1

绪　论

需要全本请访问 www.ertongbook.com

1.1 国家铁路无形资产研究的意义

随着市场经济的发展,面对运输市场的激烈竞争,国家铁路必须发挥自身的竞争优势来提高企业的竞争能力。在知识经济大背景下，无形资产正在成为企业资产中最有活力的部分,而国家铁路蕴含着丰富的无形资产资源,开发、利用、经营好这些无形资产，将会为国家铁路在市场经济条件下生存与发展创造极大的竞争优势。

由于历史原因，铁路运输行业的发展长期处于一种封闭状态,国家铁路企业在运行机制、政企合一的垄断条件下,无形资产不具有实质上的经济意义，客观上造成国家铁路企业对无形资产认识和保护意识薄弱的现状。但国家铁路在体制转轨、进入市场后,要面对其他运输方式的激烈竞争,同时行业内部也要引入竞争机制，这将迫使铁路企业必须通过加强自身的竞争能力来适应市场。而通过对无形资产的保护、开发和利用是达到这一目的的有效途径。因此，如何加强对自身无形资产的开发和管理是国家铁路企业的当务之急，也是国家铁路企业在激烈的市场经济中提高自身核心竞争能力的发展战略问题。

1.2 无形资产理论与实践现状

从无形资产这一概念的出现，到逐渐为人们所认识并把无形资产作为一个理论问题加以自觉地研究经历了一个漫长的历史过程。早在 1474 年威尼斯共和国颁布的《专利法》就规定，专利是一项资产，受法律保护，应用专利要向专利人支付报酬。1908 年法国颁布《营业资产出售及抵押法》

把招牌、商号、租约权、客源、知识产权都作为营业资产。清朝光绪年间，光绪皇帝批准了李鸿章的奏折，赐予上海实业家郑观应在上海纺织局采用的纺织纱布新技术“十年专利”。这些例子说明，人们最初只是以无形资产的特定个体认识其价值的存在，尚未归结成为一类资产，无形资产一词尚未出现。1926 年中国旅美学者杨汝梅先生发表专著《无形资产论》，是世界上最早的无形资产专著，明确提出无形资产及其价值的概念。该书的问世，使无形资产作为专有概念，被西方国家普遍接受，围绕无形资产的一系列理论研究相继展开。

1.2.1 国外无形资产研究的理论与实践

1.2.1.1 应用方面

到目前为止，西方发达国家在无形资产理论与实践方面都做了大量工作。在这些国家里，无形资产同有形资产同样重要的观念已深深根植于社会，投资者非常重视无形资产的开发，并实行无形资产征税制度。

美国‘可口可乐’公司老板夸口,哪怕公司所有工厂一夜间被大火烧为灰烬，第二天各大银行就会主动上门来给公司贷款，因为公司还拥有价值数百亿美元的无形资产依然存在。

现代企业为开发无形资产不惜投入巨资。当今世界上大的跨国集团，每年都要拿出相当的资金投入用于科技研发。从图 1—1 美国各种行业用于科技发展的投资水平分布，可以看出行业竞争力、高技术含量与研究和开发投入的水平成正比。而这些研究与开发投入水平高的行业代表着当今经济发展的趋势,其竞争能力主要依靠科技投入形成,因此,无形资产在这些行业发展中起着决定性的作用。

