

# 2025 年注册会计师全国统一考试

## 会计·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
B	C	C	B	D	B	D	C	B	B
11	12	13							
D	C	D							

##### 二、多项选择题

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
CD	ABCD	AD	BCD	ABC	ABC	ABCD	CD	AC	BD
11	12								
AD	ABCD								

#### 详细解析

##### 一、单项选择题

- B** 【解析】选项 A、C、D，均应当计入当期损益；选项 B，属于产品生产过程中的必要费用，应当计入存货成本。
- C** 【解析】选项 A，“投资性房地产”项目的列示金额 =  $22\,000 - 1\,000 - 100 = 20\,900$ （万元）；选项 B、D，自用固定资产与成本模式计量的投资性房地产相互转换，是按照账面价值<sup>①</sup>金额对应结转，不会出现计入损益的差额；选项 C，“固定资产”项目的列示金额 =  $22\,000 - 2\,000 - 100 = 19\,900$ （万元）。
- C** 【解析】子公司期末存货中包含的未实现内部销售利润 =  $(400 - 300) \times 50\% = 50$ （万元），选项 A 正确；合并财务报表存货的账面价值 =  $300 \times 50\% = 150$ （万元），选项 B 正确；合并财务报表计税基础为 200 万元（ $400 \times 50\%$ ），大于合并报表角度账面价值 150 万

① 波浪线标注内容为解析中重点内容。

元，产生可抵扣暂时性差异 50 万元，合并资产负债表中确认递延所得税资产 12.5 万元 (50×25%)，选项 C 不正确，选项 D 正确。本题分录如下：

抵销未实现损益	借：营业收入	400
	贷：营业成本	400
	借：营业成本	50
	贷：存货	50
确认递延所得税资产	借：递延所得税资产	12.5
	贷：所得税费用	12.5

4. B 【解析】货币性资产是指企业持有的货币资金和收取固定或可确定金额的货币资金的权利，主要包括库存现金、银行存款和以摊余成本计量的金融资产等。选项 A、C、D，均不符合货币性资产的定义。

5. D 【解析】

10月5日购入B公司股票	借：交易性金融资产——成本	282.4
	贷：银行存款——美元	(10×4×7.06)282.4
2×22年年末确认公允价值变动	应计入当期损益的金额 = 10×4.2×7.04 - 282.4 = 13.28(万元)。	
	借：交易性金融资产——公允价值变动	13.28
	贷：公允价值变动损益	13.28

6. B 【解析】职工自愿退出股权激励计划不属于未满足可行权条件的情况，而属于股权激励计划的取消，因此，企业应当作为加速可行权处理，将剩余等待期内应确认的金额立即计入当期损益，同时确认资本公积，不应当冲回以前期间确认的成本或费用。20×1年至20×3年确认费用的会计处理如下：

20×1年末	借：管理费用	(6×10×1/3)20
	贷：资本公积——其他资本公积	20
20×2年末	针对8名未退出该股份支付计划的员工的会计处理：	
	借：管理费用	(6×8×2/3-6×8×1/3)16
	贷：资本公积——其他资本公积	16
	针对2名退出该股份支付计划的员工的会计处理：	
	借：管理费用	(6×2×2/2-6×2×1/3)8
	贷：资本公积——其他资本公积	8
20×3年末	对于剩余8名未退出该股份支付计划的员工的会计处理：	
	借：管理费用	(6×8×3/3-6×8×2/3)16
	贷：资本公积——其他资本公积	16

7. D 【解析】选项 D，企业实际赔偿金额 = 140 + 10 = 150(万元)，因此应该调减报告年度

应交所得税 =  $150 \times 25\% = 37.5$  (万元), 同时转回原已确认的递延所得税资产 =  $100 \times 25\% = 25$  (万元), 即调减应交所得税 37.5 万元和递延所得税资产 25 万元。

