

会
计
经
典
丛
书

无形资产论

杨汝梅 著
施仁夫 译

立信会计出版社



会
计
经
典
丛
书

无形资产论

杨汝梅 著
施仁夫 译

立信会计出版社



图书在版编目(CIP)数据

无形资产论/杨汝梅著;施仁夫译. —上海:立信会计出版社,
2009.12

(会计经典丛书)

ISBN 978-7-5429-2429-2

I. ①无… II. ①杨… ②施… III. ①无形固定资产—研究
IV. ①F273.4

中国版本图书馆CIP数据核字(2009)第238050号

策划编辑 黄成良
责任编辑 黄成良
封面设计 周崇文

无形资产论

出版发行 立信会计出版社
地 址 上海市中山西路2230号 邮政编码 200235
电 话 (021)64411389 传 真 (021)64411325
网 址 www.lixinaph.com E-mail lxaph@sh163.net
网上书店 www.shlx.net Tel: (021) 64411071
经 销 各地新华书店

印 刷 上海申松立信印刷有限责任公司
开 本 787毫米×960毫米 1/16
印 张 10.25 插 页 3
字 数 96千字
版 次 2009年12月第1版
印 次 2009年12月第1次
印 数 1—3100
书 号 ISBN 978-7-5429-2429-2/F·2124
定 价 23.00元

如有印订差错,请与本社联系调换



杨汝梅(众先)

《会计经典丛书》编辑指导委员会

指导委员会

主任委员 葛家澍 郭道扬
委 员 (以姓氏笔画为序)
于玉林 王庆成 王松年 成圣树
吴水澎 汤云为 张文贤 张以宽
杨宗昌 盖 地 常 勋 傅 磊
裘宗舜

编辑委员会

主任委员 邵瑞庆
委 员 (以姓氏笔画为序)
李颖琦 邵 军 张维宾 曹惠民

总 序

组织中外会计经典著作与普及性会计读物出版,是潘序伦先生创立的立信会计事业的重要组成部分,历史上的“立信会计丛书”影响海内外,已为推动华夏会计事业的发展作出了杰出贡献。为向中华人民共和国 60 周年大庆献礼与纪念中国会计改革 30 年,立信会计出版社特制定宏伟计划,隆重推出《会计经典丛书》(以下简称《丛书》),拟在今后相当长的时期内,分期、分批系统出版在世界会计发展史上具有一定学术地位的名人名著,以最终形成具有传世意义与珍藏价值的系列会计文化精品,为全球会计界树立起一座金字塔。

人类社会的会计事业有着悠久而伟大的历史,它的发端期与远古文化、艺术,以及原始算术相一致,在其起源之际所显示出来的管理功能,便与解决人类生存及发展问题至为密切相关,由此,它创立了自己的伟大历史起点。在进入“财产社会”及至其后的“产权社会”后,会计在维护和保障公共权益与私家(或公司)权益中的作用越来越突出,在经济控制中的基础性地位越来越重要,这正如马克思所讲:“过程越是按社会的规模进行,越是失去纯粹个人的性质,作为对过程的控制和观念总结的簿记就越是必要;因此,簿记对资本主义生产,比对手工业和农民的分散生产更为必要,对公有生产,比对资本主义生产更为必要。”近、现代会计发展的历史事实证明了马克思这一光辉论断。作为现代市场经济管理控制基础的会计,当今已被人们看作实现社会经济可持续发展的基本保障,其作用又回归到与维护及保障人类的生存发展相关的方面,这已成为当今人类必须正视的一个问题。当然,会计控制的作用不仅仅显示在强化经济管理工作方面,而且更为突出地还表现在科学思想发展与会计理论、文化建设方面。先进的会计思想和科学的理论一直持续影响着会计学与会计工作

的发展,这也是现代会计学之所以成为交叉科学与边缘科学的重要原因。尽管它作为一门科学的研究成果成书时间较之其他科学为晚,然而,近代社会以后,会计经典之作的产生与发展却展现出后来者居上的演进态势,尤其是在现代社会经济、政治、文化,以及在现代科学技术发展的推动之下,以会计理论与实务研究为中心的领域不断拓展,以会计、审计和财务管理为基本内容的理论与方法技术体系已经形成,会计学已在科学群体中独树一帜,其经典论著层出不穷,熠熠生辉。

