

现代无形资产 专题研究

XIANDAI
WUXING ZICHAN
ZHUANTI YANJIU

于玉林 吉全贵 主编

天津人民出版社
TIANJINRENMINCHUBANSHE

现代无形资产专题研究

于玉林 吉全贵 主编

天津人民出版社

图书在版编目(CIP)数据

现代无形资产专题研究/于玉林,吉全贵主编. —天津:
天津人民出版社, 2007.9

ISBN 978 - 7 - 201 - 05655 - 5

I . 现… II . ①于…②吉… III . 无形固定资产—文集
IV . F014.4 - 53

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2007)第 128384 号

天津人民出版社出版

出版人:刘晓津

(天津市西康路 35 号 邮政编码:300051)

邮购部电话:(022)23332446

网址:<http://www.tjrm.com.cn>

电子信箱:tjrmchbs@public.tpt.tj.cn

天津市永源印刷有限公司印刷 新华书店经销

*

2007 年 9 月第 1 版 2007 年 9 月第 1 次印刷

787 × 1092 毫米 16 开本 23.5 印张

字数:380 千字

定 价:48.00 元

顾 问：张嘉兴 张盛如 王建忠
张再鸣 陈洪庆 薄 云

主 编：于玉林 吉全贵

副主编：田昆儒 苑泽明 吴彦龙

编 委：么占武 裴富才 孙金海
许和平 刘志远 傅建设
李贵发

前 言

天津市无形资产研究会的宗旨是:以马克思列宁主义、毛泽东思想、邓小平理论和“三个代表”重要思想为指导,遵守宪法、法律、法规和国家政策,遵守社会道德风尚,坚持四项基本原则,坚持实事求是、理论联系实际的作风,开展学术研究活动,探讨具有中国特色的无形资产理论和方法体系,为促进天津市知识经济的发展服务。天津市无形资产研究会自2000年11月19日成立以来,一直坚持自己的宗旨,积极开展多种形式的学术活动,并取得了丰富的科研成果。几年来共出版无形资产专著九部,其中国家级研究项目两项,天津市级研究项目一项。编辑出版了天津市无形资产研究会第一届研讨会论文集。现在奉献在读者面前的这本《现代无形资产专题研究》就是天津市无形资产研究会近几年的一些主要研究成果。本论文集以天津市无形资产研究会年会与会代表所提交的论文为基础,由《现代无形资产专题研究》编委会经过筛选、修改编辑而成。筛选原则坚持三不:(1)已知已公开发表的不选入;(2)因时间过长,与现行法规制度内容有不一致情况的不选入;(3)内容过于简单,或写作不完全符合规范需要大改的不选入。为了保留论文的原貌,我们对入选论文,仅仅在编写体例、标点符号和部分内容等方面存在问题者进行了适当的删改。为了便于翻阅,按论文所涉及的主要领域对其进行了粗略的分类。我们还将本研究会的一些主要资料 and 文件作为附录附之于后,由于编辑者的水平所限,编辑工作难免有不当之处,望读者予以谅解。

本论文集在出版的过程中,天津人民出版社的负责同志给

予了积极的支持,除作者和编辑者的共同努力外,天津现代无形资产研究所和天津财经大学会计系的工作人员以及研究会的主要领导都做了大量的工作,在此一并表示衷心感谢!

