

# Research on Accounting Treatment of Enterprise Data Assets

*Kai Xu*

East China Jiaotong University, 330013, China

## *Abstract*

Under the national strategic emphasis on the digital economy, data has emerged as a critical production factor in the digital era, permeating all sectors and serving as a dynamic driver for enterprise innovation and development. Despite its pivotal role, data resources have not been formally recognized with economic attributes or subjected to comprehensive accounting standards, resulting in their weak integration with financial statements. This disconnect severely constrains the growth of the data element market and the effective realization of its intrinsic value. Against this backdrop, this study centers on the Interim Provisions on Accounting Treatment of Enterprise Data Resources issued by China's Ministry of Finance, synthesizing current research on the recognition of enterprise data resources in financial reporting. It systematically explores the accounting procedures for data resources and identifies implementation challenges, aiming to establish a standardized framework for data resource accounting practices. The findings are expected to provide actionable insights for refining data governance mechanisms and advancing the digital economy in China.

**Keywords:** *Data Resources; Accounting Treatment*

## 企业数据资产的会计处理研究

徐凯

华东交通大学, 江西省 南昌市 330013

**摘要:** 随着国家对数字经济愈发重视, 数据作为重要的生产要素存在于各个领域之中, 数据资源成为新时代企业创新发展的动力源泉。但是, 数据资源没有被赋予经济属性, 没有完备的会计处理的规定, 导致其未能与财务报表形成紧密联系, 极大限制了数据要素市场的发展及内在价值的体现。据此, 本文以财政部发布的《企业数据资源相关会计处理暂行规定》为研究的核心, 结合目前企业数据资源入表研究的现状, 探讨数据资源会计处理的相关流程以及遇到的难点, 为未来建立规范的企业数据资源账务处理流程提供借鉴。

**关键词:** 数据资源; 会计处理

## 1 引言

近年来, 我国数字经济发展迅速, 成为农业经济、工业经济之后的主要经济形态。根据 2023 年发布的《中国城市数字经济发展报告》, 我国的数字经济规模已超五十万亿元, 占 GDP 比重高达 41.5%。在党的十九届四中全会中, 数据被首次当作是新的生产要素, 同时大会明确了数据要素对促进数字中国建设起到了重要的基础性作用, 因此数据基础制度建设和完善成为了建设数字中国的关键所在。在此背景下, 2023 年 8 月, 财政部印发了《企业数据资源相关会计处理暂行规定》, 旨在为后续数据资源核算与入表提供理论基础, 同时规范数据资源会计处理, 促进数据资源有效流通, 更好地释放数据资源价值。同年 9 月, 中国资产评估协会印发了《数据资产评估指导意见》, 标志着我国数据资产正式入表迈出第一步, 为企业评估数据资产实务提供了明确的依据和指引。在此环境下, 企业对数据资源的识别与赋能将成为未来企业发展的重要推手, 这需要企业规范识别并确认数据资源, 将其纳入到企业的财务报表中, 并对其进行合理合规地会计处理, 从而向外

界反映出企业真实的价值。2024年1月，鉴于数据资产合规化使用路径不清晰等难点，财政部出台了《关于加强数据资产管理的指导意见》，强调加强对数据资产的权益保护是首要任务，统筹数据资产发展与安全，在保障数据安全的前提下进行数据开发、利用。

然而，目前传统的会计处理方法对数据资产的适用性不强，数据资产有着不同于传统资产的特性，使数据资产在会计确认、计量上存在难题，这就对会计准则提出了更高的要求。数据资产价值的评估是会计处理中的核心难题，建立一套既科学又客观的评估体系，并且确保数据资产价值评估的准确性和公正性，是目前学界急需解决的目标难题。此外，数据资产作为数字经济时代的核心资源，其会计处理的规范和准确，对于促进数字经济的健康发展、提升企业的竞争力和创新能力具有重要意义。因此，本文通过开展对数据资产会计处理的研究，旨在推动会计理论与实践的革新，促进数据资产相关的会计理论的创新发展，为会计实践提供新的思路和方法，提升会计信息的质量和相关性。

## 2 数据资产相关理论

### 2.1 数据资产含义

数据资产相关概念涉及数据资源及数据两个要素。其中，数据的含义最为广泛，通常指的是数据要素，即以电子形式或其他方式对信息、客观事实的记录描述。数据的种类较多，较为常见的如结构化数据，可以表现为数据库中的数据记录，数据是数据资源的基础。数据资源是指能给企业创造价值的数据的集合，不光涵盖企业内部产生的数据，还包括企业通过外部获得的数据，例如通过市场调研取得的数据、第三方数据服务提供商提供的数据、政府部门开放的数据。这些各式各样的数据资源具有为企业创造价值的能力，但是却还未经过加工，而数据资产就是指经过处理、分析并产生经济价值的的数据资源。只有将数据资源纳入企业的资产负债表，才能最终体现出数据资产的经济价值。

