外方投资者甲公司在董事会中占有多数,为3名董事,但由于其未按期缴付出资,因此按规定其不能行使决策权,也不能按合同约定的出资比例分配收益。有些考生在这点上做了错误的判断。(2)合营企业的投资者转让出资时应办理变更登记手续,这一点考生未答的较多。还有些考生对上述知识点的掌握不够准确与全面,不能在所给资料中找出答题的关键所在;当然本题的综合性确实较强,要求具备的分析能力较高,得分难度较大。

10、综合题第4题。主要考核公司法中关于股票发行与上市公司信息披露的有关规定。本题的知识点主要包括:(1)上市公司申请股票上市的社会公众股分布条件;(2)上市公司向社会公开发行股票的部分,应不少于公司拟发行总股本的25%,其中公司职工认购的股本总额不得超过拟向社会公众发行的股本总额的10%,人均不得超过5000股;(3)股份公司发起人所持有的股份自股份公司成立之日起3年内不得转让;股份公司股东所转让的股票无需经过股份公司股东大会的同意;(4)当任何法人直接或间接持有有一个上市公司发行在外的普通股达到5%时,应当自该事实发生之日起3个工作日内,向该公司、证券交易场所和证监会作出书面报告并公告;(5)信息披露制度规定,上市公司必须公开披露的信息包括:A招股说明书、B上市公告书、C定期报告,包括年度报告与中期报告、D临时报告,包括重大事件公告和收购与合并公告。公司更换为其审计的会计师事务所的行为属于临时报告的内容,应当编制重大事件公告书向社会披露;(6)上市公司增发新股日期距前一次公开发行股票的时间不少于12个月;(7)上市公司利润分配中的资本公积转增股本不属于增发新股的范围;(8)上市公司股票价格的涨落主要受市场因素的影响,股民进行证券投资应自担风险;(9)证券市场禁入制度适用于自然人和申请公开发行股票并上市的证券发行人。

本题以读者来信的形式反映上市公司存在的“问题”,多数考生未能做完本题,时间不足有可能是原因之一,但最主要的原因仍然是知识的掌握不牢固与应用能力略显不足。考生出现错误较多的知识点为:(1)经济常识不足,如上市公司利润分配与增发新股之间的关系,股票市场价格的涨跌与上市公司的关系,上市公司是否应该调节本公司的股票价格等,这些常识对回答本题的问题是非常有益的;(2)公司收购信息披露制度规定,收购与股权转让公告要求股份转让的比例应在5%以上才能公告,本题中G公司虽然持有2050万股,但尚未达到公告的比例,很多考生只是直观地认为持股数额较大就匆匆作答,没有从比例的角度来衡量分析;(3)对职工股人均不超过5000股的规定未能理解,根据规定,不超过5000股是指人均不超过5000股,但并没有要求每一职工的所持股份都不超过5000股;(4)证券市场禁入制度的适用

范围答错,根据规定证券市场禁入制度只适用于自然人,而不适用于法人。

(五)税法科目得分率较低的试题分析

1、单项选择题第10题。主要考核对车船使用税的掌握程度。本题中以客货两用汽车的年纳税额作为考核的内容。考生只要掌握了客货两用车应以载人部分和载货部分分别计算纳税,并且载人部分减半征收即可以计算本题中的年应纳税车船使用税额。本题的得分率仅为35.25%,说明多数考生没有掌握这一内容。

2、单项选择题第11题。主要考核印花税的计算。测试的知识点包括:购销合同适用的印花税率;借款合同适用的印花税率;融资租赁合同适用的印花税率;以及应税合同一经签订,纳税义务就已经发生,无论其是否兑现或是否按期限兑现,均应计算应缴的印花税。本题比较隐蔽的测试点为应纳税印花税的合同一经签订,而不管合同是否兑现,都应缴纳印花税,多数考生都忽略了这一点,本题的得分率为38.35%。

3、多项选择题第2题。主要考核增值税专用发票的开具范围。根据增值税条例及实施细则的规定,一般纳税人销售货物(包括视同销售货物在内)、应税劳务必须向购买方开具专用发票。但同时规定,有7种情况不得开具专用发票,包括向消费者销售应税项目、销售免税项目、销售报关出口的货物或在境外销售应税劳务、将货物用于非应税项目、将货物无偿赠送他人以及提供非应税劳务转让无形资产或销售不动产等。本题的备选答案中,A、C、D选项均属于不得开具增值税专用发票的事项,而B项的销售代销货物则属于必须开具专用发票的项目。本题中B项的迷惑性较强,多数考生对销售代销货物是否应开具专用发票抉择不定。本题的得分率为35.11%,说明考生对有些基础知识点的掌握不细致。

