

企业数据资产会计确认与计量的国际比较与经验镜鉴

蔡美琳

西南大学经济管理学院，重庆

收稿日期：2026年7月24日；录用日期：2026年8月10日；发布日期：2026年9月4日

摘要

随着数字经济的快速发展，数据已成为企业生产函数中的一种新型生产要素，其价值倍增效应有力推动了企业新质生产力的发展。相应地，企业数据资产的会计确认与计量，已成为各国在促进企业数据生产力发展过程中不可逾越的会计制度问题。文章试图通过考察美国、欧盟、日本、中国四个国家或地区在企业数据资产会计确认与计量方面的具体准则和做法，对比分析各国在该领域的共性与差异，总结国际经验，以期为中国进一步完善企业数据资产会计制度提供有价值的政策启示。

关键词

数据资产，会计确认，会计计量，国际经验

International Comparison and Experiential Lessons of Accounting Recognition and Measurement of Enterprise Data Assets

Meilin Cai

School of Economics and Management, Southwest University, Chongqing

Received: July 24, 2026; accepted: August 10, 2026; published: September 4, 2026

Abstract

With the rapid development of the digital economy, data has become a new factor of production within the corporate production function, empowering the development of new-quality productive forces through its value-multiplier effect. Consequently, the accounting recognition and measurement of corporate data assets have become an indispensable issue within accounting systems for

countries seeking to promote the development of corporate data productivity. This paper seeks to examine the specific standards and practices regarding the recognition and measurement of corporate data assets in the United States, the European Union, Japan and China. By conducting a comparative analysis of the commonalities and differences in the recognition and measurement of corporate data assets across these jurisdictions, it aims to summarise international experience in this area and provide valuable policy insights for China to further refine its accounting framework for corporate data assets.

Keywords

Data Asset, Accounting Recognition, Accounting Measurement, International Experience

Copyright © 2026 by author(s) and Hans Publishers Inc.

This work is licensed under the Creative Commons Attribution International License (CC BY 4.0).

<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>



Open Access

1. 引言

当今，数字经济正成为驱动各国经济变革升级的新引擎，其中数据要素无疑是变革升级新引擎的核心力量，且日益受到世界各国的广泛关注。我国在 2020 年《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》¹中，明确将数据与土地、劳动力、资本和技术并列为五大核心生产要素。2022 年《中共中央 国务院关于构建数据基础制度更好发挥数据要素作用的意见》²(简称“数据二十条”)，提出建立数据产权“三权分置”制度，探索数据资产入表机制等创新性制度安排，鼓励企业将数据资源纳入财务报表。2023 年财政部印发《企业数据资源相关会计处理暂行规定》³(简称《暂行规定》)，对数据资源的处理进行了规范，数据资源的资产化成为必然趋势。《暂行规定》统一了不同企业在数据资产会计处理环节的差异，增强了会计信息的可比性，使企业的会计信息质量得到显著提升[1]。

在国外，2020 年以来国际会计准则理事会(IASB)和美国财务会计准则委员会(FASB)等也陆续推出数据资源相关的工作计划，将数据等纳入讨论范畴，讨论重点集中在比特币或虚拟货币，但尚未正式出台数据资源相关规定，因为数据资产会计处理仍面临诸多挑战[2]。IASB 和 FASB 等机构虽对无形资产有所规范，但这些准则主要针对传统无形资产，尚未形成针对数据资产的专门指引。在缺乏全球统一准则的背景下，各国在数据资产会计处理实践中呈现出显著差异。因此，有必要对数据资产会计确认与计量进行国际比较研究，借鉴国外先进经验，进一步完善我国数据资产会计确认与计量的制度。

目前，学术界围绕数据资产会计确认与计量的研究已较为深入，积累了相当丰富的理论成果。在数据资产的会计确认方面，Moody 等[3]认为应作为表内资产反映，Alp Toygar 等[4]提出数据资产应享有所有权且其可以存在多种设备中，秦荣生[5]则认为明确所有权问题是确认和计量的前提。但在实践中，数据资产的权属问题往往较为复杂，确权工作面临诸多困难。国际财务报告准则(IFRS)概念框架认为，如果企业具备主导资源使用的能力并能获取持续经济利益，那么该企业就拥有该经济资源的控制权，不强调所有权。学术界对于数据资产的确认科目主要有两种观点：第一种主张确认为无形资产或存货[6]-[8]；第二种则主张单独确认为数据资产[9]-[11]。