数据资源入表转化为数据资产还需满足一定的条件，根据中国信息通信研究院发布的《数据资产管理实践白皮书（6.0版）》，数据资产被定义为由组织合法拥有或控制的数据，通常以电子或其他方式记录，能直接或间接地为企业带来经济与社会效益，并且能够计量或交易。由此可见，数据资源“跨入”企业的财务报告需要遵循现行的会计资产的定义，数据资源需由企业合法拥有或控制，并且能够为企业带来经济利益或社会效益。此外，数据资源的成本或价值应该以可靠的方式进行估计和记录，确保财务报告的准确性和透明度。这要求企业需建立一套完善的数据资产评估体系，运用科学的方法评估数据资源的潜在经济价值和社会贡献。

### 2.2 数据资产的特征

#### 2.2.1 非实体性

数据资产具有非实体性的特征，其存在形式完全依赖于数字化载体，与传统的有形资产具有显著差异。传统有形资产如企业的固定资产、存货等，具有明确的空间边界，而数据资产以电子信息的形式储存于服务器、网络之中，主要通过信息技术的解析与处理来实现数据资产的价值。数据资产的非实体性使得数据资产的交易较为便捷，无需通过物理交割，仅需通过线上网络便可实现轻松传输交易。但非实体性也加剧了企业数据资产的安全风险，数据随时存在着泄露、篡改与灭失的可能性，且因网络环境复杂，使得数据风险较难追溯。

#### 2.2.2 可复制性

数据资产虽满足企业对资产的定义，但具有可复制性，一方面，数据资产能够具备快速增长的条件时，其边际成本却异常地低；另一方面数据资产其数据权属及价值的不确定性，导致其价值的下降与数据确权案件的层出不穷<sup>[1]</sup>。据此，数据资产的确认应符合资产的定义，但又不能完全照搬资产确认的方式，数据要素资本化前，需对其权属以及价值进行判断，数据的可复制性意味着其会被多方拥有，不同于物权，数据具有

非排他性，因此应根据数据权属进行分类，在数据确权之后，如数据能为权利主体带来经济价值，那么数据要素就具备数据资产化的条件<sup>[2]</sup>。

此外，数据由于具有非排他性，企业可能采集他方权属数据，同时衡量确权后所带来的经济利益能否覆盖其采集加工成本，已判定是否满足资本化条件。

### 2.2.3 价值易变性

数据资产的价值呈现高度动态波动特征，受技术迭代、市场供需、法规政策等多维因素影响。例如金融市场的股票信息、汇率信息或市场紧急动态，这些数据若超过时限，其价值往往会骤降。而企业若发生技术层面的突破，例如算法技术升级，则会激活原本陈旧的数据资产价值。由此可见，数据资产的价值并非表现出线性的增值减值，而是出现高度的动态波动。这就要求建立动态评估机制，需引入第三方的数据机构，以便真实反映数据资产的公允价值。

## 3 数据资产的确认

### 3.1 数据资产的会计确认途径

关于数据资源入表途径，大致上可分为三类方式。

第一，设立“数据资产”科目，并按照无形资产的确认方式对数据资源进行会计确认，将出售的数据产品与服务计入数据资产成本，并每年进行摊销计入营业成本<sup>[3]</sup>。虽然数据资产属于无形资产的范畴，但由于其核算要求，无形资产的处理办法并不适配于数据资产<sup>[4]</sup>，因此要单独设置“数据资产”科目，并设立明细科目。

第二，在“无形资产”科目下新设“数据资产”二级科目，大部分的学者认为数据资产符合无形资产的定义标准。数据资产是一种数据使用权，应当被确认为无形资产。

第三，将数据资产计入“存货”科目，虽数据资产与具备实物形态定义的存货不相符，但若企业的主营业务为出售数据资产，且其出售交易被认作是日常经营活动，则数据资产也能确认为存货<sup>[5]</sup>。

业内对于数据资产的处理方式难以统一，在此背景下，财政部印发了《企业数据资源相关会计处理暂行规定》，针对数据资产相关会计处理就适用范围、适用准则、列示及披露做出明确指示，为企业加快推进数据资源入表提供强大助力。《暂行规定》在遵循现行会计准则的指导下，就企业数据资源处理实务中遇到的问题，提供详细指引<sup>[6]</sup>。根据目前数据资源入表形势，《暂行规定》针对三类符合条件的数据资源予以资产化，其余不满足条件的数据资源暂不确认。此外，《暂行规定》在数据资源披露，采取了强制披露与资源披露相结合的新模式。

《暂行规定》要求企业应根据重要性原则并且结合本企业实际，在“无形资产”“存货”“开发支出”科目下增设“数据资产”项目，以反映企业在资产负债表日所持有的数据资源的账面价值。由此可见，《暂行规定》要求企业对数据资源的处理应按照资产处理方式进行，通过持有目的、形成方式、业务模式加以区分。

