知识经济条件下的无形资产会计创新

青海大学财经学院　秦燕鸣

在知识经济时代，无形资产在企业总资产中所占比重日益增大，甚至居于支配地位。同时，会计赖以生存的社会经济环境发生了重大变化，这必然会对无形资产会计产生深远的影响。

一、知识经济对无形资产会计的冲击

1.对无形资产概念的冲击。

现行会计制度将无形资产定义为：企业为生产商品、提供劳务、出租给他人或为管理目的而持有的、无实物形态的非货币性长期资产。其特点是：①无形资产不具有实物形态，通常表现为某种权力、技术或获取超额利润的综合能力；②无形资产属于非货币性长期资产；③无形资产是企业为使用而非出售的资产；④无形资产在创造经济利益方面存在较大的不确定性。在知识经济条件下，这一概念存在的问题较多：一是表述不准确，没有充分体现出无形资产的特点；二是表述不完整，随着知识经济的发展，无形资产的范围不断扩大，原有的概念已不能概括所有的无形资产。

2.对无形资产确认范围的冲击。

目前，被列入我国会计核算的无形资产项目包括专利权、非专利技术、商标权、著作权、土地使用权、特许权、商誉等。可见，现行会计制度对无形资产的确认局限于很小的范围之内，将许多具有无形资产特征的项目都排除在外，这种处理方法无疑限制了无形资产的确认。

3.对无形资产计量方法的冲击。

现行会计采用历史成本原则计量无形资产。这种计量方法对无形资产并不适合，其原因是：①无形资产的形成是长期积累的结果或是多种因素综合作用的结果，其价值的构成较复杂，并非单纯的历史成本所能反映；②无形资产与有形资产的价值构成不完全相同，不应采用相同的计量方法。企业的有形资产主要是通过自身的耗费给企业带来收益，其价值取决于历史成本；无形资产的价值则主要取决于其所能创造的未来收益，而非历史成本；③由于知识和技术的不断创新，无形资产的现时价值及其所能提供的未来经济收益是不断变化的。无形资产在使用过程中，因受到许多不确定性因素的影响，所以可能减值，也可能增值，而历史成本并不能反映出无形资产价值的变化。

4.对无形资产摊销方法的冲击。

现行会计处理对无形资产的摊销一般采用直线法。这种方法在无形资产占总资产的比重较小的情况下是可行的。但在知识经济时代，由于无形资产占总资产的比重日益增大，有的无形资产价值较高且不稳定，用直线法会造成各期摊销成本与同期实际负担成本不一致的状况。

5.对无形资产信息披露的冲击。

一是在现行会计实务中对无形资产的账务处理过于简单。会计核算只设置了“无形资产”一个账户来反映其净值，对无形资产原始价值和已摊销价值则不反映，这使得会计信息使用者不能全面了解无形资产的相关信息，从而影响了对无形资产的管理、运作和决策。二是现行会计报表对无形资产的反映较为笼统。会计报表只是通过资产负债表中的“无形资产”项目反映其折余价值，这种处理方法根本无法体现无形资产在知识经济时代的主体地位，更不可能为信息使用者提供客观、公正、充分的会计信息。

二、知识经济条件下的无形资产会计创新

随着知识经济时代的到来，无形资产的内涵和外延不断扩大，其在企业经济活动中所起的作用也日益增强。只有不断对无形资产会计理论和实践进行创新，才能提高无形资产会计信息的质量，逐步建立符合时代特征的无形资产会计核算新模式，真正发挥会计对知识经济的反映和监督作用。

1.重新认识无形资产的概念。

在以知识经济为主导的当今社会，我们应该将无形资产的定义概括为：无形资产是为特定主体独家拥有或控制的、无实物形态的、使用价值确定并在有效使用下能为企业带来不稳定的超额收益的非货币性经济资源。这一概念概括出了无形资产的以下特点：①垄断性。无形资产的垄断性是企业获取超额收益的前提条件，任何无形资产都归属于特定的主体，为特定主体所拥有或控制。这个特定主体可以是企业，也可以是个人、地区、国家等。②无形化。无形资产不具有实物形态，在生产经营过程中发挥的作用也是无形的，我们无法通过感官识别它，只能从经营效果上感觉它。③非货币性。无形资产包括除了货币资金、应收账款、预付账款等以外的无实物形态的非货币性资产。④价值的不稳定性和使用价值的确定性。无形资产的价值容易发生变化，因而为企业带来的超额收益也是极不稳定的。同时，无形资产具有特定的使用价值，只要对其有效使用就能为企业带来收益。

2.拓宽无形资产的确认范围。

在知识经济时代，判断一项经济资源是否属于无形资产，主要应看其是否具备超额获利能力，而不能过分强调其成本的可计量性。随着以网络信息技术、计算机技术为核心的高科技产业的产生和发展，无形资产的内容和形式逐渐多样化，其确认范围也应逐步扩大。为了与国际会计准则相关规定接轨，我国可根据实际情况先把计算机软件、网址和域名、知识资本

