



2025 年注会《综合阶段》试卷一考生回忆试题及点评

<注>仅展示部分题目

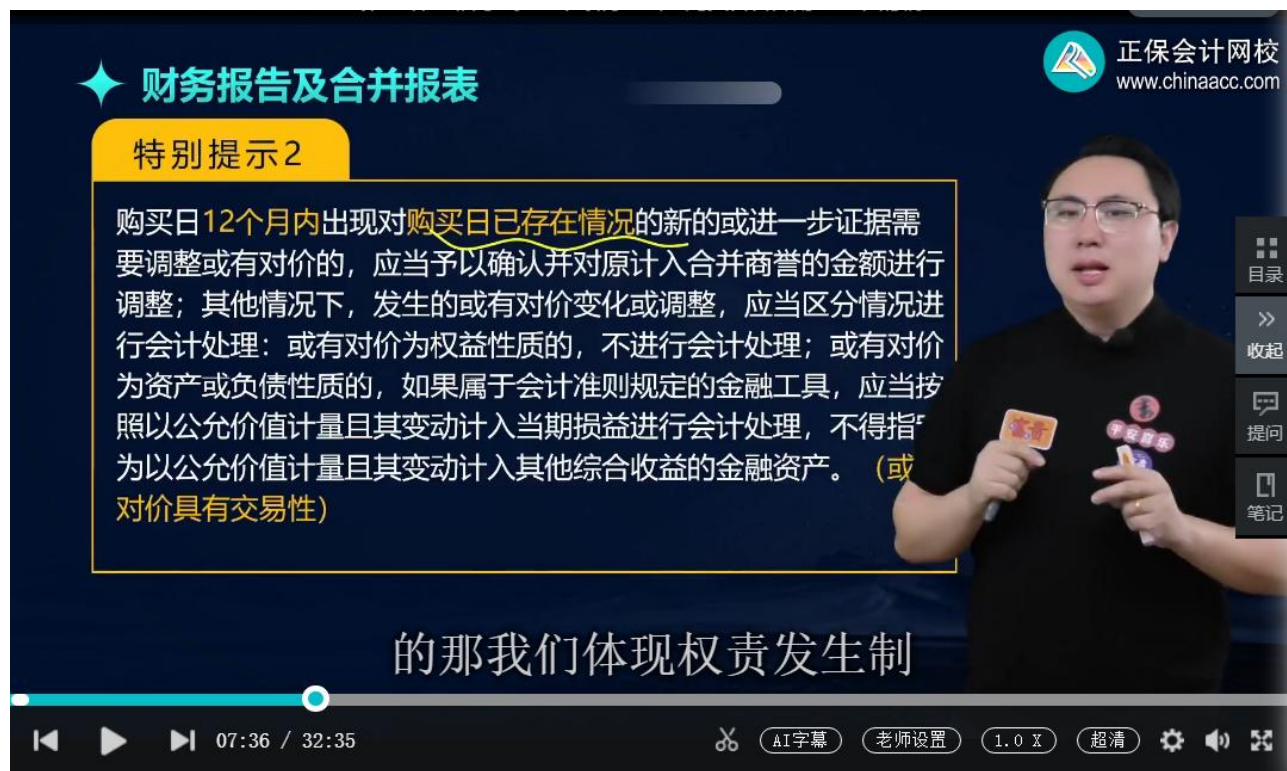
会计部分

【问题一】非同一控制下企业合并或有对价的处理

【答案】购买日后 12 个月内出现对购买日已存在情况的新的或进一步证据需要调整或有对价的，应当予以确认并调整合并成本和商誉

【点评】

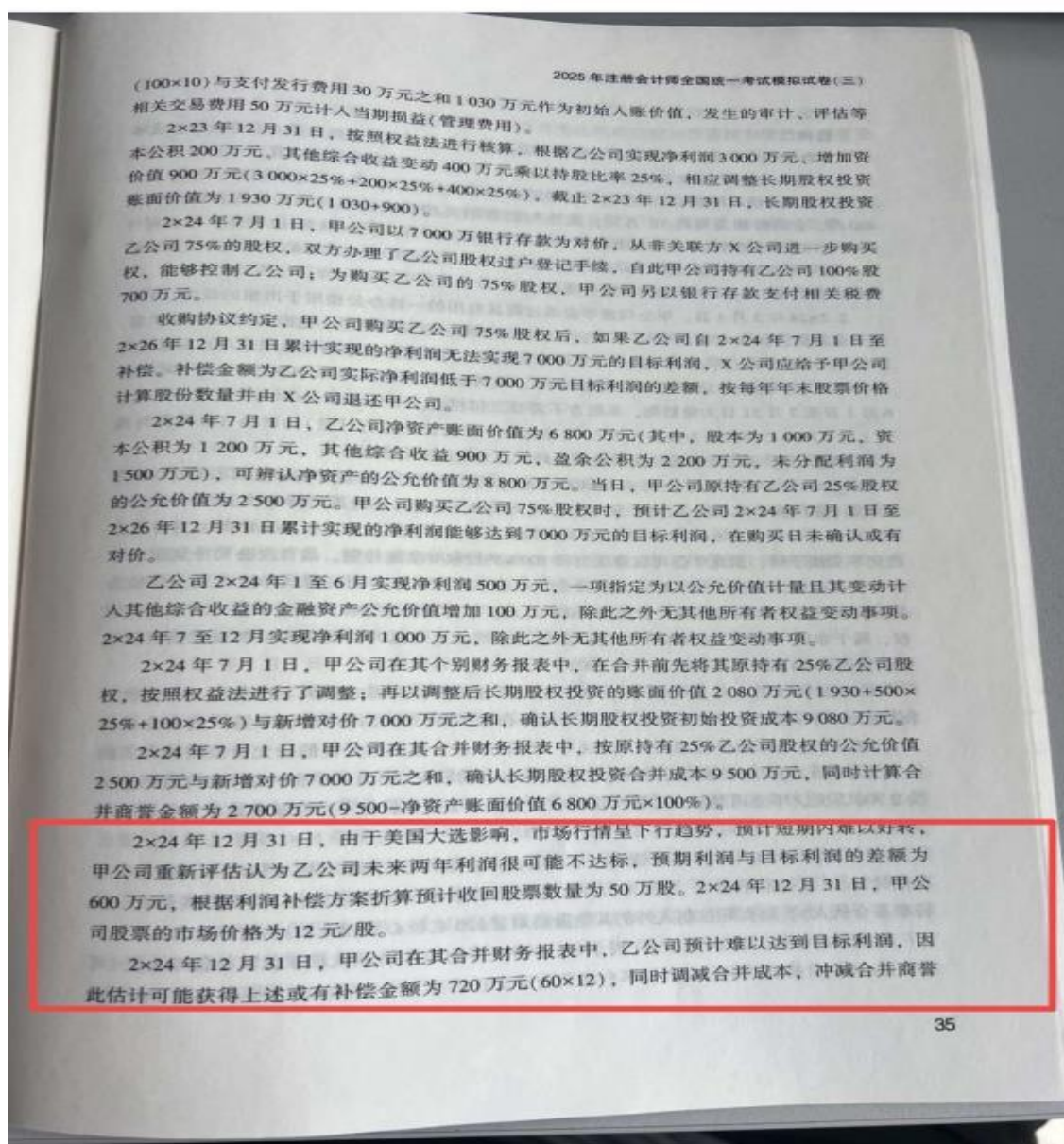
肖晴初老师【超值精品班】基础精讲专题十四 第 3 讲【相似度】99%



直播截图显示：正保会计网校 logo 和网址 www.chinaacc.com。标题为“财务报告及合并报表”。特别提示 2：购买日 12 个月内出现对购买日已存在情况的新的或进一步证据需要调整或有对价的，应当予以确认并对原计入合并商誉的金额进行调整；其他情况下，发生的或有对价变化或调整，应当区分情况进行会计处理：或有对价为权益性质的，不进行会计处理；或有对价为资产或负债性质的，如果属于会计准则规定的金融工具，应当按照以公允价值计量且其变动计入当期损益进行会计处理，不得指为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产。（或对价具有交易性）。右侧有目录、收起、提问、笔记按钮。底部有播放进度条 07:36 / 32:35 及 AI 字幕、老师设置、1.0 X、超清等按钮。

