

# 2025 年注册会计师全国统一考试

## 税法·模拟试卷（一）

### 参考答案及解析

#### 答案速查

##### 一、单项选择题

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
C	A	A	C	D	A	D	C	A	B
11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
B	C	C	D	B	B	B	B	D	D
21	22	23	24	25	26				
C	C	D	A	B	A				

##### 二、多项选择题

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
AB	AC	CD	ABD	ABC	AB	AB	ABCD	ACD	AC
11	12	13	14	15	16				
AD	BCD	AB	ACD	BCD	ABD				

#### 详细解析

##### 一、单项选择题

1. C 【解析】选项 A，在我国税收法律关系中，权利主体一方是代表国家行使征税职责的国家行政机关，包括国家各级税务机关和海关，另一方是履行纳税义务的法人、自然人和其他组织；选项 B，税收法律关系的内容是税收法律关系中最实质的东西，也是税法的灵魂；选项 D，税收法律关系的保护对权利主体双方是平等的，不能只对一方保护，而对另一方不予保护。
2. A 【解析】选项 B，宾馆的住宿服务按照“生活服务”计征增值税；选项 C，船舶期租按照“交通运输服务”计征增值税；选项 D，融资性售后回租按照“贷款服务”计征增值税。
3. A 【解析】选项 B，为特殊销售行为，而非视同销售行为；选项 C，属于将外购货物用于职工福利，属于不得抵扣进项税额行为，而不是视同销售行为；选项 D，属于将购进

- 货物用于增值税应税项目，无需视同销售。
4. C 【解析】自 2019 年 4 月 1 日起，纳税人购进农产品(不适用核定扣除办法)，取得农产品销售发票的，以农产品销售发票上注明的农产品买价和 9% 或 10% 的扣除率计算进项税额。
5. D 【解析】高档美容、修饰类化妆品、高档护肤类化妆品和成套化妆品——生产(进口)环节不含增值税销售(计税)价格 $\geq 10$  元/毫升(克)或 15 元/片(张)；高档化妆品征收范围不包括：舞台、戏剧、影视演员化妆用的上妆油、卸妆油、油彩。
6. A 【解析】应税消费品中，卷烟、电子烟在批发环节加征一道消费税；超豪华小汽车在零售环节加征一道消费税；仅需要在零售环节缴纳消费税的有金银首饰、铂金首饰、钻石及钻石饰品。
7. D 【解析】选项 A，外购已税涂料为原料生产的涂料不得扣除已纳消费税；选项 B，对于酒类应税消费品而言，除了从葡萄酒生产企业购进、进口葡萄酒连续生产应税葡萄酒准予扣除所耗用应税葡萄酒已纳消费税税款外，其他的酒类产品不得扣除已纳消费税；选项 C，对于成品油而言，外购已税汽油、柴油、石脑油、燃料油、润滑油为原料连续生产的应税成品油准予扣除已纳消费税，其他的情形不允许扣除。
8. C 【解析】选项 A，享受减计收入的优惠政策；选项 B，享受抵扣应纳税所得额的优惠政策；选项 D，享受加计扣除的优惠政策。选项 A、B、D，均属于税基式优惠，而非税额式优惠。
9. A 【解析】小型微利企业减按 25% 计入应纳税所得额，按 20% 的税率缴纳企业所得税。应纳企业所得税 =  $210 \times 25\% \times 20\% = 10.5$  (万元)。
10. B 【解析】选项 A，设备的日常修理支出计入当期费用；选项 C，推倒重置房屋的建造支出应并入重置后的固定资产计税成本，计提折旧；选项 D，自有房屋的改建支出，如果尚未提足折旧，需要计入资产计税基础，重新确定资产折旧金额在企业所得税税前扣除。
11. B 【解析】选项 A，纳税人赡养一位及以上被赡养人的支出，均按标准定额扣除，不考虑赡养老人的数量<sup>①</sup>；选项 C，纳税人为独生子女的，自 2023 年 1 月 1 日起，每年可以扣除 36 000 元；选项 D，纳税人为非独生子女的，约定或指定分摊的须签订书面分摊协议，赡养人均摊的，无须签订书面分摊协议。
12. C 【解析】个人提供剧本的使用权取得的所得，按照“特许权使用费所得”计征个人所得税。
13. C 【解析】选项 A，个体工商户用于个人和家庭的支出，不得税前扣除；选项 B，个体工商户直接对受益人的捐赠不得扣除；选项 D，个体工商户代其从业人员或者他人负担的税款，不得税前扣除。

