

新质生产力与数据资源的会计披露原则和方法

沈迺彬, 袁翠珍, 梁艳霞

广州商学院, 广东 广州 511363

DOI:10.61369/ER.2025060025

摘 要 : 现行财务报告体系对数据资源的反映仍存在结构性不足, 难以满足新质生产力背景下信息使用者对高质量决策信息的需求。本文基于财务报表中“正表(列示)”与“附注(披露)”的功能区分, 系统阐释报表附注在揭示确认类项目计量逻辑与补充非确认类关键信息中的双重作用。尽管部分数据资源可按会计准则确认为无形资产或存货, 但大量具有经济潜力的数据因权属模糊、计量困难或收益不确定而无法入表。在此情形下, 强化报表附注中的披露成为提升数据资源信息透明度的关键路径。需要以“实质重于形式”、“决策有用性”和“成本效益平衡”为附注中披露的核心原则, 构建涵盖分类描述、计量说明、应用场景、治理机制与风险提示的五维披露框架, 以满足新质生产力对会计信息披露的广度、深度与前瞻性的新要求, 推动企业财务报告体系的价值导向转型。

关 键 词 : 新质生产力; 数据资源; 会计披露

Accounting Disclosure Principles and Methods for New Quality Productivity and Data Resources

Shen Naibin, Yuan Cuizhen, Liang Yanxia

Guangzhou College of Commerce, Guangzhou, Guangdong 511363

Abstract : The current financial reporting system still has structural deficiencies in reflecting data resources, making it difficult to meet the demands of information users in the new quality productivity context for high-quality decision-making information. This paper, based on the functional distinction between "positive statements (listing)" and "footnotes (disclosure)" in financial statements, systematically explains the dual roles of the footnotes in revealing the measurement logic of recognized items and supplementing key non-recognized information. Although some data resources can be recognized as intangible assets or inventory according to accounting standards, a large amount of data with economic potential cannot be reflected in the balance sheet due to ambiguous ownership, difficult measurement, or uncertain returns. In this situation, strengthening the disclosure in the footnotes becomes a key path to enhance the transparency of data resource information. The core principles of disclosure in the footnotes should be "substance over form", "decision usefulness", and "cost-benefit balance", and a five-dimensional disclosure framework covering classification description, measurement explanation, application scenarios, governance mechanism, and risk warnings should be constructed to meet the new requirements of the new quality productivity for the breadth, depth, and forward-looking nature of accounting information disclosure, and promote the value-oriented transformation of the enterprise financial reporting system.

Keywords : new quality productivity; data resources; accounting disclosure

引言

当前, 以科技创新为主导、全要素生产率显著提升为标志的新质生产力正在深刻重塑我国产业格局与经济增长逻辑。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》明确将数据列为继土地、劳动力、资本、技术之后的第五大生产要素, 强调“加快培育数据要素市场, 提升社会数据资源价值”^[1]。在此背景下, 企业所掌控的数据资源已从辅助性工具转变为驱动商业模式创新、优化资源配置、增强核心竞争力的战略资产^[2]。

然而, 传统财务会计体系建立在可验证、可计量、权属清晰的交易基础之上, 面对数据资源这一新型要素, 其确认与披露机制面临严峻挑战。2023年8月, 财政部发布《企业数据资源相关会计处理暂行规定》, 首次在国家层面允许符合条件的数据资源作为无形资产

或存货入账，标志着我国数据资产会计制度迈出实质性步伐。但该规定仅适用于“企业合法拥有或控制、预期能带来经济利益、且成本能够可靠计量”的数据资源，大量处于探索期、权属复杂或价值路径尚不明确的数据仍被排除在正表之外^[3]。

本文认为，企业财务报表由正表（列示）与附注（披露）共同构成完整的信息生态系统。正表项目须严格符合资产、负债、收入、费用的定义与确认条件；而附注不仅解释正表项目的会计确认与计量过程，更承担着披露虽未满足确认条件但具有决策有用性的“边缘信息”之功能。在新质生产力要求更全面、动态、前瞻性信息的驱动下，数据资源的会计披露重心应从“能否入表”转向“如何有效披露”^[4]。需要据此构建数据资源会计披露的原则与方法体系，以提升财务报告对新质生产力发展的支撑作用^[5]。