肖晴初老师主编《综合阶段应试指南》第 182 页；肖晴初老师主编《综合阶段冲刺必刷 8 套卷》模 3 第 35 页【相似度】99%



**【问题二】可变对价的确定**

【答案】 合同中存在可变对价的，企业应当按照期望值或最可能发生金额确定可变对价的最佳估计数，但包含可变对价的交易价格，应当不超过在相关不确定性消除时累计已确认收入极可能不会发生重大转回的金额。企业在评估累计已确认收入是否极可能不会发生重大转回时，应当同时考虑收入转回的可能性及其比重。

【点评】

肖晴初老师【超值精品班】基础精讲专题四 第3讲【相似度】99%





4500+人已学习

收入、费用和利润

正保会计网校
www.chinaacc.com

特别提示

计入交易价格的可变对价金额的限制
包含可变对价的交易价格，应当不超过在相关不确定性消除时，累计已确认的收入极可能不会发生重大转回的金额。（考虑转回的可能性）

目录

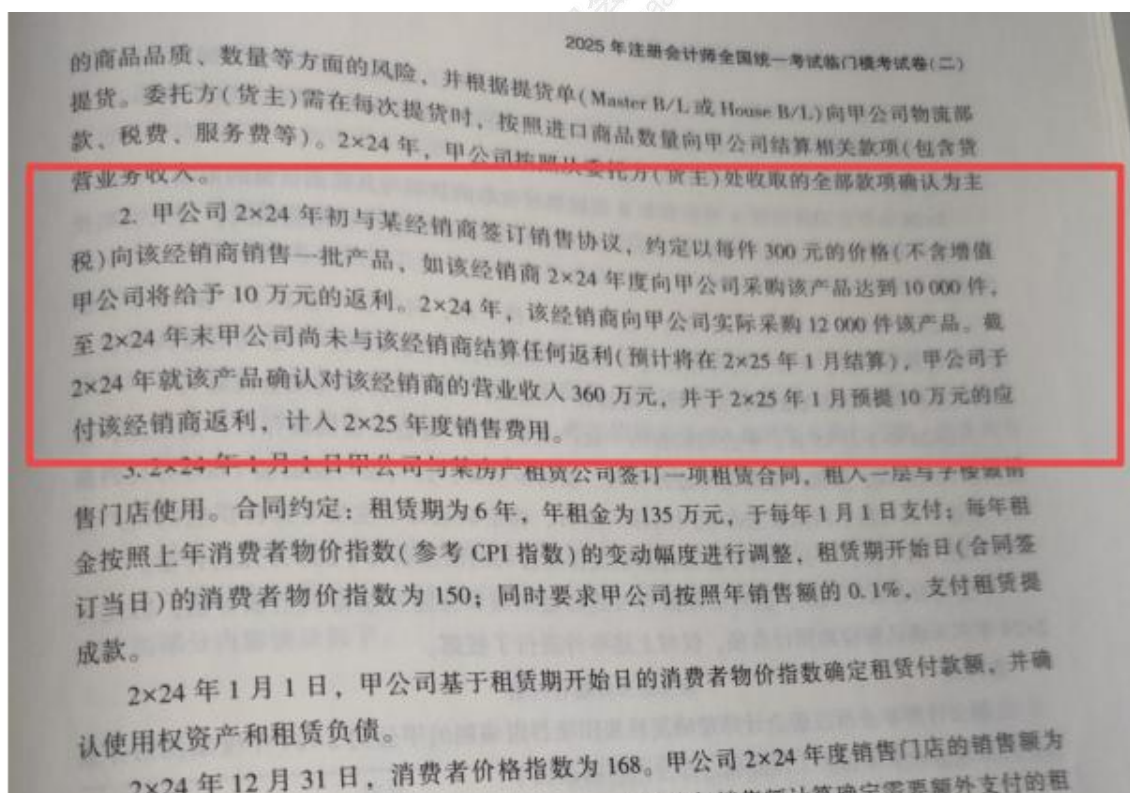
>>
收起

提问

笔记

交易价格的可变对价金额的一个限制

肖晴初老师主编《综合阶段应试指南》第 32 页；肖晴初老师主编《综合阶段冲刺必刷 8 套卷》临门 2 第 21 页【相似度】95%



审计部分





【问题一】集团审计中关于重要组成部分的识别与判断：对重要组成部分实施集团层面的分析程序是否恰当。

【答案】（1）重要组成部分，是指集团项目组识别出的具有下列特征之一的组成部分。

①规模特征：单个组成部分对集团具有财务重大性。

②风险特征：由于单个组成部分的特定性质或情况，可能存在导致集团财务报表发生重大错报的特别风险。

（2）针对集团而言具有财务重大性的单个组成部分，集团项目组或代表集团项目组的组成部分注册会计师应当运用该组成部分的重要性，对组成部分财务信息实施审计。

具有特定性质或情况可能存在导致集团财务报表发生重大错报的特别风险的重要组成部分集团项目组或代表集团项目组的组成部分注册会计师应当执行下列一项或多项工作：

①使用组成部分重要性对组成部分财务信息实施审计；

②针对与可能导致集团财务报表发生重大错报的特别风险相关的一个或多个账户余额、一类或多类交易或披露事项实施审计；

③针对可能导致集团财务报表发生重大错报的特别风险实施特定的审计程序。

【点评】

肖晴初老师【超值精品班】基础精讲专题二十六第 1 讲【相似度】99%

正保会计网校
www.chinaacc.com

