

中国证券监督管理委员会会计部  
组织编写



上市公司  
执行企业会计准则  
案例解析  
(2017)

中国证券监督管理委员会会计部  
组织编写



上市公司  
执行企业会计准则  
案例解析  
(2017)

图书在版编目 (CIP) 数据

上市公司执行企业会计准则案例解析. 2017 / 中国证券监督管理委员会会计部组织编写. —北京: 中国财政经济出版社, 2017. 9

ISBN 978 - 7 - 5095 - 7741 - 7

I. ①上… II. ①中… III. ①上市公司 - 会计制度 - 案例 - 中国  
IV. ①F279. 246

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2017) 第 223334 号

责任编辑: 郭爱春

责任校对: 张 凡

封面设计: 陈宇琰

中国财政经济出版社出版

URL: <http://ckfz.cfeph.cn>

E-mail: [ckfz@cfeph.cn](mailto:ckfz@cfeph.cn)

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

发行处电话: 010 - 88191537 财经书店电话: 010 - 64033436

北京富生印刷厂印刷 各地新华书店经销

787 × 1092 毫米 16 开 34.5 印张 581 000 字

2017 年 12 月第 1 版 2018 年 5 月北京第 2 次印刷

定价: 100.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 7741 - 7

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010 - 88190744

打击盗版举报热线: 010 - 88191661 QQ: 2242791300

## 再版说明

中国证监会会计部组织专门力量对资本市场会计监管中积累形成的案例，整理汇编并公开出版了《上市公司执行企业会计准则案例解析（2012年版）》和《上市公司执行企业会计准则案例解析（2016年版）》。案例解析的出版受到了资本市场各类主体的广泛赞赏与好评，为提高上市公司财务信息质量发挥了积极的作用。

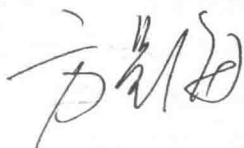
针对上市公司近年来执行会计准则出现的新问题，尤其是2017年财政部对金融工具、收入、政府补助等会计准则进行了修订，我们以前版案例解析的框架内容为基础，完善了案例的体例，对部分案例增加了按新准则规定的解析，同时基于新出现的问题，对长期股权投资、企业合并、合并财务报表、收入和费用、金融工具、政府补助等有关章节补充编写了40多个案例，删除了因准则变化而不适用的案例。修订后的案例解析内容涉及股权投资与企业合并、金融工具、股份支付、政府补助、收入确认等会计准则重点、难点问题。

希望本书的再版能够对资本市场各类主体及时掌握和正确执行企业会计准则和国际财务报告准则的相关规定，提供帮助和参考。

2017年11月

# 序

中国证监会副主席



信息披露是资本市场的基础性制度安排。上市公司披露的信息尤其是财务信息是投资者决策的最重要依据，其质量的高低直接关系到投资者切身利益和市场配置资源的效率。如何提高财务信息披露质量，维护“公开、公平、公正”的证券法治原则，一直是国内外证券市场监管部门和交易场所最重视的问题。美国大萧条时期的最高法院大法官路易斯·布兰代斯在其著作《他人的金钱》中提到：“阳光是最好的防腐剂，灯光是最好的警察”。以此为理念，美国资本市场逐步建立了以信息披露为核心的监管体系，为美国资本市场的繁荣发展奠定了坚实的基础。

我国资本市场自建立以来，中国证监会一直致力于结合我国证券期货市场实际，以信息披露为核心，通过多种途径，提高证券期货市场财务信息披露质量：一是推动完善公司治理结构，健全内部控制体系，不断提高上市公司与财务报告相关的控制设计和运行质量；二是在企业会计准则的基础上，充分考虑资本市场投资者需求，制定完备的财务信息披露规则，并加强对上市公司的执行监管；三是建立健全证券资格会计师事务所与资产评估机构监管的制度安排，通过日常监管和现场检查相结合，督促会计师事务所与资产评估机构完善治理结构与质量控制体系，提高执业质量，发挥资本市场财务信息质量“看门人”作用；四是注重加强会计监管体制与能力建设，大力培养会计监管人才，完善监管方式方法，切实提高监管质量；五是推动会计监管合作，构建平等互利的监管合作机制。

在持续提升财务信息披露质量的过程中，中国证监会非常关注上市公司执行企业会计准则情况。我国企业会计准则与国际财务报告准则的持续趋同，既为我国资本市场融入全球经济创造了积极有利条件，同时也给上市主