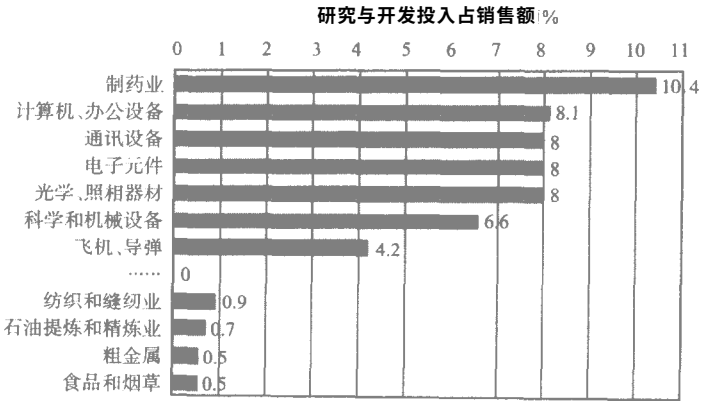


图 1—1 美国各行业研究与开发投入占销售额的比重（%）
（根据美国自然基金会 1999年资料绘制）

20世纪末，科学技术和社会生产力呈现突飞猛进的新态势。科学技术的贡献份额已经超过资本和劳动力。靠一种创意、一个专利或者一项技术起家成为世界知名企业的愈来愈多，如美国著名的康柏公司、戴尔公司等。因此，可以说以科学技术为核心的无形资产的发展水平，是决定知识经济的进程的标志。

1.2.1.2 评估方面

在无形资产评估方面，发达国家建立了一套较系统而规范的评估制度和法律法规。美国在20世纪40年代，由于无形资产可以摊销，会计准则规定商誉可以结转到资产负债表；1953年，美国执业会计师协会发布第43号会计研究公报，对无形资产的会计处理作了一系列规定；1954年《税法》第167节规定了无形资产分摊的基础，由此开始将无形资产评估单独分离出来。

在20世纪60年代中期以前，国外把各种无形资产统称

需要全本请访问 www.ertongbook.com

为商誉进行评估。60 年代中期以后，随着科技、经济的发展，在世界贸易中，技术交易和服务性第三产业的作用越来越大，知识产权的作用及其保护越来越被重视，于是在各类产权变动、财产税的征收、保险中逐步把无形资产（专利、专有技术、商标、商誉、租赁权、特许权、土地使用权等）分门别类地进行评估。目前，国外无形资产评估工作已列入评估行业的规范之中。

1.2.1.3 保护方面

无形资产的早期形式是知识产权，在知识产权法律保护中，专利法最早问世。第二次世界大战后，国际间技术、经济交流有了空前发展，各国为适应新的技术革命的发展，纷纷修定专利法，从 19 世纪末开始出现专利制度国际化的趋势，相继出现了一些世界性组织和一些国际公约。最主要的国际组织是世界知识产权组织，现已成为联合国的一个专门机构。其成员国缔结的主要公约有：《巴黎公约》、《伯尔尼公约》、《商标国际注册马德里协定》、《专利合作条约》等。

1709 年，英国颁布了《安娜法》，首先以立法形式保护作品作者的著作权利。1803 年，法国颁布了《关于工厂、制造场和作坊的法律》，这被认为是世界上第一部商标法现代意义上独立的反不正当竞争法的出现始于 19 世纪末，一般认为 1890 年美国通过的《谢尔曼法》为世界上第一部反不正当竞争法。

在此后的 100 多年里，世界上多数国家都相继建立了知识产权保护制度。西方发达国家的许多大企业灵活运用知识产权保护的法律保护自己的无形资产，为企业创造了数以亿计的收益。

1.2.1.4 认识和界定方面

无形资产的内涵，特别是它的外延，亦即它具体包括的内容和范围，世界各国不尽相同且边界是不清的。在 20 世纪

60 年代，许多国家还只是把各种无形资产笼统地称为商誉。60 年代以后，由于科学技术的迅猛发展，以及无形资产在生产、交易中的作用越来越大，于是无形资产项目日益细化、范围日益扩大。以美国评估公司为例，该公司认为企业无形资产包括下列内容：促销型资产包括商号、商标、顾客名单、包装、定单、广告资料、特许权、货架空位、许可证、经销网 制造型资产包括专利、配方、经营秘密、专有技术、非专利技术、图纸、供应合同、新产品开发 金融型资产包括优惠融资、配套员工、软件、版权、核心存款、不竞争合同条款、租赁权、雇用合同、数据库、超额年金计划、解雇率、商誉。(材料摘自美国评估公司执行副总裁海克特先生 1994 年 4 月在“ 1994 年深圳无形资产评估国际研讨班 ”的讲演稿。)

虽然海克特先生在以上“ 清单 ”中未列出土地使用权，但是美国是将土地使用权列为无形资产的。而香港地区房地产评估业相当发达，但却不将土地使用权作为无形资产。大多数国家将递延费用不视为无形资产，而美国会计界则将开办成本、装修成本、开业成本作为无形资产。

