

质优会计数据是新质生产力

——以高校为例

南京审计大学 乔春华

【摘要】40年前,中国会计界曾开展过一次“会计是否生产力”的讨论,回顾“会计是否生产力”的讨论对当今会计领域新质生产力的研究是有益的。生产力包括“生产要素的发展”,数据是重要的新型的生产要素,已经成为五大生产要素之一,高校会计数据是高校会计领域重要的生产力;高校会计领域新质生产力的特点是理论创新、科技创新和制度创新;高校会计领域新质生产力的关键在于“会计数据”这个要素的“质优”和如何“质优”,其“质优”如“会计数据”真实性和完整性等;高校会计领域新质生产力的出路主要在于数字化和智能化转型,应运用“大智移云物”的技术创新。建议高校应单独设置“数据资产”的一级会计科目,而不宜采用“无形资产——数据资产”和“存货——数据资产”二级科目。

【关键词】新质生产力; 生产要素; 会计数据; 质优; 高校

【中图分类号】F230 **【文献标识码】**A **【文章编号】**1004-5937(2024)16-0009-07

一、“会计是生产力”的历史回顾

(一)“会计是生产力”研究的主要观点

1.王文龙是研究“会计是生产力”的肇始者

1979年,王文龙^[1]受邓小平“科学技术是生产力”观点的影响,发表了《试论会计是生产力的问题》一文,他举了两个例子:一是交通运输部门的“单车核算”,二是大中型企业的班组核算。其目的都是提高劳动生产率,增加企业利润。但“单车核算”属于业务核算,业务核算不是会计核算;班组核算属于群众核算,群众核算不是专业核算。这些提供的是非会计数据。

2.反对者的观点

李孝林^[2]认为:“会计学是经济科学,是社会科学的一部分。还没有见到会计学属于自然科学的论断,怎能断定其为生产力呢?不是有张冠李戴之嫌吗!……从基本属性看,会计不是生产力,并不否定会计的技术性。”

3.赞成者的观点

刘治平^[3]认为:“成为会计应属于生产力范畴的主要依据是:(1)生产力是个巨大的系统工程,科学技术是生产力,管理也是生产力。(2)会计是生产劳动,是总体工人的器官之一。(3)会计是一门技术经济科学,是属于生产力经济学的分支。(4)决定会计性质的主要方面是生产力,而不是生产关系。……说会计属于生产力范畴,这是从物质生产部门的企业会计(着重工业会计)来论证的;对一切非物质生产部门,如行政机关、文化教育、艺术团体等,既是非生产性质的,它们的全部工作包括会计工作在内,也就都不是生产力

范畴。基于企业、事业和行政预算单位的工作(包括会计工作)的任务、性质、内容、要求等彼此不同,各有侧重。因此,会计应属于生产力范畴的提法,也有它一定的适应性与局限性。但是,我认为这一提法反映了会计的本质和主要属性,它就是合乎科学的。”这里,“一切非物质生产部门,如行政机关、文化教育等包括会计工作在内……都不是生产力范畴”的提法不正确。

裘宗舜^[4]认为:“现代会计,尤其是用电子计算机硬件和软件装备起来的现代会计信息系统属于信息科学。信息科学和技术是现代科学技术的代表。科学技术是生产力,而且是第一生产力。属于现代信息科学和技术的现代会计,当然也是第一生产力。”

(二)会计是什么

1.“工具论”

20世纪50年代初,苏联会计学者马卡洛夫认为会计是经济管理或经济核算的工具。后传入我国并在会计界占主导地位。

2.“管理技术论”

1941年,美国会计师协会(AIA)所属会计名词委员会的《会计名词公报》第1号《复查与提要》(Review and Resume)指出:“会计是一种技术,是关于诚实有效和以货币形式记录、分类、汇总具有财务性质的经济业务和会计事项,以及说明其经营成果的技术。”

3.“信息系统论”

美国会计学家A·C·利特尔顿(1953)最早提出“信息

【基金项目】“安徽省高校管理大数据研究中心”智库研究项目(AHDSJ20170101)

