



“十二五”国家重点图书出版规划项目

会计经典

会计中的真实性

Truth in Accounting

[美] 肯尼斯·福赛思·麦克尼尔 著
龚 翔 等译



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE



“十二五”国家重点图书出版规划项目

会计经典

会计中的真实性

Truth in Accounting

[美] 肯尼斯·福赛思·麦克尼尔 著
龚 翔 等译



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

会计中的真实性 / (美)肯尼斯·福赛思·麦克尼尔
著;龚翔等译. —上海:立信会计出版社,2017.9

ISBN 978-7-5429-5510-4

I. ①会… II. ①肯…②龚… III. ①会计学 IV.
①F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2017)第 173633 号

策划编辑 黄成艮
责任编辑 黄成艮
封面设计 南房间

会计中的真实性

出版发行	立信会计出版社		
地 址	上海市中山西路 2230 号	邮政编码	200235
电 话	(021)64411389	传 真	(021)64411325
网 址	www.lixinaph.com	电子邮箱	lxaph@sh163.net
网上书店	www.shlx.net	电 话	(021)64411071
经 销	各地新华书店		

印 刷	上海中华印刷有限公司		
开 本	670 毫米×965 毫米	1/16	
印 张	15.75	插页	4
字 数	223 千字		
版 次	2017 年 9 月第 1 版		
印 次	2017 年 9 月第 1 次		
印 数	1-1500		
书 号	ISBN 978-7-5429-5510-4/F		
定 价	56.00 元		

如有印订差错,请与本社联系调换

会计经典编辑指导委员会

指导委员会

主任委员 葛家澍 郭道扬

委 员 (以姓氏笔画为序)

于玉林 王庆成 王松年 成圣树

吴水澎 汤云为 张文贤 张以宽

杨宗昌 徐政旦 盖 地 傅 磊

常 勋 裘宗舜

编辑委员会

主任委员 邵瑞庆

委 员 (以姓氏笔画为序)

李颖琦 邵 军 张维宾 曹惠民

译者前言

《会计中的真实性》的作者肯尼斯·麦克尼尔是以经济价值(市场价值)为基础(Economic Value-Based)的资产计量属性的坚定拥护者,并因此为会计理论研究者所了解。其一生著述较少,且集中在1939—1941年之间,《会计中的真实性》也是在此期间出版的。麦克尼尔共发表过4篇论文,除此之外,他没有发表过其他的任何会计方面的作品。《会计中的真实性》在1939年由宾夕法尼亚大学出版社出版,1970年由学者书库公司重印。在《会计中的真实性》出版后的40年里,该书虽被不断引用,也经常在一些会计理论研讨会上被提及,但很少有学者对麦克尼尔及其代表作《会计中的真实性》进行深入研究。作者从事过什么职业?是什么促使他脱离当时正统的会计理论和实务并对其进行猛烈的抨击?《会计中的真实性》是如何被出版社所接受的?作者后来又怎么样了?为什么他在1941年也就是《会计中的真实性》出版2年后就不再发表任何论文?对于上述问题,由于所能接触到的材料有限,我们恐怕也很难给出确切的答案。但近80年后的今天重读该书,我们会发现,当今会计规范和实务的最新发展,已在向作者曾经的主张悄然靠近,而还有很多我们认为理所当然的惯例,也仍在被先驱者的思想光辉所慢慢颠覆。1982年,美国著名会计学家斯蒂芬·A·泽夫曾在《会计评论》杂志上对《会计中的真实性》一书进行了较为全面客观的评价,本书以此书评作为译稿附录,以飨读者。

本书由中南财经政法大学龚翔副教授主译,广东外语外贸大学陈丽副教授为副主译。全书的翻译工作具体分工如下:序言、解释、第1至第5章以及第10章由龚翔翻译,第6章由龚翔、苏梦蓝翻译,第7章由龚翔、王瑶

翻译,第8、第9章由龚翔、伍亚男翻译,第11章由龚翔、刘颖昕翻译,第12章由龚翔、李有渔翻译,第13章由龚翔、尹瑞芸翻译,第14章由陈丽、龚翔翻译,第15章由龚翔、黄芮翻译。最后由龚翔、陈丽对全书进行了总校、修改和定稿。