在数据资产的计量方面，主要观点是以单一的历史成本、现值、公允价值以及混合计量两种方式。

¹https://www.gov.cn/zhengce/2020-04/09/content_5500622.htm

²https://www.gov.cn/zhengce/2022-12/19/content_5732695.htm

³https://www.gov.cn/zhengce/zhengceku/202308/content_6899395.htm

付文娟和梅瑾瑾[8]、程小可[12]等认为历史成本法在现阶段更具有操作性。张雪[13]则指出采用历史成本计量会导致账面与实际价值差异大,建议现值计量。张俊瑞[10]认为采用现值计量存在较大不确定性,对于交易性数据资产采用公允价值计量变得越来越可行。黄世忠等[14]提出“历史成本 + 公允价值”的混合计量模式。何越[15]提出“历史成本 + 公允价值 + 现值”的三重复合计量属性。在减值和摊销方面,主要存在摊销并进行减值测试[8][16]和不需要摊销[17]两种观点。国际会计准则层面,美国会计准则委员会 FASB 针对加密资产的会计处理提出原则上采取公允价值进行计量,公允价值变动计入当期损益;IFRS 提出在存在活跃市场时,允许选择重估模型。

国外关于数据资产的研究还相对较少,主要关注点在“数字资产”的研究上,例如数字货币、虚拟货币和加密货币等,会计计量主体也均以加密货币为主,而我国因为政府对加密资产交易流通的严格管制,学者们很少讨论加密资产。在数据资产确认方面,国内外的观点相似,大多坚持将数据资产确认为无形资产,只有少数将其归为存货。在数据资产的会计计量方面,国内研究主要侧重于数据资产的评估与定价。中国资产评估协会印发的《数据资产评估指导意见》⁴确立了成本法、市场法和收益法三大评估路径,但在计量属性选择方面尚未达成统一。国外的研究更侧重于计量属性的理论适用性。由于数据资产的特殊性,传统会计确认标准和计量模式存在显著的局限性,导致国内外对于数据资产的会计处理也存在差异。基于此,本文结合国内(CAS)、欧盟(IAS)、美国(GAAP)以及日本(特色会计准则)的数据资产确认与计量进行比较研究和经验总结,旨在为健全我国数据资产会计制度提供有益的启示。

2. 企业数据资产会计确认与计量的内在逻辑

(一) 企业数据资产的内涵与特性分析

(1) 企业数据资产的内涵

数据(Data)是事实或观察的结果,本质上是客观事物的记录或描述,是信息的载体。而原始数据通常是指未经加工处理的原始素材[5],本身无应用价值,加工处理后才能转化为有用的信息资源。因此,将原始数据积累加工处理并转换为有用的数据库能给企业带来经济价值,从而实现了向数据资产的转化。吕玉芹[18]等国内较早关注“数字资产”概念的学者,将其界定为突破了传统实体资产认知框架的新型资产形态。罗玫等[11]认为数据资产是企业所控制、成本可计量且能创造未来经济利益的数据资源。基于以上观点,本文认为数据确认为资产需要满足以下条件:一是企业具备对数据资源的实质控制权;二是数据资源能够为企业创造经济利益;三是数据资源的成本或价值能够通过合理的计量方法进行量化。

(2) 企业数据资产的特征

数据资源一旦通过归集、清洗、脱敏、分类、存储、维护、更新、确权等处理,就转化为企业或实体所拥有的可以直接使用的数据资产。它主要有五个方面的特性:

- 1) 非实体性。数据资产没有实体形态,无法被直接感知,而是以数字形式存储在硬盘、计算机等数字载体中,这种非实体性特征使得数据资产可以通过互联网迅速传播。
- 2) 可加工性。数据可以通过数据挖掘、文本分析、机器学习等先进技术进行处理,不断重塑形态,实现从无序信息到有用信息的转变,通过反复加工使数据价值持续增长。
- 3) 易变性。数据资产的形式、内容、结构或价值可随时间变化,这种易变性使其在高技能加工者的处置下能够灵活响应市场需求与行业环境的变化,快速调整数据形态与功能,适配新的运用场景,并且能够通过数据积累更新使数据价值持续增长。
- 4) 多样性。首先是来源多样,涵盖企业内部系统、物联网设备、社交媒体与互联网平台等产生的数据。其次是形态多样,包括表格数据、图文资料和视频资料等。再次是内容多样,涵盖各个领域的数据