【作者简介】乔春华(1944—),男,上海市人,南京审计大学教授,享受国务院特殊津贴专家,研究方向:高校会计、高校预算、高校财务、高校审计、高校内部控制

系统论”这个观点,认为会计是一个收集、处理和输送经济信息的信息系统。20世纪80年代后,“会计信息系统论”在我国会计界成为主流观点之一。

4.“管理活动论”

20世纪80年代以后,我国会计学专家杨纪琬、阎达五(1980)首先提出“会计管理”的概念,认为会计是经济管理的重要组成部分,是一种管理活动。“会计管理活动论”在我国会计界成为主流观点之一。

5.“管理艺术论”

1953年,美国注册会计师协会(AICPA)所属的名词委员会发表的《会计名词公报》(第1号)的定义是:“会计是一种艺术,它用货币形式,对具有或至少部分具有财务特征的交易事项,予以记录、分类及汇总并解释由此产生的结果使之处于有意义(有用)的状态。”20世纪70年代前,这种观点在西方国家比较流行。

6.“商业语言论”

会计是一种国际通用的商业语言。2002年11月19日,朱镕基在第16届世界会计师大会上发表的演讲中指出:“信息技术日新月异和经济全球化深入发展,对会计审计规则标准和技术手段都提出了新的要求。会计作为世界通用的商业语言,必须积极适应这种新变化。”

目前,全球关于会计定义的代表性观点主要是上述六种,主流观点“信息系统论”和“管理活动论”具有生产力属性。

(三)“会计”具有生产力属性

1.簿记“原是生产职能的附带部分”到“从生产职能中分离出来,成为特殊的专门委托的当事人的独立的职能”

马克思^[9]指出,簿记“原是生产职能的附带部分”;马克思又指出,单个商品生产者在早期可能仅仅用头脑来记账(例如农民;只有资本主义农业,才产生使用簿记的租地农场主),或者仅仅在生产时间之外附带地记录收支和支付日等信息。“不论这种职能集中在资本主义商品生产者手中,不再是许多小商品生产者的职能,而是一个资本家的职能,是一个大规模生产过程内部的职能,从而获得了巨大的规模;还是这种职能不再是生产职能的附带部分,而从生产职能中分离出来,成为特殊的、专门委托的当事人的独立的职能——这种职能本身的性质都是不会改变的。”

2.生产和记载生产的簿记是两回事

马克思指出:“由于这种分工,节约了时间、劳力和开支,但是,生产和记载生产的簿记,终究是两回事,就像给船装货和装货单是两回事一样。充当记账员的那一部分公社劳动力,是从生产中抽出来的。他执行职能所需的各种费用,不是由他自己的劳动来补偿,而是由公社产品的扣

除来补偿的。只要做些适当的修改,资本家的簿记人员的情况,就和印度公社的记账员的情况相同。”^[9]

3.管理具有二重性

管理具有二重性质,即自然属性和社会属性。管理的自然属性,又称为管理的生产力属性。它是指管理要处理人与自然的关系,要合理组织生产力;管理的社会属性,又称管理的生产关系属性。管理又是一种生产关系的要求,执行着维护和巩固生产关系、实现特定社会目的的职能。

泰罗制是美国工程师弗雷德里克·泰罗(Frederick Winslow Taylor, 1856—1915)创造的一套测定时间和研究动作的工作方法。列宁在《苏维埃政权的当前任务》中指出:“资本主义在这方面的最新发明——泰罗制——也同资本主义其他一切进步的东西一样,有两个方面,一方面是资产阶级剥削的最巧妙的残酷手段,另一方面是一系列最丰富的科学成就,即按科学来分析人在劳动中的机械动作,省去多余的笨拙的动作,指定最精确的工作方法,实行最完善的计算和监督制等等。”从以上分析可以看出,泰罗制提高了生产效率,促进了生产力发展。

二、高校会计领域新质生产力的理论依据

(一)新质生产力的内涵

1.新质生产力的提出

2023年9月,习近平在黑龙江考察时强调,“整合科技创新资源,引领发展战略性新兴产业和未来产业,加快形成新质生产力。”首次提出“新质生产力”。

2.新质生产力的定义

习近平指出:“概括地说,新质生产力是创新起主导作用,摆脱传统经济增长方式、生产力发展路径,具有高科技、高效能、高质量特征,符合新发展理念的先进生产力质态。它由技术革命性突破、生产要素创新性配置、产业深度转型升级而催生,以劳动者、劳动资料、劳动对象及其优化组合的跃升为基本内涵,以全要素生产率大幅提升为核心标志,特点是创新,关键在质优,本质是先进生产力。”