《现代无形资产专题研究》编委会

2007年6月26日

一

无形资产基础理论

论无形资产的资源性 于玉林 / 3

浅谈知识经济时代人力资源是否是无形资产

左宗志 / 13

无形资产“蓄水池”论 徐强国 高方露 / 18

无形资产与经济增长关系的国际比较

曹景林 吴 敬 / 25

交易信用——现代流通中的无形资产 张 理 / 34

知识经济时代的无形资产特征 韩 星 / 41

关于无形资产边界问题的探讨 栾甫贵 / 44

试论无形资产及其要素 代金宏 曹彦栋 / 49

试论我国的无形资产伦理建设 齐永忠 / 56

论体育无形资产的发展与意义 于善旭 / 63

关于城市无形资产经营的研究 张思纯 孙 莹 / 69

浅议商誉“产权观” 安 旻 傅建设 / 81

二

无形资产开发、运营与管理

论企业无形资产开发 吉全贵 / 87

海河两岸传统文化商贸区的无形资产开发利用研究

霍 宏 白耀正 / 93

海河两岸道路交通体系中的无形资产开发利用研究

霍 宏 矫兴策 / 102

无形资产创新:长寿企业的秘诀 曹彦栋 代金宏 / 110

简论企业无形资产管理框架 裴富才 孙玉环 / 116

刍议无形资产在我国旅游经济中的应用 李诗白 / 122

试论高校无形资产的有形化运营 晁春余 / 128

“壳资源”形成和资本化运营过程中的寻租行为分析
范小雯 / 135

都市消费娱乐区中无形资产的经营 王海霞 / 141

运用无形资产构建节约型企业 刘丽坤 / 145

浅析加强无形资产管理 贾东生 / 151

重锤打造无形资产——21 世纪管理的新课题

尹钧惠 / 155

企业品牌管理与经济发展 季晓农 / 161

知识经济时代无形资产商品化与名牌战略 张元萍 / 173

中国家电企业品牌国际化问题研究

梁 镇 杜 冰 潘文星 / 177

试论商誉资产的保值与增值 王月欣 / 190

三 无形资产计量与评估

论知识经济下自创无形资产价值的确认及计量

高东芳 / 197

ERP 系统价值评估 金桂荣 / 200

非商品化技术资产评估 王军辉 / 204

四 无形资产会计、审计及税务

新旧无形资产准则差异及国际比较 孟 茜 / 215

航空公司无形资产信息披露研究 孙新宪 卢丽娟 / 219

商誉本质及会计实务探析 岳殿民 / 224

商誉摊销改为减值测试:意义何在? 潘秀芹 / 233

商誉会计中若干问题的探讨 张秀梅 / 239

知识经济时代的无形资产会计问题 刘学青 / 243

人力资本会计信息披露研究 傅建设 刘常学 / 246

关于人力资源会计中的几个基本理论问题的探讨

张俊民 / 258

研究与开发支出会计处理的比较分析 张 驰 / 263

试析 R&D 支出的合理资本化 盛明泉 / 268

论无形资产审计	乔瑞红 / 272
现代企业无形资产内部审计探讨	马 军 / 279
21 世纪无形资产审计重点	马正吉 薛洪岩 / 284
无形资产税务有关问题的探讨	张孝光 / 290
无形资产的涉税处理与纳税调整	张西克 / 295

五 无形资产保护

浅析我国企业知识产权现状	李兰英 周 洋 / 305
香港版权保护评价	刘志远 栾甫贵 / 312
对“一稿多投”的法律分析	何红锋 赵 军 / 320
网络环境下的著作权保护	高东芳 / 328
索尼公司在美 DVD 专利诉讼案分析	霍 宏 / 334

六 附 录

附录一	天津市无形资产研究会章程(修订草案) / 343
附录二	第二届天津市无形资产研究会 名誉会长、顾问名单 / 348
附录三	第二届天津市无形资产研究会 会长、副会长、秘书长名单 / 349
附录四	第二届天津市无形资产研究会 副秘书长名单 / 350
附录五	第二届天津市无形资产研究会理事名单 / 351
附录六	第二届天津市无形资产研究会 常务理事名单 / 354
附录七	第二届天津市无形资产研究会秘书处 组成人员名单 / 355
附录八	天津市无形资产研究会科研管理办法 / 356
附录九	天津市无形资产研究会秘书处 有关机构的职责范围 / 362

