

数字经济背景下数据资产会计 确认与计量研究

李娜

西安邮电大学, 陕西 西安 710061

摘 要：传统的财务报表更侧重于实物、金融资本的体现，而忽略了信息资本带来的经济效益。数字经济背景下，用户行为数据、市场调研数据、生产运营数据等，已经成为企业重要的生产要素，企业要转变观念，重新分析数据资源的性质，度量数据资源对企业未来收益的边际成本与贡献，将数据资源定位至企业的数据资产范畴。要将数据资源转变为数据资产，需要对数据资源是否能够转化为实际的经济价值做出明确界定，并进一步解决数据资产的会计确认及计量问题。文章就针对数据资产的会计确认与计量进行分析。

关 键 词：数字经济；数据资产；会计确认；会计计量

Research on the accounting recognition and measurement of data assets under the background of digital economy

Li Na

Xi'an University of Posts & Telecommunications, Xi'an, Shaanxi 710061

Abstract：Traditional financial statements focus more on the embodiment of physical objects and financial capital, but ignore the economic benefits brought by information capital. Under the background of digital economy, the user behavior data, market research data, production operation data, etc., has become an important factors of production, enterprise to change ideas, to analyze the nature of the data resources, measuring data resources to the future earnings of marginal cost and contribution, the data resources positioning to the enterprise data assets category. In order to transform data resources into data assets, it is necessary to clearly define whether data resources can be converted into actual economic value, and further solve the problems of accounting confirmation and measurement of data assets. The article analyzes the accounting recognition and measurement of data assets.

Keywords：digital economy; data assets; accounting recognition; accounting measurement

一、数据资产的内涵

数据资产的定义需要涉及到数据价值转换的问题，将原始数据转化为具有实际经济价值的资产，是一个复杂的过程。数据资产的核心在于其可用性及潜在的经济价值，大量的数据资源并非都是可以产生经济价值的资产，只有对这些数据资源进行深入挖掘、分析，并创造出可量化的经济效益，才能将其转化为资产。并且在不同的业务环境及技术背景下，即使同一类数据资源，其所产生的资产价值也会存在较大差异。比如对于零售业而言，消费者的行为数据对于产品定位、营销策略的制定等均有较强的参考价值；但是对于制造业而言，这类数据信息价值不高。由此可见，数据资产是在特定环境下利用科学方法收集、处理、分析能够为企业带来可衡量的经济利益的数据，其强调数据处理技术及方法的重要性，并注重数据的经济潜力分析，这是数据资源转化为数据资产的核心要素^[1]。数字经济时代，数据资产已经成为企业的无形财富，其可以优化企业生产运营，提升企业管理效率，并做出更加准确的市场预测及客户需求分析，提高企业决策的高效性、精准性。

二、数据资产的特征

相比企业其他的资产类型，数据资产体现出以下几个特征：首先，更新性。数字经济背景下，企业运营发展过程中会不断产生新的数据，当下极具经济价值的数据信息，可能会随着新数据的产生而逐渐失去原本的价值，因此企业要密切追踪新的数据，并实时评估其即时价值，通过灵活高效的会计处理机制，对数据信息进行定期审查与调整，保证数据资产在当下能够保持更高的价值^[2]。其次，非竞争性与非排他性。数字经济背景下，任何个体拥有的数据均不会对其他个体拥有数据产生影响，即多个经济个体可以使用同一个数据。但实际上企业要求数据资产要具备独特性及业务相关性，数据本身如果是无可替代的，或者难以复制的，通常会具有更高价值；且数据内容与企业的业务目标契合度越高，往往包含更大的商业价值。因此企业必须付出一定的经济代价，给予数据资产必要的制度保护，才能保证数据的独占性，保障数据拥有者的经济利益。再次，数据资产的价值难以准确计量。诸多因素均会影响到数据资产的经济价值，比如数据信息的完整性、时效性、稀缺性等，而这些因素又无法通过货币做出准

确衡量，因此数据资产很难被准确计量，当然，企业仍然要针对数据资产探索出有效的评估策略，以充分利用数据资产的价值^[3]。最后，收益间接性。虽然数据资产具有一定的经济价值，企业也可以通过出售数据资产获得直接收益，但也仅限于出售数据资产，其他大部分情况下，企业需要对数据资产进行加工、分析，获取有价值的信息，再将信息用于指导生产、营销、市场等管理活动中，通过数据资产提供的信息只能间接提高企业的管理效率及经济效益。

三、数字经济背景下数据资产的会计确认

（一）数据资产会计确认的条件

在实际企业会计处理中，数据资产除了要满足会计准则中资产定义三个条件外，还需要满足以下两个条件：一是经济利益性很可能流入，二是成本和价值可计量，在实际会计处理中，通常满足以下几种表现的数据资源可以确认为数据资产：