同时,感谢鄢婷婷、陈榜、梁丹、熊伟、杨亮、黄敬方、张慧慧、常朋芳、戴祥云、李靖、赵晓龙、郭灿华、郭礼仪、商金梅、曾庆华、李潜、张丽、裴磊等中南财经政法大学会计学院硕士研究生在本书的基础性翻译工作中作出的出色贡献。

值本译著出版之际,我们真诚感谢立信会计出版社的领导和本书编辑所给予的支持与指导!同时,更要感谢本书的原作者为我们提供了这本富有重要参考价值的会计巨著!由于译者水平有限,本译著中疏漏之处在所难免,期待广大读者批评指正!

您的宝贵意见请反馈至邮箱:blackgxcd@163.com。

龚翔 陈丽

2017年9月于武昌

著 者 序 言

本书旨在对现代会计理论和实践进行全面分析,同时对会计存在的诸多严重的缺陷提出明确的补救措施。我们从书中揭露的真相中不可避免地得出结论:由于现代会计方法建立在不健全的会计原则上,当代的绝大部分财务报表很大程度上是不真实且具有误导性的。这些原则需要被修改。在本书中,作者自始至终致力于将每一项会计方法与符合经济性或逻辑性的原则进行比较,并避免采用货币计量假定。本书对现代会计方法进行了全面的批判,并提出了一套实用的、更好理解的替代程序。

本书对于会计专业的学生和私营与公共领域中的会计从业人员有重要的意义。从400多年前卢卡·帕乔利的关于复式记账方法的著作在1494年出版以来,会计方法及用这些方法编制的会计报表,都是为了方便而不是为了真相。现今的会计报表是由会计惯例、历史数据和现实情况组成的令人困惑的混合物,在这些报表中,连会计人员都难以辨别会计信息的真假。企业管理层和社会公众已经意识到了这种状况带来的代价。种种迹象表明,会计人员要保持人们在心目中的形象,就要尽快改变会计处理方法。

本书的话题与银行家、经纪人和投资顾问的利益密切相关。会计报告提供的信息对根据这些信息决定企业借贷行为和根据债券特性作出投资决策有至高无上的作用。如果资产负债表是具有误导性的,那么对需要借款的企业的净值的评估就是臆测。如果收益和净值都值得怀疑,那么投资建议就是道听途说或纯粹的猜测。

本书中提供的素材值得引起与管制财务实践行为的法律、法规相关的律师、立法者和政府官员的注意。如果要相关的法律、法规达到预期的效

果,他们需要清楚地了解真实的财务报表的构成。在现在的情况下,要求一份财务报表完整而真实地披露财务信息是不可能的。如果一个公司的管理层提出此种披露要求,那么他的会计人员可能无法为数据真实性作出保证。

由于受到现行会计方法的显著影响,企业家可能在适应当前状况方面做得比较好。现在的会计方法经常强迫他们虚增或虚减他们的资产或收益,还可能阻止他们提供有关企业状况的真相。在某些情况下,要取得一张注册会计师的报告,可能要公然虚增,而在某些情况下又需要同样明目张胆地虚减,这取决于事实与公认的会计实践的吻合程度。因此,诚实的企业家可能没有机会告知事实,有时甚至根本不知晓事实,而不诚实的企业家可能从扭曲事实中获利。

因此,了解现在的状况形成的历史原因和补救措施对公众的投资行为是有益的。不了解现今财务报表的局限性,没有人能指望不被这些财务报表所欺骗。投资者需了解今天诚实而正直的会计师们怎么成了虚假信息的提供者。他们需要学会谨慎地理解这些来源存在争议的会计报表,还要理解在现今会计方法没有改变的情况下,为什么这些不真实的或具有误导性的会计报表不可避免地产生了。

既然本书要对一个受人尊敬的职业的公认的实践方法进行批判,在写作过程中,我深知自己将被人们批评成忘恩负义或是更糟糕的人。我承认,站在一个自我满足的职业的角度,这样批评我有一定的道理,但是我要为自己辩护:正因为我高度尊敬会计人员个体的正直,并信赖会计职业整体为公众服务的无私,我才敢这样写。我认为,会计从业人员要巩固甚至加强人们对其的尊重,在提供会计服务时个人的诚实和被动的勤勉工作态度是远远不够的。会计职业需要提供与会计工作需要相称的智力才能。在我看来,这样的智力才能应足以帮助我们确定和呈现真相。