体结合实际情况予以贯彻执行带来了挑战。一方面,执行中大量的专业判断、公允价值的广泛采用等均对企业的交易运作、内部管理和会计人员素质提出了越来越高的要求;另一方面,我国经济发展步入新时代,上市公司新的盈利模式、新的交易运作方式不断涌现,会计准则规定滞后于实务发展的矛盾日益突出,如何在准则的原则性规定基础上有效解决我国资本市场现实问题,成为影响我国资本市场财务信息披露质量的重要因素。为推动上市公司有效执行企业会计准则、提高上市公司财务信息的可比性,中国证监会会计部围绕年报会计问题,主要开展了以下工作:

一是定期审核年报,密切关注会计问题。定期审阅分析上市公司年报,并在日常工作中随时收集各派出机构、证券交易所在监管执法以及会计师事务所执业过程中遇到的会计问题,在全面了解问题背景的基础上,及时与各方沟通协调,明确会计处理标准;对于现行会计准则没有明确的新的交易或事项,及时进行研究跟进,并明确相关规范要求。

二是强化监管协调,统一会计监管标准。对于市场上出现的共性、典型问题,中国证监会会计部通过发布会计监管工作通讯、监管问答等方式明确会计处理方法和监管原则,多维度、高时效地传递给监管系统内各单位和市场主体,提高监管政策的透明度,促进市场主体理解有关标准的内涵,帮助和引导企业高质量、高效率地进行信息披露,尽可能地保持不同公司对同类交易生成信息的可比性,从源头提升了资本市场的财务信息质量。

三是编写发布案例,正确引导会计实务。对监管过程中发现的特殊、新型交易,以及包含复杂业务条款、运作方式的事项,形成针对性的案例,引导市场各参与方从实质重于形式的角度正确认识其经济性质,并进行合理的专业判断。

本书汇集的案例是近年来中国证监会会计监管实践中对资本市场实务案例的积累和总结。希望本书的出版发行,能够进一步帮助市场各参与方正确理解和掌握我国企业会计准则和国际财务报告准则的相关规定,并在此基础上形成合理、有效的专业判断。我们也真诚希望资本市场的各参与方以本书为切入口,不断加强对我国上市公司会计处理问题的研究,共同促进资本市场财务信息披露质量的提升。

# 前 言

中国证监会首席会计师兼会计部主任 贾文勤

充分、透明的信息披露是资本市场健康发展的生命线，真实、准确、及时、完整的财务信息披露，是监管部门和投资者对上市公司的基础性要求。加强对上市主体财务信息披露的监管，增强不同上市主体间财务信息披露的可比性，促进市场范围内整体财务信息披露质量的提升一直是中国证监会的工作重点，其中，推进企业会计准则在资本市场的有效实施是重中之重。与国际财务报告准则趋同的企业会计准则自2007年在资本市场实施以来，为推动我国资本市场国际化发挥了积极的作用，但在执行与实施层面也遇到了前所未有的挑战，一些突出的矛盾和问题也日益显现，主要表现为：

一是部分会计准则的规定过于宽泛，导致执行过程中选择或判断的空间过大。以原则为导向的会计准则体系在执行中有赖于专业判断。现行准则体系中部分规定的原则化程度较高，约束的范围过于宽泛，同时市场上新的交易或事项与创新型业务模式不断涌现，会计准则及其解释无法及时跟进，相关规范要求不够明确具体，导致实务中利用会计政策、会计估计的选择判断空间进行盈余管理和计量金额确定中随意性过大等问题时有发生。

二是国际趋同的会计原则适用于我国特有交易事项时的理解和判断不当。与成熟的资本市场相比，我国的市场环境在一定程度上具有自身的特点，上市主体的股东结构、股价的形成方式、交易的目的、方式和决策程序等与成熟市场均存在区别。同时，我国的资本市场虽属于新兴市场，但在发展过程中，很多国外已有的典型交易在引入我国上市公司实践时进行了大量创新。相对于国外同类交易，相关交易条款的设计、运作方式的选择等更为复杂。如何基于我国特定的环境，从实质重于形式的角度，正确认识交易或事项的经济性质与目的，合理运用专业判断，将国际趋同的原则与实务有机结合，是实务中普遍感到较为困难的准则执行问题。