弘扬会计学的历史发展成就是一代又一代会计学者应承担的重大责任,整理出版会计著作精品是履行这一责任的重要体现,《丛书》出版目标正是根据这一点确定的。一方面《丛书》编委会将尽职尽责地做好这项工作,确保以上乘的质量、持之以恒地出版这套《丛书》;另一方面也企盼来自各个方面的支持,在著作遴选、修订与出版等方面做到群策群力,以实现《丛书》出版所预期的目标与扩大它的世界影响。

1494年,意大利文艺复兴时期著名会计学家卢卡·帕乔利的力作《算术、几何、比及比例概要》(潘序伦先生译为《数学大全》,以下统一用此名)一书出版,极大地影响到整个欧洲,成为欧洲数学发展史上的辉煌篇章。《数学大全》的第三卷第九部第十一篇论题为《计算与记录要论》(葛家澍教授译为《簿记论》,以下统一用此名)。《簿记论》是系统研究簿记学的历史起点,它的问世开辟了人类会计发展的新时代,是会计学建设发展史上的里程碑,它的影响极为深远,其意义是世界性的。《丛书》在原译中文版本的基础上,通过再次校译与订正,作为首批经典著作推出,它对整套《丛书》的出版具有奠基性意义与作用。《簿记论》一书很值得每位会计学者和工作者珍藏与反复研读。

1905年(光绪三十一年),蔡锡勇的《连环帐谱》于湖北官书局镌刻刊行,它开创了中国会计专著撰写与出版之先河,真正是“破了天荒”(杨时展教授语,1992年),从根本上改写了中国几千年来,会计无专书、专文问世的历史。在当时,这部书的出版不仅迎合了张之洞在湖北创办各类实业乃至军工业对改进中式簿记的要求,而且以其引进与改良思想为启迪,揭开了20世纪初期改良与改革中式簿记的序幕,是中国会计学建设史上

的重大历史事件。应当注意,蔡锡勇引进先进簿记原理及其技术所坚持的结合“中土实际”的思想,旨在西为中用,故他通过精心编译进行的再创作自始至终显示了这一精神。他用借贷基本原理,设例解释中式簿记中的“一收、一付”和“一该、一存”的原理,体现了“洋为中用”,指引了改良中式簿记的大方向。目前,《连环帐谱》这部上、下两册的线装书,在海内外仅存孤本,此次立信会计出版社通过拍照与精心设计,完好保持了它的原貌,显示了原书古朴的风格。《丛书》编委会深信这部书出版之后一定会得到社会各界的重视,既珍视它的历史价值,而又在比较研究中充分发挥它的现实应用价值。

美国著名会计学家 A·C·利特尔顿的名著《1900 年以前会计的演进》,是 20 世纪 30 年代以后对世界会计界发生深刻影响的会计历史论著,它开创了史论与史证相结合系统研究会计、审计问题的崭新格局,具有很高的研究参考价值。虽然我国会计界多年来一直在策划翻译出版这部书,但由于多种原因未能实现这一计划。这次,《丛书》编委会决定把翻译出版这部值得研读与收藏的论著列入规划,并确保提高翻译水平与出版质量,为中国会计界献上一份厚礼。

1907 年,留日学者谢霖与孟森合著的《银行簿记学》一书,是继《连环帐谱》之后,第二部试图通过引进西式簿记引导中式簿记进行改良的著作。这部书以银行簿记为改良目标,其研究的切实性与可操作性很强,故它对于推动我国三十年代所兴起的改良与改革中式会计运动具有直接作用。河北杨汝梅的《无形资产论》是他 1926 年在美国密歇根大学的博士学位论文,论文具有一定创新价值,一度在美国广为引用,是中国人在世界会计界产生影响的第一部著作。这部书曾被施仁夫先生译成中文,译名为《商誉及无形资产》,这次出版经过仔细校译,也将以崭新面貌出现在读者面前。同时,围绕 20 世纪三四十年代中国的改良与改革会计之争,《丛书》还再版了潘序伦与徐永祚先生的代表作。

