

动态视角下企业数据资产交易合并抵销的账务处理*

○广西财经学院 钟金萍 郭依然 ○广西壮族自治区妇幼保健院 苏晓

摘要：数据资产作为企业的新型资产，在企业集团内部交易中频繁发生，若不进行抵销处理，会导致集团合并报表的资产、收入、成本虚增，影响会计信息质量。数据资产作为数字经济时代的核心生产要素，其价值具有动态演进特征，需持续确认、跨期联动并实现多年抵销，准确反映其合并层面会计信息。从数据资产合并抵销的动态持续性、发生额与余额抵销的动态关联性剖析动态视角下数据资产合并抵销机理，结合数据资产确认与计量要求，梳理数据资产初始形成、持有使用、处置清理阶段的合并抵销账务处理流程。以企业集团母子公司内部交易形成的数据资产业务为例，演示动态视角下数据资产合并抵销账务处理流程的实际应用；根据动态视角提出了加强企业集团数据资产合并抵销账务处理的建议。

关键词：动态视角；数据资产；合并抵销；账务处理

中图分类号：F231.5

一、引言

在数字化浪潮席卷全球的当下，数据资产化进程加速推进，数据已被明确列为新型生产要素^[1]。自《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》发布以来，我国数据资产化进程显著加快，数据要素市场蓬勃发展^[2]。为进一步规范和加强数据资产管理，推动数字经济稳健前行，财政部相继出台《关于加强数据资产管理的指导意见》（财资〔2023〕141号）、《企业数据资源相关会计处理暂行规定》（财会〔2023〕11号）及《数据资产全过程管理试点方案》（财资〔2024〕167号）等一系列重要政策文件^[3]，明确要求构建规范有序的数据资产交易市场，保障数据资产会计核算的真实可靠与合规性。数据资产作为数字化时代的新型资产（如用户数据、算法模型、数据库等）^[4]，在集团型企业内部交易中频繁发生（例如母公司向子公司出售数

据使用权、子公司之间共享数据资产并结算费用等），若不进行抵销处理，会导致集团整体资产、收入、成本虚增，进而违背会计准则中“合并报表应反映集团整体财务状况”的核心要求。国际财务报告准则（IFRS）和我国企业会计准则均明确规定合并报表需消除内部交易对合并数据的影响，数据资产交易作为内部交易也需遵循该原则。因此，如何进行数据资产交易的合并抵销，成为企业集团编制合并报表面临的挑战。与传统资产不同，数据资产具有可多次复制、价值创造周期较长等特性^[5]，其确认、价值创造及抵销业务往往涉及连续多年过程，这种连续性反映了数据资产价值动态演进的特征，如何实现持续确认、跨期联动及多年抵销，准确反映其合并抵销会计信息，是值得深入探讨的问题。基于动态视角，深入分析集团型企业数据资产交易合并抵销的账务处理，为数据资产化进程中的企业集团会计信息质量保障提供参考价值。

* 基金项目：2022年自治区级新工科、新医科、新农科、新文科研究与实践项目“国际化和数字化双重叠加下国家级一流专业会计学建设研究与实践”（XWK2022024）；广西壮族自治区教育厅2025年度广西高校中青年教师科研基础能力提升项目“基于全面预算管理的广西行政单位项目绩效评价研究”（2025KY0622）。