一

无形资产基础理论

论无形资产的资源性

于玉林

一、无形资产资源的特殊性

无形资产是一种可供持续发展的资源。无形资产资源简称无形资源。无形资产是指一定主体拥有或者控制的、长期使用但没有实物形态的,并预期会带来经营效益、能以货币计量的资产。无形资产资源以无形资产的形态成为生产的第一要素,对自然资源进行配置,并开发富有的自然资源。它在企业经营活动过程中,作为必备的条件,与厂房、机器设备等有形资产相结合,一起使用,作用于自然资源,便会驱动经济的发展和带来收益。

无形资产从性质上,具有资源的效用性、有限性、共享性和主体性等特征;此外,还具有本身一些特殊性。无形资产的特殊性即基本特征,是无形性、创新性、垄断性、高效性、无限性、持续性、相对性和扩张性。从上述无形资产的性质(特征)可以看出,无形资产是一种可供持续发展的特殊资源。

无形资产资源在资源结构中,具有重要的地位,发挥着特殊的作用:

促进经济发展。在发展知识经济的条件下,无形资产是经济发展的基础和条件。企业利用无形资产直接促进生产的发展,如依据专利权和专有技术发展生产,生产新产品,提高产品质量,扩大生产规模,提高生产效率。企业还利用无形资产为发展生产和组织经营活动创造条件,如企业实施名牌战略,为企业发展经济创造条件。名牌是指知名度高、信誉好的经过注册的驰名商标。它是通过市场检验、消费者认可的商标。现代市场的竞争,从一定意义上说,就是名牌的竞争,就是创名牌、发展名牌、保护名牌的竞争。一个企业能自觉地去创名牌、发展名牌、保护名牌,企业就能增强经济实力,就能掌握市场竞争的主动权,在市场竞争中得到生存和发展。企业拥有名牌,这就意味着企业的商品在广大的国内外市场有竞争力,表明名牌商品将会占领市场,为企业带来经济效益,能在市场的竞争中求生存和发展。企业要争创本地区、本部门、全国甚至国际上的名牌,为企业和国家争光,争效益。

扩张资本。企业的发展,为适应资本经营需要扩大资本规模。利用无形资产是企业低成本扩张的有效途径,其形式是用无形资产进行投资。企业扩充资本,除要靠企业内部积累、直接融资、增发股票或配股等以外,还可以以

无形资产作为资本纽带,对外进行投资,实行企业兼并或联合等。在对外开放的条件下,企业不仅在国内,也要在国外,以无形资产为资本,作为纽带进行投资,实行企业兼并或联合等。股份公司在设立时,发起人可以工业产权、非专利技术或者土地使用权作价出资。例如青岛啤酒集团“高起点发展,低成本扩张”扩张模式,青岛啤酒集团1998年,确立了以“名牌带动”式资产重组为核心的“大名牌”发展战略,充分利用青岛啤酒的品牌、资金、技术、政策、人才等优势,走上了低成本扩张的规模经济之路。通过低成本扩张,近年来,青啤以小的代价并购了一大批严重亏损的小型啤酒企业。截止2001年8月,青啤兼并的近40家企业,除三四家处在必要的调整期外,其余全部赢利,这表明,青啤“高起点发展,低成本扩张”的战略已获得了成功,也以实践证明了青啤的扩张之路的正确性。^①

