广东省公路水路公共基础设施政府会计核算

指导性意见

编制单位：广东省财政厅 广东省交通运输厅

二○二一年十月

编写依据

* 《财政部 交通运输部关于进一步加强公路水路公共基础设施政府会计核算的通知》（财会〔2020〕23号）
* 《关于进一步做好政府会计准则制度新旧衔接和加强行政事业单位资产核算的通知》（财会〔2018〕34号）
* 《关于编报2017年度行政事业单位国有资产报告的通知》（财资〔2017〕81号）
* 政府会计制度--行政事业单位会计科目和报表
* 政府会计准则第5号--公共基础设施
* 中华人民共和国公路法
* 中华人民共和国航道法
* 中华人民共和国航道管理条例
* 公路工程技术标准
* 公路工程概预算编制办法
* 公路养护技术规范
* 广东省农村公路条例
* 《广东省人民政府办公厅关于印发广东省深化农村公路管理养护体制改革实施方案的通知》（粤府办〔2021〕1号）

《广东省公路水路公共基础设施政府会计核算指导性意见》是按照财政部、交通运输部的要求，结合交通运输行业特点，对公路、水路公共基础设施入账的关键性问题进行具体解释和说明，使政府会计人员在对公路、水路公共基础设施资产进行确认、计量、记录和报告时能够有据可依有章可循，确保公共基础设施会计准则得以贯彻实施。

一、适用范围

本“指导性意见”适用于广东省各级交通运输主管部门、公路管养责任主体单位、水路管养责任主体单位等行政单位和事业单位，用于指导相关政府会计主体对其负有管理维护职责的公路基础设施资产、水路基础设施资产（含航道基础设施、沿海航海保障公共基础设施）进行会计确认、计量、记录和报告等实务工作。

我省大部分港口基础设施、站场基础设施均由企业控制从事经营性活动，不纳入公共基础设施管理。对于公路水路经营企业、地方融资平台公司、公路港航建设企业、公路港航养护企业等会计主体所管理维护的基础设施执行《企业会计准则》。独立的运输场站各地市根据具体情况依据会计准则自行确定。公路等公共基础设施占用的土地属于政府划拨性质的、土地所有权属于集体所有的，土地权暂不纳入公共基础设施核算范围。

二、关于公路水路公共基础设施资产的界定

本“指导性意见”中涉及的公共基础设施，是指各级交通运输主管部门为满足社会公共交通需求所控制的公路、航道及其配套设施等有形资产。

独立于公共基础设施、不构成公共基础设施使用不可缺少组成部分的管理维用房屋建筑物、设备、车辆等，适用《政府会计准则第3号—固定资产》。比如，用于公路路政管理的车辆、水上安全管理的船舶、公路或航道管理管理使用的房屋建筑物不属于公共基础设施的核算范围。

三、关于公路水路公共基础设施资产的组成

**（一）公路基础设施资产的组成**

公路基础设施包括公路构筑物设施和公路附属设施。

公路构筑物设施即构成公路主体的各部分，包括路基、路面、桥梁、隧道、涵洞等。公路附属设施主要包括护栏、交通指示线、交通指示牌、道路绿化、噪声屏障、隔声窗等。

**（二）水路基础设施资产的组成**

水路公共基础设施包括航道公共基础设施、沿海航海保障公共基础设施。

航道公共基础设施由航道、通航建筑物、航道整治建筑物、航标、其他助航设施等组成。沿海航海保障公共基础设施由沿海航道、航标、其他助航设施等组成。

通航建筑物：为使船舶通过航道上有水位差的区段而设置的水工建筑物，包括船闸、升船机等。

航道整治建筑物：用于整治航道的起束水、导流、导沙、固滩和护岸等作用的建筑物，包括丁坝、顺坝、驳岸等。

四、关于公路水路公共基础设施资产会计主体的确定

公路基础设施、水路基础设施会计主体的确定主要解决“谁来核算与报告”的问题。按照“谁承担管理维护职责、由谁记账”的原则，结合直接承担后续支出责任情况确定公路水路公共基础设施的会计主体。

**（一）公路基础设施资产的会计主体**

1.高速公路。经营性高速公路的建设、营运、养护、融资等由具体的项目经营业主负责，采用《企业会计准则》对公路资产进行核算，不纳入政府会计核算范围。待高速公路经营期满后移交给交通运输主管部门管理时，才纳入政府会计核算对象。政府还贷高速公路由负责管养的事业单位作为会计主体，遵循《政府会计准则》核算。