对集团财务报表审计的特殊考虑

2.重要组成部分（金额重大或性质异常）

集团项目组识别出的具有下列特征之一的组成部分：

（1）单个组成部分对集团具有**财务重大性**。

集团项目组可以将选定的**基准**（可能包括集团资产、负债、现金流量、利润总额或营业收入）**乘以某一百分比**，以协助识别对集团具有财务重大性的单个组成部分。如，集团项目组可能认为超过选定基准**15%**的组成部分是重要组成部分，但**较高或较低的百分比**也有可能是适当的。

具有以下特征的重要组成部

12:41 / 26:24

AI字幕 老师设置 1.0 X 超清

肖晴初老师主编《综合阶段应试指南》第 308 页；肖晴初老师主编《综合阶段冲刺必刷 8 套卷》模 1 第 5 页【相似度】95%



2025 年注册会计师全国统一考试模拟试题(一)

组成部分	占集团财务报表(未经抵销)相关项目金额的比例			主要业务	是否为重要组成部分	审计说明
	营业收入总额	利润总额	资产总额			
子公司 S3	35%	25%	40%	电子产品生产及销售	是	2、3
子公司 S4	3%	2%	1%	外汇套期投资	否	4
(略)	(略)	(略)	(略)	(略)	(略)	(略)

审计说明:

- 在确定组成部分重要性时,审计项目组将集团财务报表整体的重要性乘以一定比例,作为组成部分重要性的汇总数,并严格按照组成部分的规模在各组成部分之间进行分配,确保单个组成部分重要性不超过集团财务报表整体的重要性。
- S3 公司多项财务指标均超过集团财务报表相关项目金额的 15%,具有财务重大性,识别为集团财务报表重要组成部分。S3 公司系境外子公司,集团审计项目组拟仅针对 S3 公司可能导致集团财务报表发生重大错报的特别风险实施特定的审计程序。
- 审计项目组了解了负责 S3 公司审计的组成部分注册会计师,认为该组成部分注册会计师了解并能够遵守与集团审计相关的职业道德要求,具有胜任能力,同时所在地区监管环境严格,认为可以利用该组成部分注册会计师的工作。
- 为避免结算日汇率变动可能发生的外汇风险,S4 公司从事外汇套期业务。在集团内企业以外币计价结算的商品交易完成时,S4 公司向银行买进或卖出与货款等额的远期外汇,从而实现套期保值风险管理。S4 公司各项财务指标均未超过集团财务报表相关项目金额的 15%,作为不重要组成部分,集团审计项目组在集团层面实施分析程序。
- 审计项目组要求组成部分注册会计师无须将小于组成部分明显微小错报临界值时错报通报给集团项目组。