对内部交易固定资产抵销处理的改进

重庆大学经济与工商管理学院　覃　琴

根据《合并会计报表暂行规定》的要求,企业在编制合并会计报表时应将集团内部固定资产购销活动产生的未实现销售利润予以抵销,并相应调整固定资产原价、累计折旧及利润表相关项目的金额,但在实际编制中企业并没考虑内部交易固定资产发生减值的会计处理,本文就此展开讨论。

例:假设乙公司为甲公司的子公司,甲公司以100万元的价格将其生产的产品销售给乙公司,销售成本为80万元。乙公司购买该产品作为管理用固定资产,并以直线法按5年年限进行折旧,净残值为零。假定交易时间为2000年1月1日,为方便计算,该内部交易固定资产在交易当年按12个月进行折旧。按照现行处理方法应该是:

2000年12月31日编制合并会计报表时,将该固定资产的销售收入、销售成本和原价中包含的未实现内部销售利润相抵销。合并抵销分录为:借:主营业务收入100万元;贷:主营业务成本80万元,固定资产原价20万元。同时,将当期多计提的折旧予以抵销:借:累计折旧4万元;贷:管理费用4万元。2001年12月31日合并抵销分录为:借:期初未分配利润20万元;贷:固定资产原价20万元。借:累计折旧4万元;贷:期初未分配利润4万元。借:累计折旧4万元;贷:管理费用4万元。2002年12月31日合并抵销分录为:借:期初未分配利润20万元;贷:固定资产原价20万元。借:累计折旧8万元;贷:期初未分配利润8万元。借:累计折旧4万元;贷:管理费用4万元。

对2000~2002年度合并资产负债表、利润表及利润分配表相关项目的影响如表1:

表1　　单位:万元

年　份	2000年度		2001年度		2002年度	
项　目	+	−	+	−	+	−
固定资产原价	−	20	−	20	−	20
累计折旧	−	4	−	8	−	12
固定资产净值	−	16	−	12	−	8
固定资产减值准备	−	−	−	−	−	−
固定资产净额	−	16	−	12	−	8
主营业务收入	−	100	−	−	−	−
主营业务成本		80	−	−	−	−
管理费用		4	−	4	−	4
利润总额		16	4		4	
期初未分配利润			16		12	

一、内部购销固定资产发生减值时的抵销处理

假定1:该固定资产的可变现净值低于内部购进时的入账

等纳入无形资产的范围,其他无形资产项目可随着经济内容的丰富和发展及时予以补充。

3.更新无形资产的计量方法。

现行的会计目标是为各利益相关者提供有利于经济决策的会计信息。人们重点关注的会计信息是当前与未来的现金流量和财务状况,而传统的计量方法很难真正满足这一需求。由于无形资产的成本尤其是自创无形资产的成本具有虚拟性和不对称性等特点,用历史成本计量模式将不能体现无形资产的真实价值,同时还会产生诸多问题。在知识经济时代,传统的历史成本计量模式将不再是无形资产惟一的计量基础。

我国目前应采用双重计量模式,即在遵循现行会计准则和制度所规定的历史成本计量模式的基础上,同时采用预期现金流量净现值法和公允市价法对企业拥有的无形资产尤其是自创无形资产进行反映和确认。只有这样,才能充分体现无形资产与有形资产在价值计量上的区别,随时反映无形资产的现时价值。

4.改进无形资产的摊销方法。

在知识经济条件下,无形资产的摊销应根据其占企业总资产比重的高低、对企业兴衰的影响程度、企业所处行业的特定条件等,选择不同的摊销方法。无形资产价值不大的企业,可继续沿用直线法摊销无形资产账面价值;无形资产价值很大,或虽然价值不大但足以影响企业兴衰成败的,可采用加速折旧法;对于计算机软件等高新技术产品,由于其具有技术更新快、使用周期短、购入时无使用年限规定的特点,因此应在较短时间内对其进行摊销。

5.完善无形资产的信息披露。

企业可将诸多无形资产按类别分别列示于资产负债表中。在"无形资产"项目下设置"累计摊销"项目,单独反映无形资产的已摊销价值,使无形资产的账务处理更加完整、全面,并在会计报表附注中列明各项无形资产的来源及其增值、减值情况。同时,单独设置一个附表,以反映那些难以用货币计量,但对企业未来收益有很大影响的无形资产的相关信息。企业也可根据业务经营特点及其受技术更新影响的程度,实行灵活的报告制度,及时提供有关无形资产的会计信息。只有这样,才能充分体现无形资产的主体地位,更加完整、公允、客观地反映企业无形资产的相关信息,为内部经营管理者和外部信息使用者提供全方位服务。