

数据资源入表之我见

文 ◆ 北京国富会计师事务所高级会计师
北京天正华会计师事务所

胡 勇
魏国金

2023年8月，财政部颁布了《企业数据资源相关会计处理的暂行规定》（以下简称“暂行规定”），自2024年1月1日起施行。明确了数据资源在满足资产确认的条件下，可以确认为资产。该文件颁布后，社会上形成了诸多不同的声音，大都是一片利好，认为数据资源终于可以入表了。但是从企业会计准则的角度，从来没有认为数据资源不可以入表，并且在暂行规定颁布之前，已经有诸多数据资源入表的具体案例。数据资源是否可以入表？关键在于其是否符合会计上资产的定义以及满足资产的确认条件。

一、企业会计准则关于资产的定义以及确认条件

资产的定义是企业过去的交易或者事项所形成的，由企业拥有或者控制的，预期会给企业带来经济利益的资源。资产确认的两个前提条件一是与该资源有关的经济利益很可能流入企业；二是该资源的成本或者价值能够可靠地计量。企业拥有的任何资源只有在满足会计上关于资产的定义和确认的前提条件下，才能入表体现为资产，否则即使存在支出成本，也只能作为费用计入当期损益。

所谓数据资源入表，其实质上就是数据资源价值的资本化，在会计上反映为资产。

二、数据的定义及其实质

根据《数据安全法》第三条的规定，数据是指任何以电子或者其他方式对信息的记录。

准确来说，数据的实质是所有社会活动（经济活动）的一种记录。这种记录的有用性在于经济活动，而记录只是对经济活动的反映。将这种记录进行所谓的数据清洗、加工等形成新的数据，也是对经济活动的再组合。不过因为数据的表现形式，将这种组合变得更为及时，更为容易。这种记录、清洗、加工后的数据，可能会适合于某种特定的需求，因而变得具有价值。当然这种价值应该进一步区分社会价值和经济价值。如自动驾驶，需要适时采集路况信息数据，这种数据对于正在行驶

的车辆来说，具有重要价值；对于特定内容，其历史路况信息数据亦具有利用价值。

三、数据资源入表应满足会计信息质量的要求

按照企业会计准则的规定，对于会计信息质量有8项要求，其中数据资源入表更应该侧重满足谨慎性原则，即不能高估资产或者收益，低估负债或者费用，不能将不符合资产定义及其确认条件的数据资源成本支出予以资本化。

四、数据资源入表的形式

数据资源存在着多种特征，如无形性、权属的复杂性、时效性、依附性、非标准性、非均质化、可复制性、非竞争性与弱排他性等。依据其固有特征和企业对于数据资源的不同用途，数据资源入表具象表现形式可以形成“无形资产”和“存货”。

1、数据资源具象为存货

存货是企业储备的拟可以一次性出售的资产，因而数据资源作为一种特殊的“无形”形态资产，表现为“存货”的可能性

是极其罕见的，只有在特定条件下，数据资源入表才可以表现为“存货”的状态。因为数据资源是可以复制和备份的，并且这种复制备份相对来说比较容易。例如，某地质勘探企业，接受委托对某特定区域的特定矿产进行勘探，勘探结果的具象表现形式为数据，满足资产的确认条件，同时勘探结果只能供委托方使用，除委托方外，第三方并非利益攸关人，勘探结果对于第三方基本无价值。勘探结论数据在可以预见的未来只能转让给委托方，因而对于勘探企业，其在资产的项目应该列示为“存货”。

2、数据资源具象为无形资产

按照数据资源的形态，其入表具象表现为“无形资产”时，

除满足资产的基本定义和两个确认条件外，还需要满足可辨认性标准，即满足下列两项之一。一是能够从企业中分离或者划分出来，并能单独或者与相关合同、资产或负债一起，用于出售、转移、授予许可、租赁或者交换；二是源自合同性权利或者其他法定权利，无论这些权利是否可以从企业或其他权利和义务中转移或者分离数据资源入表都可表现为“无形资产”的状态。

取得数据资源的初始确认和计量。外购方式取得的数据资源，在满足无形资产确认的条件下，其成本应该包括购买价款、相关税费以及直接归属于使该资产达到预定用途所发生的其他支出。假如购买的数据资源需要再加工后才可使用，其加工成本也应该记入无形资产的价值。例如，购买遥感卫星遥感数据，需要进行遥感解译后才可达到预定可使用状态，则遥感解译的支出应该记入无形资产的取得成本。自行研究开发的项目，则应该按照《无形资产》准则的要求，区分研究阶段和开发阶段，只有开发阶段的研发支出方才可以记入无形资产，其研究阶段的支出全部作为费用记入当期损益。

数据资源的后续计量和终止确认。按照《企业会计准则第6号——无形资产》的规定，其后续计量可以按照预期寿命进行摊销，如无法预测其使用年限，则不应摊销，在每个会计年度终了，应该对于其价值进行复核，如存在减值，则应计提减值准备。在出售该资产时，则应该将该资产的账面价值予以转销，当预期不能为企业带来经济利益时，也应该将其账面价值予以转销。

五、费用化数据资源的利用

未能入表的数据资源，是指未能符合会计上资产的定义以及满足资产确认条件的数据资源，企业为其发生的相关支出已经计入当期损益。若该等数据存在市场，即该等数据可以在特定时间变现，则企业应该在变现时确认为收入。若该等数据还存在抵押等价值，则企业应该在确权、评估等基础上，充分利用其价值，但不得以其存在价值为由而调整账务。

总之，《暂行规定》的实施，绝不是数据入表的盛宴，而是对于数据资源入表的严谨再规定。⁸