提高经济效益。无形资产的使用与经营是企业提高经济效益的重要途径。企业除使用无形资产和用无形资产对外投资提高经济效益外,还有:(1)无形资产的转让与许可使用。无形资产转让,是无形资产的权利人转让无形资产,与受让人共同向有关管理部门提出,并根据双方同意的条件,签订无形资产转让合同,将无形资产所有权让渡给受让人的交易行为。无形资产许可使用,是无形资产的权利人根据双方同意的条件,签订无形资产使用许可合同,允许另一方当事人使用或实施相关无形资产的交易行为。这主要有:商标的转让与使用许可、专利的转让与实施。(2)无形资产的出售。企业在经营无形资产的过程中,可以出售无形资产。如企业开展技术贸易。企业拥有一门精湛的技术,就像拥有其他畅销产品一样,同样可以为企业取得利润。技术贸易是企业生财之道。(3)用无形资产盘活有形资产。企业拥有一定量的无形资产,对这些无形资产,企业不能仅满足于拥有,更重要地在于发挥其作用,盘活有形资产,使无形资产能转化为有形资产。无形资产转化有形资产,主要是发挥“名牌效应”的作用,以名牌盘活有形资产。企业以名牌为龙头扩大生产,将现有闲置的设备加以改造,或原材料加以改制,适应龙头产品生产的需要,以盘活有形资产。在21世纪发展知识经济的时代,无形资产是经济发展必不可少的、可供持续发展的特殊资源。在现实经济生活中,无形资产在国民经济发展中的重要作用已被人们所认识。《中共中央关于国有企业改革和发展若干重大问题的决定》中特别指出:要“重视企业无形资产的管理、保护和合理利用”,已进一步引起各级领导、企业家和各方面人士的关注。在全国国有企业资产总额中,无形资产的比重在逐年增长,

^① 《青啤扩张成功的“秘诀”》,《经济日报》2001年8月21日。

1997 年占 1.26%, 1998 年占 1.62%, 1999 年占 1.68%, 2000 年占 1.94%; 无形资产总额也逐年在增长, 1998 年比上年增长 38.73%, 1999 年比上年增长 11.55%, 2000 年比上年增长 27.88%。^①

二、无形资源的扩张与充实

(一) 无形资源的扩张: 增加无形资产的种类

为适应经济发展, 无形资产也需要不断开拓, 使其扩张与充实。扩张无形资产范围的基础, 是客观存在的经济事实。无形资产包括的内容不是固定不变的, 而是随着经济发展、科技水平 and 经济管理要求的变化而发生变化, 使得无形资产的内容得到不断的扩充。扩张无形资产范围的起点, 可以依据现行法规确定的无形资产内容为起点, 如以 2001 年 1 月 18 日财政部颁布的《企业会计准则——无形资产》规定的无形资产的内容(专利权、非专利技术、商标权、著作权、土地使用权、特许权和商誉等 7 项)为起点, 在此基础上, 增加新的无形资产的内容。扩张无形资产范围的标准, 即增加新的无形资产要有一个标准, 其确定一方面要依据无形资产具有的本质属性; 另一方面要考虑经济发展、科技水平和经济管理的要求, 使其能反映时代的特征。扩张无形资产范围有两种形式, 一是增加无形资产的种类, 如在《企业会计准则——无形资产》规定的 7 项无形资产的基础上增加新种类的无形资产; 二是增加无形资产种类中的项目, 如著作权中增加作品的项目。扩张无形资产范围是反映无形资产事业发展的客观过程: (1) 发现新的属于无形资产的经济现象; (2) 对发现的无形资产对象进行评价; (3) 对经评定的新的无形资产对象的认定与规范。无形资产的扩张是一个比较复杂的问题, 需要另行研究。现就增加无形资产的种类作些探讨。

无形资产包括哪些种类? 从我国的有关规定来看, 2001 年 1 月 18 日财政部颁布的《企业会计准则——无形资产》规定: “无形资产可分为可辨认无形资产和不可辨认无形资产。可辨认无形资产包括专利权、非专利技术、商标权、著作权、土地使用权、特许权等; 不可辨认无形资产是指商誉。”无形资产是否只有财政部规定的 7 项, 这要进一步探讨。

从国际上有关规定和资料来看, 1967 年签订的《建立世界知识产权组织公约》第 2 条指出: “知识产权包括: (1) 关于文学、艺术和科学作品的权利; (2) 关于表演艺术家的演出、录音和广播的权利; (3) 关于在人类一切领域内的发明的权利; (4) 关于科学发现的权利; (5) 关于工业品外观设计

^① 根据财政部网页资料计算。

的权利;(6)关于商标、服务标记、厂商名称和标记的权利;(7)关于制止不正当竞争的權利,以及在工业、科学、文学或艺术领域内其他一切来自智力活动的权利。”

