

# 更好落实《暂行规定》 全面推动数据资产入表的思考

刘迪

**摘要：**推动数据资产入表，更好发挥数据资产价值，成为企业下一阶段核心竞争力构建的关键。只有将企业“合法拥有或控制”的数据资源及时转化为数据资产，才能客观反映出企业的真实价值，正确引领投资决策导向。当前数据资产会计核算面临权属确认划分难、价值评估界定难、会计核算执行难等现实困境，需制定权属确认标准、优化数据资产价值评估体系、完善数据资产会计处理标准，助推企业数据资产顺利、准确、全面地进入财务报表。

**关键词：**数据资产；会计核算；全面入表

**中图分类号：**F275 **文献标志码：**A **文章编号：**1003-286X(2024)15-0047-03

财政部发布《企业数据资源相关会计处理暂行规定》(财会[2023]11号，以下简称《暂行规定》)，明确规范企业数据资源的确认、计量、记录和报告等会计处理原则，为推动数据资产的可视化、结构化管理提供了基础性的政策依据，在保障数据安全与合规的基础上加速数据资产全面入表进程，推动数据资产的有效管理和价值提升。然而，目前数据资产入表尚处于起步阶段，面临价值评估、权属确认、会计核算执行等多重难题。

## 一、数据资产入表面临的现实困境

### (一) 权属确认划分难

1. 权属复杂权益难定。数据资产

往往来源于多个生产主体，包括但不限于用户生成、企业收集、第三方购买等多种渠道。经过整合、清洗、分析后形成的数据资产，其初始来源及在整个流转过程中的权益归属问题十分复杂，企业在进行数据资产确认时难以明确界定每一部分数据的所有权或使用权。原始数据经过加工、增值后产生的新数据资产，其价值创造过程中涉及多方参与，如何合理划分各利益相关方在数据资产中的权益份额缺乏明确规定。

2. 法律政策尚待完善。现行法律法规对如何确定数据资产的权属关系、分割与转让规则等尚存在空白。民法典肯定了数据作为一项民事权利属于财产权益，确立了依法保护数据

的原则，但对于数据的权利内容和具体分配规则并没有进一步的制度设计，这使得企业在依据《暂行规定》进行数据资产核算时缺乏清晰的法律依据进行权属确认。

3. 隐私保护与商业开发难平衡。《暂行规定》在明确适用范围时强调了“合法拥有或控制”这一安全限制，特别是涉及到个人数据的部分，企业在确保数据资产合法合规使用的同时还要兼顾个人隐私和保障安全，这就要求企业在权属确认过程中必须严格遵守个人信息保护的相关法规，在此基础上有效划分和确认数据资产的权属。

### (二) 价值评估界定难

1. 价值评估复杂多变。在初始计量上，数据资产的价值依赖于其质量

和使用情况,还与其在特定应用场景下的可用性、稀缺性、时效性及可变现能力等众多因素紧密相连,而这些因素往往随时间、市场环境和科技进步等因素快速变化,使得数据资产的价值评估具有高度的主观性和不确定性。此外,数据资产的作用发挥依赖于与其他生产要素的依附融合,导致对其单独进行价值评估较为困难,需要对资产组合价值评估后进行拆解,任务烦琐且难度较大。

2. 未来收益预测困难。由于数据应用领域的不断拓展和技术的迅速迭代,准确预测数据资产的未来收益十分困难。这导致企业在进行数据资产初始确认时,往往无法直接通过市场交易来确定价值,难以基于可靠的基础对未来现金流或其他收益指标进行估计。

3. 价值计量的适应性问题。数据资产的价值往往随着市场环境变化、技术进步以及企业内部利用效率改变而快速变动。《暂行规定》对于如何在会计处理过程中适时反映这种动态变化,并确保其符合权责发生制原则以及公允价值计量的要求尚未有明确规定。同时,数据资产达到交易状态的成本支出将随着技术水平的发展而不断减低,但数据交易市场的发展和数据资产价值的持续挖掘使得数据资产的市场价格具备较大的上升潜力,因此对外交易的数据资产采用成本与可变现净值孰低原则进行计量时,通常会出现可变现净值总是高于成本使得企业持续选择较低的成本作为计量基础的情况。