① 波浪线标注的内容为解析中重点内容。

14. D 【解析】选项 D，货物进口后发生的安装费用不计入计税价格。
15. B 【解析】水资源税的征税对象为地表水和地下水，包括江、河、湖泊(含水库、引调水工程等水资源配置工程)等水资源；不包括再生水、集蓄雨水、海水及海水淡化水、微咸水等非常规水。地热、矿泉水和天然卤水按照矿产品征收资源税，不征收水资源税。
16. B 【解析】选项 B，环境保护税由税务机关依法征收。生态环境主管部门依法负责对污染物监测管理。
17. B 【解析】经批准开山填海整治的土地和改造的废弃土地，从使用的月份起免征城镇土地使用税 5 年至 10 年，而非 10 年至 20 年。
18. B 【解析】占用园地、林地、草地、农田水利用地、养殖水面以及渔业水域滩涂等农用地建房或者从事非农业建设的，按规定征收耕地占用税。铁路线路、公路线路、飞机场跑道、停机坪、港口、航道、水利工程占用耕地，减按每平方米 2 元的税额征收耕地占用税。应缴纳耕地占用税 =  $1 \times 20 + 4 \times 2 = 28$ (万元)。
19. D 【解析】选项 A，没有免征契税的规定；选项 B，承受荒山、荒地、荒滩土地使用权，用于农、林、牧、渔业生产的，免征契税；选项 C，法定继承人通过继承承受土地、房屋权属，免征契税。
20. D 【解析】车辆购置税的纳税人是指在我国境内购置应税车辆的单位和个人。其中购置是指购买使用行为、进口使用行为、受赠使用行为、自产自用行为、获奖使用行为以及以其他方式取得并使用的行为。
21. C 【解析】选项 A，正常缴纳车船税；选项 B、D，免征车船税。
22. C 【解析】全球反税基侵蚀(GloBE)规则适用于根据 BEPS 第十三项行动计划(国别报告)确定达到 7.5 亿欧元门槛的跨国企业。
23. D 【解析】教育费附加属于费用，不适用税收征收管理法；海关代征的增值税和海关征收的船舶吨税不适用税收征收管理法。
24. A 【解析】企业破产清算程序中，企业所欠税款、滞纳金、罚款，以及因特别纳税调整产生的利息，以人民法院裁定受理破产申请之日为截止日计算确定。
25. B 【解析】选项 A、C，尚未制定法律、行政法规的，国家税务总局可通过规章的形式设定警告、通报批评或一定数额的行政处罚，税务局及其以下各级税务机关可以通过规范性文件对税务行政处罚作出具体规定，这是执法行为，不是对税务行政处罚的设定；选项 D，国务院，而非国家税务总局可以通过行政法规的形式设定除限制人身自由以外的税务行政处罚。
26. A 【解析】税务行政处罚行为的主要种类包括：①罚款；②没收财物和违法所得；③停止出口退税权。