2.普通国省道。普通国省道按属地管理原则由市、县交通运输主管部门或承担公路管养责任主体单位作为会计主体。当资产管理维护职责难以划分时，由实际承担支出责任的单位作为会计主体。

3.农村公路。农村公路包括县道、乡道和村道。根据《广东省农村公路条例》、《广东省深化农村公路管理养护体制改革实施方案》（粤府办〔2021〕1号）明确的“县道县管，乡村道乡村管”的原则，由县级交通运输主管部门和乡镇人民政府对其负责管养的农村公路进行会计核算。

相关会计主体对公路水路公共基础设施的确认应当协调一致，确保资产确认不重复、不遗漏。

**（二）水路基础设施资产的会计主体**

省航道事务中心、各区域航道事务中心和各航标与测绘所对各自承担管理维护责任的航道基础设施进行会计核算，作为其会计主体。

行政、事业单位负责管理维护的沿海航海保障公共基础设施由其管理维护责任主体单位作为会计主体。

**（三）其他说明**

对于由多个政府会计主体共同管理维护的公共基础设施，可暂按现有分管比例各自登记入账。或由负有主要管理维护职责、承担后续主要支出责任的单位登记入账。

负有管理维护公共基础设施职责的政府会计主体通过政府购买服务方式委托企业或其他会计主体代为管理维护公共基础设施的，应当由委托方予以确认。

公共基础设施的管理维护职责尚不明确的，由本级政府尽快予以明确。

对于已按财会〔2018〕34号入账的存量公共基础设施，其会计主体与上述规定不一致的，应当在2021年12月31日前予以调整。

五、关于公路水路公共基础设施的确认条件与时间

**（一）存量公路水路公共基础设施的确认**

存量公路水路公共基础设施应该在2021年12月31日前，由本指引第四条规定的单位作为会计主体加以确认。

**（二）增量公路水路公共基础设施的确认条件与时间**  
 政府会计主体应于取得或者接受公路水路公共基础设施时进行确认。由政府会计主体自行建造的公共基础设施，应在建造完成交工验收合格并交付使用时进行确认；由政府会计主体购入、换入、无偿调入、接受捐赠的公共基础设施，应在办理有关移交手续，取得对该公共基础设施的资产管理权时予以确认。

1. 关于公路水路公共基础设施的初始计量

**（一）存量公路水路公共基础设施的初始计量**

根据规定，对于应当确认但尚未入账的存量公共基础设施，政府会计主体应当根据《政府会计准则第5号--公共基础设施》准则按照以下原则确定其初始入账成本。

1．对于保存有取得与存量公路水路公共基础设施初始构建有关的原始凭证的，其成本按照有关财务结算数据或竣工决算资料等原始凭证注明的金额确定。

2．对于无法取得与存量公路水路公共基础设施初始购建有关的原始凭据，可以委托资产评估机构对其进行评估，以评估价进行初始计量。

由于资产评估会使政府会计主体承担大量评估费用，建议视预算资金保障能力采用此方法。

3．对于无法取得与存量公共基础设施初始购建有关的原始凭据，且在首次入账前未要求或未进行过资产评估的，应当按照重置成本确定其初始入账成本。

重置成本标准参照《广东省公路水路公共基础设施重置标准参考值》（附件1）。县级交通运输主管部门也可根据实际情况，自行制定本辖区内的县、乡、村道重置成本标准。

其重置成本的具体计算公式为：

公路水路公共基础设施重置成本=单位定额标准×里程数

首次入账的公共基础设施不考虑成新率问题，即成新率为百分之百。

**（二）增量公路水路公共基础设施的初始计量**

以经批准的竣工财务决算作为增量公共基础设施初始计量的依据。对于已经交付使用但还没有取得经批准的竣工财务决算资料的公路水路公共基础设施，应当于交付使用时按照所获得的项目结算资料估计确定其成本；待获得经批准的竣工财务决算后，再按实际成本调整原来的暂估价值。

1．政府会计主体自行建造公路水路公共基础设施的初始计量

政府会计主体自行建造的公路水路公共基础设施资产，应当以实际发生的各项支出为基础确定其建设成本，同时还应当将建设单位并没有承担的征地拆迁补偿费用、前期规划费用等计入公共基础设施资产的建设成本中，其成本具体包括：项目前期费用、征地拆迁补偿费用、建筑安装费、设备购置费、工程检测费、利息费用、建设管理费、招投标费、审计费、监理费、竣工验收费、其他支出等。

