

公共基础设施应用案例

——关于存量航道公共基础设施的会计处理

一、案例材料

(一) 基本情况。

2019年1月1日，按照政府会计准则制度相关规定，某省将尚未入账的A、B两条航道补充登记入账。相关情况如下：

A航道为内河航道，航道等级四级，途经甲、乙两个县级市，2009年建成投入使用。B航道为内河航道，航道等级六级，途经丙、丁两个县级市，1996年建成投入使用。省航道管理局对以上两条航道进行管理和维护。航道养护费用纳入省航道管理局预算，资金来源为财政拨款。

(二) 建设成本。

A航道竣工财务决算金额900万元，各组成部分资产情况如下：

序号	资产名称	数量	决算金额(万元)
1	航道	41公里	500
2	护岸	6 800平方米	370
3	丁坝	1座(80米, 乙市)	30
	合计		900

B航道建设及交付使用相关资料已在水灾中毁损，无法

取得与其初始建设成本有关的原始凭据，且 B 航道未进行过资产评估。

（三）会计科目调整。

2021 年 1 月 1 日，按照《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）要求，对 A、B 两条航道基础设施明细科目进行了调整，并将相关信息在备查簿中登记。

二、案例分析

分析：航道属于交通公共基础设施，按照《政府会计准则第 5 号——公共基础设施》（财会〔2017〕11 号）的规定，该省应以 2019 年 1 月 1 日为初始入账日，将 A、B 两条航道基础设施登记入账。

（一）确认记账主体。

分析：根据财政部《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）“一（三）关于尚未入账的存量公共基础设施”入账的相关规定，按照“谁承担管理维护职责、由谁入账”的原则，A、B 两条航道基础设施记账主体为省航道管理局。

（二）确定入账成本。

1. A 航道入账成本。

分析：根据财政部《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》“一（三）关于尚未入账的存量公共基础设施”的相关规定，单位应当首先按照公共基础设施的初始购建成本确定存量公共基础设施的初始入账成本。对于初始购建投入使用后至执行政府会计准则制度前发生的后续支出，无需追溯确认为公共基础设施的初始入账成本。因此，A 航道基础设施入账成本为其竣工财务决算金额 900 万元。

2. B 航道入账成本。

分析：根据财政部《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》“一（三）关于尚未入账的存量公共基础设施”中“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，单位应当按照重置成本确定存量公共基础设施的初始入账成本”的规定及确定存量公共基础设施重置成本的参考步骤，省航道管理局通过重置成本法确定 B 航道基础设施入账成本为 786.90 万元。具体步骤及方法如下：

第一步，确定 B 航道为省管六级内河航道。

第二步，经调研走访、实地踏查和查找相关资料，确定 B 航道投入使用时间为 1996 年，航道里程 15 公里，护岸 3 200 平方米，导流坝 1 座 35 米在丁市。

第三步，由水运工程造价人员、设计人员、建设人员、

航道养护人员、日常管理人员及财务人员组成专家组，确定了如下事项：一是 B 航道基础设施中的航道成新率为 100%，护岸和导流坝成新率均为 90%；二是以航道定额标准为基础，结合航道技术等级、维护尺度、护岸和导流坝的结构类型、规模，确定现行条件下 B 航道基础设施中的航道价值 35 万元/公里，护岸价值 0.08 万元/平方米，导流坝价值 35 万元。

第四步，根据第二步和第三步的结果，计算确定 B 航道基础设施的入账成本。

航道入账成本=35 万元/公里*15 公里*100%=525 万元

护岸入账成本=0.08 万元/平方米*3 200 平方米*90%=230.40 万元

导流坝入账成本=35 万元*90%=31.50 万元

B 航道基础设施入账成本=525+230.40+31.50=786.90 万元

第五步，经省航道管理局领导班子会议研究决定，同意 B 航道基础设施入账成本为 786.90 万元。

（三）折旧（摊销）。

鉴于国务院财政部门尚未对航道公共基础设施折旧（摊销）年限作出规定，根据财政部《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》中“在国务院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

成”中“航道公共基础设施主要包括航道、通航建筑物、航道整治建筑物、航标、其他助航设施”、“五（九）水路公共基础设施的明细核算”中“航道公共基础设施应当按航道名称、资产类别进行明细核算”、“五（十）明细核算其他要求”中“对于已按财会〔2018〕34号文有关规定入账的存量公路水路公共基础设施，其明细科目应当自2021年1月1日起按照本通知规定予以调整”的规定，结合《公路水路公共基础设施资产构成表》和《公路水路公共基础设施会计明细科目及编码表》，省航道管理局对A、B两条航道基础设施明细科目进行了调整。

2021年1月1日省航道管理局账务处理如下：（单位：万元）

财务会计：

A 航道基础设施明细科目调整：

借：公共基础设施——交通基础设施——航道公共基础设施——A 航道——航道——内河航道 500
——交通基础设施——航道公共基础设施——A 航道——航道整治物——防护工程（护岸） 370
——交通基础设施——航道公共基础设施——A 航道——航道整治物——坝体（丁坝） 30
贷：公共基础设施——A 航道 900

B 航道基础设施明细科目调整：

借：公共基础设施——交通基础设施——航道公共基础设施——B 航道——内河航道 525

——交通基础设施——航道公共基础设施——B 航道——航道整治物——防护工程（护岸） 230.40

——交通基础设施——航道公共基础设施——B 航道——航道整治物——坝体（导流坝） 31.50

贷：公共基础设施——B 航道 786.90

预算会计：不做账务处理

（三）备查簿登记。

分析：根据《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》“五（十）明细核算其他要求”中“各有关记账主体在做好公路水路公共基础设施明细核算的同时，还应做好备查簿登记，详细记录资产组成部分的名称、建设时间、资产价值等”规定，结合《公路水路公共基础设施会计明细科目及编码表》，省航道管理局在备查簿中登记了 A、B 两条航道基础设施相关信息。

A 航道基础设施在备查簿中登记信息如下：

序号	项目	内容
一	水系	**江
二	航道等级	四级
三	公里数	41 公里
四	建设时间	2008-2009 年

五	各组成部分资产名称	数量	金额(万元)
	1. 航道	41 公里	500
	2. 护岸	6 800 平方米	370
	3. 丁坝	1 座(80 米, 乙市)	30
六	资产原值	900 万元	

B 航道基础设施在备查簿中登记信息如下:

序号	项目	内容	
一	水系	**江	
二	航道等级	六级	
三	公里数	15 公里	
四	建设时间	1996 年投入使用	
五	各组成部分资产名称	数量	金额(万元)
	1. 航道	15 公里	525.00
	2. 护岸	3 200 平方米	230.40
	3. 导流坝	1 座(35 米, 丁市)	31.50
六	资产原值	786.90 万元	