

关于印发《行政事业单位划转撤并相关会计处理规定》的通知

财会〔2022〕29号

有关中央预算单位，各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局），新疆生产建设兵团财政局：

为进一步落实财务、资产管理有关要求，规范行政事业单位划转撤并的会计处理，更好地服务党和国家机构改革，根据《中华人民共和国会计法》、《行政事业性国有资产管理条例》、《行政单位财务规则》、《事业单位财务规则》和政府会计准则制度等相关规定，我部制定了《行政事业单位划转撤并相关会计处理规定》，现予以印发，请遵照执行。

执行中如有问题，请及时反馈我部。

附件：行政事业单位划转撤并相关会计处理规定

财 政 部

2022年10月9日

附件

行政事业单位划转撤并相关会计处理规定

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，根据《中华人民共和国会计法》、《行政事业性国有资产管理条例》、《行政单位财务规则》、《事业单位财务规则》和政府会计准则制度等相关规定，制定本规定。

一、适用范围和会计处理基本原则

（一）适用范围。

本规定适用于发生划转撤并情形，且执行政府会计准则制度的单位。

本规定所指的划转撤并，包括划转、合并、分立、撤销和改制五种情形：

1. 划转，是指单位隶属关系改变，成建制划归相关单位。
2. 合并，是指两个或两个以上单位重组为一个单位。
3. 分立，是指一个单位分为两个或两个以上单位。
4. 撤销，是指单位被宣布解散或终止，不含合并、分立情形中被合并或被分立单位注销法人资格的情形。
5. 改制，是指单位性质发生变化，具体包括以下两种情

形：一是单位转为企业（以下简称转企改制）；二是单位由行政单位转为事业单位或由事业单位转为行政单位（以下简称非转企改制）。

其中，单位划转、合并、分立涉及单位性质发生变化的，除按照本规定中关于划转、合并、分立情形进行会计处理外，还应当遵循本规定中关于改制情形的相关会计处理规定。

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，参照本规定关于改制的情形进行会计处理。

（二）会计处理基本原则。

单位发生划转撤并情形的，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。单位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。

划转撤并单位应当按照本规定对划转撤并过程中的相关业务和事项进行会计处理，并编制相关报表。本规定尚未作出规定的，单位应当按照政府会计准则制度的相关规定执行。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。单位撤销和转企改制情形下的会计核算应当以非持续运行为前提。

二、划转撤并单位清算的会计处理

(一) 持续运行前提下单位清算的会计处理。

1. 主要业务和事项的会计处理。

(1) 单位在清算期间的会计处理。

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。其中，单位按规定开展资产评估、涉及资产价值变动的，应当根据报经批准或备案的资产评估价值调整评估基准日资产的账面价值，并确认其他收入或其他费用。

(2) 单位在清算结束日的会计处理。

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的，应当在清算结束日及时结账。结账后，在财务会计下，收入类、费用类科目应无余额，除“累计盈余”、“专用基金”、“权益法调整”科目外，其他净资产类科目应无余额；在预算会计下，预算收入类、预算支出类科目应无余额，“其他结余”、“非财政拨款结余分配”科目应无余额。

2. 清算财务报表等有关报表及编制说明。

单位应当编制清算财务报表，至少包括清算资产负债表。

(1) 关于清算资产负债表。

单位清算资产负债表应当反映清算当年年初、清算日和

清算结束日的财务状况，资产负债表各项目应当按照政府会计准则制度规定进行填列。

资产负债表格式参见附 1。

(2) 关于其他报表。

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的，应当按照政府会计准则制度规定编制收入费用表和预算会计报表，反映单位年初至清算结束日的运行情况和预算执行情况。

单位清算跨年度进行的，应当按照政府会计准则制度规定按年度编制会计报表。

(二) 非持续运行前提下单位清算的会计处理。

1. 会计科目设置及使用说明。

单位应当在《政府会计制度——行政事业单位科目和报表》所规定的财务会计科目基础上，作如下调整：

(1) 在收入类科目中增设“清算收入”科目，核算单位在清算期间因资产价值变动、资产盘盈、债务豁免等产生的各项收入。

(2) 在费用类科目中增设“清算费用”科目，核算单位为开展清算而发生的评估费、审计费和相关税费，以及因资产价值变动、资产盘亏、债权核销等产生的各项费用。

(3) 在净资产类科目中增设“清算净损益”科目，核算单位清算期间各项清算收入、清算费用相抵后的余额。

单位可根据清算工作实际需要，结合清算业务类别（如评估增值、减值，资产盘盈、盘亏、毁损、报废等），在上述会计科目下进一步设置明细科目。

2. 主要业务和事项的会计处理。

（1）单位在清算日的会计处理。

单位在清算日应当进行结账。结账后，在财务会计下，收入类、费用类科目应无余额，除“累计盈余”、“专用基金”、“权益法调整”科目外，其他净资产类科目应无余额；在预算会计下，预算收入类、预算支出类科目应无余额，“其他结余”、“非财政拨款结余分配”科目应无余额。