2．政府会计主体接受其他会计主体移交的公路水路公共基础设施的初始计量

政府会计主体接受其他会计主体移交的公路水路公共基础设施，其成本按照该项公共基础设施在移交方的账面价值加上归属于调入方的相关费用进行初始计量。

3．政府会计主体外购的公路水路公共基础设施的初始计量

政府会计主体外购的公共基础设施，其成本包括购买价款、相关税费及设施交付使用前所发生的可归属于该项资产的运输费、装卸费、安装费和专业人员服务费等。

七、关于公路水路公共基础设施的后续支出

公路水路公共基础设施所发生的后续支出分为改建支出、扩建支出、大中修支出与日常养护维修支出四类。改、扩建支出应资本化，计入资产价值。大中修支出与日常养护维修支出当期费用化，计入发生当期费用。

八、关于公路水路公共基础设施的折旧

根据财会〔2018〕34号规定，在财政部门对公共基础设施折旧（摊销）年限作出规定之前，单位在公共基础设施首次入账时暂不考虑补提折旧（摊销），初始入账后也暂不计提折旧（摊销）。

九、关于应设置的相关会计科目和主要账务处理

**（一）公路水路公共基础设施会计科目设置**

公路水路公共基础基础设施会计科目设置见附件2。已入账的存量公路水路公共基础设施，明细科目应当在2021年12月31日前按附件2予以调整。其他明细核算应当遵循政府会计准则，并满足编制行政事业性国有资产报告的需要。

各有关会计主体在做好账务核算的同时，还应按财会〔2020〕23号规定的格式做好备查簿登记，详细记录资产组成部分的名称、建设时间、资产价值等。

**（二）存量公路水路公共基础设施初始确认的账务处理**

对于存量公路水路公共基础设施账务处理，应当分为以下三种情况：

#### 1．应当确认为公共基础设施但尚未入账的公路、水路基础设施资产。

公路管养责任主体单位、水路管养责任主体单位在初始确认尚未入账的公路、水路基础设施资产时，预算会计不进行账务处理，财务会计按照经过合理的方法确定公路、水路基础设施资产的初始入账价值，借记“公共基础设施—交通基础设施-公路等科目，贷记“累计盈余”科目。其具体的账务处理如下：

|  |  |
| --- | --- |
| 预算会计账务处理 | 财务会计账务处理 |
| 不做账务处理 | 借：公共基础设施-交通基础设施-公路等  贷：累计盈余 |

#### 2．应当确认为公共基础设施，但已确认为固定资产的公路、水路基础设施资产。

对于应当确认为公路、水路基础设施资产，但已确认为固定资产的公路、水路资产，公路管养责任主体单位、水路管养责任主体单位应当将其重新分类为“公共基础设施-交通基础设施-公路”等。公路管养责任主体单位、水路管养责任主体单位在进行重新分类时，预算会计不进行账务处理，财务会计按已计入“固定资产”科目的账面净值，借记“公共基础设施-交通基础设施-公路”等，借记“固定资产累计折旧”科目，贷记“固定资产”科目。其具体的账务处理如下：

|  |  |
| --- | --- |
| 预算会计账务处理 | 财务会计账务处理 |
| 不做账务处理 | 借：公共基础设施-交通基础设施-公路等  固定资产累计折旧  贷：固定资产 |

#### 3．正在改建、扩建的公路水路公共基础设施。

#### 对于正在改建（提档升级）、扩建的公路水路公共基础设施项目，先按重置成本入账；待改扩建项目完成后，再根据所获得经批准的竣工财务决算资料调整公共基础设施账面价值。具体调整方式为：按财政部门对公共基础设施折旧（摊销）的相关规定计提折旧，然后根据项目净值加上新发生应予以资本化的支出作为其入账价值。

十、关于《指导性意见》的使用说明

（一）本指导性意见仅根据现行财政部已发布的相关法规制定，若以后财政部或行业主管部门颁发有最新规定，各单位应适时调整从其规定。

（二）本指导性意见仅供各单位参考，各单位在不违背财政部相关规定前提下，可结合单位实际情况进行判断处理，但会计科目设置体系原则上应保持一致，以便于统计等数据报送之需。

附件：1-1.广东省公路资产重置成本标准参考值

1-2.广东省水路资产重置成本标准参考值

2.公路水路公共基础设施会计明细科目及编码表