三是市场参与方职业判断意识与能力差异导致公司间信息缺乏可比性。以原则为导向的会计准则规定的处理方法是针对多数企业共性的交易实质进

行的总结概括,在企业的具体实务操作中会产生如何理解和运用的问题,这一问题对长期依赖具体规则指导的资本市场而言,显得尤为突出。新企业会计准则体系实施以后,不论是常规性交易的处理,还是特殊交易的政策选择,均涉及大量的职业判断。如何合理确定判断的范围和尺度,引导市场参与方提升职业判断意识与能力,尽可能地保持不同公司对同类交易产生信息的可比性,是在执行以原则为基础的会计准则体系过程中的监管难题。

为逐步解决上述问题,引导上市公司在执行企业会计准则过程中,正确分析交易或事项的经济实质,合理运用会计职业判断,中国证监会会计部组织专门力量将资本市场会计监管中积累形成的案例,整理汇编成《上市公司执行企业会计准则案例解析》。这些案例涉及股权投资与企业合并、金融工具、股份支付、政府补助、收入确认等会计准则重点、难点问题,针对每一个案例,我们立足企业会计准则或国际财务报告准则的规定,并在必要时参考其他资本市场实务,对相关案例的会计处理提出了分析性意见。

本书对于资本市场各类主体贯彻执行企业会计准则和提高财务信息披露质量具有重要的现实指导意义。

2017年11月



# 目 录

第一章 长期股权投资 .....	( 1 )
案例 1-01 复杂交易中处置日的判断 .....	( 1 )
案例 1-02 股权转让时点的判断：工商变更登记尚未完成时 是否应确认长期股权投资 .....	( 5 )
案例 1-03 同一控制下企业合并，被合并方净资产为负数时 合并方长期股权投资的确认问题 .....	( 10 )
案例 1-04 重大影响的判断 .....	( 13 )
案例 1-05 以取得自身权益工具为对价处置子公司股权的 会计处理 .....	( 23 )
案例 1-06 拆除 VIE 架构的长期股权投资的会计处理 .....	( 26 )
案例 1-07 附有业绩补偿条款的股权投资的会计处理 .....	( 30 )
案例 1-08 参与影视项目投资的会计处理 .....	( 41 )
案例 1-09 股权交易中过渡期间损益安排的会计处理 .....	( 50 )
第二章 金融工具 .....	( 53 )
案例 2-01 负债与权益的区分 .....	( 53 )
案例 2-02 应收账款的坏账准备 .....	( 57 )
案例 2-03 商业承兑汇票减值的会计处理 .....	( 62 )
案例 2-04 混合金融工具的处理 .....	( 67 )
案例 2-05 金融资产的终止确认 .....	( 72 )
案例 2-06 应收票据的终止确认 .....	( 74 )
案例 2-07 与发行股份相关的交易费用 .....	( 76 )
案例 2-08 黄金租赁是否需要运用套期会计 .....	( 79 )
案例 2-09 以融资为目的的黄金租赁业务的会计处理 .....	( 82 )
案例 2-10 现金流量套期关系指定及有效性测试 .....	( 87 )
案例 2-11 购买银行理财产品的会计处理 .....	( 91 )

案例 2-12	证券公司以自有资金认购集合计划份额并承担有限补偿责任的会计处理	(100)
案例 2-13	金融资产重分类问题	(103)
案例 2-14	资产管理计划劣后级份额收益权转让的终止确认	(105)
案例 2-15	公允价值确认与计量	(114)
<b>第三章</b>	<b>企业合并</b>	<b>(117)</b>
案例 3-01	企业合并类型的判断	(117)
案例 3-02	购买日/合并日的判断	(122)
案例 3-03	非同一控制下企业合并中合并成本的确定	(128)
案例 3-04	非同一控制下企业合并中取得资产的后续计量	(132)
案例 3-05	企业合并中交易费用的处理	(135)
案例 3-06	业务的判断	(138)
案例 3-07	或有对价的确认与计量	(143)
案例 3-08	如何判断或有支付是否属于企业合并的或有对价	(154)
案例 3-09	区分企业合并的或有对价与职工薪酬	(157)
案例 3-10	非同一控制下企业合并的合并财务报表中是否考虑评估增值部分的递延所得税	(163)
案例 3-11	同时向控股股东和少数股东购买股权交易的会计处理	(165)
案例 3-12	非同一控制下企业合并分步购买是否构成一揽子交易的判断	(169)
案例 3-13	同一控制下不同交易对手之间的股权置换的会计处理	(172)
<b>第四章</b>	<b>反向购买</b>	<b>(177)</b>
案例 4-01	被购买方不构成业务的权益性交易	(177)
案例 4-02	购买方为多个主体的反向购买	(181)
案例 4-03	反向购买中每股收益的计算	(183)
案例 4-04	包含现金对价的反向购买中每股收益的计算	(185)
案例 4-05	反向购买中同时收购了会计上购买方子公司少数股权以及联营企业其他股权时的会计处理	(188)