### (三) 会计核算执行难

1. 数据资产分类和入表不完备。《暂行规定》把确认为资产的数据资源主要分为存货和无形资产两种,并根据其取得方式细分为外购存货、自行

加工存货、外购无形资产、自行开发无形资产等。但现实中往往存在介于存货和无形资产之间的数据资产,如具有外部交易和内部经营双重属性的数据资产、处于长期出售状态的可持续数据资产以及短期内可以进行多次重复交易的数据资产。这些数据资产可能不符合无形资产或存货准则要求而难以入表,应记录在哪个会计科目,或是否需要进行属性的转换并没有明确规定。

2. 具体操作细则不明确。《暂行规定》对从大量繁杂的数据资源中准确识别、确认数据资产这一问题,并没有对数据的完整性和质量以及预期能够带来的经济利益等标准的具体量化方法。对于数据资源的分类、价值变动情况、风险提示等具体信息披露内容和格式披露要求亟需细化和完善,以及不同业务场景下数据资产的会计处理差异等细节问题缺乏详尽的操作指南。

3. 摊销减值计量难。一是使用寿命和减值迹象厘定复杂。数据资产由于更新速度快、价值波动性大、使用周期不易预估等特点,很难准确估计其经济利益实现期限,为摊销政策的制定带来困难。同时,由于数据资产不存在实体磨损,其减值风险更多源于市场需求变化、替代产品出现、法律法规变动等因素,企业很难及时精准识别和判断数据资产是否存在减值迹象。二是价值变化和公允价值评估面临挑战。数据资产具有价值时变性,同一数据产品在不同应用场景下呈现多样化价值生命周期,随着应用场景的变换、时间的推移、数据产品的供给情况而发生较大变化,传统的摊销方法可能无法恰当反映这种实时动态价值变化。同时,根据会计准则要求无形资产

应定期进行减值测试并基于公允价值来判断是否发生减值。然而受制于数据资产的独特性和缺乏市场可比性,难以合理评估并确定其公允价值。

## 二、更好落实《暂行规定》,推动数据资产合理入表的建议

### (一) 做好顶层设计,制定权属确认规范标准

1. 完善数据资产登记制度。依据数据资产三权分置权益归属原则,完善全国统一的数据资产登记制度,通过制定具体的权属界定标准和流程,明确登记的目的、功能、内容以及各参与方的权利义务,为数据资产登记提供明确的指导,确保数据资产登记工作的规范性和一致性。同时,建立数据资产流转追溯机制,记录数据从产生到使用的全过程,以便于追溯数据资产的来源和流转路径,为数据的合法使用和交易提供依据,确保数据权属的明确性,为合理划分各利益相关方在数据资产中的权益份额提供坚实基础。

2. 健全数据权属确认的法律法规。一是在法律层面确立数据资源的权属框架。通过明确权益关系、规定合同条款,将数据的持有权、加工使用权和产品经营权转换为法律中数据的排他权、许可权、处分权,为数据生产、流通、使用过程中的各参与方提供明确的法律指引。二是强化数据资产的法律效力。明确数据登记的公示力、证据力和对抗力,确保依法登记的数据资产受到法律保护,为数据资产的流转和交易提供法律基础。

### (二) 优化数据资产价值评估体系

1. 建立科学的数据价值评估指标。综合考虑数据资产的质量、稀缺性、时效性以及市场供需关系和竞争

态势等因素,建立全面且科学的数据资产价值评估指标体系。通过先进的数据资产评估工具,强化对各类数据资源的识别、分类和价值评估,科学合理地评估各类数据资源的价值,并将其转化为可计量、可入账的数据资产。同时,通过收集用户反馈、业务需求和市场动态等信息,定期对数据资产价值评估指标选取及标准进行优化,以保持数据资产价值评估指标的权威性与前沿性。