《会计经典丛书》是一项永久性的出版工程,通过它既能够展示数百年来中外会计学术演变与发展的历史路径及其运行规律,也便于广大会计学者与工作者全面而系统地研究会计学术、实务问题,以达承前启后,

无形资产论

继往开来,持续进行求实创新之效果。《丛书》编委会诚望会计学者、会计教育者、会计实务工作者,以及其他方面的读者参与《丛书》的策划与对会计经典著作的遴选,并对持续出版这套《丛书》提出宝贵意见。我们认为,这项工程既是中国也是世界会计界共同的事业,它的每一步都需要来自会计界及其他方面力量的推进。

《会计经典丛书》编委会

2009年12月

作者及作品简介

杨汝梅，字众先，河北省磁县人。1921年毕业于北京铁路管理学院，后赴美留学，获密歇根大学经济学博士学位。先后任上海暨南大学、香港中文大学的商学院院长等职。他所著《商誉及无形资产》一书，于1926年在美国出版，1936年，由施仁夫会计师译成中文，改书名为《无形资产论》，作为立信会计丛书，由商务印书馆出版。

杨氏此书，在世界会计史上具有重要意义。他提出有关无形资产的理论，为西方会计学者所公认。他的导师——密歇根大学佩顿(W. A. Paton)(施仁夫译为派登——编者)教授在其所著的《会计手册》中，曾多次引用了此书的某些观点。杨氏因此书而成为中国第一个列入“世界名人录”的会计学者。我国会计界权威潘序伦先生称赞此书“立论精深，无与伦比”，评价是很高的。因而，现代青年会计学者，大多不知有杨汝梅其人，更不知有《无形资产论》一书。

——摘自赵友良“关于无形资产若干问题的探讨”(原载于《财会通讯》1996年第8期)

河北杨汝梅(众先)的《无形资产论》……在美国纽约大学 R. P. Brief 教授编辑的再版系列经典名著中，这部著作也被列在其中。杨氏是中国会计学者进入世界会计领域、其成就达到当时世界水平的第一个人。

——摘自杨时展《中华会计思想宝库》总序

无形资产论

杨汝梅 Ju-Mei, Yang (1898—1985), 所著《Goodwill and other Intangibles》, 是作者 1926 年在美国密歇根大学留学时撰写的博士论文, 该书是中国学者撰写的达到世界水平的第一部会计著作。……该书的见地被美国会计学者誉为 James Yang's Principles, 书中不少见解在当时被美国著名教授引用, 至今仍有较高的学术价值。

——摘自王建忠《会计发展史》(东北财经大学出版社 2007 年 10 月出版)

原 序

欧美各国现时关于商誉之论著甚多，且均系著名会计学者所作。然商誉之会计处理方法究应如何，迄未有所定论，此于各种会计教本中，尤属显然，即就狄克西(Dicksee)与利克(Leake)两氏之专著而论，其内容之大部分，均侧重于商誉在法律上之特质及其估价方法，而于会计处理方面，并未有若何精详之讨论。当今一般会计家及商人，对于无形资产之特点，固均已有相当之认识，然对于其真实性质与夫会计处理上应取之原则，则尚未能有深切之了解及确定，此系事实，无庸讳言者也。

本书之作，冀将现时关于无形资产之各种见解，加以详细之分析与归纳，并对于会计处理方法之演进，作一有系统之叙述。先讨论商誉及其他无形资产之性质。于此吾人得一原则，谓无形资产之价值，乃属一特定企业所具额外收益能力之表示，因之，各种无形资产间，实有密切而不可分离之互相连带关系。其次，则详论各种无形资产之会计方法，尤重视资产价值与收益能力之关系，以示其究应如何处理，方不致损及会计之重要目的。关于此点，著者诚希望其能获得一较为正确之结论，以为一般从事于会计者及商业机关之准则焉。

本书参考之书籍甚多，理应于此表示谢意。惟为节省篇幅起见，各书著者之台銜，恕不一一列举，容于本文中随时提明之。当著者撰著本书时，密歇根大学(University of Michigan)教授泰勒(F. M. Taylor)氏曾指