3.新质生产力的核心要素

习近平指出:“科技创新能够催生新产业、新模式、新动能,是发展新质生产力的核心要素。必须加强科技创新特别是原创性、颠覆性科技创新,加快实现高水平科技自立自强,打好关键核心技术攻坚战,使原创性、颠覆性科技创新成果竞相涌现,培育发展新质生产力的新动能。”

(二)数据是形成新质生产力的优质生产要素

1.生产力包括“生产要素的发展”

马克思^[9]指出:“生产力,即生产能力及其生产要素的

发展。”马克思主义认为,质量互变规律是唯物辩证法的三大基本规律之一,事物的发展总是从量变开始,当量变达到一定“度”时,量变就转化为质变,“质变”的目的是“质优”。新质生产力不仅需要“质优”生产力,生产力发展而且需要“量变”即“量增”(新要素的加入)和“量变”(要素更新)。佩蕾丝^[7]认为,在新一代技术群的作用下,历次技术革命都会出现1—2种关键性的生产要素,大规模可得性和价格低廉,是成为关键生产要素的主要特征。

2. 数据是重要的生产要素

(1) 数据是新的生产要素

2017年12月8日,习近平在中央政治局就实施国家大数据战略进行第二次集体学习时指出,“在互联网经济时代,数据是新的生产要素,是基础性资源和战略性资源,也是重要的生产力。因此要构建以数据为关键要素的数字经济。”^[8]首次明确提出“数据是新的生产要素,是重要生产力”。

(2) 数据是新型的生产要素

2021年10月18日,习近平在十九届中央政治局第三十四次集体学习时指出:“数据作为新型生产要素,对传统生产方式变革具有重大影响。”^[9]

2022年12月2日,中共中央、国务院发布的《关于构建数据基础制度更好发挥数据要素作用的意见》规定,“数据作为新型生产要素,是数字化、网络化、智能化的基础,已快速融入生产、分配、流通、消费和社会服务管理等各环节,深刻改变着生产方式、生活方式和社会治理方式。数据基础制度建设事关国家发展和安全大局。”^[10]

(3) 数据成为最具时代特征的生产要素

2021年12月12日,国务院发布的《关于印发“十四五”数字经济发展规划的通知》(国发〔2021〕29号)指出:“数据要素是数字经济深化发展的核心引擎。数据对提高生产效率的乘数作用不断凸显,成为最具时代特征的生产要素。”

3. 数据已经成为五大生产要素之一

2019年10月31日,党的十九届四中全会通过的《中共中央关于坚持和完善中国特色社会主义制度推进国家治理体系和治理能力现代化若干重大问题的决定》以及2024年7月18日,党的二十届三中全会通过的《中共中央关于进一步全面深化改革 推进中国式现代化的决定》均指出:“健全劳动、资本、土地、知识、技术、管理、数据等生产要素由市场评价贡献、按贡献决定报酬的机制。”

2020年3月30日,中共中央、国务院发布的《关于构建更加完善的要素市场化配置体制机制的意见》列举了土

地要素、劳动力要素、资本要素、技术要素、数据要素,数据成为第五大生产要素,过去单纯认为“信息资源”提升为“数据要素”,使数据成为重要的新型的生产要素。

按照中国信通院定义,数据是对客观事物的数字化记录或描述,是无序的、未经加工处理的原始素材^[11]。根据国际标准化组织(International Organization for Standardization, ISO)的定义,数据是“对事实、概念或指令的一种特殊表达方式”。杨涛^[12]认为,数据生产要素是区别于“实物”的以信息、知识、技术等为主的非物质形态资源。数据是能够被数字化传递或处理的符号记录,本质是蕴含在背后的信息和知识。

作为重要生产要素的数据资源被认为是21世纪的“石油”。2017年11月14日,阿里巴巴负责人在集团成立18周年接受采访时强调,数据在21世纪就会像20世纪的石油一样,阿里已经在9年前决定从电商公司转型为数据公司;无独有偶,2020年5月7日,腾讯负责人在《人民日报》撰文也认为,数据是驱动数字经济发展的新“石油”。

