

无形资产开发管理创新研究*

安徽财经大学会计学院 卓敏**

摘要：人类正处于从工业化时代向知识经济时代过渡的重要时期，企业收入和利润的取得越来越依赖于知识创新，而不是有形的经济资源。在这一时期，必然有越来越多的无形资产被创造出来。在一个重视产品科技含量、注重品牌、注重信誉的社会中，经过市场经济的优胜劣汰，注重无形资产开发管理创新的企业必然会取得市场主动，而无形资产开发管理创新不善的企业则会被淘汰。中国加入 WTO 之后，如何充分利用国际国内两个市场、积极参与国际竞争，成为中国企业面临的重大机遇和挑战，提高企业的核心竞争力势在必行，而提高核心竞争力的重中之重乃是提高企业的无形资产竞争力。因此，加强无形资产的开发管理与创新将成为企业资产管理的一项重要内容，也是关系到企业能否更好地生存与发展下去的关键。

关键词：资产；无形资产；不确定性；创新

我国加入 WTO 之后，对外开放的步伐不断加快，国际国内市场日益开放，市场竞争日趋激烈，如何充分利用国际国内两个市场、两种资源，积极参与国际竞争，是中国企业面临的重大机遇和挑战。为此，必然要求提高企业的竞争力，其中提高企业的核心竞争力尤为关键。关于核心竞争力，早在 1990 年美国密执安大学商学院的 C.K.普拉哈拉德教授和伦敦商学院的 G.哈默尔教授在著名的《哈佛商业评论》上发表的《公司核心竞争力》一文中首次提出：核心竞争力是某一组织内部一系列互补的技能和知识的组织，是能够提供企业竞争优势的知识体系，是所有能力中最核心、最根本的部分，可以通过向外辐射，影响其他能力的发挥和效果。核心竞争力的内容包括技术、技能和知识，本质上是企业通过对各种技术、技能和知识进行整合而获得的能力。由此可知，提高企业核心竞争力的重中之重是提高企业无形资产竞争力。

一、无形资产的概念

资产，从其是否具备实物形式看，可分为有形资产 (tangible assets) 和无形资产(intangible assets)两大类。什么是无形资产？这是研究无形资产价值管理首先要解决的问题。世界上一些著名的会计学者如佩顿、杨汝梅、亨特里克森等都对无形资产下过定义，但至今对于无形资产是什么这个基本问题，无论国内或国外学者仍未达成共识，进而影响到对无形资产范围的界定、价值核算、价值评估及其他价值管理问题。¹2006 年新修订公布的《企业会计准则》表述为：无形资产，是指企业拥有或者控制的没有实物形态的可辨认非货币性资产。一般认为，无形资产是能够为企业带来高于有形资产一般获利率的利润而不具备实物形态的财产及其相关权利，它是企业固定资产的重要组成部分。这个定义，包含了以下几层涵义：1. 阐明了企业无形资产和有形资产一样具备获利功能，揭示了无形资产为什么可按一定价值作为产权转让和重组。2. 指明了企业无形资产获利能力的特殊性，以便分清有形资产和无形资产在企业利润中的不同作用。3. 讲明了无形资产的最基本特征是不具备实物形态的资产，确定了无形的含义不是不存在，而是形态不同。4. 表明了无形资产所得利润等于企业全部利润减去有形资产利润的差数，为准确量化无形资产价值提供依据。5.

* 本文是在第六届全国无形资产理论与实务研讨会上发表的研究成果。

** 卓敏 (1968-)，女，安徽财经大学会计学院教授、硕导，主要从事成本管理会计、财务管理、公司智力结构研究；通信地址：安徽省蚌埠市安徽财经大学会计学院，邮编：233030。

¹ 财政部会计准则委员会：《企业会计准则第6号——无形资产》，中国财政经济出版社，2006。

揭示了无形资产是企业的经济资源，是企业财产和相关权利的总和，指出了无形资产的专有性特征。6. 说明了无形资产不是以流动资产形式存在而是以固定资产形式投入企业运营，其成本也要通过折旧方式收回。7. 暗含了无形资产的内容还在不断延伸这样一个现实，为研究无形资产的新形态留下了余地。

二、无形资产的特征

（一）超额盈利性

超额盈利性是指无形资产的使用能为企业带来超过一般企业的盈利水平。无形资产能够获得超额盈利，是无形资产价值存在的前提，反映无形资产最本质的特征。另一方面，超额盈利是由其垄断优势带来的，因此，无形资产价值大小与成本支出无直接联系。