（2）单位盘盈或盘亏、毁损、报废资产的会计处理。

单位在清算期间发生资产盘盈的，应当按照政府会计准则制度规定确定的成本及时入账，并确认清算收入。对于盘盈的资产，单位在报经批准或备案前，在财务会计下按照确定的资产入账成本，借记相关资产科目，贷记“待处理财产损益——待处理财产价值”科目；单位在报经批准或备案后，在财务会计下借记“待处理财产损益——待处理财产价值”科目，贷记“清算收入”等科目。

单位在清算期间发生资产盘亏、毁损或报废的，应当按规定核销相关资产，并确认清算费用。对于盘亏、毁损或报废的资产，单位在报经批准或备案前，在财务会计下按照资产的账面价值，借记“待处理财产损益——待处理财产价值”

科目，按照相关资产已计提的折旧或摊销金额，借记“固定资产累计折旧”、“无形资产累计摊销”等科目，按照相关资产的账面余额，贷记相关资产科目；单位在报经批准或备案后，在财务会计下借记“清算费用”等科目，贷记“待处理财产损益——待处理财产价值”科目。

单位处理毁损、报废实物资产过程中，应当将处理收入（如取得的残值或残值变价收入、保险理赔和过失人赔偿等）和相关费用计入待处理财产损益（处理净收入），在处理收支结清时按照差额确认清算费用（处理收入小于相关费用时）或应缴财政款等（处理收入大于相关费用时）。

单位在清算期间进行资产清查核实，涉及现金溢余或短缺的，其预算会计按照政府会计准则制度规定进行处理。

（3）单位清理债权债务的会计处理。

单位在清算期间进行相关债权清理的，对于确实无法收回的相关债权，应当按规定报经批准或备案后予以核销，并确认清算费用。单位报经批准或备案后核销相关债权时，应当按照其账面余额，借记“清算费用”科目，贷记“应收账款”、“其他应收款”等科目。其中，事业单位已计提坏账准备的，还应同时将相应的坏账准备金额予以核销，借记“坏账准备”科目，贷记“清算费用”科目。

单位在清算期间进行相关债务清理的，对于无法偿付或债权人豁免偿还的相关债务，应当按规定报经批准或备案后

予以核销，并确认清算收入。单位核销无法偿付或债权人豁免偿还的债务时，按照其金额，借记“应付账款”、“其他应付款”等科目，贷记“清算收入”科目。

（4）单位因资产评估调整资产账面价值的会计处理。

单位在清算期间按规定开展资产评估、涉及资产价值变动的，应当根据报经批准或备案的资产评估价值对评估基准日资产的账面价值进行调整，并确认清算收入或清算费用。单位应当在资产评估结果报经批准或备案后，按照资产评估价值与评估基准日账面价值的差额，借记或贷记相关资产科目，贷记“清算收入”科目或借记“清算费用”科目。

（5）单位发生相关清算费用的会计处理。

单位在清算期间发生评估费、审计费、相关税费等费用的，应当按照实际发生额确认清算费用。单位在发生评估费、审计费、相关税费等费用时，在财务会计下按照实际支付或应支付的金额，借记“清算费用”科目，贷记“银行存款”、“应付账款”、“其他应交税费”等科目；在预算会计下按照实际支付的金额，借记“其他支出”科目，贷记“资金结存”等科目。

（6）单位在清算结束日的会计处理。

单位在清算结束日应当及时结账，将清算收入、清算费用的发生额转入清算净损益。完成上述结转后，将清算净损益转入累计盈余。

结账后，在财务会计下，收入类、费用类科目应无余额，除“累计盈余”、“专用基金”、“权益法调整”科目外，其他净资产类科目应无余额；在预算会计下，预算收入类、预算支出类科目应无余额，“其他结余”、“非财政拨款结余分配”科目应无余额。

3. 清算财务报表等有关报表及编制说明。

单位应当编制清算财务报表，至少包括清算资产负债表和清算损益表。

(1) 关于清算资产负债表。

单位清算资产负债表应当反映清算当年年初、清算日和清算结束日的财务状况。清算资产负债表各项目应当按照政府会计准则制度规定进行填列。

资产负债表格式参见附 1。

(2) 关于清算损益表。

单位清算损益表应当反映清算期间的各项清算收入、清算费用及清算净损益。本期数反映单位本年度清算期间有关项目的发生额，清算期间累计数反映单位从清算日至本年末或清算结束日期间有关项目的发生额。清算损益表各项目应当按照“清算收入”、“清算费用”和“清算净损益”等科目及其明细科目的发生额填列。