8. C 【解析】选项 A, 转回存货跌价准备应通过“资产减值损失”科目核算; 选项 B, 固定资产出售净损失应通过“资产处置损益”科目核算, 不影响营业外支出; 选项 D, 债务重组中债权人所放弃债权的公允价值与账面价值的差额一般应通过“投资收益”科目核算。
9. B 【解析】甲公司  $2 \times 24$  年度利润表中列示的  $2 \times 23$  年度基本每股收益 =  $1\ 125 / (3\ 000 \times 1.2 + 1\ 000 \times 9 / 12 \times 1.2) = 0.25$  (元/股)。
10. B 【解析】选项 A, 企业预计发生的转岗职工上岗前培训费应在实际发生时计入当期损益; 选项 C, 资产减值损失 =  $100 - (80 - 11.62) = 31.62$  (万元), 辞退费用 150 万元, 合计减少甲公司  $2 \times 20$  年利润总额 =  $31.62 + 150 = 181.62$  (万元); 选项 D, 辞退福利应该按照最有可能发生的赔偿金额 150 万元确认为应付职工薪酬。
11. D 【解析】选项 A, 长期股权投资初始投资成本为 2 000 万元; 选项 B, 无形资产的处置损益 =  $2\ 000 - (1\ 000 - 1\ 000 / 50 \times 10) = 1\ 200$  (万元); 选项 C,  $2 \times 23$  年年末确认的投资收益 =  $(400 - 1\ 200 + 1\ 200 / 40 \times 6 / 12) \times 50\% = -392.5$  (万元); 选项 D,  $2 \times 23$  年长期股权投资的账面价值 =  $2\ 000 - 392.5 - 50 \times 50\% = 1\ 582.5$  (万元)。
12. C 【解析】公允价值的输入值层次如下: 第一层次输入值是在计量日能够取得的相同资产或负债在活跃市场上未经调整的报价。第二层次输入值是除第一层次输入值外相关资产或负债直接或间接可观察的输入值, 包括: 活跃市场中类似资产或负债的报价; 非活跃市场中相同或类似资产或负债的报价; 除报价以外的其他可观察输入值, 包括在正常报价间隔期间可观察的利率和收益率曲线等; 市场验证的输入值等。第三层次输入值是相关资产或负债的不可观察输入值。选项 B, 企业即使使用了第三方报价机构提供的估值, 也不应简单地将该公允价值计量结果划入第三层次输入值; 选项 A、D, 属于第二层次输入值。
13. D 【解析】选项 A, A 市财政局向甲公司拨付的款项, 属于 A 市财政局以股东的身份向甲公司投入的资本, 所以不属于政府补助; 选项 B, 甲公司是因公共利益而搬迁 B 市工厂, 所以对于甲公司收到政府从财政预算直接拨付的搬迁补偿款, 甲公司应当作为专项应付款处理, 不属于政府补助; 选项 C, 在 C 市政府拨付的款项中, 除提前搬迁奖励款 1 000 万元外, 其余款项实质上均是政府为取得土地使用权等资产向企业支付的交易对价。甲公司通常应当将其整体作为资产处置对价进行会计处理。

## 二、多项选择题

1. CD 【解析】选项 A, 应按投资性房地产的公允价值确认收入(其他业务收入), 按账面价值确认成本(其他业务成本), 影响的是营业收入和营业成本, 不属于利得或损失。选项 B, 计入资本公积, 不属于利得或损失, 也不影响当期损益。
2. ABCD

3. AD 【解析】A 公司为其子公司 B 公司的高管人员授予股份支付，A 公司具有结算义务，故应确认为长期股权投资，同时 A 公司支付的股票为 B 公司的股票，站在 A 公司的角度，属于使用其他方股权进行股份支付，应作为现金结算的股份支付进行处理；B 公司由于没有结算义务，B 公司应按权益结算的股份支付处理。

2×22 年 A 公司应确认的股份支付的金额 =  $(10-2) \times 2 \times 16 \times 1/4 \times 6/12 = 32$  (万元)，分录为：

借：长期股权投资	32
贷：应付职工薪酬	32

2×22 年 B 公司应确认管理费用 =  $(10-2) \times 2 \times 14 \times 1/4 \times 6/12 = 28$  (万元)，分录为：

