

企业合并》应用指南的有关规定，同一控制定义中的“控制并非暂时性”，是指参与合并的各方在合并前后较长的时间内受同一方或相同的多方最终控制。较长的时间通常指1年以上(含1年)。因此，在重组方已实质上成为公司控股股东的情况下，根据实质重于形式的原则，上市公司向其发行新股以收购其持有的其他公司的股权投资(假设为控股权)，通常情况下，如有确凿证据表明重组方在一年内对上市公司仍存在控制关系，则可将上述交易认定为同一控制条件下的企业合并。

当交易时间与重组方成为公司控股股东的时间不足一年时，也就意味着交易发生时合并方与被合并方受同一方(即上市公司重组方)共同控制的时间不足一年，即没有满足“前一年”的要求。如果没有满足“前一年”的要求，此情形下的企业合并自然就不属于合并准则规定的同一控制下的企业合并。但6号备忘录规定，只要重组方已实质上成为公司控股股东，尽管重组方实际控制上市公司的时间还不足一年，如果有确凿证据表明重组方在一年内对上市公司仍存在控制关系的，则可以将上述交易认定为同一控制下的企业合并。

所谓“有确凿证据表明重组方在一年内对上市公司仍存在控制关系”，在实际工作中具有很强的可操作性，实务中上市公司的重组方通常公开承诺控股上市公司后三年内不减持，并且通常通过证券登记结算机构将股权按照公开承诺加以锁定。

需要强调指出的是，所谓“有确凿证据表明重组方在一年内对上市公司仍存在控制关系”是视同满足“前一年”的前置条件，此情形与合并准则所厘定的“后一年”没有关联性。笔者认为，在实务中，上市公司的管理层仍需做出受让股权后一年内不再对外转让的主观性承诺，才能将上述交易认定为同一控制下的企业合并。

2. 从潜在控股股东处受让其持有的其他公司股权而形成的企业合并的性质界定

执行企业会计准则体系前一年收购潜在控股股东所属的子公司的股权，潜在控股股东在实施新准则的当年完成过户的，首次执行日的长期股权投资应如何处理? 深圳证券交易所发布的《中小企业板上市公司执行新会计准则备忘录第1号》(以下简称1号备忘录)规定：上市公司在2006年度收购潜在控股股东所属子公司股权，潜在控股股东在2007年度完成过户，成为上市公司的控股股东，上市公司在首次执行日应将上述长期股权投资划分为《企业会计准则第38号——首次执行企业会计准则》第5条第(二)项中的“除上述(一)以外的其他采用权益法核算的长期股权投资”并按照其规定进行会计核算。

1号备忘录中所谓“除上述(一)以外的其他采用权益法核算的长期股权投资”中的“(一)”，指的是同一控制下企业合并形成的长期股权投资在首次执行日的追溯调整方法，所谓“除上述(一)以外的其他采用权益法核算的长期股权投资”自然就不属于同一控制下企业合并形成的长期股权投资。因此，不难得出如下基本结论：1号备忘录虽然没有从正面对此情形下企业合并的性质加以认定，但可以推断1号备忘录实际上是将此情形下的企业合并界定为非同一控制下的企业合并。

笔者认为，1号备忘录对此情形下企业合并性质的认定符合合并准则所厘定的同一控制下企业合并的认定条件。从潜在控股股东处受让其持有的其他公司股权而形成企业合并时，合并方与被合并方还没有在法律形式上受同一方所控制，即没有满足“前一年”的限定条件，此情形下所形成的企业合并自然就不属于同一控制下的企业合并。■

(作者单位：北京国家会计学院 北京大学经济学院)

责任编辑 武献杰

## ● 简讯

### 因应政府会计改革 助力政府财务管理

不久前，用友政务软件公司在北京举行了行业策略发布会，发布了适应现阶段我国政府会计改革要求的行业策略和计划财务管理解决方案，同时发布了采用云计算技术的财政信息云服务系统，具体包括：针对全面预决算一体化管理的高端A++平台综合计划财务解决方案，满足政府财务报告权责发生制试编要求的R-mis报表应用解决方案；政府及公共服务部门财务管理软件的全面升级产品——用友U10政府财务软件；应对新医改会计制度的GRP-U10卫生财务管理软件；针对部门预算信息公开，采用全新云计算技术的FICS财政信息云服务系统。在此次发布会上，还演示了用友新一代云计算产品——用友FICS财政信息云服务系统，展示了通过云计算技术实时智能抓取包括最新财经动态、公共财政收支数据、财经法律法规、部门预算公开信息等在内的政府财务管理人员关心的公共财政财务信息功能。

(本刊通讯员)