第五章 其他长期资产 .....	(192)
案例 5-01 工程在建阶段的土地使用权摊销应计入在建工程成本还是当期损益 .....	(192)
案例 5-02 公允价值模式下自建投资性房地产的核算和计量 .....	(194)
案例 5-03 以收取提成费方式转让无形资产的会计处理 .....	(196)
案例 5-04 被收购业务出现重大变化时的商誉减值问题 .....	(204)
案例 5-05 出租土地建造建筑物的核算 .....	(207)
第六章 收入和费用 .....	(210)
案例 6-01 收入应该按照总额还是净额确认 .....	(210)
案例 6-02 BOT 合同的收入确认 .....	(218)
案例 6-03 合同能源管理业务的收入确认 .....	(221)
案例 6-04 以购销合同方式进行的委托加工收入的确认 .....	(244)
案例 6-05 物流公司转包服务业务收入的确认 .....	(248)
案例 6-06 土地一级开发收入确认 .....	(252)
案例 6-07 回迁房的收入确认 .....	(260)
案例 6-08 涉及或有收费的收入确认 .....	(265)
案例 6-09 附回购义务的担保融资租赁条款的收入确认 .....	(271)
第七章 政府补助 .....	(275)
案例 7-01 政府补助的认定 .....	(275)
案例 7-02 政府补助性质的判断 .....	(278)
案例 7-03 搬迁补偿事项的会计处理 .....	(282)
案例 7-04 政府补助的确认时点和以应收金额计量的条件 .....	(285)
案例 7-05 新能源汽车财政补贴的会计处理 .....	(290)
第八章 破产重整、债务重组、权益性交易等特殊交易 .....	(294)
案例 8-01 破产重整的收益确认时点 .....	(294)
案例 8-02 资产负债表日后的债务重组 .....	(298)
案例 8-03 破产重整收益时点及潜在利得确认 .....	(302)
案例 8-04 破产重整收益与债务重组收益的确认 .....	(306)

案例 8-05	通过潜在控制人达成的债务重组收益的确认	(311)
案例 8-06	以零对价受让子公司少数股权的处理	(315)
案例 8-07	以名义价格转让亏损子公司或评估值为负的资产 负债组的会计处理	(317)
案例 8-08	权益性交易中交易对手性质的认定	(319)
案例 8-09	公司第二大股东债务免息事项的确认	(323)
案例 8-10	控股股东托管资产经营收益的确认	(324)
案例 8-11	上市公司与同一国资委控制的公司之间发生的与 破产重整相关的债务转让交易的处理	(326)
案例 8-12	特殊关联交易涉及的“资本性投入”	(329)
案例 8-13	上市公司与控股股东子公司之间筹资或资金占用 的处理	(339)
案例 8-14	关联方对上市公司进行业绩补偿的特殊交易	(341)
<b>第九章</b>	<b>股份支付</b>	<b>(344)</b>
案例 9-01	一次授予、分期行权的股份支付计划	(344)
案例 9-02	等待期内资产负债表日股权激励费用的确认与 计量	(347)
案例 9-03	涉及集团内公司的股份支付计划	(352)
案例 9-04	股份支付计划的取消与作废	(356)
案例 9-05	涉及限制性股票的股份支付计划	(361)
案例 9-06	预留股票期权授予日的确定和股份支付费用的 分摊	(369)
案例 9-07	采用期权定价模型确定股票期权公允价值时使用的 基础股份的现行价格参数	(372)
案例 9-08	非控股股东授予职工公司股份的会计处理	(373)
案例 9-09	员工持股计划参与上市公司定向增发股份的确认 .....	(376)
<b>第十章</b>	<b>会计政策、会计估计变更和差错更正</b>	<b>(378)</b>
案例 10-01	案件判决结果的变化是否应作为会计差错更正 处理	(378)