无形资产论

示一切关于无形资产之经济原理良多，并于法律观点之分析上及其他困难之处，予以极有价值之帮助，而密歇根大学之派登(W. A. Paton)教授，亦时时勗勉与鼓励，并贡献种种极堪珍贵之意见，均为著者所深表感激者，书此以志谢忱。

1926年12月10日杨众先于美国密歇根

目 录

第一章 总 论.....	1
第一节 无形资产之一般定义.....	1
1. 以物质之存在与否为标准	2
2. 以价值实现之难易为标准	3
3. 以资产之能否分属为标准	4
4. 各种定义之批判	5
第二节 无形资产之特质.....	7
1. 无形资产在法律上与经济上之意义	7
2. 无形资产之优越性及独占性	8
3. 无形资产之价值与所费之成本无关	11
4. 无形资产必须附属于某一特定企业	11
5. 无形资产无市价可言	12
6. 无形资产之价值系以所属企业之收益为标准	12
7. 无形资产之价值缺乏稳定性	13
第二章 商誉之性质	15
第一节 商誉之经济特质	15
1. 商誉为企业中特殊亲善之结果	15

2. 商誉之持久性	16
3. 商誉必有转让之可能性	17
4. 商誉必可以货币衡量	18
第二节 商誉范围之扩大	18
1. 制造上之商誉	19
2. 商誉与企业信用之关系	20
3. 商誉之广义解说	22
4. 制造上商誉之转让性	23
5. 理财上商誉之转让性	23
第三章 商誉与企业收益之关系	24
第一节 概说	24
1. 商誉与决定卖价之关系	24
2. 效率与独占之定义	25
第二节 销售上之商誉	27
1. 顾客之阶级	27
2. 顾客之故旧关系	27
3. 地点之影响	28
4. 商标及商品之牌号	29
5. 销售之剩余利益与独占之关系	29
第三节 制造上之商誉	30
1. 额外收益之起源	30
2. 因制造上商誉而得之额外收益应如何分配	31
3. 劳工周转率之减低与额外收益	32

第四节 理财上之商誉	33
1. 理财上商誉中之情感成分	33
2. 个人之信用	33
3. 企业之悠久历史	34
4. 短期与长期借款	34
5. 小企业理财上之商誉	35
6. 巨额借款中之优越利益	35
7. 其他优越利益	36
 第四章 其他无形资产及其与商誉之关系	37
第一节 商标及商号	37
1. 商标及商号之意义	37
2. 商标及商号乃构成销售上商誉之因素	37
3. 商标及商号之价值	39
4. 商标及商号之经济特质	39
第二节 继续价值	40
1. 继续价值之起源	40
2. 继续价值为建筑物继续使用价值说	40
3. 继续价值为事业寻常发展价值说	40
4. 继续价值为额外收益之还原价值说	41
5. 继续价值为收益价值说	42
6. 商誉与寻常发展之继续价值	42
第三节 营业特许权	44
1. 营业特许权之法律及经济特质	44

2. 营业特许权与继续价值之关系	46
3. 营业特许权与商誉之比较	47
第四节 专利权、版权及商业秘密	48
1. 专利权、版权及商业秘密之定义及性质	48
2. 专利权与独占权	49
3. 专利权独占能力之限制	50
4. 商誉与专利权可以同时并存	51
5. 由专利权所产生之商誉	52
6. 特定企业内商誉与专利权之关系	52
7. 专利权价值之经济特质	53
 第五章 商誉与额外收益能力之关系	 54
第一节 商誉之广义诠释	54
1. 现时通行之商誉定义	54
2. 商誉定义之演变	54
3. 额外收益一概念之起源	56
4. 无形因素与产生额外收益之原因	56
5. 商誉应用之推广	57
第二节 额外收益分属之困难	57
1. 无形资产单独之估价须根据于额外收益之分属	57
2. 有市价之资产毋用分属	58
3. 无形资产无控制之可能性	58
4. 收益之比较为分属之惟一根据	58
5. 无形因素之互助性	59