


纪念中国改革开放40周年丛书

CELEBRATING
REFORM AND
OPENING UP
1978—2018

产权中国进程中的 会计变革

伍中信 曹 越 张荣武 © 著

 中国财经出版传媒集团
中国财政经济出版社



CELEBRATING
REFORM AND
OPENING UP
1978—2018

纪念中国改革开放40周年丛书

产权中国进程中的 会计变革

伍中信 曹越 张荣武◎著



中国财经出版传媒集团
中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

产权中国进程中的会计变革/伍中信, 曹越, 张荣武著. —北京: 中国财政经济出版社, 2019. 3

(纪念中国改革开放 40 周年丛书)

ISBN 978 - 7 - 5095 - 8577 - 1

I. ①产… II. ①伍… ②曹… ③张… III. ①会计改革 - 研究 - 中国
IV. ①F233. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2018) 第 233931 号

责任编辑: 马真 樊清玉

责任校对: 杨瑞琦

封面设计: 陈宇琰

中国财政经济出版社 出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

营销中心电话: 010 - 88191537

天猫网店: 中国财政经济出版社旗舰店

网址: <https://zgczjebbs.tmall.com>

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

710 × 1000 毫米 16 开 17.25 印张 282 000 字

2019 年 3 月第 1 版 2019 年 3 月北京第 1 次印刷

定价: 70.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 8577 - 1

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010 - 88190744

打击盗版举报热线: 010 - 88191661 QQ: 2242791300

自序

改革开放的40年，一直是沿着“放权让利”的路径依赖着。

但真正改革的重点、触及产权的改革，发轫于1992年，也就是从小平同志南方谈话的时候开始的。

改到深处是产权，我们至今还在路上。

市场经济，实际上是产权经济。因为没有产权主体，就没有市场主体，没有市场主体，自然就没有市场和交易。

当时，亟待培育和发展社会主义市场主体，即产权主体。

恰逢其时，产权经济学鼻祖科斯教授，于1991年年底获得了诺贝尔经济学奖。国内学者一哄而上，开始学习什么是市场经济，什么是公司制，什么是产权经济学，言必称科斯。

有人说，科斯及其产权经济学，对中国经济体制改革是最同步的，最有营养的，也是最有贡献的，这话一点都不假。

其时，作为会计学，一直很少有人把会计与产权直接挂起钩来。最多是某些学者在文章中偶然提及，或者在方法论和某些理念上加以融合。

其实，会计学就是为产权而生！为产权而死！

会计从一出生就嫁给了产权，从此相依为命，不唯同年同月同日生，也将同年同月同日死！

如果社会上不需要明晰产权，会计就根本没有产生的必要！

相反，如果没有会计学，人与人之间，组织之间，产权也无从区分和明晰。人们的财产关系，继而人际关系，都会陷入无休止的纠葛之中。市场交易主体也不能确定，人与人之间的激励机制也无法兑现，社会难以进步。

此时，1992年，我们适时地发现了会计与产权的这一重要的“姻缘”关系。

这一发现，正契合中国产权改革的关键时刻，与中国经济改革的核心内容完美同步，也非常有利于中国会计改革与经济改革的协同。

为此，我们利用以研究制度为特色的产权经济学（又称“新制度经济学”）对会计制度的改革展开跟进研究。《论公司制与会计变革》《会计改革与产权改革的相关性研究》《会计准则制定模式研究》《产权范式的会计研究》和《中国的过渡会计学：研究框架与现实评价》就是跟进的代表之作。2006年2月15日，财政部发布与国际财务报告准则“实质趋同”的企业会计准则体系。近年来，“蓝天保卫战”和“一带一路”倡议深入推进。我们运用产权经济学以及法和经济学的基本原理，较为系统地探讨了产权保护与公允价值（《产权保护、公允价值与会计改革》《产权保护、公允价值与会计稳健性》）、公共领域与会计变迁（《产权保护、公共领域与会计制度变迁》）、会计法律制度体系及其优化（《两大法系会计法律制度：架构、特征与适应性效率》《会计法律制度体系优化研究》）、国际趋同问题与财务报表列报改革（《产权保护、双重计量与三重列报》）、碳排放权的会计处理问题（《产权保护导向的碳排放权会计确认与计量研究》）以及“一带一路”地区准则趋同问题（《会计准则国际趋同提升了资本市场效率吗？——来自“一带一路”亚洲地区主要资本市场的经验证据》）等等。可以说，我们站在经济改革的最前沿俯视着会计改革，检视并指引着会计改革的整个路径。

