

财政部会计司有关负责人就印发《行政事业单位划转撤并相关会计处理规定》答记者问

为进一步落实财务、资产管理有关要求，规范行政事业单位（以下简称单位）划转撤并的会计处理，更好地服务党和国家机构改革，近日，财政部制定印发了《行政事业单位划转撤并相关会计处理规定》（财会〔2022〕29号，以下简称《规定》）。财政部会计司有关负责人就《规定》相关问题回答了记者的提问。

问：制定《规定》的背景是什么？

答：制定出台《规定》，主要基于以下考虑：

一是服务党和国家机构改革的需要。党的十九届三中全会审议通过的《中共中央关于深化党和国家机构改革的决定》（以下简称《决定》）强调，深化党和国家机构改革是推进国家治理体系和治理能力现代化的一场深刻变革，各地区各部门要严肃财经纪律，坚决防止国有资产流失。因此，为贯彻落实《决定》关于机构改革的有关纪律和国有资产管理要求，有必要对单位划转撤并相关会计处理规定予以明确，以全面、准确地反映机构改革前后的国有资产清算和划转情况。

二是落实财务和资产管理等有关规定的需要。在财务管理方面，《行政单位财务规则》、《事业单位财务规则》和各项行业事业单位财务制度均单设一章对单位划转撤并的

财务行为作出规范，要求单位进行清算，并做好在清算结束后资产和负债的移交和划转工作。在资产管理方面，《行政事业性国有资产管理条例》要求各部门及其所属单位发生重大资产调拨、划转以及分立、合并、改制、撤销、隶属关系改变等情形的，对行政事业性国有资产进行清查，《行政事业单位资产清查核实管理办法》等文件进一步对单位开展资产清查核实等相关工作作出规范。因此，为加强政府会计准则制度与相关财务、资产管理规定的协同配合，促进其有效实施，有必要制定相关规定，从单位账务处理和报表编制的角度落实有关管理要求。

三是解决单位会计核算实务问题的需要。实务中，单位划转撤并工作呈现出多样性和复杂性。一方面，单位划转撤并前后资产和负债的移交和划转工作量大、情况复杂，易造成相关资产的账实不一致。另一方面，各单位在实务中的会计处理方式不一，影响了会计信息的可比性，造成部门决算报告、政府财务报告等存在重复或遗漏的风险。因此，为解决单位划转撤并过程中的会计处理实务问题，有必要规范相关业务的会计处理，助力单位做好相关基础工作，夯实部门决算报告、政府财务报告、行政事业性国有资产报告的核算基础。

四是完善政府会计准则制度体系的需要。“十三五”时期，政府会计准则制度体系基本建成并全面有效实施。在系

统梳理政府会计准则制度体系和收集准则制度执行问题的过程中发现，目前政府会计准则制度仅对单项资产划转的账务处理和单位撤销时的财务报表编制进行了规范，尚未对单位划转撤并过程中清算业务及资产和负债移交和划转的会计处理作出系统规范。因此，为健全完善政府会计准则制度体系，持续深入推进政府会计改革，有必要研究制定相关规定，填补现有政府会计准则制度在单位划转撤并方面的空白。

问：《规定》起草发布经历了哪些过程？对各方反馈意见是如何采纳吸收的？

答：2021年下半年我们启动了《规定》的研究制定工作，在对有关政策文件和实务问题进行深入研究并开展针对性调研的基础上，于2022年4月形成《规定》讨论稿。随后小范围征求了有关部门单位和专家的意见，修改完善后于6月底形成征求意见稿。

2022年7月19日，我们印发了《关于征求〈关于行政事业单位划转撤并有关会计处理规定（征求意见稿）〉意见的函》（财办会〔2022〕28号），面向有关中央预算单位、地方财政厅（局）、部内相关单位、政府会计准则委员会咨询专家和社会公众征求意见。在征求意见阶段，各有关方面积极反馈，截至2022年8月底，我们共收到书面反馈意见130份，其中88份表示无不同意见，其余42份共提出了129条具体意见。反馈意见总体上认可《规定》的框架和内容，

绝大部分意见认为《规定》在内容上充分考虑了单位划转撤并各类情形、各阶段的实际情况，能够满足相关业务事项的会计核算需要。9月份以来，我们对所有反馈意见一一进行了梳理和分析，根据相关意见对《规定》进行了修改完善，并就部分未采纳的意见与相关单位进行了沟通并形成共识，在此基础上形成送审稿。9月底启动部内会签及报批程序，于10月9日由部领导签发。

问：制定《规定》主要遵循了哪些原则？

答：制定《规定》主要遵循了以下原则：

一是依法依规制定。《规定》在遵循《行政事业性国有资产管理条例》、《行政单位财务规则》和《事业单位财务规则》等有关财务、资产管理要求的基础上，对单位划转撤并过程中的会计问题予以规范。

二是与现行政府会计准则制度相衔接。《规定》主要规范单位划转撤并过程中相关业务的会计处理，属于政府会计准则制度体系的组成部分，与现行政府会计准则制度有效衔接，确保单位划转撤并前后信息可比、发生划转撤并的单位与其他单位之间信息可比。