4. 会计数据是高校会计领域重要的生产要素

2021年12月30日,财政部印发的《会计信息化发展规划(2021—2025年)》(财会〔2021〕36号)指出:“会计数据要素日益重要。随着数字经济和数字社会发展,数据已经成为五大生产要素之一。会计数据要素是单位经营管理的重要资源。通过将零散的、非结构化的会计数据转变为聚合的、结构化的会计数据要素,发挥其服务单位价值创造功能,是会计工作实现数字化转型的重要途径。进一步提升会计数据要素服务单位价值创造的能力是会计数字化转型面临的主要挑战。”因此,对会计数据的利用,不仅是微观经济发展的需要,更是国家宏观经济发展的必然需求。高校应将会计数据与业务数据相结合,盘活会计数据,建立数据共享机制,避免“数据孤岛”和“数据垄断”。

同理,高校的预算数据、统计数据、审计数据、资产数据、内部控制数据和其他业务数据都是重要的生产要素。

三、高校会计领域新质生产力的探索

(一) 高校会计领域新质生产力的特点是创新

习近平指出,“必须继续做好创新这篇大文章,推动新质生产力加快发展。”创新是引领发展的第一动力,科技是第一生产力。科技创新是发展新质生产力的核心要素,高校会计领域要推动新质生产力加快发展就要抓住科技创新这个牛鼻子。

新质生产力应是“数字对经济发展的放大、叠加、倍

增”,因此,应从“+”到“×”,从“互联网”到“数据要素”:即从“互联网+”到“数据要素×”是科技创新。习近平指出,“要推动产业数字化,利用互联网新技术新应用对传统产业进行全方位、全角度、全链条的改造,提高全要素生产率,释放数字对经济发展的放大、叠加、倍增作用。”2023年12月31日,国家数据局、中央网信办、科技部等17个部委局发布的《“数据要素×”三年行动计划(2024—2026年)》强调:“发挥数据要素的放大、叠加、倍增作用,构建以数据为关键要素的数字经济,是推动高质量发展的必然要求。”《“数据要素×”三年行动计划(2024—2026年)》提出:“数据要素×工业制造,数据要素×现代农业,数据要素×商贸流通,数据要素×交通运输,数据要素×金融服务,数据要素×科技创新,数据要素×文化旅游,数据要素×医疗健康,数据要素×应急管理,数据要素×气象服务,数据要素×城市治理,数据要素×绿色低碳。”

2020年4月7日,国家发展改革委、中央网信办印发的《关于推进“上云用数赋智”行动,培育新经济发展实施方案》(发改高技〔2020〕552号)首次提出“多次复用的形式”。所谓“复用”是指在包括同一时间的任何时间用于不同主体的不同场所,与过去“互联网+”不同,即能做到要素上的乘法。《关于支持新业态新模式健康发展激活消费市场带动扩大就业的意见》将这种“复用”提升为“创造生产要素供给新方式”,运用电脑复制技术能提供数据要素的复用,由此可见,“数据复用”是新质生产力的重点。

因此,“数据要素×高校会计”,不是过去“数据要素+高校会计”的形态,而是乘数效应,具有数据要素复用形式的使用价值,赋予数据时代内涵,体现了生产力的新质。由此可见,质优数据作为新的生产要素能实现价值倍增的乘数效应。

(二)高校会计领域新质生产力关键在于“会计数据”这个要素的“质优”和如何“质优”

马克思将生产力三要素概括为“有目的的活动或劳动本身、劳动对象和劳动资料”。^[13]

1.会计工具是“会计数据”“质优”的标志

衡量社会生产力发展水平的主要标志是生产工具。马克思在《资本论》中指出:“各种经济时代的区别,不在于生产什么,而在于怎样生产,用什么劳动资料生产。劳动资料不仅是人类劳动发展的测量器,而且是劳动借以进行的社会关系的指示器。”^[14]生产工具是劳动资料的核心,是区分不同质态生产力的重要标志。马克思主义政治经济学的伟大贡献在于提出了“以生产工具为标志的生产力的发展是