4、多项选择题第4题。主要考核营业税的纳税项目。根据营业税条例的规定,提供应税劳务、转让无形资产或销售不动产应该缴纳营业税。本题的4个备选项中A项具有较大的迷惑性。辅导用书中指出单位或个人演出,以全部票价收入或者包场收入减去支付给提供演出场所的单位、演出公司或经纪人的费用后的余额,作为营业额计算缴纳营业税。而本题中A项给出的是“歌星委托演出公司为其主办的个人专场演唱会的纯收入”,实际上纯收入就是辅导用书中所讲的全部票价收入或者包场收入减去支付给提供演出场所的单位、演出公司或经纪人费用的余额。本题的正确率只有25.62%,说明多数考生只是单纯掌握了辅导用书中的规定,但未能理解的基础上进行应用。

5、多项选择题第6题。主要考核可以适用15%的优惠所得税率的外商投资企业的类型。根据在某些特定地区直接投资办企业的税收优惠政策规定,(1)凡在经济特区开办的外商投资企业,在经济特区设立机构、场所从事生产、经营的外国企业和在沿海港口城市的经济技术开发区、上海浦东新区开办的生产性外商投资企业,其企业所得税率都减按15%的税率征收;(2)对于在沿海经济开放区和经济特区、经济技术开发区所在城市的老市区设立的生产性外商投资企业,除了属技术密集、知识密集型的项目,或者外商投资在3000万美元以上回收投资时间长的项目,或者属于能源、交通、港口建设的项目,其企业所得税可以减按15%征收以外,对其他生产性外商投资企业都减按24%的税率征收企业所得税;(3)在国务院确定的国家高新技术产业开发区设立的被认定为高新技术的中外合资经营企业,经营期在10年以上,经企业申请,当地税务机关批准,从开始获利年度起,第一年和第二年免征企业所得税。另据所得税优惠规定,在国务院确定的国家高新技术产业开发区设立的被认定为高新技术的外商投资企业可以减按15%的税率征税。依据上述规定,可以很清楚地判定A项、B项和D项都属于正确的选项,而C

项为错误选项。本题的得分为 33.38%，从本题所测试的知识点来看，综合了外商投资企业所得税的优惠措施，要求考生具有一定的综合能力，不但要对相关的优惠措施掌握准确，而且要能够加以灵活应用。本题的相关知识分散在辅导用书中，这就要求考生在复习备考时，综合概括地学习，并参阅其涉及的相关法规，以加深印象与理解。

6、多项选择题第 15 题。主要考核税务行政复议机关对复议申请的处理。根据税务行政复议制度，复议机关在自收到复议申请书之日起 60 日内，依据具体行政行为有主要事实不清、适用法律规范错误、违反法定程序、超越或者滥用职权、具体行政行为明显不当的情形之一的，决定撤销、变更，并可以责令被申请人重新作出具体行政行为。据此，本题的 A、C、D 项均很容易选择，而 B 项的迷惑性则在于程序不足与违反法定程序是两种不同的法律适用。本题的得分为 22.32%，说明多数考生对 B 项涉及的概念掌握不够准确。

7、判断题第 13 题。主要考核对纳税人没有取得土地使用证的土地应如何计算城镇土地使用税。根据城镇土地使用税的规定，城镇土地使用税以纳税人实际占用的土地面积为计税依据，纳税人实际占用的土地面积的测定办法为：(1)凡有省、自治区、直辖市人民政府确定的单位组织测定土地面积的，以测定的面积为准；(2)尚未组织测量，但纳税人持有政府部门核发的土地使用证的，以证书确定的土地面积为准；(3)尚未核发土地使用证的，应由纳税人申报土地面积，据以纳税，待核发土地使用证后再做调整。从上述规定可以看出，本题的表述是正确的。本题的正确率为 37.33%，大部分考生都判断此种表述是错误的，其原因主要是没有完全掌握城镇土地使用税的相关规定，以个人的主观意识去判断回答问题。

8、判断题第 19 题。主要考核税务机关追征偷税或骗税款的时间。根据税收征管法的规定，纳税人、扣缴义务人和其他当事人，因偷税未缴或者少缴税款骗取的退税款，税务机关可以无限期追征，而对于由计算错误导致的税款追征为 3 年内以及 10 万元以上的可以延长到 10 年。本题所要测试的知识点正是考生对偷税、骗税追征的时间和计算差错的追征时间的差异，有些考生对追征偷、漏税款的性质和概念不清晰，多数考生则对性质不同引起的差异不甚了解，因此得分为 28.36%。