第一作者简介：钟金萍（1987—），广西财经学院，副教授。研究方向：政府会计。

二、动态视角下数据资产合并抵销机理及账务处理流程

(一)数据资产合并抵销的动态性机理

1. 数据资产合并抵销的动态持续性

企业集团数据资产合并抵销贯穿于企业全生命周期。数据资产从初始形成到持有使用,再到最终处置,形成了一个连贯、动态且持续适配的过程,并随数据资产在集团内部的流转状态、价值变动及应用场景变化不断调整。初始阶段是动态持续性的基础,通过剥离内部交易“虚增价值”、抵销未实现损益,明确母资产与衍生子资产价值分割,确立价值计量基准线,为后续阶段数据资产抵销提供统一起点和标准,避免初始偏差引发后续核算混乱。持有阶段凸显动态适配性,数据在集团内复用产生协同价值时,需定期核对子公司数据摊销口径,抵销因估值方法差异导致的内部利润偏差;对于共享数据平台维护成本,按受益原则分摊后,抵销内部往来,使抵销与数据资产价值实时同步,保证合并报表反映真实价值。处置阶段需实现即时处理与后续衔接的统一,跨子公司数据资产转让时,既要抵销处置环节的内部溢价,也要跟踪受让方后续使用产生的相关收益,该阶段与持有阶段自然衔接,形成全周期闭环管理。

2. 数据资产发生额与余额抵销的动态关联性

企业集团数据资产的发生额与余额抵销存在深度绑定的动态关联性,该特征既源于数据资产的流转特性,也受制于集团内部交易的复杂性。数据资产发生额为某一会计期间内数据资产的增减变动量,反映集团内部数据共享、交易、加工等实时动态;余额为特定时点上数据资产的累计存量,体现前期变动与当期调整的叠加结果。在抵销逻辑中,发生额的准确性直接决定余额抵销的合理性。例如,子公司间的数据授权交易发生额若未全额抵销,将导致集团合并层面的余额虚增,违背数据资产计量的真实性原则。同时,余额状态又反向影响发生额的抵销规则,当数据资产存在跨期使用或价值衰减时,期末余额的减值调整会联动修正下期发生额的抵销基数,形成“发生额——余额——下期发生额”的循环调节

机制。数据资产的发生额与余额抵销的动态关联还体现在业务场景的联动上,如集团数据中台的实时交易记录(发生额)需与各子公司数据资产台账(余额)同步校验,通过技术措施自动识别未达账项并触发抵销调整,确保集团数据资产在流量与存量维度的一致性。从发生额与余额的双重抵销逻辑,可实时反映数据资产在企业集团内部的流转和价值变化,清晰展现数据资产抵销账务处理的动态性,体现数据资产价值在时间序列上的连续变化和累积效应。

(二)动态视角下数据资产合并抵销账务处理流程

企业集团内部数据资产交易为账务处理起点,历经母公司和子公司数据资产的确认、计量、报告的持续过程,形成以无形资产、存货为载体的个别报表会计信息。在此基础上,围绕初始、持有、处置阶段开展数据资产合并抵销,并结合发生额与余额进行持续动态抵销,实现未实现利润、多计账面价值与暂时性差异的抵销与冲减,确保集团数据资产会计信息的准确性。具体流程分为数据资产确认与计量、数据资产合并抵销账务处理两大环节(见图1)。

1. 数据资产确认与计量

企业集团母公司与子公司作为独立法人,在编制个别报表时,应根据自身会计主体视角,将动态视角贯穿数据资产全生命周期,围绕“权属界定—阶段确认—场景适配—持续调整”开展全流程管理。数据资产的确认与计量应严格遵循《企业会计准则》《数据资产确认工作指南》《企业数据资源相关会计处理暂行规定》等规范^[6],以“资源可控、成本可辨、收益可期”为原则,在各自法律主体层面独立处理,不进行相互抵销。

在数据资产的确认上,根据资产的常规确认条件:由过去的交易或事项形成、企业拥有所有权或控制权、成本或公允价值能够可靠计量、预期能为企业带来经济利益或公共服务潜力,对数据资产进行初步确认^[7]。同时,根据数据资产权属是否转移,将其确认为存货或无形资产。若主要用途为对内对外提供服务,确认为无形资产;若主要用途是对外整体出售,则确认为存货^[8]。