国际会计准则委员会 1998 年 10 月 1 日发布的《国际会计准则第 38 号——无形资产》,从其 1、2、5、8、15、16、108 等条的规定中,大致反映出无形资产包括的内容:(1)商标名称;(2)报刊刊头;(3)计算机软件;(4)许可证和特许权;(5)版权、专利和其他行业性的财产权、服务和经营权;(6)处方、配方、模型、设计和样板;(7)金融资产;(8)保险公司与保单持有人之间签订的合同,抵押服务权、捕捞许可证;(9)递延所得税资产,雇员福利所形成的资产;(10)融资租赁而持有的无形资产:电影、录像、戏剧、手稿、专利权和版权等项目的许可证协议中的权利;(11)企业有受法定权利保护的,因培训形成、能导致未来经济利益、有技术长进的一组熟练员工;(12)有法定权利保护或其他方式控制的,企业拥有的客户名单、客户组合、客户关系、客户信赖、市场份额、进口配额;(13)矿产权,以及矿产、石油、天然气和类似非再生性资源的勘探支出或开发和采掘支出;(14)企业合并中形成的商誉等。

在《与贸易相关的知识产权协定》中,提出需要保护的知识产权除一般内容之外,还有计算机程序、数据库或其他资料、地理标志(也称原产地标记)、集成电路的布图设计和未披露信息等。其中,计算机程序属于著作权,数据库或其他资料属于专有技术,地理标志(也称原产地标记)和集成电路的布图设计属于无形资产,未披露信息属于经营秘密。

在(美)西德尼·戴维森主编的《现代会计手册》中提出,无形资产包括:(1)专利权;(2)专利申请书;(3)专营权;(4)营业证协议;(5)使用费协议;(6)雇佣合同;(7)租赁权利;(8)设计权;(9)技术图书收藏;(10)悬案合同;(11)用水权;(12)不竞争协议;(13)约束性协议;(14)技术支援协议;(15)电子计算机软件;(16)商标和牌子名称;(17)技术窍门;(18)完备的组织和职工队伍;(19)市场地位;(20)声誉;(21)扎下根基的坐落地点;(22)机要加工法和配方;(23)推销机构;(24)商誉的其他要素。^①

在发展知识经济特别是在中国加入 WTO 以后的大潮中,由于人们对无形资产的重视,在我国各种论著中,都会提到某种资产是无形资产。比如:(1)世界自然遗产是无形资产。如“张家界”世界自然遗产是一笔难以估价

^① (美)西德尼·戴维森主编,姜尔行译:《现代会计手册》第一分册,中国财政经济出版社,1982年,第229页。

的无形资产。(2)“中关村”是巨大无形资产。(3)财富 500 强排名不仅是对数字指标的记录,已经成为企业的一项无形资产。(4)优良环境是无形资产。周边配套完善的地区,有便利的生活环境,良好的教育、医疗、商业氛围是地区无形资产。(5)良好的形象和特色是一个城市的财富,是无形资产。(6)行风是投资环境,行风也是无形资产。(7)信誉良好是无形资产。(8)“代表”是无形资产。(9)英雄模范人物的名字是无形资产。(10)大庆油田“三老四严”的传统是无形资产。(11)民航航线是资源,也是无形资产。(12)旅游线路是无形资产。(13)知识、人力资本是无形资产。(14)“博导”头衔,属“无形资产”。

对比以上各种认识,其中有的内容是形成声誉(如商誉、校誉)的各种因素,有的是各种专营权,属于特许权,有的是属于著作权的各种作品,这些都是属于无形资产;但有的内容是不是属于无形资产,则需要进一步讨论。

怎样确定无形资产,客观上应该有一个标准,应该根据无形资产具有的本质属性(特征)来确定确认无形资产的标准。无形资产是指一定主体拥有或者控制的、长期使用但没有实物形态的,并预期会带来经营效益的非货币性资源。这说明确定无形资产的标准是:(1)无形资产是一定主体拥有或者控制的;(2)无形资产是一定主体长期使用的;(3)无形资产是没有实物形态的(不是绝对的);(4)无形资产是预期会带来经营效益的非货币资源。这也体现了无形资产的主要特征:主体性、长期性、无形性、效益性。对企业来说,无形资产用于商品或劳务的生产,或供应、出租给其他单位,或用于管理目的等。

下面依据无形资产的本质属性(特征)和确定的标准,来探讨以上列举的某些内容是不是无形资产:

(1) 人力资源或人力资本是不是无形资产?