（二）垄断性

垄断性是由于企业独占某项无形资产而取得的获利优势。能够在同行业中形成垄断优势是无形资产的共同特征。无形资产价值存在是以超额获利为前提，形成该盈利的条件是企业拥有其他企业所没有的特权和优势，例如专利、管理诀窍、消费者忠诚的某个商标等。倘若这些权利与优势公开化，其盈利能力将消失。无形资产本身无任何价值，所以企业无形资产存在与否取决于该企业所拥有的某种权利与优势在同行业中是否形成垄断，垄断性越高，其获利能力越强，无形资产价值越大。

（三）无形性

无形资产是没有物质实体的资产。它不像固定资产、流动资产等有形资产那样，可以一目了然的证实其存在。无形资产的无物质实体性是人们对无形资产的习惯性认识。但需要指出，无形资产的无形性是以专利证书等形式存在，它必须依附于一定的载体。除商誉外，商标权是以注册的商品或服务标记形式存在，计算机软件是以软盘存储介质等形式存在，非专利技术是以配方等形式存在，而商誉是由于地理环境、产品质量、管理思想、资金信誉、财务状况等多种因素影响而形成的超额收益能力，难以用某种有形载体来表示。

（四）不稳定性

不稳定性是指影响无形资产价值要素的易变性而导致无形资产价值的不确定性。无形资产价值大小取决于它能给企业创造的超额盈利。其价值之所以不稳定，体现在：盈利能力受国家政治、经济、法律、金融、市场竞争能力、风险等环境因素的影响；其次，无形资产的寿命很难确定；另外，资本化率的确定受很多因素的影响，如银行利率、证券收益率、风险系数、通货膨胀率等。

（五）价值难以确定

价值难以确定是指单项无形资产确定的困难性。由于无形资产的各个因素具有互助性，以超额收益为衡量标准的综合无形资产价值难以准确地分配到每个无形资产项目上，无形资产价值代表企业综合超额收益能力，难以准确衡量收益有多少是由商标权带来的，有多少是由专利权、非专利技术带来的，或者又有多少是由特许经营权、管理诀窍带来的。

（六）依赖法律或契约的保护

任何一种无形资产都需要获取承认与保护，这是无形资产区别于有形资产的重要特征之一。无形资产要依法申请、注册，接受有关部门的审查，要受法律的保护和制约，部分无形资产还具有明确的法定有效期限。

三、无形资产的开发管理创新

（一）无形资产开发的范围

从无形资产开发对象来看,其范围一般可分为技术和管理两大部分。通常人们对技术这一块比较关心,如开发新产品,改变新工艺等。而对于管理,目前尚未得到应有的关注。管理一般可分为两部分:一是指内部管理,从管理的方法、制度到组织创新;二是指对外管理,如购销网络、形象设计等。管理既能够直接增加组织的价值,如节约资源、提高效益、提高劳动者的工作热情、加快资金周转,提高资金使用效率等等,也有助于无形资产使用价值的形成。中国供销合作社作为合作经济组织,和政府之间良好的关系便是其管理上一笔巨大的无形资产。如中国供销合作社可以按照政府授权对重要农业生产资料、农副产品进行组织、协调、管理,再加上其本身是以农民为主体组织起来的合作经济组织,其在农民中的地位是其他组织所无法比拟的,这无疑也是一笔巨大的无形资产,它完全可以在农业产业化过程中发挥其独特而重大的作用:组织农民进入市场,发展农业产业化经营,为农业、农村和农民提供服务,成为政府与农民之间密切联系的桥梁和纽带。

(二) 无形资产开发的动力

无形资产开发的动力一般包括技术带动和市场需求带动两方面。很显然,技术带动是由于科学技术的发展,带动了无形资产开发。当今社会正处于一个科学技术高速发展的时代,高新技术的发展正在强烈地冲击着各行各业,也为无形资产的开拓提供了广阔的空间。中国供销合作社归根结底是服务部门,在服务过程中应大胆引用新技术推动服务效率的提高。另外,无形资产开发必须有的放矢,要符合用户的要求。正如经济学家所说,真正的开发者实际上是来自于消费者,即所服务的对象。从这个角度来说,供销合作社无形资产开发的动力归根结底就是如何更好地服务于用户,尤其是农民。在现阶段,如何配合政府,推进农业产业化发展,更好地为农民增收,才是其真正的动力。为此,必须开展必要的调查或通过其他途径,获得更多的相关信息,做到有的放矢。