从上述四个方面来看，西方发达国家已将无形资产的运用达到与有形资产同样的水平，特别是在这些国家充分发育的市场经济环境下，无形资产已完全融合于经济生活之中，在社会的法律保障、社会观念、市场规则等方面都已建立起一套适合于无形资产的保护、开发与利用的社会环境，而企业内部亦形成了牢固的无形资产意识和机制，使得无形资产能够象其他资产一样发挥其作用。

随着社会经济的发展，特别是发达国家知识经济的形成，无形资产已成为企业资产的主要部分。同时，还可以看出无形资产的范围在不断扩展。由此可见，无形资产随社会经济发展的不同阶段，其内涵和外延也不同，越是经济发达国家，

越是市场化充分的国家，其无形资产的含义越广阔。只要能够为企业创造效益，无形产品都可以作为无形资产参与交易，这在近几年的企业兼并风潮中可以窥见一斑。因此，无形资产研究的重点亦是在评估和交易方面，即评估方法的量化方面以及适合于无形资产的生成和开发应用的环境建设方面，以适应知识经济条件下无形资产管理与运用的需求。

1.2.2 我国无形资产研究的理论与实践

20 多年前，无形资产对我国经济理论界来说还相当陌生。在我国，无形资产经历了从不被承认到在法律、法规和会计制度中加以确认的过程。无形资产作为一个经济学范畴，是随着改革开放的深入而引入我国社会主义经济研究中的。由于无形资产一词被资本主义企业会计广泛使用，而我国经济工作者又是在“三资”企业做账中接触无形资产概念的，所以改革开放初期，人们往往将它解释为资本主义国家的会计用语。近年来，无形资产的重要作用越来越引起我国政府及企业界的高度重视。人们开始认识到无形资产不仅是国家和地区的重要经济资源，而且是巨大的财富，应该与有形资产一样作为经济核算对象，将其纳入资产的管理范畴。 1984 年，财政部颁布的《中外合资企业会计制度》第一次在我国会计实务中运用无形资产概念。1989 年 4 月,根据我国经济体制改革的进程，财政部发出了关于修改和重印《国营工业企业会计制度——会计科目和会计报表》的通知。该通知在资产占用科目中，第一次明确增加了无形资产科目，规定该科目核算企业专有技术及专利权、商标权、特许权等各种无形资产的价值。同时，对无形资产的记账和摊销做出规定。 1992 年底财政部发布的《企业财务通则》和《企业会计准则》第一次明确将企业无形资产作为企业总资产的组成部分，并且规定了相应

的计量和价值确认方法。

目前，无形资产在我国经济领域已被广泛认同,在经济活动和会计核算中已被普遍采用，对无形资产的研究也已形成较为完整的体系。人们从理论上、实践上都对无形资产给予了高度重视。尽管我国对无形资产的研讨工作起步较晚，但从 1996 年 11 月在天津召开的“全国首届无形资产理论与实践研讨会”中可以感受到参与无形资产研究的理论工作者队伍已有了一定的规模，对无形资产研究的范围是多角度、多方位的。特别是无形资产评估工作进展比较快，以无形资产投资入股的现象也越来越多。

2001 年 3 月，天津市开发出我国第一套无形资产管理软件——现代无形资产信息系统，把无形资产处于有效地监控之中。

无形资产的管理虽然取得了长足的进步，但距离社会经济发展的要求还有差距。进入 21 世纪后又面临知识经济的挑战，企业资源的含义不断扩展，无形资产作为企业生产经营的要素，其意义和内涵都会随之发生变化。无形资产在企业资产中的地位越来越高，从创新意义的角度来看，企业创新活动与无形资产及其开发的关系越来越密切。在我国现阶段由计划经济向市场经济过渡过程中，在企业机制与经济形态的转换过程中，企业资源的性质和形态都会发生深刻变化，因此，对无形资产的理论研究与实践应用都会有更高的要求。概言之，在我国无形资产理论与实践中，主要还存在以下几个方面问题：