资料五 S5 公司系甲公司的全资子公司,立新会计师事务所接受委托,对 S5 公司 2×24 年度财务报表进行审计,并发表审计意见。注册会计师楚晴在复核审计项目组成员编制的 S5 公司 2×24 年度财务报表审计工作底稿时,注意到以下事项:

审计项目组对 S5 公司 2×24 年 12 月 31 日的银行存款实施了实质性程序,相关审计工作底稿部分内容摘录如下:

【问题二】针对关键审计事项单独发表审计意见是否恰当

【答案】不恰当。关键审计事项是注册会计师根据职业判断,认为对本期财务报表审计最为重要的事项。这些事项是在对财务报表整体进行审计并形成审计意见的背景下进行处理的,我们不对这些事项提供单独的意见。

【点评】

肖晴初老师【超值精品班】基础精讲专题二十九第 1 讲【相似度】99%



肖晴初老师主编《综合阶段应试指南》第 340 页；

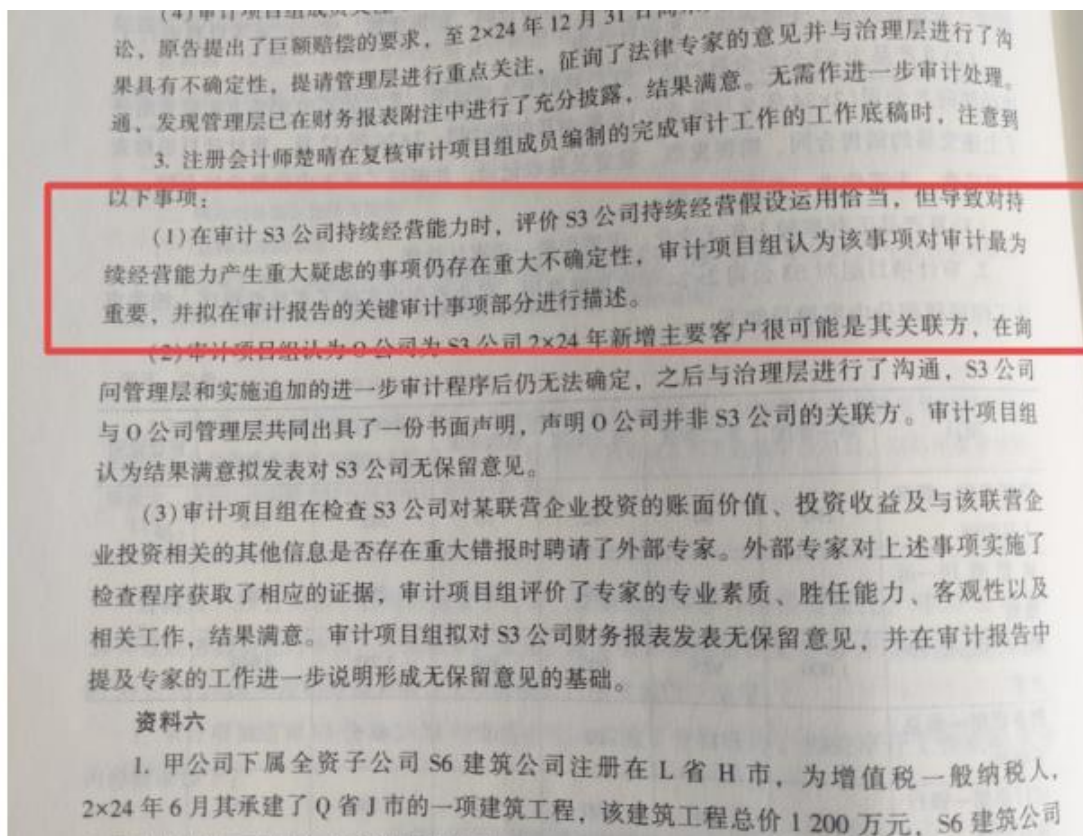
【问题三】关键审计事项和持续经营有关的事项混淆考察

【答案】关键审计事项和持续经营有关的事项，应当分别在关键审计事项段和与持续经营有关的事项段中分别描述。

【点评】

肖晴初老师主编《综合阶段冲刺必刷 8 套卷》模 2 第 24 页【相似度】99%





【问题四】审计中考察借款费用资本化、在建工程资本化（因为红海战争，相关项目停工，在建工程停工，但利息继续资本化）

【答案】符合资本化条件的资产在购建或者生产过程中发生非正常中断，且中断时间连续超过 3 个月的，应当暂停借款费用的资本化。中断的原因必须是非正常中断，属于正常中断的，相关借款费用仍可资本化。