社会存在的根本柱石”。

是“新质生产力”赋能“会计数字化转型”还是“会计数字化转型”赋能“新质生产力”?习近平讲的是“加快形成”新质生产力,“加快发展”新质生产力,李强在《国务院政府工作报告》讲的是“加快发展”新质生产力。新质生产力正在“加快形成”“加快发展”中,靠什么“加快形成”“加快发展”新质生产力?发展数字经济,数字化和智能化转型,因此,应是“会计数字化转型”赋能“新质生产力”。

记者王美莹^[15]报道:“人工智能不仅能辅助科学研究与艺术创作,还能实现自动驾驶、打造‘无人农场’和‘黑灯工厂’,成为解锁新质生产力的关键钥匙。……让人工智能赋能新质生产力。……我国人工智能在高质量数据方面相对薄弱。”高校会计领域新质生产力的出路主要在于数字化和智能化转型。“质优”会计数据需要技术创新,应采用“大智移云物”的技术,包括大数据、人工智能、移动互联网、云计算、物联网五项关键技术。数字人民币属于高校会计领域的新质生产力。

2.会计的加工对象——会计数据

葛家澍等^[16]指出:“会计的处理对象是‘数据’。”

(1)会计数据能否成为新质生产力在于“质优”

《会计法》规定的会计数据“质优”的标准是真实性和完整性,如第一条规定的是“保证会计资料真实、完整”,第三条规定是“保证其真实、完整”,第四条规定是“单位负责人对本单位的会计工作和会计资料的真实性、完整性负责。”会计数据的真实性是“会计数据”这个要素的“质优”的基础,会计数据的完整性是“会计数据”这个要素的“质优”的保障。此外,“会计数据”应具有可靠性、相关性、及时性等。

会计数据的真实性不仅受主观上弄虚作假的影响,如原始凭证造假等,而且受制于客观上的制度设计局限,举四例:

①“项目支出”挤占“基本支出”

2015年4月15日,财政部、国家自然科学基金委员会印发的《国家自然科学基金资助项目资金管理办法》(财教〔2015〕15号)和2016年9月7日,财政部、全国哲学社会科学规划领导小组印发的《国家社会科学基金项目资金管理办法》(财教〔2016〕304号)中,“直接费用”不包括主要从事科研人员的“人员经费”,只包括“专家咨询费”和“劳务费”,主要从事科研人员的“人员经费”由“教育经费”承担。记者赵敬菡^[17]报道:“在这方面,国外的经验值得参考。比如,美国的政府科研基金经费预算中就包含研究人员的工资,项目研究人员由课题主导者雇用,工资全部由

课题主导者发放,研究员工工资占课题总经费的一半左右。”2016年8月16日,国务院《关于推进中央与地方财政事权和支出责任划分改革的指导意见》(国发[2016]49号)规定“做到支出责任与财政事权相适应。按照‘谁的财政事权谁承担支出责任’的原则,确定各级政府支出责任。”这种“科研经费”挤占“教育经费”,“项目支出”挤占“基本支出”造成会计数据的不真实。一些从事高等教育成本的理论工作者和实务工作者往往忽略这个问题,将科研人员的“人员经费”作为“教育成本”,影响了“教育成本”的真实性,导致会计数据失真进而影响其“质优”。

②高校专项债券项目“地方政府专项债券资金”不应纳入“财政拨款收入”会计科目核算而应纳入“长期应付款——专项债券”核算。

③《中华人民共和国教育法(2015)》第五十五条规定:“国家财政性教育经费支出占国民生产总值的比例应当随着国民经济的发展和财政收入的增长逐步提高。”但是,1996年后,教育部、国家统计局、财政部发布的《全国教育经费执行情况统计公告》使用的是“国内生产总值”。笔者曾专门讨论过GDP(国内生产总值)与GNP(国民生产总值)。国内生产总值(Gross Domestic Product,GDP),国民生产总值(Gross National Product,GNP),两者虽然都是核算社会生产成果和反映宏观经济的总量指标,但因其计算口径不同,二者又有所区别。目前在实践中都采用“国家财政性教育经费支出占国内生产总值比例”,特别是2015年修订的《教育法》仍使用“国民生产总值(GNP)”,因此,建议下次修订《教育法》时将“国家财政性教育经费占国内生产总值的比例”改为“国家财政性教育经费占国内生产总值的比例”。^[18]