1. 在理论研究上，只着重于无形资产共性的研究。研究内容和研究成果集中在企业共有的一般性无形资产方面，基本围绕着典型的知识产权一类的无形资产进行，研究的范围还比较窄。对一些边缘性的、难以确指的、但在新经济条件下

对企业生存和发展意义重大的无形资产认识不够，如对各种权利类和关系类无形资产的研究不够深入，还没有建立起一个适合中国国情的无形资产理论体系，也没有对各产业或行业特有的无形资产研究给予应有的重视。目前，我国学术界对无形资产的认识还不能够统一，如何准确对无形资产进行界定还存在着不同看法，没有建立不同行业不同类别的企业有不同的无形资产构成内容和特点的观念意识，还没有深入到行业特色无形资产的研究。针对我国经济改革的现状，特别是对大型国有企业在转型过程中的无形资源的认识和发掘，应该建立一套完整的无形资产认识界定的理论方法。

2. 在研究理论与方法中，偏重于无形资产的评估。一提到无形资产，人们往往很容易想到评估。评估是对无形资产进行评价和估算，是对已经认识的无形资产进行量化处理的问题，目前已可见到大量的研究成果。而对无形资产开发应用研究较少。

评估的前提是已经认识了要评估的无形资产，但假若连哪些是无形资产都不知道，就谈不上评估。另外，评估一般是为了产权交易，影响评估值大小的因素复杂，诸如评估时间、评估方法、当时市场供求状况、对未来收益的预测等等，人为因素较多。评估值的时效性较强,若非进行交易,则一般来说意义不大。大多数情况下，无形资产应是为企业自己所利用，并非为了交易，因此它们当时究竟价值多少并不重要，重要的是企业有哪些无形资产可以利用，如何利用才能为企业创造经济效益，而目前这方面的研究恰恰很少。

3. 在实践中，企业重有形资产轻无形资产。企业管理者往往缺乏对无形资产在企业经营中重要性的充分认识，特别是在国有企业资产重组过程中，由于对无形资产认识不足而造成流失的现象非常严重，很多公司上市的财务报告里就没

有反应无形资产项目。

造成上述问题的主要原因之一就是我国各行业和企业对无形资产个体的重视不够，对无形资产的管理与运作能力较差，大多数行业不知道自己有哪些特色的无形资产，不会开发利用，更谈不上保护，致使本应为行业或企业创造效益的无形资产白白闲置，本属于自己的无形资产无偿被他人利用，造成资产流失。

本书试图在统一对无形资产认识的基础上以我国的国家铁路为研究对象，探讨我国国家铁路无形资产的识别、保护和开发利用，以期抛砖引玉，推动我国各行各业国有企业无形资产理论与实践活动的广泛开展。

1.3 研究思路及主要研究内容

从国内外对无形资产的研究和实践的分析表明，我国与发达国家的差距主要表现为三个方面：第一是对无形资产开发与应用的差距，国内除少数企业能够利用无形资产，特别是不可确指的具有管理意义的无形资产外，一般都停留在诸如知识产权类可确指的无形资产水平，总的来说对无形资产的应用水平不高；第二是无形资产观念方面的差距，大多数企业没有引起对无形资产的高度重视，或者即使重视，也没有一套行之有效的运行机制来发挥无形资产对企业的作用，同时，企业缺乏对无形资产的保护意识，没有把无形资产等同于有形资产对待；第三是对无形资产的管理水平低，无形资产流失现象严重。

由于国内与发达国家的经济环境不同，特别是我国正处在向社会主义市场经济转型的特殊阶段，与国外的企业没有可比性，国外的先进经验和研究成果还无法直接借鉴，也就是

需要全本请访问 www.ertongbook.com

说,与国外相比,我国的无形资产研究与实践还存在着过渡性的断层。特别是对于国内的大中型国有企业来说，无形资产的理论与实践都有很大的未知领域。比如与国外相比较，许多企业似乎就没有无形资产，但考虑到国内的具体环境因素的影响,又似乎有很多无形资产。因此,从我国现实经济环境的实际出发，来探讨企业无形资产的理论与实践问题很有必要。