【点评】

肖晴初老师【超值精品班】基础精讲专题三 第 1 讲【相似度】99%





第01讲 借款费用

4700+人已学习

正保会计网校
www.chinaacc.com

借款费用

考点二 借款费用的确认★★

1. 借款费用开始资本化的时点 (同时满足)

(1) 为使资产达到预定可使用或者可销售状态所必要的购建或生产活动已经开始。(已开工)

(2) 资产支出已经发生。(已支出)

(3) 借款费用已经发生。(已借款)

再来看下一个考点二

肖晴初老师主编《综合阶段应试指南》第 32 页；肖晴初老师主编《综合阶段冲刺必刷 8 套卷》模 2 第 21 页【相似度】98%

资料三

1. 甲公司 2×24 年 1 月 1 日起开始建造一栋厂房，预计工期两年。为购建该厂房，甲公司 2×24 年 1 月 1 日借入一笔专门借款，本金为 800 万元，年利率 6%，期限为 3 年，按年支付利息。该建造工程当年发生资产支出情况如下：1 月 1 日支出 100 万元，3 月 1 日支出 300 万元，9 月 1 日支出 200 万元。该专门借款的闲置资金存入银行，月收益率为 0.2%，甲公司每月按期收取闲置资金收益(单利计息)。2×24 年 4 月 1 日至 7 月 31 日工程因质量问题停工四个月。甲公司 2×24 年计算闲置资金收益为 9.2 万元 $[(800-100) \times 0.2\% \times 2 + (800-100-300) \times 0.2\% \times 6 + (800-100-300-200) \times 0.2\% \times 4]$ ，确认的借款费用资本化的金额为 38.8 万元 $(800 \times 6\% - 9.2)$ 。

2. 甲公司某产品以碳酸锂为主要原材料。2×24 年 10 月 1 日，甲公司为规避新持有碳酸锂价格变动风险，甲公司与某期货商签订了一份碳酸锂期货合约，并将其指定为对 2×24 年最后三个月碳酸锂的商品价格变化引起的公允价值变动风险的套期工具。2×24 年 10 月 1 日至 12 月 31 日，上述碳酸锂期货合约产生公允价值变动损失 300 万元。

2×24 年 10 月 1 日，甲公司将该碳酸锂期货合约指定为对持有碳酸锂价格的套期工具，准备了相关书面套期文件，认定套期关系符合套期有效性要求，并运用现金流量套期会计方法进行处理，将套期工具(碳酸锂期货合约)的公允价值变动损失 300 万元计入其他综合

21





税法部分

【问题一】职工福利费、教育经费、工会经费的抵扣限额

【答案】

项目	扣除限额	扣除具体规定	纳税调整
职工福利费	工资薪金总额×14%	未超标准的据实扣除； 超标准的当期和后期均 不能 扣除	调增
工会经费	工资薪金总额×2%		
职工教育经费	工资薪金总额×8% (另有规定除外)	未超标准的准予扣除； 超过部分 准予 结转以后年度扣除	调增 或调减

【点评】

肖晴初老师【超值精品班】基础精讲专题三十三第4讲【相似度】95%

企业所得税

2. 职工福利费、工会经费、职工教育经费限额扣除的规定 (当期在限额内全额扣除，限额外以限额扣除)

(1) 职工福利费支出，不超过工资、薪金总额**14%**的部分，准予扣除。

(2) 工会经费支出，不超过工资、薪金总额**2%**的部分，准予扣除。(未取得合法票据的工会经费，不得扣除)

(3) 职工教育经费支出，不超过工资、薪金总额**8%**的部分，准予扣除；**超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。**
(具有后续效应则可结转)