首先，数据资源已经按照企业需求进行预处理。数据资源本身需要具备较高的质量，且数据是完整的、及时的，这是数据资源转化为数据资产的基础。企业实际经济过程中产生的数据通常是杂乱无章的，比如数据不够完整、数据属性或记录重复等，需要通过技术手段对数据进行预处理，才能在后续进行数据挖掘时获得更高的质量，增加数据资源为企业带来预期经济效益的概率。其次，企业已经获得数据计算的相关知识产权权利^[4]。未经授权或者无法访问的数据无法进入数据资产转化流程，企业对数据的处理、挖掘、分析、展示等虽然属于技术层面的活动，但是却与数据资产本身有着密切相关性，企业对数据的操作分析，必须经过法律层面的确权。再次，数据产品的封装。数据产品的封装是指将一组数据及相关操作封装在一起形成一个有机整体，即“盒装数据”，数据产品封装可以提高数据资源的内部高内聚性、外部低耦合性，用户可通过接口使用可计量、可计价的“盒装数据”。最后，数据的安全性与合规性。数字经济背景下，数字技术的发展日新月异，数据泄露的风险也随之增加，且数字资产的价值越高，对于相关人员职业道德素质的挑战也越高，因此威胁到数据安全性的因素不仅仅是技术性的，还有道德问题、法律问题。

（二）数据资产归属分析

目前业界针对数据资产归属范畴的研究观点主要有四类，一种是认为数据资产属于无形资产，在会计处理时作为无形资产进行核算；一种是认为数据资产属于流动资产，即作为存货进行核算；一种认为数据资产属于流动资产范畴，会计处理时可在流动资产科目下设置“数据资产”二级科目；还有一种观点认为数据资产与企业现有资产均有区别，因此需要单独专设“数据资产一级科目”。本研究认为，只有当数据资源能够为企业带来经济利益时，才能够被确认为“资产”，因此数据资产与企业现有资产均有所区别，需要单独专设“数据资产一级科目”。根据数据来源不同，企业数据资产包括内部产生的，比如知识信息、技术经验等，体现出积累性、长期性、应用性的特点；还包括外部获取

的，比如企业并购，或者向第三方直接购买等。当企业直接购买数据时会形成购买数据的费用、必要的手续费及其他相关支出，这类支出即为该数据资产的历史成本；通过并购获取的数据资产，则可根据并购成本与商誉评估值之间的差额倒推出数据资产的入账价值^[5]。

本研究认为数据资产是一种新形态的资产，因此会计处理时应将“数据资产”设为一个单独的一级科目；并单独设置“数据资产研发支出”科目，便于会计处理时能够单独列示企业与数据资产相关的信息。设置明细科目时，可以按照数据资产来源或者企业持有数据资产的目的两类标准对数据资产进行分类。企业数据资产形成过程中，数据采集、数据获取是前置阶段，且获取渠道确定后变更的机率较小，数据获取途径易辨识，因此可以根据数据来源在“数据资产”一级科目下设置两个二级科目，即“外源数据资产”“内源数据资产”。再根据企业持有数据资产的目的，赋予数据资产不同的计量属性，其中选择“历史成本”计量自用数据资产，按公允价值对交易性数据资产进行后续计量，并将其设为两个二级科目下的三级科目，即“自用数据资产”“交易性数据资产”；两个三级科目下再分别对应设“成本”“公允价值变动”明细科目，其中“成本”反映数据资产初始入账价值，“公允价值变动”则反映数据资产公允价值的变动情况。上述单独设置的“数据资产研发支出”科目下，再设立“费用化支出”科目，以核算在搜集、筛选、整理原始数据资源时产生的支出，包括无法区分某一阶段的支出全部费用化；设立“资本化支出”科目，以反映出对原始数据进行整理加工时符合资本化条件的支出，以及企业对数据资产后续发生的更新维护支出。将“数据资产”作为一级科目单独设置，能够将数据资产的历史成本、经济价值准确的反映出来。针对数据资产的后续计量，设置备抵类科目，包括“数据资产累计摊销”，反映数据资产在使用寿命内的价值摊销部分，以及“数据资产减值准备”，反映经减值测试、确认发生减值的数据资产的减值部分^[6]。

四、数字经济背景下数据资产的会计计量

明确了数据资产的归属范畴后，数据资产的会计计量包括以下几个环节：

（一）初始计量

初始计量的主要目的是解决数据资产的入账价值问题，根据上述数据资产的归属范畴分析，本研究认为可以采用成本法、收益现值法、综合法混合计量的方法进行数据资产的初始计量。其中成本法主要按照历史成本进行计量，但该方法忽略了数据资产的应用场景，数据资产具有更新性，在不同的应用场景下资产的账面价值与实际价值可能严重不符，因此单纯采用成本法计量无法反映其真实价值；收益现值法主要计算数据资产未来经济收益的现值，采用这种方法可以使资产的账面价值更贴近实际价值，不过未来现金流量难以估计；综合法则将成本计量与公允价值计量相结合。三种方法混合应用能够兼顾计量的谨慎性及可操作性^[7]。