### 3.2 数据资产确认的关键条件

通过对《暂行规定》进行解读研究发现，数据资源入表虽势在必行，但其落地受限于规模过大，现行数据要素市场不成熟，会计处理制度不成熟等因素影响。目前最优选择是设定入表门槛，优先对部分数据资源进行试点入表，并根据结果反馈，逐步完善数据管理制度与处理办法，后续再推广至其他类型的数据资源。本文认为，数据资源确认首先需满足企业会计准则关于资产的定义及确认条件，如存货需满足所有权归属且具备出售意图。在此基础上，数据资源应具备明确的权属划分，区分所有权与使用权，且对于涉及敏感信息的数据资源需进行脱敏处理。企业对于只拥有使用权的数据资源，因其不具备向外出售的条件，所以不可将其确认为存货对外出售，应在其能为企业带来经济利益时确认为无形资产。

## 4 数据资产的计量

### 4.1 初始计量方法的选择与适用

会计上的计量方式主要分为五种类型，最常见的计量方式为历史成本法，也是财务部印发的《暂行规定》中规定的处理办法。根据《暂行规定》，对于确认为无形资产的数据资源，外购数据资产的成本由购买价款、相关税费及使其达到预定可使用状态所发生的支出；内部自行研发的数据资产成本仅为企业开发阶段符合资本化条件的支出，研发阶段的支出及不符合资本化条件的应计入当期损益。同时学界存不同观点，数据资源应根据用途划分为交易用及自用两种类别，进而判断其是否具备进行公允价值判断的环境，及持续收益能力，最终将计量方法划分为以公允价值计量、以现值计量与历史成本计量三种计量方式<sup>[7]</sup>。

本文认为数据资产初始计量应采用历史成本法，首先需根据其的形成方式进行分类，将数据资产分类为企业外购数据资产与自行研发的数据资产。外购的数据资产的成本由购买价款、相关税费及为使其达到预定可使用状态所发生的必要开支等。譬如进行数据预处理的人工费或数据流转存储费。企业自行研发的数据资产的成本应该区分研究阶段和开发阶段的支出，将研究阶段的支出全予以费用化，计入当期损益。将开发阶段的支出在满足一定条件时确认为数据资产，例如开发的数据资产能够正常为企业使用或可供出售、开发该数据资产的支出能够可靠归集、开发的数据资产具备生效的使用场景、开发的数据资产的权属明确归属于企业所有等。不满足这些条件的支出全部费用化，计入当期损益。但历史成本法计量仍存在挑战，在企业自行研发数据资产时，对研发投入资本化或费用化的界定无法准确判断，对资产研发所处的阶段判断具有较强主观性，对研发过程中不同的流程难以制定统一的判断标准<sup>[7]</sup>。

### 4.2 后续计量的动态调整策略

关于数据资源的后续计量，宋书勇认为若数据资源的初始计量采用的是成本法，那么其后续计量应进行摊销<sup>[8]</sup>。秦荣生提出应根据数据资产获利能力计提折旧或摊销，并对有减值迹象的数据资产计提减值准备<sup>[9]</sup>。张雪指出企业自用的数据资产，使用寿命确定的应进行摊销；使用寿命不确定的应定期进行减值测试；对于企业以交易为目的而持有的数据资产，应在持有期间进行减值测试判断其账面价值<sup>[7]</sup>。本文认为，数据资产在使用寿命不确定或时效性很强的情况下，后续计量应进行定期减值测试，而不选择摊销处理。数据市场、技术层次的因素会影响其价值变动，导致其价值浮动速度迅速，并易受外界干扰。如有明确证据表明其为使用寿命有限的资产，应采取减值法与摊销法相结合的方式后续计量，当其价值波动幅度远大于其摊销金额，则会导致企业对数据资产价值的错估，因此在进行摊销的基础上，应根据其为企业带来经济利益的程度计提减值，以体现数据资产的真实价值。此外，企业需持续投入资源对数据资产进行动态维护，例如更新改造数据、扩充数据规模、优化数据存储设施、提升数据交互运行速度等。这种动态投入能抵消数据资源价值的自然衰减，甚至能通过技术升级激活数据潜在价值。

### 4.3 公允价值计量的挑战与未来展望

相比于公允价值法，历史成本的计量更为准确和快捷。公允价值计量面临多重挑战，目前数据要素市场尚不成熟，市面上数据资源数量不够足以有效判断其公允价值。此外，同类数据资源对于不同企业来说价值差异显著，例如青年用户数据对以年轻群体为目标客户的企业具有较高价值，而对其他企业则可能价值较低。这种主观价值判断规则使得数据资源公允价值判断难的问题产生。