实际上,决定无形资产开发的因素很难区分是需求带动,还是技术带动。比如电视机现在是大多数家庭的必需品,在消费品市场中占有重要的地位,但很难说清它的开发是受市场需求的作用,还是由技术带动。加拿大学者 H·芒罗和 H·努利对加拿大的 900 多个企业进行调查后发现,无形资产开发由需求与技术综合带动的大约占 56%。以技术开发为例,在开发早期一般为技术带动型,开发者先有实验的成果,然后再去寻找市场需求,因此,这类开发往往成功率低,周期长。随着市场经济的发展,企业从管理型转化为经营型,市场从卖方转向买方,从而加强了市场需求的带动力。于是出现了一种综合型的带动模式,即在市场潜在需求引导下,寻求技术开发的带动模式。在这种模式中,市场需求和技术共同起着作用。

(三) 无形资产开发的思路

1. 创新思想的来源

无形资产开发的思想源泉,即为创新思想。美国企业管理学家彼得·德鲁克在《创新和企业家精神》一书中认为,创造性思想包括以下七个来源:意外情况、不协调现象、过程需要、产业与市场结构的变化、人口状况、观念的转变、新的知识。其中,意外情况是创造性思想的最主要的源泉,而且开发时风险很小,也最省力。意外情况包括意外的成功、失败或外部环境的变化。

2. 创造性思维的运用

人的思维有两种形式:一是以理智和概念为基础的形式逻辑,此种形式产生的创造方法可称为分析型创造方法,如提示法,可以通过转化、改变、联系、放大、缩小、代替、重组、颠倒、分解、组合等提示来进行。二是以想象和直觉为基础的形象思维,此种形式产生的创造方法可称为非分析型创造方法,它更多地来自于“即兴”和“灵感”,有利于跳出旧的思维模式,如头脑风暴法:它创造一个鼓励与会者大胆发言的气氛,不允许对别人的意见采取反对的态度,同时鼓励发言者推翻或修改自己的看法,由于良好的创造气氛,参加会议的人常常会心有灵犀一点通,可能闪电般地产生许多好的设想。试行该法通常在 10 人左右,讨论题目比较集中,不能太广泛。

（四）无形资产开发的程序

第一步，调查和预测。把市场需求和技术这两个无形资产的根本源泉作为开发无形资产的出发点，不但会使开发过程有一个明确的目标，而且还可保证以后有广阔的市场前景。调查预测市场和技术的方法主要有：1. 询问法。这是一种通过向被调查者直接提问而取得信息的调查方法。可分面谈和填表调查两种：面谈调查是指调查者与被调查者面对面交谈的形式，如座谈会。填表调查是通过把问卷当面或邮寄给被调查人，由被调查人填答后收回的方式；2. 领先用户法。在用户之中有一个特别的群体，即领先用户。领先用户是指在市场上有普遍代表性，其需求的产生又比市场产生大量需求要早的那部分用户。它可以通过著名的管理学家 GL·厄班和 E·冯·希普尔所说的四步法来实现：首先，明确领先用户的测度指标。一个指标是衡量不断变化市场中处在领先地位的指标；另一个指标是衡量潜在收益用户作为领先地位的指标。例如明确计算机辅助设计系统软件程序的领先用户作为领先地位的指标。具体又可分解为增加层数、缩小电子元件尺寸、平均线宽等指标。这些指标都可反映计算机辅助设计系统发展的趋势，而是否在自己的个人计算机系统上建立计算机辅助设计系统，对现有设备的创新度、满意度的指标可以衡量潜在收益。其次，要辨认真用户群。可以通过问卷收集用户所具有的有关领先用户特征的数据，并且采用两组法或三组法进行分组分析，从中找出领先用户群，并计算各用户最后得分值，以确定领先用户。还要与领先用户一起确立新概念，搜集领先用户对现有产品的改进意见及对未来满足需求的新产品构思。最后，检验领先用户的构思是否与未来市场需求统一，其市场效益究竟如何。

第二步，方案构思。无形资产是一种创造性劳动，需要把调查和预测中取得的各种信息加工制作成创意构思，这是无形资产开发的实质性一步。创意构思总体上是来源于市场需求和技术发展的趋势，但它的具体形式常常是开发人员、用户或组织的其他人员突发奇想之后的产物，也可以是很多人互相启发、共同探索努力的结果。同时，开发创意构思与前期调研不可能完全分开，往往是两者同处于一个过程。为了集思广益，可以借鉴国外盛行的“头脑风暴法”。

第三步，决策。一个好的构思要成为现实，这中间还有许多曲折的过程。国外一些发达国家的开发成功率也只有 1/64。为了增加可靠性，提高成功率，有了好的创意构思和开发方案，还应当作好科学决策，从众多的创意构思和方案中优选出既好又可行的方案来。决策方案要从以下三方面考虑：（1）构思是否合理，该创意是否具有独创性，有多大的优势；（2）是否有竞争性；（3）是否有现实性。开发该项无形资产的人员、设备、资金条件如何，未来市场前景如何，可创造多大的利润。