⁴<https://www.cas.org.cn/ggl/427dfd5fec684686bc25f9802f0e7188.htm>

信息。最后是应用场景的多样性，可以用于资源配置、精准营销、社会治理和科研创新等。

5) 共享性。数据资产可以同时为多元主体提供服务，并且数据资产在流转过程中不会出现价值损耗，反而会在多方使用场景的碰撞中催生出新的价值形态。因此，数据的价值不在于独有，而在于持续流动、共享中创造新的价值形态。

(二) 企业数据资产会计确认与计量的内涵

(1) 企业数据资产会计确认的内涵

数据资产会计确认指根据数据资产的定义和确认条件对数据进行判断，是否认定为企业资产的行为。其确认行为包括两个要件，首先识别数据资源是否具备资产属性，其次判定其匹配的会计要素类别，最终确定在财务报表中的列示方式。张俊瑞等[9]探讨了数据资产确认的合理性在于企业的数据资源符合资产定义三要素(即预期带来经济利益、应为企业拥有或实际控制、由过去的交易或事项形成)，确认的必要性在于满足会计信息重要性和相关性要求，且能充分证明可以为企业带来经济利益。2023年，财政部发布的《暂行规定》建立分类确认框架，将数据资源分为内部使用数据与对外交易数据两大类并进一步细分，内部使用符合条件的归类为无形资产；旨在出售的、日常持有的符合条件的归类为存货。

(2) 企业数据资产会计计量的内涵

会计计量是用数值来记录经济活动价值的过程，核心在于确定如何量化记录企业的各类资源。在识别数据资产并判断其是否满足资产定义后，还需看其成本或价值是否能可靠计量，这就需要运用一定的方法对已确认的数据资产进行价值评估。目前尚无标准的计量方法，在实践中通常采用成本法、市场法和收益法进行估算。成本法是基于数据获取、处理等所发生的成本；市场法是参考类似数据资产的交易价格，但难以找到真正可比的数据市场参照物；收益法是评估数据资产在未来经济寿命期内预期产生的净收益的现值，最能反映数据的经济本质，但预测未来收益和确定折现率的难度较大、主观性较强。计量属性主要包括历史成本、重置成本、可变现净值、现值和公允价值等，数据资产因其特殊性，对传统会计计量框架形成挑战。学界针对数据资产计量属性的选择存在两种主流观点：部分学者更侧重于公允价值、现值等计量方式，但也有学者主张差异化计量策略。

(三) 企业数据资产会计确认与计量的难点分析

(1) 企业数据资产会计确认的难点

目前，会计实务界对数据资产会计确认的难点主要在以下三个方面：

1) 数据资产的定义和边界不清。一方面，在立法层面，我国尚未对数据权益作出具体界定，尽管部分基础性法律已确立治理的基本原则，但缺乏统一的权利标准和确权规范。另一方面，在概念层面，原始数据、加工信息与数据资产三者的概念常被混淆，实际应用中难以明确区分。

2) 数据资产的属性不明确。现行会计准则难以适应数据资产特征，数据资产难以简单归为现有的资产类别。国际财务报告解释委员会(IFRIC)虽然将数据资产暂列无形资产范畴，但又和传统无形资产有所不同，如价值波动性大，不同应用场景经济价值不同。数据资产也不完全符合存货的定义，因为数据资产通常不是为了出售而持有的，而是用于企业自身的运营和决策支持。

3) 产权归属不清晰。数据可能涉及用户、企业、第三方等多方权益，法律尚未对“数据产权”做出明细界定。从数据来源来看，有企业内部生成数据、外部采购数据、用户生成数据等多种情况，其所有权的界定存在困难。企业内部对数据的管理也存在困难，跨部门对数据资产使用权的优先级和收益权的分配均未形成统一标准，使用和管理时矛盾频发。

(2) 企业数据资产会计计量的难点

相比数据资产会计确认，会计计量同样存在三个难点：

1) 计量属性选择困难。数据资产无实物形态，也不像专利、商标等受法律保护和有相对稳定的价值，

且价值受不同应用场景的影响, 现有计量属性难以准确反映其价值。国内外的会计准则对数据资产的计量仍没有具体的规定, 导致企业在选择计量属性时缺乏明确的依据, 计量方法存在差异。