货、无形资产”。

多计提的数据资产减值准备的抵销：借记“数据资产——资产减值准备”，贷记“资产减值损失(当期)”或“未分配利润——年初(前期)”。

多计提的数据资产摊销额抵销：借记“数据资产——(存货、无形资产)——累计摊销”，贷记“管理费用(当期)”或“未分配利润——年初(前期)”。

数据资产内部交易形成的未实现利润和多计提摊销额，导致合并报表中资产账面价值与计税基础(买方入账价值)存在差异。若账面价值小于计税基础，形成可抵扣暂时性差异，需要确认递延所得税资产，账务处理为借记“递延所得税资产”科目，贷记“所得税费用(当期)”或“未分配利润——年初(前期)”科目。

账务处理中的“前期”与“当期”的区分，源于数据资产的使用年限及合并报表的数据来源特性。上一会计年度的损益类项目，在本期合并报表中体现为净资产(未分配利润——年初)，而本期损益类项目则直接计入当期相关科目。

(3)数据资产处置阶段的抵销处理

处置阶段的抵销需兼顾即时清算与后续影响，跨子公司的数据资产转让，既要抵销处置环节的内部溢价，也要跟踪受让方后续数据应用产生的关联收益，确保合并报表反映真实的处置损益。全周期的连续抵销处理，依赖于数据资产台账的实时更新与内部交易定价机制的标准化，最终实现合并报表对集团整体数据资产价值的公允反映。处置期的抵销处理为借记“未分配利润——年初”科目，贷记“管理费用(当期)”或“资产处置收益”科目。各阶段数据资产合并抵销的处理具体见表1。

表1 各阶段数据资产合并抵销的处理

抵销阶段	数据资产抵销事项	数据资产抵销处理
初始形成阶段	内部交易未实现损益抵销	借：营业收入 贷：营业成本 数据资产(存货、无形资产)
	账面价值与计税基础差异处理	借：递延所得税资产 贷：所得税费用

续表1

抵销阶段	数据资产抵销事项	数据资产抵销处理
持有期连续抵销	内部交易未实现利润持续抵销	借：未分配利润——年初 贷：数据资产(存货、无形资产)
	多计提减值准备持续抵销	借：数据资产——资产减值准备 贷：资产减值损失(当期) 未分配利润——年初(前期)
	多计提摊销额持续抵销	借：数据资产——(存货、无形资产)——累计摊销 贷：管理费用(当期) 未分配利润——年初(前期)
	账面价值与计税基础差异持续处理	借：递延所得税资产 贷：所得税费用(当期) 未分配利润——年初(前期)
处置期抵销	处置环节整体抵销	借：未分配利润——年初 贷：资产处置收益、管理费用

从初始计量到持续期再到处置期的抵销处理，反映了数据资产的长期动态抵销过程。通过跨年度连续抵销，可确保企业集团财务报表中数据资产价值在不同会计年度间的一致性和准确性，避免因数据资产重复确认或虚增而误导投资者；同时也能精准反映数据资产在企业集团内部的长期流转和价值变化，为企业的财务分析和决策提供可靠的信息支持。

三、动态视角下数据资产合并抵销账务处理实务操作

在数字化转型加速推进的背景下，数据资产已成为集团企业的核心战略资源。数据资产具有可复制性，同一数据可被集团内多个子公司同时使用，如A子公司的用户数据可授权B子公司用于算法训练，且流转过程中可能伴随多次内部交易，易出现因无法识别交易环节导致的资产重复计量问题。加之数据资产的确认、计量仍处于探索阶段，合并报表编制时，因各主体核算口径不一易出现数据偏差，甚至丧失信息可比性。为消除数据资产在集团内部流转的虚增或虚减影响，实现合并报表的真实性、合规性及决策有用性，以企业集团母子公司内部数据资产交易为例，演