④“新质生产力”与“管理会计”的“融合”提法欠妥

高校会计包括实行收付实现制的预算会计,实行权责发生制的财务会计和管理会计。会计数据的完整性不仅包括预算会计和财务会计的数据,而且包括管理会计的数据。目前高校管理会计的数据十分短缺,特别是在开展高校成本核算的前提下,费用对象化尚未进行,如医科大学的主任医师既教学(带研究生),又科研,还临床;农林院校也有这种情况,这些人员的“人员经费”如何对象化很难,但不取得这些会计数据,无法保证会计数据的“质优”。新质生产力关键在“质优”,而管理会计的数据达不到“质优”,因此,要求“新质生产力”与“管理会计”“融合”明显不现实。此外,所谓“融合”是指两个有各自边界事物之间的融合,如业财融合指的是“业”与“财”之间的“融合”,而

“业”与“财”却各自有自己的边界,是两个事物,本文提的“质优会计数据是新质生产力”指的是“会计数据”是“新质生产力”的组成部分,因此,“新质生产力”与“管理会计”的“融合”提法欠妥。

(2)会计数据能否成为新质生产力在于应用

会计数据能否成为新质生产力不仅仅需要高质量的数据,而且在于应用。《会计信息化发展规划(2021—2025年)》指出:“会计数据要素是单位经营管理的重要资源。……发挥其服务单位价值创造功能,……加速会计数据要素流通和利用,有效发挥会计信息在服务资源配置和宏观经济管理中的作用。”首先,通过数据分析可以发现问题和风险,提升预算绩效,改善管理水平,还可以发现新的价值和创新点。其次,通过数据平台和数据共享,与同类高校的会计数据比较可以提升会计数据的质量,可以提高资金的利用效率。最后,与非会计数据(业务数据)融合可以作为确定高校发展战略,编制高校发展规划,起到预测未来和合理决策的作用;还可以为政府预算管理、国家宏观教育和经济发展提供依据。因此,要加速会计数据要素流通和利用,使会计数据要素成为高校经营管理的重要资源,真正成为新质生产力。

3.会计人员

人是生产力诸要素中最活跃最积极的因素,是发展新质生产力的决定性因素。会计工具创新、制作和使用靠会计人员(包括会计理论工作者和会计实务工作者),会计数据创新、加工和使用靠会计人员(包括会计理论工作者和会计实务工作者)。因此,会计人员必须有较高的敬业精神和职业道德(诚信,廉洁等),会计人员必须有较强的创新精神、探索进取与改革的事业心,会计人员必须有较高的运用会计工具和加工会计信息的能力与技术,会计人员必须较好地掌握与会计相关的理论、法规和管理信息,会计人员必须有较棒的身体素质和心理素质。

(三)“质优”生产力需要制度创新

从会计数据的真实性受客观的制度设计局限的影响可以看出,制度规范化十分重要,因此,应制定和完善高校会计数据赋能新质生产力的法规。习近平指出:“要完善数字经济治理体系,健全法律法规和政策制度,完善体制机制,提高我国数字经济治理体系和治理能力现代化水平。”2022年2月18日,国务院国资委发布的《关于中央企业加快建设世界一流财务管理体系的指导意见》(国资发财评规[2022]23号)规定:“主动运用大数据、人工智能、移动互联网、云计算、区块链等新技术,充分发挥财务作为天然

数据中心的优势,推动财务管理从信息化向数字化、智能化转型,实现以核算场景为基础向业务场景为核心转换,努力成为企业数字化转型的先行者、引领者、推动者,为加快产业数字化、数字产业化注智赋能。……完善智能前瞻的财务数智体系。统筹制定全集团财务数字化转型规划,完善制度体系、组织体系和管控体系,加强跨部门、跨板块协同合作,建立智慧、敏捷、系统、深入、前瞻的数字化、智能化财务。……具备条件的企业应探索建立基于自主可控体系的数字化、智能化财务。”目前,财政部、教育部尚未出台《关于一流高校加快建设世界一流财务体系的指导意见》的类似文件。