上级预算单位在单位清算当年编制部门（单位）合并财务报表时，应当将“清算收入”科目的本期发生额合并填入

合并收入费用表的“其他收入”项目，将“清算费用”科目的本期发生额合并填入合并收入费用表的“其他费用”项目。

清算损益表的格式参见附 2。

(3) 关于其他报表。

单位应当按照政府会计准则制度规定编制收入费用表和预算会计报表，反映单位年初至清算日的运行情况，以及单位年初至清算结束日的预算执行情况。

单位清算跨年度进行的，应当根据需要按照政府会计准则制度规定编制年度资产负债表和预算会计报表等相关会计报表。

三、划转撤并单位清算后的会计处理

(一) 划转情形下的会计处理。

单位成建制划转的，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) 合并、分立情形下的会计处理。

1. 清算结束日至合并、分立日的会计处理。

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的，在清算结束日至合并、分立日发生的相关业务和事项的会计处理，应当遵循政府会计准则制度规定，并在合并、分立日资产和负债划转前进行结账，结账后无需进行会计处理。

2. 合并、分立日的会计处理。

（1）资产和负债划出单位的会计处理。

在分立情形下，原单位划出部分相关资产和负债后仍然存续的，应当按规定转销划出的相关资产和负债，并调整净资产和相关结转结余的账面余额。单位划出部分相关资产和负债时，在财务会计下按照分立日相关资产和负债的账面价值，借记相关负债科目，贷记相关资产科目，按照借贷方差额，借记或贷记“累计盈余”科目，其中，事业单位划出的货币资金和长期股权投资涉及专用基金和权益法调整的，应当同时转销相关净资产的账面余额，借记“专用基金”、借记或贷记“权益法调整”科目，借记或贷记“累计盈余”科目；在预算会计下按照划转的相关货币资金金额，借记相关结转结余科目，贷记“资金结存”科目。

（2）资产和负债划入单位的会计处理。

资产和负债划入单位应当按照政府会计准则制度规定，对划入的资产和负债进行确认、计量，并调整净资产和相关结转结余的账面余额。单位在划入资产和负债时，在财务会计下按照划出方在合并、分立日相关资产和负债的账面价值，借记相关资产科目，贷记相关负债科目，按照借贷方差额贷记或借记“累计盈余”科目，其中，事业单位划入的货币资金涉及专用基金划转的，应当同时确认专用基金，按照划入的专用基金金额，借记“累计盈余”科目，贷记“专用基金”科目；在预算会计下按照划入的货币资金金额，借记

“资金结存”科目，贷记相关结转结余科目。

在合并情形下，资产和负债划入单位应当及时清理、核销合并前各单位之间的内部债权债务，并按照差额调整净资产的账面余额。单位应当按照相关资产、负债科目余额借记“应付账款”、“其他应付款”等科目，贷记“应收账款”、“其他应收款”等科目，按照借贷方差额，借记或贷记“累计盈余”科目。其中，涉及事业单位已计提坏账准备的，应当同时予以核销，借记“坏账准备”科目，贷记“累计盈余”科目。

3. 合并、分立当年编制的相关报表及说明。

(1) 关于资产负债表。

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的，应当编制合并或分立日资产负债表，反映单位在合并、分立日资产和负债划转前的财务状况。

合并、分立后的单位（包括合并日新组建单位、接收资产和负债的原单位，以及分立日新组建单位、划出资产和负债后仍存续的原单位，下同）应当编制合并或分立日资产负债表，反映合并、分立日资产和负债划转后的财务状况。

单位在合并、分立前后均存续的，在编制合并、分立当年期末资产负债表时，年初余额无需进行调整；合并、分立日新组建单位在编制合并、分立当年期末资产负债表时，无需填列年初余额。

（2）关于收入费用表和预算会计报表。

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的，应当编制收入费用表和预算会计报表，反映单位清算结束日至合并、分立日的运行情况和预算执行情况。

合并、分立日新组建的单位在编制合并、分立当年收入费用表和预算会计报表时，应当根据合并、分立日至期末所发生的收入、费用编制收入费用表，根据合并、分立日至期末所发生的预算收入、预算支出编制预算会计报表，无需填列上年数。

合并前后均存续的单位在编制合并当年收入费用表和预算会计报表时，其收入费用表不包括被合并单位年初至合并日所发生的收入和费用，其预算会计报表不包括被合并单位年初至合并日所发生的预算收入和预算支出。

（3）关于净资产变动表。

合并、分立后的单位在编制合并、分立当年净资产变动表时，需在《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》中净资产变动表的“（六）权益法调整”项目后增加“（七）划转撤并调整”项目，反映单位本年因划转撤并划入或划出资产和负债对净资产的直接影响。本行“累计盈余”项目应当通过对“累计盈余”科目明细账记录的分析，根据本年发生划转撤并时直接计入“累计盈余”的金额填列。本行“权