借：管理费用	28
贷：资本公积——其他资本公积	28

4. BCD 【解析】选项 A，出租人为确保承租人履行合同相关义务收取租赁保证金的，该租赁保证金不属于出租人的租赁收款额，出租人应当将其作为单独的负债处理。
5. ABC 【解析】选项 D，企业出售部分对子公司投资，但该事项并未导致其丧失对子公司控制权的，企业不应当将拟出售的部分对子公司投资或对子公司投资整体划分为持有待售类别。
6. ABC 【解析】选项 D，同一控制下的企业合并，合并方在合并日编制的合并财务报表一般包括合并资产负债表、合并利润表及合并现金流量表等。
7. ABCD 【解析】选项 A，设备销售与设备安装服务，均可以分别单独销售或提供，不具有高度关联性，因此包含两项履约义务；选项 B，设备销售与设备安装服务，不可进行单独销售或提供，具有高度关联性，因此只包含一项履约义务。
8. CD 【解析】选项 A，外币专门借款在借款费用资本化期间产生的汇兑差额，应当予以资本化，计入相关资产的成本，而外币一般借款的汇兑差额，则计入当期损益；选项 B，应当计入当期损益。
9. AC 【解析】选项 B、D，补偿的金额应当在基本确定能够收到时作为资产单独确认，且不能抵减应确认的预计负债金额。
10. BD 【解析】选项 A，资料①属于按照固定价格进行售后回购，不符合终止确认条件，不应该确认损益；选项 C，行权价格为 400 万元，预计行权日该债券的公允价值为 300 万元，所以预计到期不会行权，属于重大价外期权，符合终止确认条件；选项 D，确认投资收益的金额为 40 万元  $(330+10-310+10)$ 。

资料②的会计分录为：

借：银行存款	330
衍生工具——看涨期权	10
贷：其他债权投资	310
投资收益	30

同时,将原计入所有者权益的公允价值变动转出:

借:其他综合收益 10  
贷:投资收益 10

11. AD 【解析】选项 A,符合资本化条件的资产在购建或者生产过程中发生了非正常中断,且中断时间连续超过 3 个月的借款费用,应当暂停借款费用的资本化;选项 D,购建或者生产符合资本化条件的资产只要达到预定可使用或者可销售状态,就应停止借款费用资本化。

12. ABCD 【解析】会计处理如下:

日期	在预算会计中	在财务会计中
4月8日	借:资金结存——零余额账户用款额度 170 贷:财政拨款预算收入 170	借:零余额账户用款额度 170 贷:财政拨款收入 170
5月20日	借:事业支出 60 贷:资金结存——零余额账户用款额度 60	借:固定资产 60 贷:零余额账户用款额度 60

### 三、计算分析题

#### 1. 【答案】

单位:万元

项目	2×21 年末 (0%)	2×22 年末 (12.5%)	2×23 年末 (12.5%)	2×24 年末 (12.5%)	2×25 年末 (25%)
账面价值	$1\,000 - 1\,000 \times \frac{2}{5} = 600$	$600 - 600 \times \frac{2}{5} = 360$	$360 - 360 \times \frac{2}{5} = 216$	$216 / 2 = 108$	$108 - 216 / 2 = 0$
计税基础	$1\,000 - 1\,000 / 5 = 800$	$800 - 200 = 600$	$600 - 200 = 400$	$400 - 200 = 200$	$200 - 200 = 0$
累计可抵扣暂时性差异	200	240	184	92	0
暂时性差异本期发生额	$200 - 0 = 200$	$240 - 200 = 40$	$184 - 240 = -56$	$92 - 184 = -92$	$0 - 92 = -92$

[4分]

2×21 年年末	递延所得税资产余额 = $(56 + 92) \times 12.5\% + 52 \times 25\% = 31.5$ (万元)。 递延所得税资产发生额 = 31.5 (万元)。 借:递延所得税资产 31.5 贷:所得税费用 31.5 [1分]
----------	---