示动态视角下，数据资产合并抵销账务处理流程。

M 公司(母公司)：集团总部负责开发集团通用的管理工具与数据资源。2021 年，M 公司投入资源开发了一套“集团子公司运营数据分析系统”，该系统包含标准化的数据分析模型、各子公司历史运营数据(脱敏后汇总)、行业对标数据库等，用于支持集团下属子公司的内部管理决策。该数据资产的开发成本为 60 000 元，其中系统开发人员薪酬 35 000 元、外购基础行业数据库的授权费 15 000 元、系统测试与调试费用 10 000 元，全部计入 M 公司数据资产成本，并形成数据资产原值。该系统及配套数据集已于 2021 年 12 月 20 日开发完成并拟对外出售。

N 公司(子公司)：为集团下属的区域分公司，主要负责本地市场业务，其管理部门需通过数据分析工具监控成本、利润及运营效率。因此，向 M 公司采购数据资产(“集团子公司运营数据分析系统”)。

2021 年 12 月 31 日，M 公司以 90 000 元的价格将“运营数据分析系统及配套数据集”转让给 N 公司，定价依据为开发成本加合理内部利润。N 公司将该数据资产用于内部运营分析(如成本结构分析、客户留存率监控、预算执行追踪等)，确认为管理用无形资产。因系统技术迭代较快，预计可使用年限 3 年，采用直线法摊销，无净残值。假定企业所得税税率为 25%，该数据资产在持有期间未发生减值损失，2024 年 12 月 31 日，该数据资产达到使用期限后，N 公司对其进行正常清理，无残值。

(一)数据资产内部交易核心特征

本案例中，M 公司开发的“运营数据分析系统及配套数据集”属于典型的数据资产，一方面，需要分别在其个别报表中进行确认与计量；另一方面，M 公司与 N 公司之间的交易属于集团内部数据资产交易，且资产使用期限跨 3 个会计年度，不仅涉及数据资产合并抵销的动态持续性，也涉及数据资产发生额与余额抵销的动态关联性。结合动态视角下数据资产合并抵销账务处理要点，本次实操演示涵盖 3 个核心环节：2021 年年末数据资产内部销售的初始抵销，2022—2024 年持有期间数据资产多计提摊销额的持续抵销，2024 年

年末处置的收尾抵销。

(二)动态视角下数据资产合并抵销账务处理

1. 数据资产的确认与计量

M 公司数据资产于 2021 年 12 月 20 日开发完成并拟对外出售，从 M 公司自身用途可判断出，其主要是对外整体出售，因此在个别报表中确认为存货，成本为开发环节发生的合计支出 60 000 元，反映在资产负债表“存货”项目。N 公司以 90 000 元的价格购入“运营数据分析系统及配套数据集”，用于内部运营分析(如成本结构分析、客户留存率监控、预算执行追踪等)。因此，在个别报表中确认为无形资产，账面价值为购买价格 90 000 元，反映在资产负债表“无形资产”项目。

2. 数据资产合并抵销账务处理过程

本次交易属于“销售方将存货类数据资产出售，购货方将其确认为无形资产”的内部交易类型，需按初始、持有、处置 3 个阶段开展动态抵销处理。

(1)数据资产初始形成阶段(2021 年年末)的抵销处理

M 公司开发的“集团子公司运营数据分析系统”作为产品出售给 N 公司，N 公司管理部门将该数据资产用于内部运营分析，属于销售方将产品销售给购货方，购货方将其作为无形资产使用的情况进行抵销处理。从集团整体视角看，本次内部交易未实现对外销售，因此，内部交易产生的收入 90 000 元和成本 60 000 元属于集团内部的自我交易，不应体现在合并报表中，需全额抵销。内部交易未实现损益抵销分录：

借：营业收入	90 000
贷：营业成本	60 000
数据资产——无形资产	30 000

由此可知，N 公司确认的无形资产账面价值(90 000 元)中，包含了 M 公司通过内部交易赚取的未实现内部利润 30 000 元(90 000 元-60 000 元)，这部分利润在合并层面尚未通过对外销售实现，需从数据资产价值中扣除。通过该抵销分录，将合并报表中数据资产的价值从内部售价 90 000 元调整为集团真实成本 60 000 元，确保合并利润表和资产负债表真实地反映企业集团