## 二、多项选择题

1. AB 【解析】选项 C、D，均为税法基本原则。

2. AC 【解析】纳税人取得的与其销售货物、劳务、服务、无形资产、不动产的收入或者数量直接挂钩的财政补贴收入，缴纳增值税；取得的其他情形的财政补贴收入，无需缴纳增值税。选项 B，是购置资产的补贴，与销售无关，无需缴纳增值税；选项 D，是按照收购数量给予的补贴，而不是按照销售数量或销售收入给予的补贴，无需缴纳增值税。
3. CD 【解析】对销售除啤酒、黄酒以外的其他酒类产品收取的包装物押金，无论是否返还，以及会计处理上如何核算，都应并入当期销售额征收增值税和消费税。
4. ABD 【解析】选项 C，免征企业所得税。企业从事下列项目的所得，减半征收企业所得税：①花卉、茶以及其他饮料作物和香料作物的种植；②海水养殖、内陆养殖。
5. ABC 【解析】选项 D，按月或按季预缴所得税的，应当自月份或者季度终了之日起 15 日内，向税务机关报送预缴企业所得税纳税申报表，预缴税款。
6. AB 【解析】对于居民个人而言，综合所得包括工资薪金所得、劳务报酬所得、稿酬所得和特许权使用费所得。
7. AB 【解析】选项 C，在领取环节，个人领取的个人养老金，不并入综合所得，单独按照 3% 的税率计算缴纳个人所得税，其缴纳的税款计入“工资、薪金所得”项目；选项 D，取得其他劳务报酬、稿酬、特许权使用费等所得或经营所得的，其个人养老金缴费在次年汇算清缴时在限额标准内据实扣除。
8. ABCD
9. ACD 【解析】选项 B，适用协定税率的进口货物有暂定税率的，从低适用税率，而非适用暂定税率。
10. AC 【解析】选项 B，非机动驳船按相同净吨位船舶税率的 50% 计征船舶吨税；选项 D，自境外以购买方式取得船舶所有权的初次进口到港的空载船舶，而非满载船舶，免征船舶吨税。
11. AD 【解析】露天堆场不属于房产税征税范围。房产是指有屋面和围护结构（有墙或两边有柱），能够遮风避雨，可供人们在其中生产、学习、工作、娱乐、居住或储藏物资的场所。独立于房屋之外的建筑物，如围墙、烟囱、水塔、变电塔、油池油柜、酒窖菜窖、酒精池、糖蜜池、室外游泳池、玻璃暖房、砖瓦石灰窑、加油站罩棚以及各种油气罐等，不属于房产。
12. BCD 【解析】房地产开发成本包括土地征用及拆迁补偿费、前期工程费、建筑安装工程费、基础设施费、公共配套设施费、开发间接费用。选项 A，列入取得土地使用权所支付的金额中扣除。
13. AB 【解析】选项 C、D，不属于车船税征税范围，对其不征车船税。免征车船税的新能源汽车是指纯电动商用车、插电式（含增程式）混合动力汽车、燃料电池商用车。
14. ACD 【解析】选项 B，应税凭证的标的为股权的，该股权为中国居民企业的股权应当按规定缴纳印花税，而不是以销售方或者购买方是否在境内作为判断标准。

15. BCD 【解析】选项 A, 该营业场所是实质存在的, 没有规模或范围上的限制。
16. ABD 【解析】选项 C, D 级纳税信用为年度评价指标得分 不满 40 分 或者直接判级确定。

### 三、计算问答题

#### 1. 【答案】

(1) 经营所得应缴纳的个人所得税 = 应纳税所得额 × 适用税率 =  $(4\,500\,000 - 960\,000 - 1\,080\,000 - 5\,000 \times 3) \times 35\% - 65\,500 = 790\,250$  (元)。[1 分]

**得分关键** 个人独资企业不适用个体工商户应纳税所得额不超过 200 万元的部分减半征收个人所得税的政策。

(2) 不能。[0.25 分]

理由: 自 2022 年 1 月 1 日起, 持有股权、股票、合伙企业财产份额等权益性投资的个人独资企业、合伙企业, 一律适用查账征收方式计征个人所得税。[0.75 分]

(3) 个人独资企业和合伙企业对外投资分回的利息或者股息、红利, 不并入企业的收入, 而应单独作为投资者个人取得的利息、股息、红利所得, 按“利息、股息、红利所得”项目计算缴纳个人所得税。[1 分]

应纳个人所得税 =  $1\,000\,000 \times 20\% = 200\,000$  (元)。[1 分]

(4) 纳税人在规定期限内不缴或者少缴应纳税款, 税务机关除责令限期缴纳外, 从滞纳税款之日起, 按日加收滞纳税款 万分之五 的滞纳金。逾期仍未缴纳的, 税务机关除依照征管法采取强制执行措施追缴其不缴或者少缴的税款外, 可以处不缴或者少缴的税款 百分之五十以上五倍以下 的罚款。[1 分]

#### 2. 【答案】

(1) 业务(1) 应纳资源税 =  $200\,000 \times 1\,000 \times 8\% \div 10\,000 = 1\,600$  (万元)。[1 分]