（二）后续计量

后续计量包括后续支出、期末调整、资产处置等三个阶段。首先，后续支出。要保证数据资产的价值，就要保持数据持续更新，并同时做好数据的整合与分析，数据资产确认后，企业进行深入挖掘，不断提高数据资产的使用效益。针对数据资产在日常维护、后期存储等环节产生的额外支出，则根据总资产规模以费用化的形式计入当期损益。其次，期末调整。期末调整阶段需要考虑数据资产的摊销、数据资产的减值等。当数据资产的使用寿命确定后，数据资产的价值可以转移到新的项目对象中，这种情况下可以采用加速摊销法对数据资产进行合理摊销。加速摊销法包括年数总和法、双倍余额递减法等，会计账务处理时，可计入上述“数据资产累计摊销”科目。针对使用寿命不明确的数据资产，可不进行摊销处理，但需要进行定期减值测试^[8]。数据资产的减值主要是考虑到数据资产在使用期间虽然不会出现损耗，但其价值呈现出不稳定趋势，因此企业需要立足实际，在期末调整阶段通过定期减值测试的方式对数据资产的可回收价值做出评估。数据资产发生减值时，记入上述“数据资产减值准备”科目。最后，资产处置。数据资产的资产处置包括合理出售使用权、出售所有权两种。相比企业的普通资产，数据资产能够进行多资出售，而复制成本相对较低，因此企业可以按照会计准则等相关政策要求出售数据资产的使用权。会计处理时需要按照资产实际账面价值计入“公允价值变动”科目。针对数据资产所有权的出售，企业需要在出售阶段确认收入，做好全部成本

结转处理^[9]。

（三）终止计量

终止计量是数据资产计量中的最后一个环节，会计处理时要及时终止无使用价值数据资产的计量，根据资产的使用状态结转并核销其账面价值，并将数据清理、销毁的成本、通过交易所得的回收价款，准确计入对应科目。针对数据资产的物理载体、网络载体被销毁、未保存任何副本的情况，可以按照报废数据资产的比例进行处理；针对已经失去价值的数据资产进行主动报废，首先应当结转已经计提的摊销额、减值准备，借记“累计摊销”“数据资产减值准备”科目，根据数据资产账面余额贷记“数据资产”科目^[10]。

五、结语

总之，数字经济背景下，数据资源已经成为企业经营管理中的重要资产，实际经营管理中，企业不仅要提升自身的数据处理技术能力，还要从战略层面、管理层面完善管理体系，才能真正推动数据资源从原始状态转化为能够为企业带来实际经济效益的有价资产。而明确数据资产的会计确认与计量方法，能够进一步发挥数据资产的经济价值，提升企业的综合竞争力。本研究以数据资产的内涵分析为着眼点，阐述数据资产的特征，总分析数据资产的会计确认与计量方法，旨在为广大同行提供借鉴与参考。

参考文献

- [1]孔伟婧. 企业数据资产会计确认与计量研究——以BD公司为例[J]. 现代营销(下旬刊), 2023(12):137-139.
- [2]陈晋军, 陈茜, 池文磊. 数据资产价值核算机制研究: 以国网福建电力数据资产为例[J]. 财务与会计, 2022(20):49-53.
- [3]祝少威, 李莉. 数据资产的会计确认与计量研究: 以我国电商企业为例[J]. 商业会计, 2022(14):99-101.
- [4]梁芳, 李永恒. 数据资产会计核算研究综述与展望[J]. 西安石油大学学报(社会科学版), 2022,31(6):48-55.
- [5]岳鑫, 张良福. 大数据管辖区域下的数据疆域理论体系完善和发展[J]. 兰州财经大学学报, 2021,37(01):113-124.
- [6]李秉祥, 任晗晓, 尹会茹. 数字经济背景下大数据资产的确认、计量与列报披露[J]. 财会通讯, 2022(11):79-83+88.
- [7]张俊瑞, 危雁麟, 宋晓悦. 企业数据资产的会计处理及信息列报研究[J]. 会计与经济研究, 2020,34(03):3-15.
- [8]朱晓琴, 王宣童. 数字经济背景下数据资产评估研究述评与展望[J]. 财会月刊, 2023,44(6):78-84.
- [9]刘宇. 探讨数字经济中的数据资产的确认与计量[J]. 中小企业管理与科技, 2023(8):107-109.
- [10]付怡文, 谭雪. 数字经济背景下数据资产的交易管理体系研究[J]. 商业会计, 2023(20):18-23.