2) 价值波动频繁。数据资产具有显著的时效性, 价值随时间及应用场景快速变化, 且对技术依赖度高, 可通过技术挖掘新价值或加速价值损耗。此外, 市场供需关系不稳定, 需求波动也会导致价值大幅波动。这些因素共同作用使得数据资产的价值难以长期保持稳定, 增加了会计计量的难度。

3) 价值评估方法不确定。企业的数据资产尚无一种普遍适用的价值评估方法, 目前常见的评估方法都存在局限性。成本法难以衡量数据资产的真实成本; 市场法缺乏可比性数据交易案例; 收益法依赖未来收益的预测, 存在较高不确定性。

(四) 企业数据资产的会计确认条件与科目

(1) 企业数据资产会计确认条件

数据资产作为企业的一种资产, 会计确认需要满足以下四个条件:

1) 由企业过去的交易或者事项形成。数据资产的确认必须是企业已经完成的交易或内部事项行为, 而不能是未来预期的交易或事项。这一条件能确保企业对数据拥有合法控制权, 且与企业已开展的生产经营活动相关, 防止将尚未形成的数据资源提前计入资产, 从而保证了会计信息的准确性和可靠性。

2) 由企业实际拥有或者控制。企业拥有数据资产的所有权, 意味着企业能自由决定如何使用、分析这些数据。当然企业可以通过购买协议或通过自身经营活动生成数据获得所有权, 在企业并不拥有所有权的情况下, 若能够通过书面合同、合作协议等进行实际控制和使用, 同样可视为具备实质控制权。

3) 预期会带来经济利益。数据资产在未来能够为企业带来的经济利益主要有两种形式, 一是直接产生收入。企业可直接销售数据产品或提供数据服务将数据变现, 或授权收费; 二是间接提升效益。企业通过分析数据了解业务运营情况, 实现降本增效, 做出更科学的决策。

4) 成本能够可靠地计量。企业应对数据资产从获取到应用的各个环节的成本进行精确核算, 确保成本记录的真实可靠, 且计量方法应该有一致的标准, 以便在不同会计期间和不同数据资产之间可对比。企业还应通过实时采集、更新成本数据, 确保数据资产的价值真实可靠。

(2) 企业数据资产会计确认科目选择

目前学界对于数据资产如何确认的问题主要存在两大主流观点: 第一类观点认为将数据资产归类为无形资产或者存货。黄世忠^[14]认为内部研发的标准化数据产品, 因其不具排他性且权属未发生转移, 可适用无形资产确认方法; 而面向客户定制的咨询服务等数据产品, 因其以销售为目的且伴随权属转移, 则更适合存货核算范畴。《暂行规定》目前与此类观点一致, 但为自动驾驶公司等特定行业开放了“数据资产”试点科目。第二类观点则认为应强调数据资产的独特性, 突出传统资产分类框架, 设立独立的数据资产科目进行核算。数据资产具有独特属性, 与传统无形资产具有显著差异, 因此将其纳入无形资产科目核算存在适配性问题^{[9] [11]}。本文认为, 对于数据产业中的数据服务商而言, 应该专设“数据资产”科目, 如果是分批打包出售的数据资产, 可以设置“数据存货”核算, 对于自用的数据资产, 可以在“无形资产”中核算。

(五) 企业数据资产会计计量方法原理

(1) 计量属性的选择

我国企业数据资产现有五种会计计量方法: 历史成本、重置成本、可变现净值、现值和公允价值。孙永尧^[19]和陆旭冉^[16]等学者主张优先采用历史成本计量, 认为只有在历史成本难以取得或者不可靠的情况下才考虑其他计量属性, 且由于我国数据资产为新兴资产, 尚未形成成熟的数据资产估值体系和交易市场, 采用现值和公允价值计量属性存在一定难度。因此, 数据资产在当前阶段更适合采用历史成本计量属性。但张雪等^[13]指出, 采用历史成本计量无法反映数据资产的真实价值, 建议采用现值计量以体

现未来收益。张俊瑞等[9]认为,采用现值计量存在较大难度,同时指出数据要素市场逐步发展,可以对交易性数据资产采用公允价值计量。

(2) 初始计量

对于企业数据资产的初始计量,成本法是现阶段的最优选择,以数据资产获取时的实际投入作为入账依据,历史成本法相对简单,但是由于数据资产价值易受到时间推移、市场波动以及数据不断更新的影响,历史成本法不能动态反映其真实价值的变化。若存在活跃的数据交易市场,可以参照同类数据资产的市场价格来确定公允价值,但是目前数据交易市场还不够成熟,市场交易价格难以获取。如果数据资产能够独立产生经济利益,且其未来收益能够合理预测,可以结合历史数据和市场趋势预测未来收入,并考虑贬值、市场风险等因素,将预期收益折现作为数据资产的价值,但是未来收益的预测存在不确定性,且折现率的选择易影响评估结果。