2021年11月24日,财政部发布的《会计改革与发展“十四五”规划纲要》在“主要任务”中规定:“积极推动会计工作数字化转型。做好会计工作数字化转型顶层设计。修订《企业会计信息化工作规范》,将会计信息化工作规范的适用范围从企业扩展至行政事业单位,实现会计信息化对单位会计核算流程和管理的全面覆盖。……推动行政事业单位借助信息化手段确保内部控制制度有效实施。”我们期望早日“将会计信息化工作规范的适用范围从企业扩展至行政事业单位”。

四、高校会计领域“数据资产”会计处理的思考

(一)数据资产的定义

2019年6月,中国信息通信研究院发布的《数据资产管理实践白皮书4.0》指出:“数据资产(Data Asset)是指由企业拥有或者控制的,能够为企业带来未来经济利益的,以物理或电子的方式记录的数据资源,如文件资料、电子数据等。在企业中并非所有的数据都构成数据资产,数据资产是能够为企业产生价值的数据资源。”这里强调了“产生价值”。

2019年12月31日,中国资产评估协会发布的《资产评估专家指引第9号——数据资产评估》第二条指出:“本专家指引所指数据资产是由特定主体合法拥有或者控制,能持续发挥作用并且能带来直接或者间接经济利益的数据资源。”这里将上述定义中“企业”改为“特定主体”。

2023年9月8日,中国资产评估协会发布的《数据资产评估指导意见》(中评协[2023]17号)第二条指出:“本指导意见所称数据资产,是指特定主体合法拥有或者控制的,能进行货币计量的,且能带来直接或者间接经济利益的数据资源。”这里强调了“货币计量”。

2024年2月5日,财政部发布的《关于加强行政事业单位数据资产管理的通知》(财资[2024]1号)规定:“行政

事业单位数据资产是各级行政事业单位在依法履职或提供公共服务过程中持有或控制的,预期能够产生管理服务潜力或带来经济利益流入的数据资源。”这里强调了“产生管理服务潜力或带来经济利益流入”。

上述提到“货币计量”“产生管理服务潜力或带来经济利益流入”等直接赋予了数据资产的会计属性。

(二)高校“数据资产”的资产属性

2023年12月31日,财政部印发的《关于加强数据资产管理的指导意见》(财资[2023]141号)指出:“数据资产,作为经济社会数字化转型进程中的新兴资产类型,正日益成为推动数字中国建设和加快数字经济发展的重要战略资源。”

在上述文件中,都以“数据资产”命名。

(三)高校“数据资产”的会计处理

2023年8月1日,财政部发布了《企业数据资源相关会计处理暂行规定》(财会[2023]11号),遗憾的是财政部、教育部未发布《高校数据资源相关会计处理暂行规定》。关于“数据资产”的确认、计量,记录和报告可参考“企业”的做法,但提出若干建议。

1.高校应单独设置“数据资产”的一级会计科目

目前,文献研究倾向于“数据资产”设置的会计科目有两个:

(1)列入“无形资产”的二级科目

2024年2月5日,财政部发布的《关于加强行政事业单位数据资产管理的通知》(财资[2024]1号)规定:“按照《固定资产等资产基础分类与代码》(GB/T 14885-2022)等国家标准,加强数据资产登记,在预算管理一体化系统中建立并完善资产信息卡。”而2022年12月30日由财政部资产管理司组织修订,国家市场监督管理总局和国家标准化管理委员会发布的《固定资产等资产基础分类与代码》在“附录A(规范性)无形资产(A08000000)”中列入“A08060200数据”。

《企业数据资源相关会计处理暂行规定》规定:“企业使用的数据资源,符合《企业会计准则第6号——无形资产》(财会[2006]3号)规定的定义和确认条件的,应当确认为无形资产。”

(2)列入“存货”的二级科目

《企业数据资源相关会计处理暂行规定》规定:“企业日常活动中持有、最终目的用于出售的数据资源,符合《企业会计准则第1号——存货》(财会[2006]3号)规定的定义和确认条件的,应当确认为存货。”