我们的研究方法和成果得到著名新制度经济学家茅于軾教授的高度认可和支持，并欣然以《中国会计学产权学派的兴起》为题为我们的《产权理论与中国会计学》一书作序。

与此同时，在市场经济和产权经济提出伊始，我们适时提出并论证了“财权流”理论体系，并认为财权是现代财务区别于传统财务的根本标志，也是财务主体区别于会计主体的根本砝码。通过财权理论的确立，使会计和财务在产权功能上产生分工，两者分别承担界定产权（外延）和支配产权（内涵）两大重要使命。

我们把“资源配置”和“财权配置”作为财务两大基本职能，以“财权配置”为核心构建了“财务治理结构”理论。创新性地论证了“企

业治理以财务治理为核心”的思想，得到同行学者的一致认可和发扬。相关研究成果在《财政研究》杂志发表5篇（《现代财务理论的产权基础》《现代财务理论体系：基于价值与权力的融合研究》《财权起点论：财务研究逻辑起点的现实选择》《财权流：财务本质的恰当表述》《财务主体理论的经济学基础》），并在《中国会计年鉴》上连续4年刊载。

不唯如此，我们紧跟经济改革的时代步伐，就其需要破解的财务、会计和审计难题展开课题攻关，取得了可喜成果。如以产权配置与交易为特征的环境会计与审计问题（2011年国家社科基金重点项目），财产权利与会计制度（2015年国家社科基金项目），会计学的产权变革研究（2011年中国博士后科学基金项目），产权保护、审计监督与国家经济安全审计问题（2011年国家社科基金项目、2012年中国博士后科学基金特别资助项目、2015年财政部全国会计重点项目），产权财务研究（2009年中国博士后科学基金项目），国有企业公司化与公司治理中的财务问题（“债转股、国有股减持、管理层持股”，1998年和2001年国家社科基金项目），居民财产性收入增加与保障问题（“产权与财务的结合”，2008年国家社科基金项目和2018年国家社科基金重点项目），促进和服务了当时的经济改革。如近年来我们连续5次向全国政协提交相关提案（如“关于应对金融危机，急需尽快提高居民财产性收入的提案（2009）”“关于逐步确认农民土地所有权，增加农民财产性收入的提案（2012）”“关于确认农村居民宅基地产权的建议（2017）”），多家中央主流媒体作出报道，相关重要网站进行了专题视频采访并被上百家媒体转载，农业农村部、人力资源和社会保障部、国土资源部、住房和城乡建设部、中国人民银行、中国证监会都积极回应，对相关政策的及时制定产生了直接的推动作用。

如果说，中国会计学有哪种理论最能跟进中国经济改革步伐，那么我们可以自豪地说，产权会计与财务理论体系当之无愧！

——一个时代的产权保护状况体现着同时代的社会文明程度，会计秩序就是产权秩序，产权秩序便是社会秩序，会计既是该时代产权保护的卫士，又是社会文明的使者。

——会计存在和发展的根本使命在于：反映产权结构，体现产权关系，维护产权意志。

——会计的本质就在于认定和解除“受托责任”；其根本职能就是界

定产权（核算）和保护产权（监督）。

——把会计制度纳入制度经济学这一更大的理论氛围中，用“均衡”的概念作为会计学人的哲学思想来武装我们的头脑，很多的会计问题，都可能看得更深更远。用产权理论来武装会计理论，这丝毫谈不上对会计理论的叛逆和冲击，恰恰是一种“帕累托改进”。