工会经费职工教育经费限额扣除的规定

正保会计网校
www.chinaacc.com

目录

>> 收起

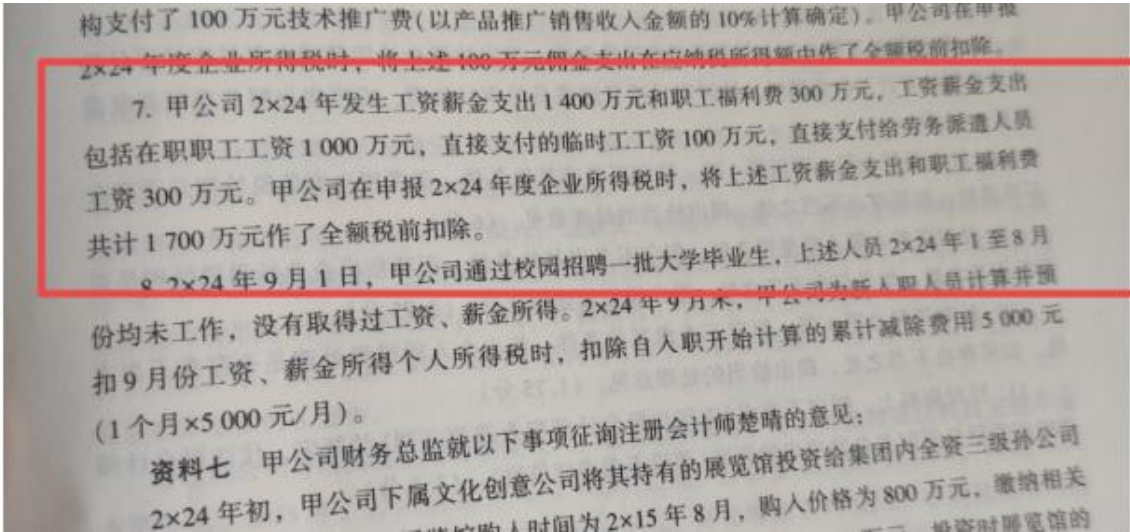
提问

测试

笔记

肖晴初老师主编《综合阶段应试指南》第395页；肖晴初老师主编《综合阶段冲刺必刷8套卷》模2
第25页【相似度】90%





【问题二】企业所得税视同销售

【答案】(1) 非货币性资产交换以及将货物、财产、劳务用于捐赠、偿债、赞助、集资、广告、样品、职工福利或者利润分配等用途的,应当视同销售货物、转让财产或者提供劳务,但国务院财政、税务主管部门另有规定的除外。

(2) 资产所有权属在形式和实质上是否发生改变。

内部处置资产,不视同销售确认收入(除将资产转移至境外以外)	不属于内部处置资产,按规定视同销售确定收入
(1) 将资产用于生产、制造、加工另一产品;	(1) 用于市场推广或销售;
(2) 改变资产形状、结构或性能;	(2) 用于交际应酬;
(3) 改变资产用途(如自建商品房转为自用或经营);	(3) 用于职工奖励或福利;
(4) 将资产在总机构及其分支机构之间转移;	(4) 用于股息分配;
(5) 上述两种或两种以上情形的混合;	(5) 用于对外捐赠;
(6) 其他不改变资产所有权属的用途	(6) 其他改变资产所有权属的用途

【点评】

肖晴初老师【超值精品班】基础精讲专题三十三第 1 讲【相似度】90%

企业所得稅
(续表)

实现销售的情形	确认收入的时点
分期收款	合同约定的收款日期
采取产品分成方式取得收入	以企业分得产品的时间确认收入的实现，收入额按照产品的公允价值确定
发生视同销售的	非货币性资产交换以及将货物、财产、劳务用于偿债、赞助、集资、广告、样品、职工福利分配等用途的，应当视同销售货物、转让财产或提供劳务，但国务院财政、税务主管部门另有规定的除外