(2) 可以扣除。[0.25 分]

理由: 纳税人外购应税产品与自采应税产品混合加工为应税产品销售的, 在计算应税产品销售额或者销售数量时, 准予扣减外购应税产品的购进金额或者购进数量。[0.75 分]

(3) 准予扣减的外购应税产品购进金额 = 外购原煤购进金额 × (本地区原煤适用税率 ÷ 本地区选煤适用税率) =  $100 \times (8\% \div 6\%) \approx 133.33$  (万元)。

业务(2) 应纳资源税 =  $(450 - 133.33) \times 6\% \approx 19$  (万元)。[1 分]

(4) 纳税人自产资源税应税产品加工为非资源税应税产品销售的, 视同销售, 按照后续加工非应税产品销售价格, 减去后续加工环节的成本利润后确定应税产品的销售额作为应缴纳资源税的计税依据。[1 分]

(5) 业务(3) 应纳资源税 =  $(100 - 30 - 10) \times 6\% = 3.6$  (万元)。[1 分]

#### 3. 【答案】

(1) A 项目应预缴的增值税 =  $880\,000 \div (1 + 5\%) \times 3\% \approx 25\,142.86$  (万元)。[1 分]

(2) B 项目取得土地使用权时需要缴纳的契税 =  $560\,000 \times 3\% = 16\,800$  (万元)。[0.5 分]

B 项目取得土地使用权时需要缴纳的印花税 =  $560\,000 \times 0.05\% = 280$  (万元)。[0.5 分]

(3) B 项目应预缴的增值税 =  $780\,000 \div (1+9\%) \times 3\% \approx 21\,467.89$  (万元)。[1 分]

(4) B 项目在将房屋交付业主时差额纳税抵减后的增值税销项税额 =  $(780\,000 - 560\,000 \times 70\%) \div (1+9\%) \times 9\% \approx 32\,036.70$  (万元)。[1 分]

(5) 允许扣除的土地价款的范围包括：①土地受让人向政府部门支付的征地和拆迁补偿费用、土地前期开发费用和土地出让收益等；②在取得土地时向其他单位或个人支付的拆迁补偿费用。[1 分]

#### 4. 【答案】

(1) 不需要缴纳房产税。[0.25 分]

理由：纳税人因房屋大修导致连续停用半年以上的，在房屋大修期间免征房产税。本题对办公楼的改扩建导致办公楼停用时间超过 6 个月，符合免征房产税的规定。[0.75 分]

(2) 改扩建支出应并入该固定资产计税基础，从改扩建完工投入使用后的次月起，重新按税法规定的该固定资产折旧年限计提折旧，如该改扩建后的固定资产尚可使用的年限低于税法规定的最低年限的，可按尚可使用的年限计提折旧。[1 分]

(3) A 集团公司 2024 年度出租办公楼应缴纳的房产税 =  $(8\,900 + 6\,800) \times (1 - 30\%) \times 1.2\% \div 12 \times 3 + 20.4 \div (1 + 5\%) \times 12\% \approx 35.30$  (万元)。[1 分]

**得分关键** 免租期从价计征房产税。

(4) A 集团公司将办公楼划转给全资子公司 B 不需要缴纳印花税。[0.25 分]

理由：母公司与其全资子公司属于同一投资主体内部，对同一投资主体内部划转土地使用权、房屋等建筑物和构筑物所有权、股权书立的产权转移书据，免征印花税。[0.75 分]

(5) 不需要缴纳契税。[0.25 分]

理由：母公司以土地、房屋权属向其全资子公司增资，视同划转，免征契税。[0.75 分]

### 四、综合题

#### 1. 【答案】

(1) 关税计税价格 =  $480 + 10 + 8 = 498$  (万元)。

关税应纳税额 =  $498 \times 20\% = 99.6$  (万元)。[2 分]

(2) 进口增值税应纳税额 =  $(498 + 99.6) \times 13\% \approx 77.69$  (万元)。[1 分]

(3) 境外广告公司需要缴纳我国的增值税，不需要缴纳我国的企业所得税。[1 分]