——会计制度变迁是一个“演进”过程，简单的照搬不是中国会计制度变迁的正常秩序。在改革中强调“中国特色”显然是中国会计改革的正确道路。改革能否顺利和成功，不在于事先设计好了整个改革的模式或框架，而是在确定了“全面创立具有中国特色的会计理论和方法体系”的基本方向后，让千百万当事人去摸索、去博弈、去试错、去创新。

——会计在界定和保护利益相关者产权及保障市场经济有序和有效运转中的作用都是基础性的、不可替代的。产权保护导向的市场化改革必然要求产权保护导向的会计改革与之步调一致。

——经济史中的会计制度经历了从“法律遵从型”到“金融预期型”的变迁过程，旨在一体化保护实体产权和虚拟产权。会计制度变迁的根本原因是会计制度偏离会计域秩序引致的公共领域，变迁的内在逻辑是：会计习惯→会计习俗→会计惯例→会计社会规范→会计制度。有效的会计制度应遵从有效的产权法律制度，从而实现两者的同步变迁。

——会计法律制度体系是市场经济中的基础性产权保护制度安排。会计法律制度体系优化旨在实现对“产权”的一体化和基础性控制；优化的必要性源于国际趋同引致的会计制度与民法、商法、税收法规等法律制度的分离、冲突等不兼容问题；优化的指导原则是最小化改革成本。中国会计法律制度体系优化实施方案是“逆流而上”与“循序渐进”。

——中国从计划经济体制向社会主义市场经济体制转型，本质上表现为产权不断明晰和权利不断开放的过程。产权结构的变化决定了会计法律制度体系变迁的方向，特定历史时期的产权结构决定了当时会计法律制度体系的架构和特征；改革开放40年来会计制度的变迁路径是从“法律遵从型”到“金融预期型”；进入“金融预期型”会计制度时代，平等保护各产权主体的财产权利需要切实维护会计的信任功能。

——独立财权的确立是现代财务区别于传统财务的根本标志，是企业是否真正开展财务活动的标志；“财权流”作为现代财务的本质表述，贯

穿于财务基本理论的始末，在现代财务的理论体系中占据着核心和统驭地位。

——产权问题是我国社会主义市场经济建立与发展的核心问题，是现代企业制度建立的基石。以公司组织形式所进行的产权价值运动是市场经济形成与发展的基础，而产权价值运动过程及其结果又决定着市场经济运行的基本规律。不管是发达国家还是发展中国家，一旦产权制度发生较大变化，其财务效应就是显著的。

产权会计不是流派，也不是一种学说，而是会计学的灵魂！

我们为会计学而生，也必将为产权而死！

谨以此书献给《产权与会计》出版20周年，并致我们为产权会计奋斗的青春岁月！

作者

2019年2月于长沙岳麓山下

内容摘要

中国会计学产权学派的兴起，源于中国经济转型过程中市场化导向的产权改革。产权改革必然涉及利益相关者存量财产权利的准确界定和增量财产权利的恰当反映。这又必须借助于会计准则来实现。会计对产权的贡献与生俱来，其产生、发展和变更的根本使命是：体现产权结构、反映产权关系、维护产权意志。会计与产权的高度耦合是会计学产权学派诞生的根本原因。产权会计对传统会计的重大开拓性体现在：一是产权分析法这一研究范式的重大突破；二是突出会计核心竞争力，强调界定和保护“相对产权”，实施“现代资本保全”战略；三是凸显会计进行产权经济控制的巨大贡献；四是从“寻租”和交易费用视角透视会计制度变迁的根本原因；五是从“设租”与“寻租”双管齐下维度提供治理虚假会计信息泛滥的新策略。

国际经验和现代经济学表明，从长期来看，一个国家的经济运行机制同产权制度之间存在着严格的逻辑对应关系。企业产权制度的改革，深刻地影响着我国经济改革的进程，正在冲击着效率低下的“公有制”企业经营机制。在这种形势下，会计改革也正在打破“公有制”的局限，逐步建立起跨行业和跨所有制的统一的企业会计准则体系，并进而在适应多种经营形式方面，建立与企业产权制度改革相匹配的会计核算和监督体系。会计的这种变革，从根本上改变了会计改革的滞后局面，适应了经济改革的需要。针对中国经济改革从计划经济向市场经济转变过程的研究，中国本土形成了过渡经济学，其关注的焦点是转型过程中利益分配、利益冲突及其解决对制度变迁的影响。过渡经济学是制度变迁理论的一个分支，是对产权经济学的一个拓展，并构成过渡会计学的理论基石。过渡会