整体经营成果和资产价值。

因该数据资产内部交易赚取未实现内部利润30 000元的抵销，调低了该数据资产在合并资产负债表中的价值，使计税基础90 000元与数据资产账面价值60 000元产生了差异，由此产生的可抵扣暂时性差异30 000元对应在合并报表中予以确认，由于其所得税税率为25%，因此形成的递延所得税资产期末余额为 $30\,000 \times 25\% = 7\,500$ (元)。

暂时性差异处理分录：

借：递延所得税资产 7 500
贷：所得税费用 7 500

(2) 数据资产持有阶段与处置阶段(2022—2024年年末)抵销处理

由于该数据资产的持有与使用者是N公司，N公司将其作为无形资产确认，因此，在2022—2024年的3年持有期间需开展三项持续抵销处理，即内部交易未实现利润持续抵销、多计提数据资产摊销额持续抵销、账面价值与计税基础差异持续处理。

在数据资产内部交易未实现利润持续抵销中，由于2021年数据资产内部交易未实现损益的合并

底稿数据并不连续传递，2021年数据资产内部交易未实现损益的抵销需在后续年份持续完成。2022—2024年年末，需针对数据资产内部交易未实现利润进行持续抵销。2024年12月31日，该数据资产达到使用期限，N公司正常清理，2024年年末处置期的数据资产内部交易未实现利润需要转为资产处置收益。

在多计提数据资产摊销额的持续抵销上，由于数据资产内部交易形成的无形资产在集团内部虚增30 000元，据此形成累计多计提摊销额。该多计提摊销额需要在2022—2024年年末持有期限内同步进行持续抵销。2024年12月31日数据资产清理时，原抵销的数据资产应转为资产处置收益。

在数据资产账面价值与计税基础差异的持续处理上，随着该数据资产内部交易未实现利润的抵销和多计提数据资产摊销额的持续抵销，集团数据资产的计税基础与其账面价值产生了差异，需要逐年调整递延所得税资产。N公司各年度具体账务处理见表2。

表2 N公司数据资产合并抵销账务处理过程

年度	(1) 内部交易未实现利润持续抵销	(2) 多计提摊销额持续抵销	(3) 账面价值与计税基础差异持续处理
2022年年末	借：未分配利润——年初 30 000 贷：数据资产——无形资产 30 000	借：数据资产——无形资产——累计摊销 10 000 贷：管理费用 10 000	借：递延所得税资产 5 000 所得税费用 2 500 贷：未分配利润——年初(前期) 7 500 注：可抵扣暂时性差异20 000元，递延所得税资产余额5 000元
2023年年末	借：未分配利润——年初 30 000 贷：数据资产——无形资产 30 000	借：数据资产——无形资产——累计摊销 20 000 贷：管理费用 10 000 未分配利润——年初 10 000	借：递延所得税资产 2 500 所得税费用 2 500 贷：未分配利润——年初(前期) 5 000 注：可抵扣暂时性差异10 000元，递延所得税资产余额2 500元
2024年年末	借：未分配利润——年初 30 000 贷：资产处置收益 30 000	借：资产处置收益 30 000 贷：管理费用 10 000 未分配利润——年初 20 000	无

注：资产处置后账面价值与计税基础差异清零，无暂时性差异。

综上所述，该“集团子公司运营数据分析系统”数据资产跨越3个会计期间的连续处理，一

方面体现了数据资产合并抵销的动态持续性。因合并底稿数据不连续传递，2021年内部交易未实

现利润需在 2022—2024 年持续抵销；虚增的 30 000 元及累计多计提摊销额，也需在持有期同步抵销；2024 年该数据资产到期清理时，未实现利润及应抵销部分需转为资产处置收益，贯穿持有至处置阶段，反映抵销过程随时间的动态变化。另一方面，该数据资产发生额与余额抵销存在动态关联。未实现利润的抵销（发生额）使账面价值降低，产生 30 000 元可抵扣暂时性差异，形成 7 500 元递延所得税资产余额；持有期摊销额抵销（发生额）影响账面价值，导致暂时性差异逐年减少，递延所得税资产余额随之调整（2022 年 5 000 元、2023 年 2 500 元）；2024 年处置时，发生额转为收益，账面价值与计税基础差异消失，余额清零，体现发生额变动对余额的联动影响。