一、财务报表附注的功能定位与信息价值

（一）正表与附注的互补关系

根据会计基本理论，财务报表正表的核心功能在于列示符合会计要素定义且满足确认条件的项目。例如，《企业会计准则——基本准则》规定，资产需同时满足“由过去的交易或事项形成”、“企业拥有或控制”、“预期带来经济利益”以及“成本或价值能可靠计量”等条件方可确认。这一严格标准保障了正表信息的可靠性，但也天然排斥了大量具有潜在价值但难以量化或权属不清的资源。

财务报表附注则作为正表的必要延伸，承担双重功能：其一，解释性功能，即详细说明正表中各项目的会计政策选择、估计假设、计量基础及变动原因，增强信息的可理解性和可靠性；其二，扩展性功能，即披露未在正表确认但对报表使用者具有重要决策价值的其他信息。正如张亚丽（2024）所指出的，现代财务报告已从“确认中心主义”向“披露中心主义”演进，附注成为承载非财务、前瞻性及 ESG 相关信息的关键载体。

（二）附注披露对数据资源的特殊意义

数据资源具有非排他性、非竞争性、可复制性及价值依赖场景等特征，使其在多数情况下难以满足传统资产确认条件。例如，用户行为数据虽为企业所用，但其所有权归属用户，企业仅享有有限使用权；内部生成的运营数据缺乏独立交易价格，成本难以可靠计量；探索性数据集的经济利益流入高度不确定。这些因素导致大量高价值数据资源无法进入资产负债表。

然而，若完全忽视此类信息，将严重削弱财务报告的相关性。赵治纲（2024）强调，即便数据未入表，其规模、质量、应用场景及治理水平仍是投资者评估企业创新潜力与长期价值的核心依据。因此，通过附注系统地披露数据资源的结构、用途、管理机制及风险状况，不仅符合财务会计的“决策有用性”目标，更是对新质生产力时代信息需求的积极回应。

二、新质生产力对数据资源会计披露的新要求

（一）新质生产力的本质与数据要素的核心地位

新质生产力是以数字化、智能化、绿色化为特征，通过技术革命性突破与要素创新性配置催生的先进生产力形态。其核心在于摆脱对传统要素投入的路径依赖，转而依靠数据、算法、算力等新型要素实现效率跃升与价值创造。在这一进程中，数据不仅

是生产原料，更是连接技术、资本与市场的“神经中枢”。

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》中明确提出“推进数据资源整合共享”“健全数据产权制度”“加强数据安全保护”，为数据要素市场化改革提供制度保障。杜牧真（2024）进一步指出，明晰数据财产权是实现数据资产化、资本化的前提，而会计披露则是权利行使与价值显化的关键环节。

（二）现有会计披露机制的局限性

尽管《企业数据资源相关会计处理暂行规定》为部分数据资源提供了入表路径，但其适用范围有限。实践中，企业持有的数据资源普遍存在以下障碍：

1. 权属不清晰：用户数据涉及隐私权、人格权与企业使用权的多重权利交织，企业未必具备法律意义上的“控制”；
2. 计量不可靠：数据价值高度依赖应用场景，缺乏统一估值模型，历史成本亦难以归集；
3. 收益不确定性高：许多数据尚处于实验阶段，商业转化路径不明。

这些因素导致绝大多数数据资源无法满足资产确认条件。若仅依赖正表，将造成信息严重缺失。尤其在平台经济、金融科技、智能制造等领域，数据已成为核心战略资产，其“隐形存在”将误导利益相关者的市场判断。

（三）会计披露需求的升级方向

新质生产力要求会计信息披露从“历史成本导向”向“未来价值导向”转变。对数据资源而言，报表使用者关注的不仅是其账面价值，更包括数据的类型、来源、规模与更新机制；在产品开发、客户服务、风险管理中的具体应用；数据治理体系与合规水平；面临的技术、法律与伦理风险。

这些问题的答案虽难以量化列示，却可通过结构化附注予以呈现，从而构建更完整的“企业数字画像”。

三、数据资源会计披露的原则构建

基于上述分析，数据资源的会计披露应遵循以下三项原则：

（一）实质重于形式原则

会计处理应反映经济实质而非法律形式。对于数据资源，即使企业不拥有法定所有权，但若实际掌控其使用并从中获益，即构成经济实质上的控制。例如，电商平台通过用户协议获得数据使用权并用于精准营销，应视为具有经济实质的资源，在附注中