(3) 后续计量

对于数据资产的后续计量,企业通常采用历史成本法,在特殊条件下也可选择公允价值法。在采用历史成本法时,若企业能够对数据资产使用寿命做出准确判断则进行摊销,而无法对其使用寿命做出合理估计的则无需进行摊销,但无论数据资产是否出现减值迹象,都需要每年进行减值测试。但也有部分学者认为数据资产无需进行摊销,如王世杰[17]认为数据资产价值实现依赖特定的应用场景,场景发生变化时其价值可能会消失或者大幅下滑,所以在数据资产使用过程中无需进行折旧或摊销。企业若选择公允价值法对数据资产进行后续计量,则应在期末对该数据资产进行减值测试,根据测试结果调整数据资产的期末价值,并将数据资产的公允价值与账面价值的差额计入当期损益。

3. 企业数据资产会计确认与计量的国别考察

由于美国、欧盟和日本在企业数据资产会计确认与计量中具有全球代表性,本文选择这三个国家或地区的企业数字资产会计确认与计量制度进行实际考察。

(一) 美国的准则与做法

美国关于企业数据资产的会计确认与计量主要遵循现有的美国会计准则(GAAP),尤其是关于无形资产和企业合并的相关条款(如 ASC 350、ASC 805)。美国会计准则(GAAP)并未对“数据资产”给出明确定义,而是将其纳入无形资产的框架下进行处理。根据美国财务会计准则委员会(FASB)的要求,数据资产需要符合资产定义、具有可识别性且成本或公允价值能够可靠计量,才可以确认为企业资产。初始计量时,外购的数据资产以购买成本或取得时公允价值入账,自建数据资产通常费用化处理,仅开发阶段符合资本化条件(如形成可销售产品)的支出可资本化,并购取得的数据资产则按合并日公允价值单独确认。后续计量中,有明确使用寿命的资产按直线法摊销,无明确使用寿命的数据资产需定期进行减值测试(依据 ASC 350-30),并通过收益法、成本法等估值模型调整公允价值,考虑数据的过时风险。现行披露框架(ASC 275)仅强制要求说明资产的分类及计量方法,重大估值假设与参数以及关键市场风险敞口,未要求单独列报数据资产的明细,且缺乏统一的价值变动披露标准。针对数字资产(如加密货币、NFT、区块链资产等),FASB于2023年12月发布了关于加密资产的新准则(ASU No. 2023-08)⁵,明确了对符合特定条件的加密资产的会计处理规则,数字资产被广泛定义为使用区块链技术创建、转移和存储的无形资产,要求采用公允价值计量且变动计入损益,并强化分层披露机制,要求列明资产类型、估值技术及市场波动风险。

(二) 欧盟的准则与做法

⁵FASB (2023). Accounting Standards Update No. 2023-08: Intangibles-Goodwill and Other-Crypto Assets (Subtopic 350-60).

欧盟虽然推出了《数据治理法案》⁶《数据法案》⁷等数据治理的法律法规，但并未将企业数据资产正式列入会计报表，欧盟的会计准则主要遵循国际财务报告准则(IFRS)，数据资产通常被归类为无形资产或根据其经济实质适用其他相关准则。基于无形资产的定义(IAS 38)，将数据资产视为无形资产需满足以下条件：可辨认性，数据资产可以通过合同性权利独立存在或与其他资产分离；企业拥有对数据的控制权；数据能够直接或间接产生现金流。若数据与实物资产不可分割，则作为实物资产的一部分核算；若数据用于内部软件开发，可归类为“内部生成的无形资产”。初始计量下，外购或并购取得的数据资产按购买成本或公允价值入账，IFRS 3 要求在企业合并中单独确认可分离数据资产；内部生成数据的研究阶段所有支出费用化，开发阶段仅当同时满足以下条件时，成本可资本化(IAS 38.57)：技术可行性可证明；意图完成开发并使用或出售数据资产；具备使用或出售数据的能力；未来经济利益可证明；资源充足且成本可计量。后续计量默认按初始成本减累计摊销和减值，仅当存在活跃数据交易市场时可按公允价值重估(IAS 38.75)。若有明确使用寿命按直线法摊销，而若寿命不确定则需每年进行减值测试(IAS 36)。

