

国有企业无形资产的会计计量会计从业资格考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/540/2021\\_2022\\_\\_E5\\_9B\\_BD\\_E6\\_9C\\_89\\_E4\\_BC\\_81\\_E4\\_c42\\_540765.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/540/2021_2022__E5_9B_BD_E6_9C_89_E4_BC_81_E4_c42_540765.htm)

无形资产是我国国有资产的一个重要组成部分。在股份制改造、“公私混合”经营等实现形式的探索中，加强国有无形资产的管理与运营，正确评估其价值，对于加强国有企业的影响力、竞争力及其与市场环境的亲和、融洽，防止国有资产的流失，都有十分重要的意义。由于体制的缘故，许多部门、地方政府以及国有企业对中外合资、合作热情很高，求合心切，而对中央国有企业“抓大放小”改革的方针政策，却存在一定程度的误解。在国企合资、改组过程中，纷纷低价变卖国有资产，导致许多资产的流失。从资产评估的角度分析，是由于会计理论、会计制度（准则）的滞后和混乱，会计政策选择很不规范，甚至无章可循，导致了許多固定资产的低估和无形资产的流失。因此有必要从会计立法的高度，加强对国有企业无形资产的会计计量与管理。可行的方法有以下几种：其一，历史成本法。这是目前对国有企业无形资产计量的方法。按照资产来源，分下列三种情况：（1）业主投入无形资产的历史成本 = 购进确认无形资产价值；（2）外购无形资产的历史成本 = 购买资产费用；（3）自创无形资产的历史成本 = 资产成本 累计开发费用。很明显，这种计价方法忽视了无形资产在经济发展、技术制度创新中的自然或精神上升值和贬值，不能正确评估资产的市场现值，需要改进。其二，重置成本法。其计算公式：无形资产现行价值 = 无形资产重置成本 新增投入 - 各因素消耗价值。这种方法一般用于价值补偿为目

的资产计价，如企业的抵押贷款、经济担保、资产转让等商业活动。难点是各因素损耗价值不好度量。其三，收益现值法。无形资产的对外投资和出售，必须以获利（转移价值）为前提。这种方法用来确定转移价，其公式为：无形资产的收益现值 = 收益折现值 × 收益期限。该方法用未来收益计算现值，具有一定的客观性和准确性，一般用于无形资产使用权的转让，但由于现代市场经济的不确定性，会计计价也带有很强的主观色彩。在企业帐目设置上，转移价格可记为投资成本或转让售价，收益部分可作资本公积金处理。其四，超额收益法。指企业的无形资产在未来期间的收益现值与其它同类企业的无形资产在未来期间的收益现值的差额。主要用于计量资产的产权转让价。其公式可表示为：
$$Y = 1n = 1[p_1 \times R_1 \div (1 - d)^n] - 1n = 1[p_2 \times R_2 \div (1 - d)^n]$$
其中，Y表示企业无形资产的超额收益，P1、P2分别表示该企业与同类企业无形资产的总额。R1、R2分别表示预期收益率和同类企业一般收益率，d、n分别表示贴现率和收益期限。总体上讲，以上四种会计计量方法是根据经济的发展和各种国有无形资产的特征设计的。一个明显的特点就是，由偏重于资产计量的历史投入价值为基础向资产计量的未来产出价为基础转移。就我国而言，随着改革开放的深入和国民经济的发展，国有无形资产增长很快，无形资产的计量直接关系到企业及相关主体的利益，迫切需要改革原有的资产计量方式，进行会计制度创新。我们认为，在国有企业无形资产会计计量问题上，以下几个方面必须加以注意：1、要正确对待国有企业无形资产计量、核算的范围，切忌极端化。国有无形资产计量范围过窄，容易导致企业正当权益的损失；范围过宽

，造成资产空虚化，影响企业及相关主体的正确决策和会计信息使用者的正常预期。因此，无形资产计量范围的两种极端行为，均不足取。我们认为，我国仍处在工业经济为主的年代，会计计量应主要体现该时代经济的要求，对国有无形资产的确认。计量范围应以新会计准则为准，对一些重要的但新准则没有确认的无形资产，可以通过附表和附注的形式加以补充说明。