披露其使用模式与相关收益。

（二）决策有用性原则

披露内容应聚焦对报表使用者的经济决策有影响的信息。需避免空泛描述，而应提供具体、可验证的数据特征与应用场景。如披露“日均处理用户点击数据5亿条，支撑推荐算法提升转化率12%”，比“拥有大量用户数据”更具信息含量。

（三）成本效益平衡原则

会计披露应权衡信息提供成本与报表使用者的收益。可采用分级策略：对核心业务支撑型数据详尽披露，对边缘性数据简要说明。鼓励使用表格、指标体系等结构化格式，提升信息可读性与可比性，降低解读成本。

四、数据资源会计披露的方法设计

在上述原则指导下，建议企业在财务报表附注中构建如下五维披露框架：

（一）数据资源分类与基本描述

按来源与用途分类，如：用户数据（注册信息、行为日志、社交关系）；运营数据（供应链、生产、物流）；外部采购数据（第三方征信、地理信息）；公共数据（政府开放数据、行业数据库）。

对每类数据，说明覆盖范围、时间跨度、更新频率、存储方式及主要技术平台。

（二）已确认数据资源的会计处理说明

对按财会〔2023〕11号文确认为无形资产或存货的数据资源，披露：确认依据与判断过程；初始成本构成（采集、清洗、标注、存储等）；后续计量方法（摊销年限、减值测试模型）；报告期内增减变动及账面价值。

（三）未确认但重要的数据资源信息

对未入表但具战略价值的信息，披露：估计的价值驱动因素（如支持某项高增长业务线）；在研发、营销、风控等场景中的应用案例；相关投入（如数据团队规模、年度算力支出）。

（四）数据治理与合规机制

说明企业在数据管理方面的制度安排，包括：数据安全防护措施（加密、脱敏、访问控制）；隐私合规情况（是否通过《个人信息保护法》合规审计）；数据伦理政策（如算法公平性审查、用户授权机制）；主要风险及应对策略（如数据泄露应急预案）。

（五）未来战略与市场参与意向

简要阐述数据资源在企业未来规划中的定位，如：拟开发的数据产品或服务；参与数据要素市场交易的计划；数据资产化路线图与技术投入方向。

五、结论

新质生产力的发展对会计信息系统提出了更高要求。数据资源作为关键生产要素，其价值不仅体现在可确认的资产项目中，更广泛存在于未满足会计确认条件但具有战略意义的信息集里。财务报表附注作为连接正表与外部世界的桥梁，应承担起披露此类信息的核心职能。

本文基于财务报表正表与附注的功能区分，论证了强化数据资源会计披露的必要性，并结合《企业数据资源相关会计处理暂行规定》等政策文件，提出了以“实质重于形式”、“决策有用性”、“成本效益平衡”为核心的披露原则，构建涵盖分类描述、计量说明、应用场景、治理机制与战略意图的五维会计披露框架。该框架既尊重会计确认的严谨性，又回应了新质生产力对信息广度、深度与前瞻性的需求，有助于推动财务报告从“合规披露”向“价值披露”转型。

未来，随着数据产权制度的完善、估值技术的进步与市场交易的活跃，更多数据资源有望满足资产的会计确认条件。但即便如此，会计披露仍将不可或缺。因为数据资源真正的价值不仅在于“拥有什么”，更在于“如何使用”、“如何管理”以及“如何创造未来”。唯有财务报表的正表与附注相互协同发展，方能构建适应新质生产力时代的高质量会计信息系统。

参考文献

- [1] 张亚丽. 可持续信息披露准则趋同性分析 [J]. 财务与会计, 2024(01): 47-49.
- [2] 杜牧真. 论建立企业数据财产权的意义——以相关误区的澄清为视角 [J]. 内蒙古社会科学, 2024, 45(02): 131-140.
- [3] 赵治纲. 数据资产入表的战略意义、问题与建议 [J]. 会计之友, 2024(03): 2-6.
- [4] 财政部. 企业数据资源相关会计处理暂行规定 (财会〔2023〕11号) [Z]. 2023.
- [5] 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 (中发〔2020〕9号) [Z]. 2020.