应代扣代缴的增值税 =  $80 \times 6.3 \div (1 + 6\%) \times 6\% \approx 28.53$  (万元)。[1 分]

(4) 委托代销方式下销售货物，增值税纳税义务发生时间为收到代销单位的代销清单或者收到全部或者部分货款的当天。未收到代销清单及货款的，为发出代销货物满 180 天的当天。[1 分]

**得分关键** 企业所得税来源的确定：提供劳务所得，按照劳务发生地确定。本题境外广告公司未派人来我国，广告设计劳务发生地在境外，所以取得的所得属于来源于境外的所得，不需要缴纳我国的企业所得税。

业务(4)增值税销项税额 =  $(40 \times 18 + 25 \times 16) \times 13\% = 145.6$ (万元)。[1分]

(5)业务(1)可以抵扣的进项税额 =  $77.69 + 5 \times 9\% = 78.14$ (万元)。

业务(2)可以抵扣的进项税额 =  $26 + 4 \times 9\% + 1.2 = 27.56$ (万元)。

业务(3)可以抵扣的进项税额为 28.53 万元。

业务(4)可以抵扣的进项税额 =  $21 \times 9\% = 1.89$ (万元)。

当月可抵扣的进项税额 =  $78.14 + 27.56 + 28.53 + 1.89 = 136.12$ (万元)。[2分]

(6)计提的加计抵减额 = 当期可抵扣进项税额  $\times 5\% = 136.12 \times 5\% \approx 6.81$ (万元)。[1分]

(7)业务(4)增值税销项税额 = 145.6(万元)。

业务(5)应该按平均售价计算销项税额,销项税额 =  $(40 \times 18 + 25 \times 16) \div (40 + 25) \times 2 \times 13\% = 4.48$ (万元)。

业务(6)增值税销项税额 =  $8 \div (1 + 13\%) \times 13\% \approx 0.92$ (万元)。

当月增值税销项税额合计 =  $145.6 + 4.48 + 0.92 = 151$ (万元)。[1分]

抵减前一般计税应纳增值税税额 =  $151 - 136.12 = 14.88$ (万元)。

当期可抵减加计抵减额 =  $10 + 6.81 = 16.81$ (万元)。

当期可抵减加计抵减额 16.81 > 抵减前一般计税应纳增值税税额 14.88, 实际抵减 14.88 万元, 剩余部分结转下期继续抵减。

业务(7)简易计税应纳增值税 =  $(200 - 80) \div 1.05 \times 5\% \approx 5.71$ (万元)。

当月实际缴纳的增值税税额 = 5.71(万元)。[1分]

(8)当月应纳消费税 =  $(40 \times 18 + 25 \times 16) \times 5\% + 18 \times 2 \times 5\% = 57.8$ (万元)。[1分]

(9)应缴纳的城市维护建设税及附加 =  $(5.71 + 57.8) \times (7\% + 3\% + 2\%) \approx 7.62$ (万元)。[1分]

## 2. 【答案】

(1)企业的账务处理应按照权责发生制进行处理,而非收付实现制。因此 220 万元的物业费收入应计入 2020—2023 年的收入,185 万元尚未收取的物业费应计入 2024 年的收入。企业所得税也应按照上述规定进行处理。[1分]

(2)企业接受外部劳务派遣用工所实际发生的费用分两种情况:①按照协议(合同)约定直接支付给劳务派遣公司的费用,作为劳务费支出;②直接支付给员工个人的费用,应作为工资薪金支出和职工福利费支出。其中属于工资薪金支出的费用,准予计入企业工资薪金总额的基数,作为计算其他各项相关费用扣除的依据。由于题目中是支付给劳务派遣企业,因此 20 万元应该计入劳务费支出,不应该计入工资薪金支出。工资薪金支出中要扣除 20 万元。[2分]

(3)2024 年度的会计利润总额 =  $1\,000 - 220 + 185 + 20 - 800 - 12 - 1 - 25 - 30 - 5 = 112$ (万元)。  
得分关键 对于错入“工资薪金支出”的劳务费 20 万元,并不影响会计利润,所以无需调整。[1分]

(4)2025 年 2 月份取得发票的业务招待费可以在 2024 年所得税税前按规定在限额内扣除。[0.25分]