（五）无形资产管理的创新

无形资产的本质是创新。我们说，无形资产由无形劳动所创造，但并不是指所有的无形劳动。无形资产主要由无形劳动中的那部分创造性劳动所创造。创新是劳动的最高级形式，是无形劳动的核心。离开了创新便无无形劳动和无形资产可言。无形资产之所以能够密集价值量，首次实现的创造性劳动之所以与以后倍次重复出现的劳动所创造的价值有巨大的差异，其原因正在这里。

无形资产是创新的成果。对无形资产生产、流通全过程的管理，自然具有明显的创新特征。具体表现在以下几方面：1. 重视非物质因素。在以往的管理过程中，资源等物质因素起决定作用。谁都知道如何炼钢，但若无资金和资源便不能问津。科学技术革新了生产方法，节约了自然资源和劳动力，许多并无铁和煤矿资源的国家，如日本，利用先进的技术成为钢铁强国。在同样的技术条件下，企业对市场需求的快速反应和它的声誉等非物质因素起着极其重要的作用。非物质因素可以影响企业生产力的新组合，使企业产生高效率，这为许多暂时处于劣势的企业，有可能急起直追，赶超大企业和先进的企业创造了条件。为此，在企业管理中，技术战略、管理和营销的创新越来越受到重视。2. 重视文化因素。管理不只是科学，还是一种艺术，一种文化。上世纪 50 年代以来各种强调管理是艺术的自传，如《艾柯卡自传》、《仰合默传》等成为市场的抢手货，以后诸如泰伦斯·迪尔和肯尼迪的《企业文化》、威廉·大内的《Z 理论》等书

籍也成为畅销书。创新不是简单地根据科学管理的原则，用“马表”计算动作、确定定额就会产生的，它需要管理者的领导艺术，营造一种“真、优、美”的氛围。3. 重视软管理。19世纪末20世纪初，随着企业规模的不断扩大和活动内容的日趋复杂，以及参与要素的大量增加，企业管理需要计划严密、结构合理、规章细致，因此必须十分重视硬件建设。70年代以来，企业管理重新从硬件转向软件。原因是在企业中无形资产比例越来越大。无形资产的本质是知识，它来自于人的头脑，头脑已经成为生产无形资产的“车间”。因此与强调“硬件”的以往管理方式不同，它更着重于突出人力资本等软件。4. 重视分权。以职能分工为基础，以统一指挥为核心的原则，以集权倾向为主要特征的职责分明、结构严谨的等级制度是过去的主要组织形式，其基本运动规则是上层决策，中层传达，基层执行。由于技术创新加剧信息手段的广泛应用，以及前面所述的对人的管理方式的变化，组织内部分权化已逐渐成为一些无形资产占主要成份的企业所采用的管理方式。

参考文献：

1. 张占耕：无形资产管理，立信会计出版社
2. 于玉林：无形资产战略研究，中国金融出版社，2003
3. 蔡吉祥：神奇的财富——无形资产，海天出版社，1996
4. 苑泽明：现代企业无形资产价值管理研究，东北财经大学出版社，2001
5. 蔡吉祥：无形资产学，海天出版社，1999
6. 于玉林：现代无形资产学，经济科学出版社，2001
7. 财政部会计准则委员会：《企业会计准则第6号——无形资产》，中国财政经济出版社，2006
8. Technical supplement. *accounting goodwill & intangible assets*, Accountancy Ireland, 1996
9. IASC. *Intangible Assets Standard (Exposure Draft E60)*, 15Nov, 1997
10. Prahalad.C.K, Homel.G. *The core competence of the corporation*, Harvested Business Review, 1990

The Research on R & D Management and Innovation of Intangible Assets

Min Zhuo Accounting School, Anhui University of Finance & Economics

Abstract: More and more evidences express the mankind are being placed in the importance period which transfers toward the knowledge-based economy ages from the ages of industrialization : The business enterprise income and profits obtained are increasingly depend on the knowledge innovation instead of visible economic resources. During this time, there are more and more intangible assets created out. In a society in which technology contents of products, brands strategy and credit were take more accounts, be selected by the competition on market, the companies which take R&D management as an innovation of intangible assets account will take top on market, whereas, the companies will be discarded. Since we have joined WTO, how to make use of international and domestic markets, partic ipate an international competition actively, become the important opportunity and challenge that the Chinese business enterprise face. The first thing of rising companies' core competency is to foster the intangible assets' competencies. So, strengthening the R&D management and innovation of intangible assets becomes an important contents of the business enterprise property management and the key of enterprises' existence and development.

Key words: assets; intangible assets; indetermination; innovation

(责任编辑：陈小丽、代翔)