2、要注意无形资产与计价方法的统一。在现代多种计量属性并存的会计模式下，企业无形资产的计量可以选择不同的计价方式，但落实到某一种具体的资产，必须选择统一的会计计量模式，不允许企业根据不同的资产相关主体（政府、银行、分散的股东、其他债权人、债务人等）选用对己有利的计价法。

3、关于商誉的确认与计量。商誉是否是一项可以入帐的无形资产，一直是会计理论界争论的热点。一般认为，商誉是指企业一项不可辨认的无形资产，如果按照国际会计准则委员会对无形资产的定义标准，很显然商誉不能算为一项可以入帐的资产。国内会计理论界许多人持这种看法。他们的理论是：第一，商誉不能单独计价，也不能单独出售；第二，与商誉有高相关度的经营管理人员不能完全由企业控制，很难进行会计计量，不能在资产负债表中体现出来；第三，自创商誉能给企业带来多少预期收益不能确定，且存在摊销操作上的困难，而外购商誉并不是因为良好的企业形象而超值收购净资产市场公允价，所以超额资产不能确认为商誉，应作递延资产处理，同理，自创商誉也不能作为企业资产。持反对意见的人认为，商誉作为一项资产可以被证实，并且通过改进会计方法可以被计量，应算为企业资产。我们认为，商誉的确认和计量，关键在于它

的定义内涵及计量选择方式是否与有形资产的确认与计量方式相统一、协调，如果没有，是否有改进的方式为其提供制度支持。这个问题上，要防止陷入空泛无谓的理论争论。百考试题助你成功 负商誉一般认为是支付价款小于被并购企业净资产市价的差额。部分国有无形资产在企业整体效益低下、存量调整大变动的时候，企业产权转让，有出现负商誉的可能性。但对并购企业来说，负商誉是净收益，通常情况，可作递延资产处理或作为企业资本公积金。

#### 4、关于人力资源的成本与价值。

现代经济学认为，生产经营收益是各生产要素（土地、劳动、资本、企业家精神等）边际贡献的结果，经营管理者是一项重要的、不可替代的要素。我国国有企业是优秀的管理人才、科技人才相对集中的地方，从这个意义上讲，国有企业的人力资源（广义上，人力资源还包括劳动工人）最多、最丰富。但在国企财务管理上，很难对人力资源进行会计确认和货币化计量。一般说来，人力资源包括人力资源成本和人力资源价值两部分。有人把成本分为四个要素：取得成本、发展成本、保持成本以及离职成本等，而把价值分为补偿价值和新增价值，是符合经济学一般原理的，没有什么争论。但在人力资源的计量和财务入帐的方式上，争议很大。无论是用历史成本法或现值成本法都不可避免参与了很强的主观色彩，不能体现这种特殊无形资产价值的升降，存量的流动。从一般意义上讲，国有企业的经营管理者的经营管理能力，属个人所有，企业无权作为资产出卖或转让。有人提出工资报酬折现法，但对未来工资报酬、年限及折现率的确定，仍有主观臆断之嫌，不能准确地度量人力资源的价值。其次是财务入帐方式，由于人力资源计量的主

观性、不规范性以及人力资源的确认口径（关键是区分劳动者与经营者、一般管理者与核心领导层）不一致，资产负债表中的资产可能出现帐目与实物、现金相矛盾的情况，这将影响企业正常的资金实物流动和生产经营活动。我们认为，国有企业不宜在财务报表中列示人力资源的收支，特殊情况下，应按现行有形资产的计量、入帐方式处理。

### 5、有关无形资产国际会计准则的接轨问题。

从总体上讲，西方有关无形资产的会计处理方法是为以私有制为基础的西方市场经济服务的，但同时也是科技进步和社会化大生产的产物，具有一般性。我国国有经济是社会主义制度的物质基础，也是改革开放下社会主义市场经济的重要组成部分，在对外经贸往来中有必要跟国际接轨。在无形资产会计处理方法上，我们的看法是：合理吸收，保持特色。即在项目的定义、确认范围、计量、摊销、财务借贷记载方式等方面尽量与国际准则一致，但在具体细节、资产收益处理、离退休基金列支等主要辐射国内会计计量方面，应根据国有企业的特色与现状有所保留。

100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 [www.100test.com](http://www.100test.com)