会计学基于传统会计理论，通过运用过渡经济学的基本理论和方法，旨在研究我国计划经济体制下的会计制度向市场经济过渡（改革）的一般理论及过渡规律，是一门有关中国会计制度变迁的理论。过渡会计学的主要研究内容包括会计改革的原因和动力、会计改革的过程和路径依赖性以及会计改革的目标模式。这些研究内容决定了过渡会计学属于产权会计学范畴。

产权思想形成于外部性内部化过程之中。随着受托责任观念的加强，会计理论先后出现了描述性会计理论、规范性会计理论、决策性会计理论和福利性会计理论。会计思想和行为滥觞于“排他性公有产权”之时（原始社会中晚期），发展于“国有产权”时期（奴隶社会和封建社会），鼎盛于“私有产权”时期（资本主义社会）。会计作为一种微观计量机制，在维护产权权能、实现产权利益和内部化外部性过程中处于最基础、最重要和最具操作性的地位。外部性内部化的过程，既是产权的缘起过程，也是会计（思想和行为）产生和发展的过程。外部性内部化的“结果”产生了“产权”，而外部性内部化的“过程”则催生了“会计”。“产权”与“会计”的关系是“结果”与“过程”的关系。会计的本质是外部性内部化，会计的目标是内部化外部性，会计的职能是界定财权（产权）和保护财权（产权）。

产权关系越复杂，各产权主体的利益也越需要会计为之核算和监督。会计的核算方法和原理以产权的流动为核心。会计要素本质上是产权要素。六大会计要素是对会计对象的静态表述和具体分解，而企业的价值运动又确实地表现为一种财产权利和责任的流动和变化，这种产权的流动和变化的目的无非是为了最终解除受托之责。用“产权流”代替“资金流”，既能保留“资金流”动态反映会计对象的优势，又体现了现代会计对“受托责任”以及外部性内部化观念的强化这一现实，符合会计本质和会计目标的基本宗旨。“产权流”既是会计对象的动态描述，又是对六大会计要素的统称。会计监督旨在通过一套程序确保会计核算的准确性，侧重保护利益相关者的财产权利。当经理与会计人员出现“合谋”时，注册会计师和国家审计局共同对经理人员与会计人员执行会计监督。产权界定的实质，就是明晰企业利益相关者的财产权利与义务，使其充分发挥各自的职能作用。而会计则是界定产权的重要手段，界定产权是为了保护

产权，内部化外部性。会计制度与产权保护是不可分割的：一方面，会计原则产生的直接导因是产权主体利益的保护；另一方面，会计假设的产生，从一定意义上来讲，是为界定产权和保护产权而服务的。

以产权保护为逻辑主线，本书重点考察了公允价值与会计稳健性之间的关系，研究发现：在历史成本会计模式下，公允价值与会计稳健性之间若即若离；在公允价值会计模式下，公允价值与会计稳健性之间彻底背离；在混合会计模式下，公允价值与会计稳健性之间适度耦合；金融危机中公允价值论战的焦点表面上是会计的“技术性”问题，实质上是会计的“社会性”问题，即公允价值充当了一个产权博弈的筹码。同时，本书考察了计量模式与会计稳健性的关系，结果表明：会计稳健性包括非条件稳健性和条件稳健性，前者适用于实体产权，与公允价值计量相背离；后者适用于实体产权和部分虚拟产权，与公允价值计量相契合。就计量基础而言，历史成本与会计稳健性相契合，公允价值与非条件稳健性相背离但与条件稳健性相契合。

财务会计信任功能的必要性源于会计本质与目标、会计职能与复式簿记方法的要求。经由“会计习惯→会计习俗→会计惯例→会计法律制度”演进路径形成的会计制度称为“正当会计行为规则”。财务会计信任功能的制度基础是建立以“正当会计行为规则”（演进理性主义）为基础、以“财产权利界定和保护规则的系统性与一致性”（工具理性主义）为特征的会计法律制度体系。本书从准则制定、国际趋同和会计法律制度体系优化维度分别讨论了英美法系和大陆法系财务会计信任功能的维护路径，并分析了我国财务会计信任功能维护路径的特殊性。