(三) 日本的准则与做法

日本企业对数据资产相关会计处理主要遵循日本一般公认会计原则(J-GAAP)，但其中缺乏针对数据资产的专项条款，实务中常参考国际财务报告准则(IFRS)，也会保留日本特色。对于企业数据资产的确认，若符合资产定义，参照无形资产处理，但根据日本现行准则，获取或生产数据的成本通常进行费用化处理，很少有日本企业真正在资产负债表上确认数据资产。对于数据资产的计量，日本企业主要采用历史成本法，仅认可数据采集、清洗等直接成本资本化，市场法或收益法仅用于极少数标准化数据集。后续计量下，资本化应在预计可使用年限内进行摊销，并需要定期复核使用寿命和账面价值，进行减值测试。对于数据资产的披露，即使不满足资本化条件在表内确认，也鼓励企业在财务报表附注中进行详细披露。

4. 企业数据资产会计确认与计量的国际比较

(一) 共性分析

通过比较上述四个国家或地区，发现各国或地区企业对数据资产会计确认与计量实践具有以下四个共性特征：

- 1) 数据资产定义不清晰。美国、欧盟和日本会计准则都尚未对数据资产给出明确的单独定义，在现有准则框架下，数据资产通常被归类为无形资产进行科目确认，而中国对于出售的数据资源明确归类为存货。
- 2) 资产确认基本条件相同。美国、欧盟、日本和中国的会计准则都要求数据资产满足由企业过去的交易或事项形成、企业拥有或控制、预期会给企业带来经济利益等条件，才能确认为资产；而在计量方面，都需要满足成本或价值能够可靠地计量这一条件。
- 3) 会计计量方法相似。初始计量阶段，美国、欧盟和日本的会计准则都要求企业外购数据资产按成本或公允价值入账(企业合并中需单独确认)；自建数据资产研究阶段费用化，开发阶段符合条件的成本可资本化。在后续计量阶段，美国、欧盟和日本的会计准则都要求对于有明确使用寿命的数据资产，需要在其使用寿命内按直线法进行摊销；而无明确寿命的企业数据资产至少应当在每年年终进行减值测试，当账面价值高于其可收回金额时应当计提减值准备。
- 4) 面临的挑战相同。当前美国、欧盟、日本、中国均面临数据缺乏活跃交易市场的问题，估值依赖

⁶<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=COM:2020:767:FIN>

⁷<https://eur-lex.europa.eu/eli/reg/2023/2854/oj/eng>

主观模型如收益法或成本法；均未强制要求单独列报数据资产明细，仅要求披露类型、计量方法及重大风险。

(二) 差异分析

比较发现，美国、欧盟、日本和中国四个国家或地区企业对数据资产会计确认与计量还存在以下差异：

1) 自建数据资本化差异。对于企业自建数据资产，美国以费用化为主，除非形成可出售产品(如商业数据库)，否则自建数据成本通常费用化。欧盟允许企业进行数据资产的职业判断，开发阶段资本化条件相对宽松，如数据清洗成本可能符合条件。日本和中国允许资本化，需明确区分研究和开发阶段，仅技术可行且经济利益可证实的开发成本才可资本化。

2) 后续计量方法存在差异。在后续计量方法上，美国、中国和日本都是成本模式为主，但美国允许特定数字资产(如加密货币)按公允价值计量，日本不鼓励使用公允价值，因为不确定性太大。欧盟准则规定，一个国家可以选择成本模式或重估价模式作为其企业数据资产的会计政策，重估模式需活跃交易市场的支持，但实务中极少使用。

3) 价值评估方法的差异性。美国主要采用收益法和市场法结合，收益法用于长期价值预测，市场法参考同类交易(如加密货币估值)，成本法仅用于早期阶段。欧盟则以收益法为主，基于未来现金流预测(如数据授权收入、降本增效收益)，市场法仅在活跃交易场景下使用。日本主要采用成本法，但推荐使用收益法。中国以成本法为主，强调数据采集、清洗、存储的直接成本，结合合规投入(如数据脱敏成本)，试点探索收益法(如北京数据交易所)。