2. 优化数据资产未来收益测算方式。一是密切关注数据应用领域的市场趋势和技术发展,通过市场调研和专家咨询等方式,获取更多关于数据资产未来收益的信息,确保其价值能够准确反映实际情况。二是基于历史数据和市场趋势,构建数据资产未来收益的预测模型,分析预测数据资产的未来收益。企业应加大对数据资产领域的研究力度,及时跟踪技术发展动态,并结合市场趋势和企业战略规划,保持灵活的调整能力,精准把握数据资产的未来收益潜力。

3. 建立数据资产价值评估动态调整机制。考虑市场环境、技术进步以及内部利用效率对数据资产价值的影响,建立动态的价值评估调整机制,定期对数据资产进行重新评估,并据此完善数据资产的定价机制。同时,为提高数据资产价值评估的准确性和适应性,建立数据资产质量度量 and 监控机制,对数据进行清洗、纠错和验证以确保数据资产的准确性和可靠性,以提高数据资产在企业中的可用性和可分析性,为数据资产的价值评估提供更为准确和全面的支持。

### (三) 完善数据资产会计处理标准

1. 制定适应数字经济时代特点的数据资产会计标准。从长期看,需要

结合国际会计准则和我国数据资产发展需求,明确数据资产的确认条件、计量原则、摊销或减值处理方式、披露要求等核心问题,形成具有指导意义的数据资产会计准则框架,回溯性修订会计准则,完善数据资产核算标准,制定数据资产入表的具体操作指南。从短期看,可以顺应当前围绕无形资产的准则修订方向,借由修订无形资产准则提升数据资产会计处理与现有准则体系的适配性,使其能够同时规范内部使用和对外交易的数据资产会计处理。

2. 设计科学合理的数据资产科目和报表列报。在财务会计制度中明确数据资产的科目分类,设计对应的账务处理流程,充分体现数据资源具体特点,确保数据资产信息在财务报表中得到准确反映,满足内外部利益相关者的信息需求。同时,细化《暂行规定》的具体应用规则以解决实际操作中的复杂性和不确定性问题,如针对不同类型数据(如用户信息、交易数据、运营数据等)制定具体的会计处理方法和标准,确保会计处理的规范性和一致性。

3. 明确相关信息披露要求。一是加强全面性披露。应全面整合报表使用者所关注的与数据资源有关的信息,采用主表披露加附注补充的形式予以告知,做到信息披露的可比性。主表通常强调数据的数量和数值,附注应对数据的采集方式、处理流程、质量度量、使用限制、变更历史、权责主体、治理框架、安全措施、隐私政策、潜在风险、战略措施等内容进行分类汇总。二是探索差异化披露。不同发展阶段、经营规模的企业应实行差异化的披露方式。初创企业、小微企业应偏向对产品或服务的独创性、

融资方式、目标市场、竞争优势等方面的信息披露,并且披露的形式主要以文字描述为主。而大中型企业涉及的业务活动、利益相关者和法规要求更多,披露的重点会相对复杂(如关联交易、员工福利、股本结构、社会责任、经济效益、可持续性),披露渠道和形式也更需注重多元化,除在“三表一注”披露外,相应的年度审计报告、董事会报告等中也应有所反映,并采用文字与数值并举或统计后整理到表格中的形式,便于读者理解。三是注重实质性披露。对企业所拥有数据资产当下风险和未来规划的分析,不应只停留在定义、原因等理论层面,更应结合企业所处的生态系统及自身的运营实践进行阐述。■

责任编辑 樊柯馨

### 主要参考文献

- [1] 徐玉德,程东.数据资产赋能数字经济发展的机制、挑战与应对[J].财务与会计,2024,(13):4-8.
- [2] 罗玫,李金璞,汤珂.企业数据资产化:会计确认与价值评估[J].清华大学学报(哲学社会科学版),2023,38(5):195-209+226.
- [3] 田雪,林柳燕,李诗.数据资产化及其会计处理模式研究——以国网福建为例[J].中国注册会计师,2023,(3):102-105.
- [4] 寒薇,陈朝琳,郭绪琴.《企业数据资源相关会计处理暂行规定》实施要点及建议[J].财务与会计,2023,(21):41-44.