有效的产权保护需要准确界定产权，会计计量是界定产权的基础，现代会计计量的对象是财权流。二元经济结构（实体经济+虚拟经济）决定了二元经济产权结构和财权结构的发轫。根据财权契约的完备性，财权可以划分为基于企业公平的通用财权和基于企业效率的剩余财权。实体经济中的财权以“通用财权为主、剩余财权为辅”，其计量属性应以“历史成本为主、现行价值为辅”；虚拟经济中的财权则以“剩余财权为主、通用财权为辅”，其计量属性应以“现行价值为主、历史成本为辅”。由此形成“双重计量”（对每一项资产或负债同时采用历史成本计量和现行价值计量）与“三重列报”（财务报表项目同时列示“历史成本”“现行价

值”和“现行准则”数据)。本书针对实体经济中的财权和虚拟经济中的财权分别提出了“三重列报”操作方案,该方案是财务会计适应性变革的可行路径。

中国经济体制改革的本质是实现资源配置由“等级规则”向“产权规则”过渡,明晰产权和保护产权是这一过程中的基本价值取向。按照社会主义市场经济和现代企业制度的客观要求,建立企业产权制度,形成合理的产权营运机制,是我国当前经济体制改革的首要课题。产权改革与会计改革是分不开的。会计改革必将为产权改革创造实现条件,为推进我国的经济改革发挥重要作用。产权与会计的相关性体现在:第一,从历史上看,产权制度的发展推动着会计理论和实务的更替,而会计所揭示的内容又反映着同时代产权关系的现状;第二,会计的“受托责任”结构与纵、横两方面的产权结构是相吻合的;第三,资产负债表便是一张反映产权结构和体现产权关系的会计报表;第四,为保护产权利益,《财务通则》明确规定企业必须建立资本金制度;第五,企业的法人产权主要体现在企业的经营自主权方面,它包括对企业资产的占有支配权、使用权、处置权和收益权等;第六,新的会计制度对各产权主体利益的保护均作了较为合理的揭示;第七,财务报告体系和财务评价指标体系兼顾了各方产权主体利益。

交易费用理论是现代产权经济学的重要理论基石。会计准则作为一种产权制度安排,其制定模式的选择理应遵循交易费用最低原则。会计准则制定模式包括市场模式和政府模式,政府和市场在制定会计准则的权利安排上均有其优缺点,根据科斯的交易费用理论,某一种安排方式在任何领域费用都最低的情况是不存在的,理想的安排方式是寻找政府与市场结合与协调的支点,并且这种支点在不同经济环境和经济体制下应是有所不同的。我国新颁布的《会计准则》虽经多年的讨论才得以出台,但其内容基本上是对西方惯例和我国理论界意见的总结,而不是从中国会计实践中推导而来,因而它是一种由政府机构直接颁布的通过“递向生成”的演绎法完成的纯政府制定模式。政府制定模式有它现行的合理性,但继续颁布和完善则要在引入市场规则的情况下完成,这样才是理想的制定模式。我国会计准则的制定模式应以政府模式为基调,适当引入市场规则,随着市场经济的完善和发展,逐步扩大市场权力份额,并按照交易费用原则,

合理地调整政府与市场的权力结构。就目前而言，建议我国会计准则制定和发布权应属政府，并尽快建立“引入市场规则”的常设专门职业团体。

运用产权保护理论，本书反思了以“会计信息价值相关性是否提高”为标准度量会计改革成效的合理性，认为在新兴市场经济国家资本市场不完善的情况下，仅仅通过检验会计信息价值相关性是否提高来评判会计改革成效是不完整的。通过考察会计学收益、综合收益和经济学收益的内涵及其关系，坚持“结果理性”与“程序理性”的融合，本书论证了适合新兴市场经济国家的会计改革成效测度标准是“会计收益回归综合收益和经济收益”，并给出了具体的度量方法和判断标准。会计在界定和保护利益相关者产权及保障市场经济有序和有效运转中的作用都是基础性的、不可替代的。产权保护导向的市场化改革必然要求产权保护导向的会计改革与之步调一致。产权、公允价值与会计之间有着紧密的联系：追求价值计量是会计产生、发展和变革的内在诉求；价值计量实现了公允价值与产权会计的对接，是会计发挥界定产权和保护产权功能的坚实基础；公允价值计量基础是价值计量基础的最佳实现形式，是理想与现实的最佳耦合。