4) 减值处理差异。美国对企业数据资产定期测试无强制年度要求，欧盟、日本和中国都要求无明确寿命的无形资产每年测试。对于企业数据资产的使用寿命，中国要求“合理估计预期”，日本强调“需有依据”，美国和欧盟更依赖管理层的假设。

5) 披露要求差异。美国要求企业单独列报加密资产，其他数据资产披露较模糊。欧盟强调合同权利与使用寿命，企业需披露估值方法。日本鼓励企业无论是否资本化都可以披露数据战略与重要数据集、投资金额和管理框架等信息。中国要求企业分项披露“存货”和“无形资产”两项数据资源的明细，主要披露数据资源分类和规模、资本化金额、摊销政策、应用场景与经济效果。

5. 企业数据资产会计确认与计量的国际经验

通过美国、欧盟、日本、中国等国家和地区的考察发现，企业数据资产会计确认和计量实践探索主要积累了三个方面的经验：

(一) 确立可辨认性的确认标准是基础

美国 FASB 率先将加密资产作为企业数据资产的细分类型重点讨论，并尝试确定其确认边界。欧盟依据 IAS 38 中“可辨认性、控制、未来经济流入”三大确认条件，尝试将企业数据资产纳入无形资产范畴，但针对数据的特殊性，修正“可辨认性”的判断标准，强调企业数据资产需满足两大可辨认标准：一是法定权可辨认，通过合同、版权等法律载体确权；二是技术可辨认，若数据可通过独立接口、加密容器等技术手段隔离，即使暂无法律权属登记，也可确认为企业资产。日本企业在对数据资产的处理方面主要是依据公认会计准则和国际财务报告准则，但保留日本特色，优先解决企业实操中的核心难点，为企业提供数据资产会计处理的方法参考。

(二) 探索公允价值计量模式，弥补单一计量方法是核心

美国企业在计量数据资产时，会根据不同情况选择历史成本或公允价值，不过对于公允价值的应用可能更为谨慎，通常要求有明确的市场交易证据或可靠的估值技术来支持公允价值的确定。但对虚拟货

币计量主张按公允价值计量，且需要定期根据活跃市场价格进行账面价值的调整。IAS 38 已经允许企业采用重估价模式进行后续计量，国际财务报告解释委员会(IFRIC)和财务委员会(FASB)已经允许采用公允价值计量加密货币。这对于借助国际无形资产准则来推进本国企业数据资产会计计量模式的国家具有参考意义。目前，企业无形资产计量较难采用公允价值模式或重估价模式，主要因为企业无形资产普遍缺乏活跃的交易市场。但是对于企业数据资产而言，与一般无形资产相比，其流通与交易更易进行，且在我国推进数据要素市场建设的背景下，活跃的交易市场有望在未来建立，公允价值计量模式的应用条件逐渐成熟。可见，探索企业数据资产公允价值模式，弥补单一计量方法是企业数据资产会计核算的核心。

(三) 建立健全数据资产的价值评估体系是保障

企业数据资产确认与计量，必须依托于科学的价值评估体系，包括价值评估标准、方法、服务机构等。国际比较研究发现，各国对数据资产价值评估尚处于理论研究与实践探索之中，数据资产价值评估体系的建立要依赖于活跃的数据交易市场，反过来，活跃的数据交易市场能够催生成熟的数据资产价值评估体系。从各国企业数据资产价值评估实践来看，着力在方法层面进行了明确规范。美国针对加密货币等可交易的数据资产普遍采用市场法评估其价值；IASB 根据数据资产来源按自创数据使用收益法评估，外购数据优先使用市场法或成本法来评估；日本推荐使用收益法，为不同行业企业提供差异化评估指引。未来随着数据交易市场的发展，健全数据资产价值评估体系，将成为各国企业数据资产会计制度走向成熟的重要保障。

6. 结论与建议

随着数字经济的快速发展，数据被并列为五大核心生产要素，数据资源对企业的高质量发展具有重要作用，数据资源资产化成为必然趋势，其中数据资产入表问题引发了学术界的热烈讨论。然而，由于国内外缺乏统一的准则，各学者对于数据资产的会计确认与计量存在不同看法，各国在数据资产会计处理的实践中存在着显著差异。因此，本文通过梳理现有关于数据资产的研究成果以及美国、欧盟、日本、中国等国家和地区企业数据资产会计确认与计量的准则框架、实践做法及核心差异，得出以下结论：