事实上,当今具有典型性的现象是注册会计师似乎与簿记员没有多大差别。当然,他们懂一点法律,熟悉簿记的理论和实践。但是,他们对经济

学及与货币和价值相关的经济理论知之甚少。他们不是合格的估价者,他们也不认为自己是估价者,所以他们呈现的数据大体上仅仅是一个簿记员的数据。在很大程度上,他满足于正确地完成了簿记工作,然后使用这些簿记数据,全然不考虑这些数据可能不同于或直接忽略了真相。结果就是毫无会计知识的门外汉被这些数据所欺骗。如果知道了真相,他们也会视会计是最为荒谬的职业。

我相信,现在的状况将造成下面的两种结果之一。一方面,如果会计原则和实践保持不变,可以预见的事实是,不信任会计报表的人会逐渐增加,直到会计职业整体失去社会地位,而会计人员个体也会随之付出代价。另一方面,如果能拓宽会计职业的知识视野,加强注册会计师的求职者对基本的经济学知识的了解,修订会计原则以使社会公众获得最有价值的真实信息,这样我会觉得,会计职业将会得到今天无法得到的社会地位和威望。我觉得应该期望后一个假设成为现实,不仅仅为了会计职业的利益,还为了他们至今仍为片面了解经济现实的社会公众提供的会计服务。

20年前在芝加哥,当我作为普华永道会计公司一名年轻的职员开始我的会计职业生涯时,人们告诫我,会计“仅仅是常识”,可能这个告诫意味着我要矫正从两所大学学到并笃信不疑但还未消化的经济理论。尽管可能如此,依据我后来在公共和私人领域的多年实践,会计“仅仅是常识”这一观点似乎并没有得到证实。在这些年中,我与包括会计人员、经济学者、律师和企业家在内的很多人讨论过这个问题,他们中有很多聪明人已经敏锐地意识到会计没有发挥预期的服务作用。但是,我认为,他们中有一些仍然没有意识到,现在的会计实践的致命缺陷在于它们本身与通常被称为常识的符合经济性和逻辑性的原则相冲突。

本书就是前述讨论的产物。书中的不足之处由我本人负责。本书可能会得到的荣誉则很多要归功于其他人,他们中很多人甚至还不知道他们的观点被吸纳到本书中。我对这些未署名的贡献者由衷地表示感激。

我对阅读整个手稿并提出了建议的朋友由衷表示感激。他们是:注册

会计师约翰·S·科因、注册会计师托马斯·H·卡罗尔、注册会计师哈罗德·C·斯托特、赫伯特·W·赫斯博士、托马斯·C·奥特、罗伯特·A·麦克尼尔和W·L·哈萨维。哈利·B·惠特尼为关于货币的章节提供了可靠的数据。几个月以来,弗朗西斯·麦克基尼小姐在印刷和准备整本书的过程中,一直和我一起辛苦地工作,这本书的最终完成很大程度上归功于她的劳动和智慧。

我知道这本书中有很多缺陷。相关讨论不够详尽,许多问题被一些宽泛的原则一带而过。我很希望自己在写作过程中尽量避免朋友们指出的最大缺陷——偏激的情绪和完全的谴责。显然,用文学一点的方式说,我有一个我自己没有意识到的低沸点。我只能向读者保证,我批判的是原则,而不是人,我不相信的是方法,而不是动机。对本书提出的任何建议,我都会欣然接受,那些认为本书对会计文献具有重要建设意义的人们将会使我受益,我会将他们的贡献体现在本书的再版中,相信这一天会到来。

肯尼斯·麦克尼尔

1938年11月29日于宾夕法尼亚州费城奥尔登公园

目 录

解 释	1
第 1 章 三个案例	2
两个工厂的故事	3
两个面粉厂的故事	5
两个投资信托公司的故事	7
证券法的失效	11
权威的力量	12
第 2 章 现代会计原则	13
会计师的证明的意义	13
公认会计实务	15
资产负债表价值的理论	16
实务中的资产负债表价值	19
资产负债表相关原则的矛盾	22
利润表的理论	23
实务中的利润表	25
利润表原则的矛盾性	27
资产负债表和利润表相互依存	28
为什么财务报表会作假	29
第 3 章 现行会计原则的辩词	31
现行会计原则的理论依据	31