现代会计具有产权保护功能，会计公共领域涵盖秩序层面和制度层面两个维度，分别成为会计信息先天性失真和规则性失真的根源。经济史中的会计制度经历了从“法律遵从型”到“金融预期型”的变迁过程，旨在一体化保护实体产权和虚拟产权。会计制度变迁的根本原因是会计制度偏离会计域秩序引致的公共领域，变迁的内在逻辑是：会计习惯→会计习俗→会计惯例→会计社会规范→会计制度。有效的会计制度应遵从有效的产权法律制度，从而实现两者的同步变迁。会计是一个国家乃至世界经济有序运转、持续发展的基础。产权保护是现代会计的基本职能。会计准则国际趋同的产权基础是依据会计国际惯例来准确界定产权、等价交换产权和有效保护产权。本书介绍了我国企业会计准则国际趋同的最新进展，从信息透明度、海外融资、会计人才与反倾销调查维度分析了准则趋同的正经济后果，从法律制度维度讨论了准则趋同的负经济后果，建议通过推行“三重”列报、积极参与国际财务报告准则制定、与国际会计准则理事会建立多层次沟通机制来推进持续全面趋同战略稳步实施。会计准则的国际趋同是否会提升资本市场的效率，一直是实务界和理论界关注的焦点。本书运用卡尔曼滤波和 TARCH 分析计算得出股市收益率的自相关系数，用

以反映股市效率的高低。通过对比分析了会计准则国际趋同前后，“一带一路”亚洲地区主要资本市场效率的变化情况。研究发现：趋同效果的发挥跟其施的环境有很大的关系，市场经济越完善的国家和地区越需要国际趋同的会计准则，趋同的会计准则也更能发挥作用，而市场经济不发达的国家会计准则的作用有限。

会计在准确界定产权和有效保护产权的过程中处于最基础、最重要和最具操作性的地位。为了获取准则变迁收益，降低准则执行成本，提高准则的适应性效率，中国基于“分立法”理念建立了适用于大中型企业的《企业会计准则》和小企业的《小企业会计准则》，形成了“二元”结构会计准则体系。“二元”结构准则之间存在的主要差异决定了各自的适应性效率。会计法律制度体系是市场经济中的基础性产权保护制度安排。英美会计法律制度体系的主体内容由宪法、财产法、合同法、侵权行为法、继承法、公司法和破产法中有关财产权利质的规定性与量的规定性以及会计准则构成，大陆法系会计法律制度体系主要由宪法、民法、商法、公司法和税法构成。与大陆法系会计法律制度相比，英美法系会计法律制度具有更高的适应性效率。运用 SSP 模型，本书论证了大陆模式是中国建立良序市场经济的必然选择，并设计了涵盖五个层级的中国会计法律制度框架体系。会计法律制度体系优化旨在实现对“产权”的一体化和基础性控制，提高适应性效率；其优化主要针对大陆法系国家，优化路径是：若坚持“本土特色”，最优选择是“先制定或修订法律制度条款，同时启动单独制定或修订补充会计制度条款程序”，次优选择是“先对新经济业务规定应急临时会计处理条款，同时启动会计制度与法律制度的同步修改程序”；若坚持“国际趋同”，应选择“以趋同后的新会计制度为基点，当会计制度属于正当会计行为规则时，须逐步渐进补充（兼容或未规定时）或修订（冲突时）法律制度条款；反之，则建议采用‘附注披露’或‘三重列报’方式为法律制度体系运行提供基础数据源”。据此，本书提出了中国会计法律制度体系优化具体实施方案。