你交付了

正保会计网校
www.chinaacc.com

目录
收起
提问
笔记

肖晴初老师主编《综合阶段应试指南》第 386 页；肖晴初老师主编《综合阶段冲刺必刷 8 套卷》模 3 第 41 页【相似度】90%



2×24 年 3 月，销售自行开发的网络游戏软件取得不含税销售额 900 万元，自行开发软件运维服务不含税销售额 100 万元。本月购进材料取得增值税专用发票上注明税额 40 万元。S5 公司在 2×24 年 3 月纳税申报期，应缴纳的增值税 83 万元 $(900 \times 13\% + 100 \times 6\% - 40)$ ，增值税税负率 8.3% $[83 / (900 + 100)]$ ，超 3% 税负的部分可以申请增值税即征即退，本月即征即退增值税 53 万元 $[83 - (900 + 100) \times 3\%]$ 。

4. 甲公司 2×24 年研发费用中，包括：直接从事研发活动人员的人工费用 500 万元、消耗的材料费用 300 万元（其中研发过程中对外销售的研发样品所对应的材料费用 30 万元）、研发设备折旧费用 150 万元、以经营租赁方式租入用于研发活动的仪器共产生租赁费 180 万元（其中 1/4 的工时用于生产经营活动），除此之外无其他相关费用；上述研发活动发生的费用均属于研究阶段的支出。甲公司在申报 2×24 年度的企业所得税时，将上述研发费用中 1 130 万元 $(500 + 300 + 150 + 180)$ 在企业所得税应纳税所得额中作了全额税前扣除，并计算了税前加计扣除。

5. 甲公司 2×24 年 10 月将一批自产货物直接捐赠给农村留守儿童。在申报当期应交增值税时，甲公司将这部分货物按照实际生产成本加上适当的利润（按 10% 的成本利润率）确定销售额，并计算应交增值税的销项税额。在申报 2×24 年度企业所得税时，甲公司将这部分货物按照实际生产成本加上适当的利润（按 10% 的成本利润率）确定的销售收入申报缴纳企业所得税，并将发生的公益性捐赠支出不超过年度利润总额 12% 的部分作了税前扣除，超过部分作为不得税前扣除项目，相应调增当年应纳税所得额，留待以后 3 年内扣除。

6. 甲公司全资子公司 S6 公司，因股权分置改革代员工持有限售股 100 万股，2×24 年 9 月解禁后企业按照 5 元/股予以转让，无法提供限售股原值，适用企业所得税税率 25%。限售股转让后企业将净所得支付给员工。S6 公司申报 2×24 年度的企业所得税时未扣除限售股相关成本，计算缴纳企业所得税额为 125 万元 $(100 \times 5 \times 25\%)$ ；并将支付给员工的税后净额 375 万元 $(500 - 125)$ ，按财产转让所得代扣代缴了个人所得税。

【问题三】反向开票

【答案】自 2024 年 4 月 29 日起，自然人报废产品出售者（简称出售者）向资源回收企业销售报废产品，符合条件的资源回收企业可以向出售者开具发票（简称“反向开票”）。

项目	具体规定		
	计 税 方法	开票票种	备注
资源回收企业			
销售报废产品	简易	可以反向开具普通	资源回收企业中的增值税一般纳税人销售报废产品，已按有关规定选择适用增值税简易计税方法的，可以在 2024 年 7 月 31 日前改为选择适用增值税一般计税方法。
的开票具体规	计税	发票，不得反向开	
定	方法	具增值税专用发票	
	一般	可以反向开具增值	



	计税方法	税专用发票和普通发票	除上述情形外，资源回收企业选择增值税简易计税方法计算缴纳增值税后，36 个月内不得变更；变更为增值税一般纳税人计税方法后，36 个月内不得再选择增值税简易计税方法
--	------	------------	---

【点评】

肖晴初老师【超值精品班】基础精讲专题三十一第 6 讲【相似度】90%

肖晴初老师主编《综合阶段应试指南》第 366 页；

正保会计网校
www.chinaacc.com

增值税

(5) 资源回收企业可以按规定抵扣反向开具的增值税专用发票上注明的税款。

自2024年4月29日起，自然人报废产品出售者向资源回收企业销售报废产品，符合条件的资源回收企业可以向出售者开具发票（简称“反向开票”）。

第五就是我们比较新的一条叫资源回收企业

目录

>>

收起

提问

笔记