益法调整”、“专用基金”项目应当通过对“权益法调整”、“专用基金”科目明细账记录的分析，根据本年发生划转撤并时“权益法调整”、“专用基金”的变动金额填列。

净资产变动表的格式参见附 3。

（三）撤销情形下的会计处理。

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）改制情形下相关单位的会计处理。

单位转企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。单位非转企改制后仍然按照政府会计准则制度规定进行会计处理，单位改制前后因所适用的会计科目不一致的，应当结合单位业务特点对相关会计科目及余额进行调整。

事业单位对改制为企业的单位行使出资人职责的，应当确认相关投资，并相应调增净资产的账面余额。单位应当按照报经批准确定的企业净资产金额和出资比例，确定应享有的企业净资产份额，借记“长期股权投资——成本”科目，贷记“累计盈余”科目。此外，行使出资人职责的事业单位在编制改制当年净资产变动表时，应当参照本规定关于合并、分立后的单位编制净资产变动表的有关规定执行。

单位改制为国家出资企业的，应当由本级财政部门按照报经批准确定的企业净资产金额和出资比例，根据财政总会

计制度的有关规定对相关股权投资进行会计处理。

四、附则

（一）会计凭证和会计档案管理。

划转撤并单位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。

单位划转撤并前和清算过程中形成的会计档案，应当按照《会计档案管理办法》等有关规定处理。

（二）生效日期。

本规定自发布之日起施行。本规定施行之日前已经完成划转撤并的单位无需按照本规定追溯调整。截至本规定施行之日尚未完成划转撤并的单位，应当按照本规定执行。

附：1. 清算资产负债表

2. 清算损益表

3. 净资产变动表

附 1

清算资产负债表

编制单位：_____

____年__月__日

单位：元

资 产	清算结 束日余 额	清算 日余 额	年初 余额	负债和净资产	清算结 束日余 额	清算 日余 额	年初 余额
流动资产：				流动负债：			
货币资金				短期借款			
短期投资				应交增值税			
财政应返还额度				其他应交税费			
应收票据				应缴财政款			
应收账款净额				应付职工薪酬			
预付账款				应付票据			
应收股利				应付账款			
应收利息				应付政府补贴款			
其他应收款净额				应付利息			
存货				预收账款			
待摊费用				其他应付款			
一年内到期的非流动资产				预提费用			
其他流动资产				一年内到期的非 流动负债			
流动资产合计				其他流动负债			
非流动资产：				流动负债合计			
长期股权投资				非流动负债：			
长期债券投资				长期借款			
固定资产原值				长期应付款			
减：固定资产累计折旧				预计负债			
固定资产净值				其他非流动负债			
工程物资				非流动负债合计			
在建工程				受托代理负债			
无形资产原值				负债合计			
减：无形资产累计摊销							
无形资产净值							
研发支出							
公共基础设施原值							
减：公共基础设施累计折 旧（摊销）							
公共基础设施净值							
政府储备物资							
文物文化资产							
保障性住房原值							

减：保障性住房累计折旧							
保障性住房净值							
PPP 项目资产							
减：PPP 项目资产累计折 旧（摊销）							
PPP 项目资产净值							
长期待摊费用				净资产：			
待处理财产损益				累计盈余			
其他非流动资产				专用基金			
非流动资产合计				权益法调整			
受托代理资产				净资产合计			
资产总计				负债和净资产总计			

附 2

清算损益表

编制单位：_____ 年__月__日至__年__月__日 单位：元

项 目	本期数	清算期间累计数
一、清算收入		
（一）资产盘盈		
（二）债务核销		
（三）评估增值		
（四）其他清算收入		
二、清算费用		
（一）资产盘亏、毁损或报废		
（二）债权核销		
（三）评估减值		
（四）评估、审计费用		
（五）其他清算费用		
三、清算净损益		

附 3

净资产变动表

编制单位：_____年 单位：元

项 目	累计盈余	专用基金	权益法调整	净资产合计
一、上年年末余额				
二、以前年度盈余调整（减少以“-”号填列）		——	——	
三、本年年初余额				
四、本年变动金额（减少以“-”号填列）				
（一）本年盈余		——	——	
（二）无偿调拨净资产		——	——	
（三）归集调整预算结转结余		——	——	
（四）提取或设置专用基金			——	
其中：从预算收入中提取	——		——	
从预算结余中提取			——	
设置的专用基金	——		——	
（五）使用专用基金			——	
（六）权益法调整	——	——		
（七）划转撤并调整				
五、本年年末余额				

注：“——”标识单元格不需填列，其中新组建单位无需填列“一”、“二”、“三”行。