

# 《政府会计准则第 5 号——公共基础设施》解读

二零一七年五月

## 一、背景

我国政府拥有规模巨大的公共基础设施，但受多方面因素影响，目前大部分行政事业单位负责管理维护的公共基础设施并没有纳入单位会计核算，政府投资形成的巨额公共基础设施在政府会计主体资产负债表中未得到全面反映。

按照《国务院关于批转财政部权责发生制政府综合财务报告制度改革方案的通知》的要求，依据 2015 年 10 月发布的《政府会计准则——基本准则》，财政部在 2017 年 4 月 17 日正式发布了第五项政府会计具体准则——《政府会计准则第 5 号——公共基础设施》，对政府公共基础设施的确认、计量和相关信息的披露进行了系统性规范。该项具体准则将自 2018 年 1 月 1 日起施行。

## 二、该项具体准则的主要特点：

- **界定了政府公共基础设施的概念：**本着与政府会计主体占有、使用的固定资产相区别的原则，结合国内政府公共基础设施管理的现状，并借鉴国际公共部门会计准则和有关国家关于公共基础设施特征的表述，将公共基础设施界定为：政府会计主体为满足社会公共需求而控制的，同时具有以下特征的有形资产：（1）是一个有形资产系统或网络的组成部分；（2）具有特定用途；（3）一般不可移动。
- **明确了政府公共基础设施的确认主体：**对于公共基础设施确立了“谁负责管理维护、谁入账”的原则，明确公共基础设施应当由按规定对其负有管理维护职责的政府会计主体予以确认。此外，还对涉及多个政府会计主体共同管理维护的公共基础设施，以及政府会计主体通过政府购买服务方式委托其他会计主体代为管理维护公共基础设施等情况如何分别认定确认主体均做了明确规定。
- **规范了政府公共基础设施的折旧计提：**明确要求政府会计主体应当对公共基础设施计提折旧，但政府会计主体持续进行良好的维护使得其性能得到永久维持的公共基础设施和确认为公共基础设施的单独计价入账的土地使用权除外。计提公共基础设施折旧时不考虑预计净残值。
- **针对存量公共基础设施的处理做了专门规定：**对于应当确认为公共基础设施、但已确认为固定资产的资产，要求政府会计主体在本准则首次执行日将该资产按其账面价值重分类为公共基础设施；对于应当确认但尚未入账的存量公共基础设施（这种情况目前占绝大多数），要求政府会计主体在本准则首次执行日，根据相关公共基础设施是否有相关凭据可供取得或是否按规定经过资产评估等情况，按照本准则列明的相应原则确定

其初始入账成本。并以此为基础，要求政府会计主体在本准则首次执行日以后对存量公共基础设施按其在本准则首次执行日确定的成本和剩余折旧年限计提折旧。

- **一些特定类型公共基础设施做了范围排除**：例如，属于文物文化资产的公共基础设施，以及采用政府和社会资本合作模式（即 PPP 模式）形成的公共基础设施的确认和初始计量，将另行适用即将制定的其他相关政府会计准则。

### 三、重要意义

尽管目前绝大多数采用权责发生制政府会计的典型国家和地区大多都将基础设施作为固定资产的一个类别，在固定资产准则中予以规范，但我国立足国内政府会计改革和实务工作需要，专门针对公共基础设施制定单独的具体准则，无疑将更加清晰地体现公共基础设施作为一种特殊类型政府资产的特点和核算要求，有利于准确核算政府公共基础设施，从而全面反映政府的“家底”。

此外，随着该项具体准则的颁布和实施，公共基础设施作为政府会计主体维护管理的重要资产，其本身价值及产生的折旧费用等将得到有针对性的单独核算，相关信息将可以为未来科学评价政府绩效奠定坚实基础。



#### 联系人

**胡剑飞**

合伙人

电话: +86 ( 10 ) 8508 5203

邮箱: jansen.hu@kpmg.com

**胡建军**

合伙人

电话: +86 (10) 8508 5011

邮箱: sally.hu@kpmg.com

**肖楠**

经理

电话: +86 (10) 8508 7137

邮箱: alice.xiao@kpmg.com

[kpmg.com/cn](http://kpmg.com/cn)

所载资料仅供一般参考用，并非针对任何个人或团体的个别情况而提供。虽然本所已致力提供准确和及时的资料，但本所不能保证这些资料在阁下收取时或日后仍然准确。任何人士不应在没有详细考虑相关的情况及获取适当的专业意见下依据所载资料行事。

© 2017 毕马威华振会计师事务所(特殊普通合伙) — 中国合伙制会计师事务所，是与瑞士实体 — 毕马威国际合作组织（“毕马威国际”）相关联的独立成员所网络中的成员。版权所有，不得转载。

毕马威的名称和标识均属于毕马威国际的商标或注册商标。