三是服务政府财务报告、部门决算报告编制。划转撤并过程中涉及单位的设立和撤销，以及预算指标、资产、负债的移交和划转等业务和事项。《规定》注重做好划转撤并过

程中不同单位主体之间决算报告和财务报告编制的协调，确保相关预算收支、资产负债、收入费用的列报不重不漏。

问：《规定》主要包括哪些内容？

答：《规定》包括四部分内容。

第一部分为适用范围和会计处理基本原则，主要明确本规定适用的单位和各类情形，以及会计处理的基本原则。

第二部分为划转撤并单位清算的会计处理，按照是否以持续运行为前提分别规范清算期间的相关会计科目设置及使用说明、主要业务和事项的会计处理、相关报表的编制。

第三部分为清算后的会计处理，主要规范清算后各类情形下主要业务和事项的会计处理和相关报表编制。

第四部分为附则，主要明确相关会计凭证和会计档案管理要求、生效日期。

问：《规定》适用于哪些具体情形？

答：《规定》适用于单位发生划转、合并、分立、撤销和改制（包括转企改制和非转企改制）共五种情形，可进一步分为单位会计核算以持续运行为前提的情形和以非持续运行为前提的情形。

单位划转、合并、分立和非转企改制情形下的会计核算应当以持续运行为前提。在此类情形下包括两种情况：一是单位在合并、分立、划转和非转企改制前后均存续，即使按规定开展清算等工作，其相关业务或职能一直正常开展或履

行。二是单位在清算结束后因合并或分立原因，其全部资产和负债移交其他单位，相关业务或职能由其他单位承接。上述两种情况与企业会计准则中的“合并”相似，单位在清算期间仍然开展日常业务，应以持续运行为前提。

单位转企改制、撤销情形下的会计核算应当以非持续运行为前提。单位进行转企改制或撤销的，自清算日起不再开展业务活动或履行相关职能，与企业“破产清算”相似，单位应以非持续运行为前提。

单位性质没有发生变化，但执行的财务管理制度发生变化的（如事业单位转为纳入企业财务管理体系的事业单位），可参照本规定关于改制的情形进行会计处理。

问：划转撤并单位清算应当如何进行会计处理？

答：《规定》按照是否满足持续运行的基本假设对单位清算的会计处理分别进行规范。

对于持续运行前提下的单位，其业务或职能在划转撤并前后正常开展或履行，开展清算工作在于保障划转撤并前后业务或职能的平稳过渡。为保证划转撤并前后会计信息的可比性，单位应当按照政府会计准则制度规定对清算相关的业务和事项进行会计处理。单位清算工作跨年的，应当按照政府会计准则制度规定按年度编制会计报表。

对于非持续运行前提下的单位，自清算日起不再开展业务活动或履行相关职能，开展清算工作在于认定各项资产和

负债的价值及其变动。为体现清算业务特点，充分反映清算期间与资产和负债价值变动相关的各项损益，单位应当设置“清算收入”、“清算费用”、“清算净损益”科目，在清算日进行结账，编制清算损益表，单独确认、反映相关清算损益。单位清算工作跨年的，应当在清算损益表中设本期数和清算期间累计数两列，分别反映本年度和清算期间累计发生的清算损益，并根据需要按照政府会计准则制度规定编制其他相关会计报表。

问：划转撤并单位清算后应当如何进行会计处理？

答：《规定》按照划转撤并不同情形对单位清算后的会计处理分别进行规范：一是单位进行成建制划转的，在划转后仍然按照政府会计准则制度规定进行会计处理。二是单位进行合并或分立的，应当根据资产和负债的划转情况，按照划出单位的账面价值确认或转销相关资产和负债，同时调整净资产和相关结转结余的账面余额。三是单位被撤销的，其全部资产和负债按规定由主管部门、本级财政部门或授权的单位处理。四是单位进行转企改制的，改制后成立的企业应当设立新账，按照企业会计准则制度的规定进行会计处理，本级财政部门或行使出资人职责的事业单位同时作相应会计处理。单位进行非转企改制的，仍然按照政府会计准则制度规定进行会计处理。

问：划转撤并单位需要编制哪些报表？主要考虑了哪些因素？

答：《规定》对发生划转撤并单位需要编制的报表进行了规范，包括清算日、清算结束日、合并日或分立日、划转撤并当年期末的相关报表。主要考虑如下：一是确保不重不漏、权责明确，相关预算收支、收入费用均有唯一确定的单位进行核算，确保部门决算报告、政府财务报告编报完整、准确。二是反映清算特点，非持续运行前提下的单位应当编制清算损益表，全面反映清算损益。合并、分立后的单位，以及对改制为企业的单位行使出资人职责的事业单位在编制划转撤并当年净资产变动表时，应当反映因划转撤并发生的净资产项目变动。三是与现行政府会计准则制度相协调，《政府会计准则第9号——财务报表编制和列报》已对单位撤销时的财务报表编制作出规范，《规定》的财务报表、预算会计报表编制与其保持一致。

问：单位在贯彻实施《规定》时还需要注意哪些事项？

答：为做好《规定》的贯彻实施，划转撤并单位应当做好以下基础工作：一是应当按照财务、资产等有关管理规定进行清算，在清算期间全面开展资产清查核实、清理债权债务、开展资产评估等工作，并在清算基础上做好资产和负债的移交和划转工作。二是应当根据相关划转撤并批复文件或方案等确定清算日、清算结束日、合并日和分立日等关键时

间节点。三是应当将资产清查报告、资产评估报告、划转撤并方案及相关批复文件等作为原始凭证。四是应当按照《会计档案管理办法》等有关规定，处理划转撤并前和清算过程中形成的会计档案。