(3)应单独设置“数据资产”的一级会计科目

笔者认为,“无形资产”与“数据资产”不同的是:前者具有排他性,后者具有非排他性;前者具有竞争性,后者具有非竞争性;前者具有不可复制性,后者具有可复制性;前者具有不可共享性,后者具有共享性;前者有较高安全性,后者是低安全性;前者具有延时性(专利权、著作权等稳定一定时期),后者具有即时性(“数据+算力+算法”的发展,保证了数据的即时处理、分析和反馈);等等。因此,“数据资产”产权、交易权、收益权的确认比“无形资产”难。由此可见,高校不宜在“无形资产”和“存货”下设二级科目,而应单独设置“数据资产”的一级会计科目。与此相关应单独设置“数据资产摊销”“数据资产减值准备”“数据资产跌价准备”等一级会计科目。

2.高校“数据资产”的入表

2023年8月1日,财政部印发的《企业数据资源相关会计处理暂行规定》(财会〔2023〕11号)规定:“本规定自2024年1月1日起施行。”这意味着“企业”从2024年1月1日起将“数据资产”入表。建议财政部、教育部尽快出台《高校数据资源相关会计处理暂行规定》,使“数据资产”尽早入表。

高校资产负债表应增设“数据资产”“数据资产摊销”“数据资产减值准备”“数据资产跌价准备”等项目。

3.纳入预算

(1)纳入预算管理一体化系统

财政部发布的《关于加强行政事业单位数据资产管理的通知》(财资〔2024〕1号)规定:“按照《固定资产等资产基础分类与代码》(GB/T 14885-2022)等国家标准,加强数据资产登记,在预算管理一体化系统中建立并完善资产信息卡。”

(2)有偿使用数据资产纳入预算管理

财政部发布的《关于加强数据资产管理的指导意见》(财资〔2023〕141号)规定:“在推进有条件有偿使用过程中,不得影响用于公共治理、公益事业的公共数据有条件无偿使用,相关方要依法依规采取合理措施获取收益,避免向社会公众转嫁不合理成本。公共数据资产各权利主体依法纳税并按国家规定上缴相关收益,由国家财政依法依规纳入预算管理。”

此外,财政部发布的《关于加强行政事业单位数据资产管理的通知》中不得利用数据资产进行担保和不得坐支数据资产相关收入的规定值得重视。

综上,数据是重要生产力,质优会计数据是新质生产力。以数据为关键要素的新质生产力是数字时代的先进生

产力。只有高校会计领域积极推进规范化、数字化和智能化转型才能使会计数据“质优”;只有会计数据“质优”才能成为新质生产力。●

【参考文献】

- [1] 王文龙.试论会计是生产力的问题[J].财务与会计,1979(4):28-30.
- [2] 李孝林.会计是否是生产力的探讨[J].会计研究,1981(2):1-4.
- [3] 刘治平.我对会计应属于生产力范畴的看法[J].财务与会计,1983(9):31-34.
- [4] 袁宗舜.会计也是第一生产力[J].财会通讯,1993(5):8-11.
- [5] 马克思.资本论(第二卷)[M].北京:人民出版社,1975:151.
- [6] 马克思恩格斯文集(第7卷)[M].北京:人民出版社,2009:1000.
- [7] 卡罗塔·佩蕾丝.技术革命与金融资本[M].田方萌,译.北京:中国人民大学出版社,2007:21-25.
- [8] 习近平带政治局集体学习,领导干部要学懂用好大数据[EB/OL].央视网,2017-12-10.
- [9] 习近平.不断做强做优做大我国数字经济[J].求是,2022(2):4-7.
- [10] 中共中央,国务院.关于构建更加完善的要素市场化配置体制机制的意见[N].人民日报,2020-04-10(001).
- [11] 史德年.数据价值化与数据要素市场发展报告(2021年)[R].2021中国国际大数据产业博览会,2021.
- [12] 杨涛.数据要素:领导干部公开课[M].北京:人民日报出版社,2020:42.
- [13] 马克思恩格斯文集(第5卷)[M].北京:人民出版社,2009:208.
- [14] 马克思.资本论(第一卷)[M].北京:人民出版社,1975:204.
- [15] 王美莹.人工智能,如何走好下一步[N].光明日报,2024-04-18(008).
- [16] 葛家澍,李翔华.关于会计对象的再探讨[J].厦门大学学报(哲学社会科学版),1986(1):35-40.
- [17] 赵敬菡.王长华委员:科研经费中体现劳动价值可激发创新[EB/OL].人民网,2016-03-05.
- [18] 乔春华.高校财务治理研究[M].南京:东南大学出版社,2021.