现行价值的初始理论	32
现行价值的当今理论	33
现行理论的危害	34
反证	35
为现行原则辩护的稳健性原则	35
现行会计原则的实践依据	37

第 4 章 现行会计原则的起源	41
会计:11 世纪至 14 世纪	41
会计:14 世纪和 15 世纪	42
复式记账法的演进	43
会计:16 世纪至 19 世纪	44
会计:19 世纪和 20 世纪	46
早期的会计师	47
会计原则的演进	48
第一阶段	49
第二阶段	50
第三阶段	56

第 5 章 价值的本质	58
经济学与哲学的价值概念	58
经济价值	59
稀缺性因素	60
可交易性因素	61
有用性因素	62
供给和需求	65
关于价值概念的缺陷	67

第 6 章 货币	70
交易媒介	70
金本位	71
黄金的价值	72
以货币计量的价值	74
商品货币	75
币值稳定会计	78
币值稳定会计的实例	79
币值稳定会计的批判	83
 第 7 章 市场价格	 86
市场	86
自由市场	87
竞争市场	88
广泛市场	89
活跃市场	90
可接受的市场	91
市场价格的测定	91
市场价格的应用	96
经纪人佣金和其他支出	99
结论	101
 第 8 章 估计市场价格	 103
卡尔·马克思理论	103
边际效应理论	104
替代成本理论	104

重置成本理论	105
重置成本的缺点	106
历史成本	107
重置成本的确定	108
使用指数以确定重置成本	113
交通运输和安装成本	114
总结	115
 第 9 章 真实的财务报表	 117
问题的解决方法	117
理想的会计环境	118
理想的会计目标	120
现实情况与理想状况的差异	122
对权宜之计的让步	123
真实的资产负债表	126
真实的利润表	129
 第 10 章 资产负债表——资产(1)	 133
土地(地表使用)	133
建筑物	136
机器、用具和设备	139
投资	140
关于摊销原则的谬论	142
 第 11 章 资产负债表——资产(2)	 147
存货	147
现金、应收账款和应收票据	150

商誉	151
递延费用	155
非交易性、不可再生的资产	158
第 12 章 估价账户	162
折旧	162
无形损耗	169
摊销	170
折耗	171
资产负债表技巧	171
价值调整账户	173
资产负债表的资产部分的建议格式	174
第 13 章 资产负债表——负债	176
资产负债表的作用	176
股本	178
债券	181
其他负债	184
准备账户	185
盈余	186
资产负债表的负债部分的建议格式	187
第 14 章 利润表	188
利润的法定定义	188
会计利润的当前定义	189
利润的准确定义	190
利润表的作用	192

债券溢价和折价的摊销	193
坏账	193
自保险	194
簿记项目	195
存货和利润	196
单独核算存货的投机利润	198
利润表的建议格式	200
第 15 章 会计的未来	202
两种备选方案	202
方案的选择	203
站不住脚的当前状况	206
未来	207
附录 肯尼斯·麦克尼尔的磨难之作:《会计中的真实性》	208

解 释

折旧、摊销与折耗

本书中,“原值”一词指的是“成本减去折旧、摊销或折耗”,依具体情况而定。“重置成本”一词指的是“现在情况下的取得成本”。用到原值与重置成本的概念时,都避免一再提到考虑折旧、摊销与折耗,舍弃了一些与所讨论话题相关的细节。

同样,在涉及同一期间的两项原值、两项重置成本或一个原值和一个重置成本之间的比较时,除非对讨论的目的有重要意义,折旧、摊销与折耗的计算过程都被略去了。这样做的原因是,包含这些计算过程会使说明变得复杂和模糊,又找不出足够理由必须列出这些计算过程。

折旧、摊销与折耗将不被提及,不是因为作者不赞成考虑这些因素,仅仅是为了使文章的阐述更加简洁,因为即使提及了,也对说明的问题没有重要价值。