碳排放权配置与交易已在全球范围内逐步展开，相关会计准则的缺位使得会计信息缺乏可比性、一致性和决策相关性。会计确认和计量是碳排放权会计准则建立的关键。对碳排放权的权能分析发现其具有基于物理量的碳产权和基于价值量的碳财权权能，会计主体可“二分”为以获取碳

产权为目的的消费方和以获取碳财权为目的的投资方，分别确认为“环境资产”和“投资性环境资产”。碳排放权的会计计量应建立在技术计量与经济计量的基础之上，以分别获取碳产权对应的物理量和碳财权对应的价值量，初始计量以实际成本入账，后续计量应允许成本与公允价值共存。碳排放权会计准则的建立应坚持：以碳排放权的产权保护为导向建立其会计确认、计量和披露的逻辑框架；以碳排放权会计准则的普适性、前瞻性和稳定性为基础建立碳排放权会计的实务模式；内容上要为其他环境资产会计留有空间。

Abstract

The rise of the Chinese accounting school of property rights originated from the market – oriented property rights reform in the process of China’s economic transformation. The property rights reform will inevitably involve the accurate definition of the property rights of stakeholders and the appropriate reflection of incremental property rights. This must be achieved with the help of accounting standards. Accounting’s contribution to property rights is inborn. The fundamental mission of its creation, development, and change is to reflect the structure of property rights, reflect the relationship of property rights, and safeguard the will of property rights. The high degree of coupling between accounting and property rights is the fundamental reason for the birth of accounting property rights school. The major pioneering of property right accounting for traditional accounting is embodied in: first, a major breakthrough in the research paradigm of property rights analysis; second, highlighting the core competitiveness of accounting, emphasizing the definition and protection of “relative property rights”, and implementing the “modern capital preservation” strategy; third, it highlights the enormous contribution of accounting for economic control of property rights; fourth, it examines the root causes of the changes of accounting systems from the perspective of rent – seeking and transaction costs; fifth, it provides a new strategy to the proliferation of false accounting information from the perspective of setting up rent and rent – seeking.

International experience and modern economics show that in the long run, there is a strict logical correspondence between the economic operating mechanism of a country and the property rights system. The reform of the enterprise property rights system has profoundly affected the process of China’s economic reform and is

currently affecting the inefficient management mechanism of the “public ownership” enterprises. Under this situation, accounting reform is also breaking the limitations of “public ownership”, and gradually establishing a unified corporate accounting standards system across industries and across ownership systems, and then establishing an accounting and supervision system that matches the reform of the enterprise property rights in response to various forms of business operations. This change in accounting fundamentally changed the lags in accounting reforms and adapted to the demands of economic reforms. In view of the study of the transformation process of China’s economic reform from the planned economy to the market economy, transitional economics has formed in China. The focus of its attention is the impact of interest distribution, interest conflicts, and their solutions on institutional changes in the transition process. Transitional economics is a branch of institutional change theory, an expansion of property rights economics, and constitutes the theoretical cornerstone of transitional accounting. Based on traditional accounting theory, through the application of basic theories and methods of transitional economics, transitional accounting aims to study the general theory and transition law of the accounting institution in China’s planned economic system to a market economy, which is a theory about the changes of China’s accounting system. The main research contents of transition accounting include the reasons and motivation of accounting reform, the process and path dependence of accounting reform, and the goal model of accounting reform, which determine that transition accounting belongs to the category of property rights accounting.

The idea of property rights is formed in the internalization of externalities. With the strengthening of the concept of fiduciary responsibility, accounting theory has appeared descriptive accounting theory, normative accounting theory, decision – making accounting theory and welfare accounting theory. Accounting thoughts and behaviors originated in the time of “exclusive public ownership” (middle and late primitive society), developed during “state ownership” period (slave society and feudal society), and flourished in the period of “private property” (capitalist society). As a micro – measuring mechanism, accounting is in the most basic, most important and most operational position in the process of safeguarding property rights, realizing the interests of property rights, and internalizing externalities. The process of internalizing externalities is not only the origin of property rights, but also the process