同时,从上述分析还可以看出,对于无形资产基本概念的内涵、存在形式、范围界限和价值计量等问题目前国内外并无统一认识。而这一点对于在经济转型时期，特别是企业对无形资产的意义有了一定认识后，对于企业的无形资产发展战略的形成意义重大。因为企业首先要知道自己有哪些无形资产，然后才能进一步保护和利用。

针对上述问题，本书从全新的角度来探讨无形资产问题，以具有典型国有企业特征的国家铁路运输企业为切入点，研究铁路行业特色的无形资产理论体系。归纳起来，从五个方面系统研究国家铁路运输企业无形资产的理论与实践，即认识、培育、保护、价值分析和开发利用问题。

后面谈到的铁路或铁路企业均指“国家铁路或国家铁路运输企业”。

我们认为，铁路无形资产的理论与实践首先应从铁路无形资产的识别开始。本书从科学地给无形资产下定义入手，研究并给出界定铁路无形资产的方法，从全面系统地认识铁路无形资产的角度提出了铁路无形资产的分类方法，将铁路无形资产划分为五大类。从五类铁路无形资产的划分入手，列举大量的铁路无形资产，并利用给出的方法进行界定。

由于铁路运输行业技术专业性极强，且国家铁路长期处于计划经济的封闭状态，铁路对其无形资产的保护意识和保

护能力非常薄弱,因此,本书研究了铁路无形资产的培育和保护问题。首先从如何深入挖掘铁路无形资产入手，探讨了如何建立铁路无形资产的培育机制及铁路运输企业商标的建设问题；其次探讨了铁路各类无形资产的价值如何估算及其影响其价值的各种影响因素；然后对铁路各种无形资产应该采取哪些保护措施进行保护等问题作了系统的研究，并提出相关建议。

对铁路无形资产的认识和保护，最终目的是为了利用这些无形资产，使其发挥最大的经济效益和社会效益。无形资产的运用比有形资产要复杂，其中不确定因素和风险也大得多。一般来说,要使一项无形资产产生经济效益,往往要经历一段漫长而艰难的过程，其中包括新的无形资产的创造和其他无形资产的开发,因此,无形资产的开发与运用是一项复杂的系统工程，也是典型的企业创新活动。本书提出了铁路无形资产的开发思路(框架)、开发步骤以及开发模式,并着重探讨了关系铁路运输生存与发展的铁路优势类无形资产的开发以及铁路冠名权和铁路广告媒体使用权的开发和管理。

2

无形资产定义与界定

2.1 概　　述

国家铁路目前正面临向市场经济转轨的关键时期，刚刚从计划经济体制下脱胎出来的国家铁路，进入市场经济难免困难重重。如何摆脱这一局面，使国家铁路尽快步入市场经济的快速发展轨道，是国铁目前亟待思考的战略问题。而对国家铁路无形资产的开发利用，是解决这一问题的较好的突破口。

国家铁路无形资产是客观存在的，它对社会经济发展的作用也是客观存在的。但迄今为止，人们还不能清楚地知道国铁有哪些无形资产，这些无形资产的现状如何以及怎样保护和利用它们。为解决这些问题，首先必须明确认识国铁无形资产到底有哪些。因此，必须有一个无形资产的基本概念，以统一人们对无形资产认识的观念和识别的标准。

当前社会上对无形资产的认识普遍存在着两方面倾向：一方面是忽视无形资产的存在,或者只看重那些容易识别、价值表现比较明确的典型无形资产，忽略或遗漏某些非典型的无形资产；另一方面把一些似是而非的事物统统视为无形资产。前者造成无形资产流失，后者造成无形资产虚假混乱。究其根源，其中一个重要方面是无形资产定义这一理论问题没有得到很好地解决。纵观无形资产领域的研究，不难发现，迄今为止,对无形资产的定义还没有一个统一的认识,也没有一个公认的权威性的表述。这无疑阻碍了对无形资产应用研究工作的展开，也造成了无形资产实践活动中的混乱，因此，为进一步探讨我国目前经济形势下各行业无形资产界定、保护和开发，研究无形资产定义和界定问题十分必要。

需要全本请访问 www.ertongbook.com