本文认为数据资产确认需满足三个条件：企业具备数据资源实质控制权、数据资源能够带来经济利益的流入、数据资源的成本或价值能够可靠计量。由于数据资产具有独特属性，本文认为可以专设“数据资产”科目，分批打包出售的可以设置“数据存货”进行核算，自用的可在“无形资产中核算”。对于数据资产的计量方法，可以根据数据资产的特点和市场环境合理选择历史成本、公允价值等计量属性，并借鉴国际经验改进计量方法。

美国、中国、欧盟和日本在数据资产会计确认条件和计量方法类似，如数据资产定义不清晰、资产确认条件基本相同、计量方法相似，且都面临着数据资产定义模糊、缺乏活跃交易市场、估值主观等挑战，差异主要在于自建数据资本化条件、后续计量方法、价值评估方法、减值处理和披露的侧重点这五个方面。根据这些共性和差异，得出三条经验：一是可以尝试确立可辨认性的确认标准；二是探索企业数据资产公允价值模式，弥补单一计量方法的不足；三是健全数据资产的价值评估体系，明确规范价值评估方法。根据上述国际经验，本文建议：加快数据资产价值评估体系建设与制度创新，探索多元化评估方法，积极发展数据资产价值评估服务体系；加快完善我国企业数据资产会计准则，短期内以“解释公告”或“应用指南”的形式对《暂行规定》进行细化，明确不同类型数据资产的资本化条件，长期则考虑修订“无形资产准则”；建立有效的数据资产会计确认机制，降低确认门槛，规范确认流程，制定弹性确认制度框架；借助国际互鉴改进数据资产计量方法，优化计量方式；增强数据资产入表对企业盈余影响的检测，防范企业通过数据资产会计政策调节利润，维护资本市场的健康发展。

参考文献

- [1] 陈志斌, 杨靖. 数据资产化的企业价值效应研究——来自数据资产入表新规颁布的经验证据[J]. 会计研究, 2025(5): 18-30.
- [2] 刘峰, 袁红, 苏雅拉巴特尔, 等. 再论财务报告的目标——兼评《企业数据资源相关会计处理暂行规定》[J]. 会计研究, 2023(4): 3-15.
- [3] Moody, D. and Walsh, P. (1999) Measuring the Value of Information: An Asset Valuation Approach. *Seventh European Conference on Information Systems (ECIS99)*, Denmark, 23-25 June 1999, 1-17.
- [4] Toygar, A., Rohm Jr., C.E.T. and Zhu, J. (2013) A New Asset Type: Digital Assets. *Journal of International Technology and Information Management*, 22, Article No. 7. <https://doi.org/10.58729/1941-6679.1024>
- [5] 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, 3(46): 3-10.
- [6] Brown, B., Chui, M. and Manyika, J. (2011) Are You Ready for the Era of 'Big Data'. *McKinsey Quarterly*, 4, 24-35.
- [7] Warren Jr., J.D., Moffitt, K.C. and Byrnes, P. (2015) How Big Data Will Change Accounting. *Accounting Horizons*, 29, 397-407. <https://doi.org/10.2308/acch-51069>
- [8] 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(8): 46-50.
- [9] 张俊瑞, 危雁麟, 宋晓悦. 企业数据资产的会计处理及信息列报研究[J]. 会计与经济研究, 2020, 34(3): 3-15.
- [10] 朱扬勇, 叶雅珍. 从数据的属性看数据资产[J]. 大数据, 2018, 4(6): 65-76.
- [11] 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.
- [12] 程小可. 数据资产入表问题探讨: 基于国际财务报告概念框架的分析[J]. 科学决策, 2023(11): 67-75.
- [13] 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.
- [14] 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(8): 3-7.
- [15] 何越. 数字经济背景下企业数据资产计量体系构建研究[J]. 湖湘论坛, 2023, 36(5): 116-124.
- [16] 陆旭冉. 大数据资产计量问题探讨[J]. 财会通讯, 2019(10): 59-63.
- [17] 王世杰, 刘喻丹. 论数据资产的确认及计量[J]. 财会月刊, 2023, 44(8): 85-92.
- [18] 吕玉芹, 袁昊, 舒平. 论数字资产的会计确认和计量[J]. 中央财经大学学报, 2003(11): 62-65.
- [19] 孙永尧, 杨家钰. 数据资产会计问题研究[J]. 会计之友, 2022(16): 153-160.