四、加强企业集团数据资产合并抵销账务处理的建议

（一）构建全周期规则体系与流程责任机制

动态视角下的数据资产合并抵销需以全生命周期管理为核心，构建覆盖交易形成、持有摊销至处置清理的规则体系，并配套闭环流程与责任机制。在规则设计上，初始交易阶段需明确未实现内部利润抵销口径，同步规范递延所得税资产确认标准，确保与计税基础差异形成精准对应。持有期间应建立“年度连续抵销台账”，详细记录未实现利润剩余金额、累计多计提摊销额等动态数据，避免因合并底稿数据断裂导致抵销遗漏。处置阶段需单独制定转换规则，明确未实现利润向资产处置收益的结转路径。在流程优化上，需建立“跨年抵销衔接机制”，每年年末由合并报表编制人员汇总抵销明细，标注下年需持续处理事项（如剩余未实现利润、待抵销摊销额），并移交下一年度团队。各阶段责任分工明确，主要包括交易年度负责初始抵销与递延所得税确认，持有年度重点监控摊销额抵销进度与差异变动，处置年度专项审核转换分录合规性。同时设立季度复盘机制，对比台账数据与系统记录，核查连续抵销的一致性，确保跨期处理逻辑连贯。

（二）强化信息化系统动态追踪与智能赋能

数据资产合并抵销的动态性要求依托信息化系统实现全流程追踪与智能处理。一方面，需开

发专项模块实现与母子公司账簿的实时数据对接，系统应自动携带前期抵销痕迹，如已确认的递延所得税资产在相应年份自动参与差异计算，避免人工重复录入。设置智能校验引擎，当资产进入处置期时，自动提示将累计未实现利润、多计提摊销额转入资产处置收益，并校验账面价值与计税基础差异是否归零。另一方面，系统需嵌入动态计算模型，针对递延所得税资产等关键项目设置自动调整公式，根据每年未实现利润抵销额变动，自动更新可抵扣暂时性差异及递延所得税余额。同时建立历史数据追溯功能，支持查询任意年度抵销分录的形成依据、关联数据及后续调整记录，为跨期审计提供完整轨迹。

（三）提升专业团队动态处理能力

数据资产合并抵销的持续性与关联性对财务团队专业能力提出特殊要求，需构建全周期能力培养体系。针对资产从形成到处置的跨期特性，设计阶梯式培训课程，主要包括：基础层聚焦初始交易抵销规则与递延所得税确认逻辑；进阶层解析持有期“未实现利润逐年抵销”与“摊销额同步抵销”的联动关系；高阶层专项训练处置阶段的科目转换与差异清零处理，结合清理案例演练收益结转分录。此外，通过案例模拟强化动态思维，设置“年度连续抵销”实训场景，重点训练对“发生额变动影响余额调整”的敏感度，如分析摊销额抵销如何导致递延所得税资产逐年递减。同时建立典型案例形成知识库，涵盖不同阶段抵销分录模板、差异处理技巧等内容，确保团队持续适应动态处理需求。

五、结束语

动态视角下的企业数据资产交易合并抵销账务处理，是适配数据资产全生命周期特性的复杂系统工程，核心在于破解跨期持续性与阶段关联性带来的核算难题。从交易形成时未实现利润抵销与递延所得税确认的初始衔接，到持有期间未实现利润、摊销额的连续抵销及差异的动态调整，再到处置阶段抵销事项向收益的转化，每一环节都需以全周期规则为指引、以信息化系统为支撑、

（下转第 30 页）