本文认为，造成公允价值不准确的因素与数据资源本身特性有关。数据可复制性使得其易于被传播，且易引发权属模糊。此外，企业的数字资源在评估及风险管理机制不健全的情况下，进行公允价值评估可能会造成企业数据资源泄露。企业独占的数据资源使得企业获得信息不对称的优势，若该数据资源在评估时泄露，将会削弱该信息优势，进而降低数据价值。此外，数据资源在社会中的流通情况难以系统判断，因此对数据资源进行公允价值判断具有较大难点。未来需通过多路径推动公允价值计量的应用：一是完善评估机制，引

入第三方机构建立动态估值体系；二是强化数据安全防护，通过加密技术与审计制度防范泄露风险；三是推动政策与技术创新，逐步构建适应数据特性的计量框架。随着数据要素市场的规范化和评估技术的进步，公允价值计量有望更精准地反映数据资产的内在价值。

## 5 讨论

《暂行规定》将入表的数据资源界定为无形资产、存货、开发支出类，并根据这些科目会计处理方法对数据资源进行处理。本文认为，在《暂行规定》要求的基础上需要注意对数据权属的界定，以及企业数据资源的获利业务模式、对个人信息的脱敏处理，在满足这些前提条件后，将符合条件的数据资源确认为数据资产。基于目前会计准则的发展形势，以历史成本法对数据资源进行处理，主要问题在于对自行研发数据资源的成本费用归集的判断。数据资源计量手段仍有发展的空间，公允价值法，收益法也有其理论依据，但目前数据资源价值评估制度及其要素市场仍处于起步阶段，数据安全制度与措施不健全，导致计量方法的受限。

此外，本文认为数据资源更好融入企业的报表之中的方向在于企业如何构建“第四张报表”，数据资源介于实体与虚拟之间，且数据资源并不属于财务指标，但其对企业利润具有显著的影响，而在资产负债表中难以体现数据资源的价值，因此需要开发以反映非财务指标为主的第四张报表，以此更好地对企业非财务指标进行管理分析、评估价值，对企业而言起到了外部风险的防范作用。可以预见的是，数据资源入表推动了数据要素资产化的进程，释放了数据资源价值，更好地反映企业的真实价值。在未来的研究中，应聚焦数据资源确权、评估问题，改善和优化数据资源有关准则，发展与培育数据资源市场，建立成熟、稳定的市场交易环境，加强数据资源风险管控建设。

## 6 结论

本文围绕企业数据资产的会计处理问题，以财政部颁布的《企业数据资源相关会计处理暂行规定》为研究基础，参考以往学者的研究结果，系统探讨了数据资源会计处理流程及存在的问题进行分析，并分析实践中的难点与挑战。本文明确数据资产的定义与特征，强调其作为数字经济时代核心资源的重要性，并需与传统资产区别对待处理。结合现行会计准则并总结以往相关研究，提出数据资源入表的途径，基于《暂行规定》要求，强调根据持有目的与业务模式进行分类列示。分析历史成本法在数据资产初始计量中的适用性，并探讨后续动态调整策略的必要性，同时指出目前数据资产公允价值计量面临的挑战。本文主张通过完善评估机制、强化数据安全、推动市场规范化等措施优化会计处理框架，并提出构建“第四张报表”以更全面反映数据资源价值的未来方向。本文研究数据资产会计处理，旨在解决传统会计准则与数据资产特性不兼容的问题，为后续数据资产规范化入表提供处理思路。并通过结合政策文件与实践难点，为释放数据要素价值、推动数字经济健康发展提供了理论依据与操作指引。

## 参考文献

- [1] 黄世忠,叶丰滢,陈朝琳.数据资产的确认、计量和报告——基于商业模式视角[J].财会月刊,2023,44(08):3-7.
- [2] 陆威文,苟廷佳.数据要素资产化的理论逻辑与实践进路——基于对数据资产内涵与价值规律的认识[J].企业经济,2023,42(04):28-39.
- [3] 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(05):195-209+226.
- [4] 程竞.数字经济时代数据资产会计确认与计量的探索[J].安徽商贾职业技术学院学报,2022,21(01):44-47.
- [5] 符文娟,梅瑾瑾.关于数据资产财务核算的研究[J].财务与会计,2022,(08):46-50.
- [6] 陈俊,李永康,龚启辉.企业数据资源会计处理研究——基于财会[2023]11号文件[J].财会月刊,2023,44(21):13-18.
- [7] 张雪,刘艺琦,吴武清.数据资产会计计量研究——以大数据企业为例[J].财会通讯,2022,(19):10-14+20.
- [8] 宋书勇.企业数据资产会计确认与计量问题研究[J].会计之友,2024,(02):95-101.
- [9] 秦荣生.企业数据资产的确认、计量与报告研究[J].会计与经济研究,2020,34(06):3-10.