9、计算题第 1 题。主要考核有进出口经营权的生产企业的应纳增值税的计算。根据增值税条例的有关优惠规定，出口货物免征出口环节的增值税，有进出口经营权的企业应按免、抵、退办法计算出口货物应纳的增值税。因此，本题的计算程序应为：(1)免征出口环节的增值税；(2)按该货物所适用的增值税率与其所适用的退税率之差乘以出口货物的离岸价格折合人民币的金额，计算出口货物不予抵扣或退

税的税额，从当期全部进项税额中剔除，计入产品成本；(3)用剔除后的进项税额余额，抵扣内销货物的销项税额，计算当期的应纳税额；(4)如果当期应纳税额为负数，且该企业出口货物占当期全部货物销售额 50% 以上，则对当期未抵扣完的进项税额按公式计算应退税额，如果该企业出口货物占当期全部货物销售额 50% 以下，则对当期未抵扣完的进项税额结转下期继续抵扣，不予办理退税；(5)当期应予退税的情况下，计算应退税额的公式为：

当出口货物离岸价×外汇人民币牌价×退税率≥未抵扣完的当期进项税额时，退税额等于未抵扣完的当期进项税额；

当出口货物离岸价×外汇人民币牌价×退税率<未抵扣完的当期进项税额时，退税额等于当出口货物离岸价×外汇人民币牌价×退税率。

多数考生存在以下几方面的问题：(1)未指明该企业出口环节免征增值税；(2)计算应纳税额时未扣除支付购货运费 3 万元应抵扣的进项税额 0.3 万元（运费适用的抵扣税率为 10%）；(3)在计算应退税额时，没有先计算当期出口货物销售额占当期全部销售额的比例，因只有出口货物的比例达到 50% 以上时，并且当期存在未抵扣完的进项税额时才能退税，部分考生只是单纯地依据上述应退税额的计算公式来确定应退税额，造成了程序上的错误。

10、综合题第 2 题。主要考核企业所得税的计算。结合本题给出的有关资料，根据企业所得税条例的有关规定，考生应掌握以下内容：(1)房产清理时发生的收入应扣除清理费用，并与房产净值相比较，来计算清理的净收益，以此来调整应纳税所得额；(2)投资国债取得利息收入免征企业所得税；(3)接受捐赠的固定资产不征所得税；(4)保险公司给予纳税人的无赔款优待应计入企业应纳税所得额；(5)当企业的应纳税所得额高于 3 万元而低于 10 万元时，适用于 27% 的企业所得税率；(6)企业从联营投资企业分回的利润，当联营企业的所得税率低于投资方企业时，投资方应按规定予以补缴企业所得税。

考生出现错误的情况是：(1)房产清理收入的净收益计算错误，房产清理的费用包括发生的清理费用以及应支付的营业税和城市维护建设税，多数考生都计算了应支付的营业税，但未考虑城市维护建设税的情况较为普遍，从而使房产清理的净收益计算错误；(2)没有完全掌握无赔款优待也属于应纳税所得额的范畴；(3)适用的所得税率用错，该企业的应纳税所得额高于 3 万元而低于 10 万元，应适用 27% 的税率，而不是适用 33% 的税率，多数考生都忽略了这一适用税率的前提条件；(4)联营企业分回利润应补缴的所得税额由于涉及多个税种和应纳税所得额的还原，比较复杂，所以计算错误的情况较多。

责任编辑 袁 庚

· 简 讯 ·

财政部投资评审中心正式成立

财政部投资评审中心于 5 月 8 日正式成立并举行揭牌仪式，财政部副部长楼继伟参加仪式并讲话。

投资评审中心的主要职责是：1. 财政性投资项目的工程概、预、结算审查，对政府投资建设项目年度财务决算、竣工决算、材料设备降价处理和工程报废签署意见。2. 财政性投资的基本建设、技术改造、国土资源勘探等项目的评估、审查、咨询及后评价工作，为财政部提供投资项目前期决策分析及项目建成后效益评价。3. 财政性投资项目招

标标底编制、评审及工程采购的有关工作。4. 开展与财政性投资咨询有关的市场研究、财务管理和分析、投资风险分析、信息服务等业务，为财政部提出投资政策建议，承办投资财务管理培训。5. 对财政性有偿使用资金形成的债务进行清理、登记、确认及相关工作。6. 财政投资政策等有关课题的研究，投资统计和效益分析等工作，为财政部实施财政投资政策和宏观调控决策提供基础信息资料。7. 对地方财政相关机构进行业务指导。

(本刊记者)