人力资源与人力资本相关联。人力资源(劳动力资源)是基础,对人力资源的投资形成人力资本(表现形态是人力资产),人力资源的货币体现是人力资本。人力资源要具有劳动能力,这种能力集中体现在具有一定的知识;人力资源潜在能力的发挥,能为企业提供未来的经济利益;对人力资源要进行投资,不断培养和提高人才的素质;人力资源为企业在一定时间所拥有或控制。所以,人力资源是企业在一定时期所拥有或控制的,以人为载体的,以体力和脑力表现能力的,能为企业带来经济利益的资源。人力资源属于无形资产。有人认为人力资源不都是无形资产,只有其中最优秀的部分如“职业经理人”、“CEO”(首席执行官)才是无形资产。这种认识是错误的。当然,职业经理人和 CEO 也是无形资产;但是,不能说只有人力资源中的职业经理人和 CEO 才是无形资产,而其他人力资源不是无形资产。

(2) 知识是不是无形资产?

知识是人们在改造世界的实践中所获得的认识和经验,其表现的成果或结晶是知识产品。知识产品包括发明创造、商标、文学、艺术创作等,它以著作、表演、绘画、录音、文字叙述、图表、数据、形状、图案和色彩等形式来表现。知识产品是一种精神财富,是一种无形资产。知识产品的一部分能满足人们的精神需要,一部分投入生产过程后可以转化为物质产品。可见,无形资产都是知识成果或知识产品,但知识及其成果却不都是无形资产,其中有无形资产,如专利、商标和著作等。

(3) 发现权和科学技术进步成果权是不是无形资产?

发现权是指发现人依法(《自然科学奖励条例》)享有的权利。发现是一种科学的创造活动,是经过研究探索,看到或找到前人没有看到的自然的现象、事物或规律。科学技术进步成果权是指集体或个人因对推动科学技术进步作出了创造性贡献依法(《科学技术进步奖励条例》)而获得奖励的权利(人身权和财产权)。这两种权利不同于专利权所包括的发明、实用新型和外观设计的专利权利,而有其特殊性,并具有无形资产的性质,是一种无形资产。

(4) 地理标志(原产地域标志)是不是无形资产?

地理标志(原产地域标志)是标明用作识别货物来源于某个国家、地区或地方的地名,并表明该货物的特定质量、声誉或其他特性本质的识别原产地域产品的符号。原产地域产品是指利用产自特定地域的原材料,按照传统工艺在特定地域内所生产的,质量、特色或者声誉在本质上取决于其原产地域地理特征的产品。按法定程序批准以原产地域名称进行命名的产品,获得保护的产品可以使用地理标志(原产地域标志)。如我国的茅台酒、龙井茶、绍兴黄酒等。地理标志在整体上是无形资产,其中产品以原产地域名称命名经注册的是商标。地理标志(原产地域标志)具有无形资产的特征,是一种无形资产。

(5) 植物新品种权是不是无形资产?

植物新品种权是指培育人对经过人工培养产生(不是自然生长由其发现)的植物新品种的生产、销售以及无性繁殖等享有专有权。植物新品种权与专利权有许多相似之处,但其由不同法规规定而有其区别,是一种无形资产。

(6) 反不正当竞争权是不是无形资产?

反不正当竞争权是特殊的知识产权,但这种知识产权不具有无形资产的特征,不属于无形资产的内容。

(7) 金融资产是不是无形资产?