案例 10-02	关联方转移定价的特别纳税调整应认定为会计估计变更还是会计差错更正 .....	(386)
案例 10-03	固定资产预计净残值变更是否属于会计估计变更 .....	(392)
案例 10-04	坏账计提方法的变更应认定为会计估计变更还是会计差错更正 .....	(395)
案例 10-05	会计估计变更的处理 .....	(398)
<b>第十一章</b>	<b>列报和披露 .....</b>	<b>(404)</b>
案例 11-01	会计科目的使用与财务报表的列报 .....	(404)
案例 11-02	现金流量的分类 .....	(407)
案例 11-03	非经常性损益 .....	(411)
<b>第十二章</b>	<b>合并财务报表 .....</b>	<b>(423)</b>
案例 12-01	涉及委托经营管理时合并范围的确定 .....	(423)
案例 12-02	非营利性组织是否应纳入合并范围 .....	(434)
案例 12-03	上市公司是否将其发起设立的基金纳入合并范围 .....	(440)
案例 12-04	有限合伙企业的普通合伙人是否应将有限合伙企业纳入合并范围 .....	(448)
案例 12-05	结构化主体纳入合并范围的判断 .....	(452)
案例 12-06	控制时点的判断 .....	(461)
案例 12-07	清算阶段的子公司是否纳入合并报表范围 .....	(464)
案例 12-08	过渡期损益安排是否影响合并范围判断 .....	(469)
案例 12-09	持股比例低于 50% 但通过协议取得多数表决权时合并报表范围 .....	(472)
案例 12-10	合并抵销调整 .....	(477)
案例 12-11	特殊调整事项 .....	(482)
案例 12-12	处置子公司股权丧失控制权时对剩余股权的会计处理 .....	(492)
案例 12-13	丧失非全资子公司控制权时如何计算投资收益 .....	(496)
案例 12-14	子公司以其未分配利润转增资本时母公司的账务	

	处理 .....	(498)
案例 12-15	非全资子公司分立为两家公司后仅控制其中 一家公司 .....	(501)
案例 12-16	未实现收益的抵销问题 .....	(503)
案例 12-17	以非货币性资产增资并购交易中涉及资产评估 增值的会计处理 .....	(507)
案例 12-18	同一控制下吸收合并比较报表的编制问题 .....	(510)
<b>第十三章 其他</b> .....		(512)
案例 13-01	区分资本化支出与费用化支出 .....	(512)
案例 13-02	辞退福利的会计处理 .....	(515)
案例 13-03	预提奖励基金的会计处理 .....	(518)
案例 13-04	提货权的会计处理 .....	(521)
案例 13-05	企业委托第三方进行研发支付的预付款项的 会计处理 .....	(524)
案例 13-06	对已计提未使用安全生产费是否计提递延所得税 资产的判断 .....	(529)
案例 13-07	持有待售资产的确认和计量 .....	(532)
后记 .....		(535)

# 第一章

## 长期股权投资

---

### 案例 1-01

#### 复杂交易中处置日的判断

股权处置往往会对当期损益产生重大影响，对“处置日”的判断直接影响到这部分损益计入哪个会计期间，因此非常重要。

企业会计准则中并没有对“处置日”的判断作出明确规定，实务中，有的上市公司仍在参考财政部 2002 年发布的《〈企业会计制度〉和相关会计准则有关问题解答》（财会〔2002〕18 号）中“企业应何时确认股权转让收益”的指引；也有的上市公司在参考企业会计准则中关于“购买日”的判断原则。

此外，在面临一些复杂的交易时，例如涉及多次处置行为的时候，如何判断“处置日”就变得更为复杂，需要结合“处置日”的判断原则和“一揽子交易”的判断原则进行综合判断。

#### 一、案例背景

A 公司为上市公司，B 公司为其子公司。A 公司持有 B 公司 51% 的股权，B 公司注册资本为 2,000 万元。A 公司于 2×13 年 12 月向 C 公司（注册地为中国香港）转让其持有的 B 公司 39% 股权（以下简称“第一次转让交易”），转让价款约为人民币 1.3 亿元。

A 公司于 2×13 年 12 月与 B 公司的另一股东 D 公司签订补充协议，协议约定：在上述股权转让发生二年内，A 公司应当将其保留的 B 公司的 12% 股权转让给 D 公司（或其指定的受让人），A 公司有权要求 D 公司受让

全部保留股权,各方均不得拒绝,全部保留股权价款 =  $4,000 \times (1 + \text{年数} \times 10\%)$  万元,上述股权受让价格为固定价格,不因 B 公司盈利或亏损或资本金及股权变动而变动。

上述两项交易签署后, C 公司和 D 公司共同对 B 公司进行增资,其中 C 公司出资 12,000 万元, D 公司出资 7,800 万元。增资结束后, B 公司性质变更为中外合资企业,注册资本为 21,800 万元,其中: A 公司占股权比例为 1.1%, C 公司占股权比例为 60.3%, D 公司占股权比例为 38.6%。

A 公司于 2×14 年 12 月与 D 公司指定的受让人 C 公司签订股权转让合同,合同约定 A 公司将持有 B 公司 0.7% 的股权转让给 C 公司(以下简称“第二次转让交易”),转让价款约为 2,700 万元,转让价款的支付方式为:

1. 自合同签署之日起 45 日内, C 公司向 A 公司支付股权转让款的 10%, 即 270 万元。

2. 自合同获得相关商务部门核准备案之日起 7 个工作日内, C 公司向 A 公司支付股权转让款的 40%, 即 1,080 万元。

3. C 公司最迟应于 2×15 年 12 月 31 日支付股权转让款的另外 50%, 即 1,350 万元。

2×15 年 1 月, C 公司向 A 公司支付了股权转让款的 10%, 即 270 万元。

相关商务部门于 2×15 年 4 月批复同意 A 公司将持有的 B 公司 0.7% 的股权转让给 C 公司。

A 公司称:至 A 公司 2×14 年年报对外报出日,第二次转让交易已获得相关商务部门的批复, A 公司已收到股权转让款超过股权转让款总额的 50%;第二次转让交易为第一次转让交易的延续,与股权转让相关的风险和报酬实质已经发生转移,与股权转让相关的经济利益的流入额能够可靠计量并很可能流入企业,全额确认股权转让收益符合企业会计准则的相关要求。

基于以上考虑, A 公司在 2×14 年年度财务报告中对上述股权转让交易确认处置收益 2,700 万元,实现净利润约 2,000 万元。

问题: A 公司的上述会计处理是否恰当?

## 二、会计准则及相关规定

《企业会计准则第 20 号——企业合并》应用指南规定:“同时满足下列



条件的，通常可认为实现了控制权的转移：

(一) 企业合并合同或协议已获股东大会等通过。

(二) 企业合并事项需要经过国家有关主管部门审批的，已获得批准。

(三) 参与合并各方已办理了必要的财产权转移手续。

(四) 合并方或购买方已支付了合并价款的大部分（一般应超过 50%），并且有能力、有计划支付剩余款项。

(五) 合并方或购买方实际上已经控制了被合并方或被购买方的财务和经营政策，并享有相应的利益、承担相应的风险。”

《企业会计准则第 33 号——合并财务报表》第五十一条规定：“……处置对子公司股权投资的各项交易的条款、条件以及经济影响符合下列一种或多种情况，通常表明应将多次交易事项作为一揽子交易进行会计处理：

(一) 这些交易是同时或者在考虑了彼此影响的情况下订立的。

(二) 这些交易整体才能达成一项完整的商业结果。

(三) 一项交易的发生取决于其他至少一项交易的发生。

(四) 一项交易单独考虑时是不经济的，但是和其他交易一并考虑时是经济的。”

《国际财务报告准则第 10 号——合并财务报表》应用指南第 97 段规定：“通过两项或者更多项安排（交易），母公司可能丧失对子公司的控制权。然而，有些情况下，多项安排应该作为一项交易进行会计处理。在确定是否将这些安排作为一项交易进行会计处理时，母公司要考虑这些安排的条款、条件以及这些安排的经济影响。以下一种或多种情况可能表明，母公司应将多项安排作为单项交易进行会计处理：

1. 这些安排同时进行或者彼此影响。

2. 这些安排将形成一项单独的交易以产生整体商业影响。

3. 一项安排的发生取决于其他至少一项安排的发生。

4. 一项安排如果单独考虑时是不经济的，但是和其他安排放在一起考虑时是经济的。”

### 三、案例解析

企业会计准则应用指南对企业合并中控制权的转移提供了若干判断标准，我们认为这些标准在很多方面同样适用于股权处置日的判断。