

Karel Petr Kheil ml. – historik účetnictví[#]

Miloslav Janhuba^{*}

Před čtyřmi lety jsme si připomínali sto let od úmrtí velkého českého, mezinárodně uznávaného účetního historika, pražského rodáka Karla P. Kheila mladšího. Nebude trvat ani příliš dlouho a připomeneme si Karla P. Kheila opět, tentokrát při výročí jednoho sta a sedmdesáti let od jeho narození.

Karel P. Kheil mladší, odborný učitel a honorovaný docent pro účetnictví na pražské technice je odborníkem českým, i když jeho rod pocházel z Drážďan. Jeho otec, Karel Petr starší, se již narodil v Praze 1817, a přestože mluvil německy, smýšlel jako český vlastenec.¹ Ottova encyklopedie mu věnovala krátké biografické heslo, stejně jako oběma jeho synům, Karlu Petrovi mladšímu a jeho mladšímu bratru Napoleonu Manuelovi.

V čem spočívá Kheilův význam? Byl první, kdo se uceleně věnoval nejen praktickému vyučování účetnictví, ale zejména šíření povědomí o účetnictví jako *vědní disciplíně*. Takovéto pojetí účetnictví – do té doby zcela neobvyklé – přivedlo Kheila zejména k hlubokému zájmu o účetní historii a o souvislosti obecného vývoje lidské společnosti a jeho hospodářských aspektů s pokrokem obchodu a účetních záznamů v něm.

Ve své historické práci ‚Benedetto Cotrugli Raueo, ein Beitrag zur Geschichte der Buchhaltung‘ Kheil prokázal prvenství účetního spisovatele Benka Kotruleviče z Dubrovníka v sepsání obecné učebnice obchodní nauky a účetnictví již v roce 1458, tedy 36 let před vydáním Summy Luky Pacioliho.

K. P. Kheil mladší se narodil 7. 3. 1843 v Praze. Absolvoval nižší gymnázium a pak se dva roky učil v otcově obchodě. Dvouletou tovaryšskou lhůtu absolvoval v Huhnově zasilatelství v Praze. Již v té době začal časopisecky publikovat (čas. Jasoň, ročník 1859, č. 3 a 5, časopisy Dalibor, Světozor a Zábavní listy). V pražské nedělní (pokračovací) obchodní škole studoval u Ant. Skřivana a Dr. A. Mezníka. Po vyučení a po ukončení obchodní školy tři roky pracoval jako redaktor-praktikant v národohospodářské rubrice deníku „Národ“ (1863-66). Od roku 1863 rovněž střídavě vyučoval za nemocného otce v jeho obchodní škole a tím se vlastně trvale upsal učitelskému povolání. V roce 1866 začal asistovat v pražské gremiální obchodní škole a po čtyřech letech se stal jejím skutečným učitelem. Aprobaci před příslušnou komisí získal v roce 1874 a ve stejném roce otevřel v Praze vlastní obchodní školu, jejímž ředitelem byl do roku 1902.

Svoje další vzdělávání si K. P. Kheil organizoval sám, zdokonalil se v řadě evropských jazyků a soustředil se zejména na důkladnou badatelskou práci v knihovnách a archivech.

[#] Tento článek byl připraven za přispění prostředků z institucionální podpory na dlouhodobý koncepční rozvoj výzkumu, vývoje a inovací na Fakultě financí a účetnictví VŠE v Praze v roce 2012.

^{*} Prof. Ing. Miloslav Janhuba, CSc. – profesor; Katedra finančního účetnictví a auditingu, Fakulta financí a účetnictví, Vysoká škola ekonomická v Praze, nám. W. Churchilla 4, 130 67 Praha 3; <mjanhuba@vse.cz>.

¹ K. P. Kheil st. byl přes svůj německý původ českým vlastencem. Lze to odvodit i z toho, že např. v knize „Die Lehre der Buchführung nach italienischen und Kheilschen System“ použil pro jména odběratelů a dodavatelů různých historických postav jako Libuši, Kroka, Jiřího z Poděbrad apod. v německém znění.

Na konci října 1877 podává Kheil žádost o udělení soukromé docentury na pražské technice. Text jeho žádosti se zachoval a můžeme si tak připomenout jeho originální dikci i pozitivní přístup k účetní vědě:

“Slavný sbore profesorský! Nelze popřít, že nynější ruch ve všech oborech hospodářské činnosti, jakož vůbec pokrok času thoo vyhledává, aby každý, komu jest vykááno působit na poli hospodářství, průmyslu nebo těžby, byl opatřen nejnntnějšími vědomostmi obchodnickými. Bez takovýchto vědomostí zůstává rozhled jednotlivce na širém poli jeho působení v praktickém životě neúplný, jednostranný. Technik, opouštěje vysoké učení a přestupuje do praktického života, činívá sice zadost úkolu svému, jemu co techniku kladenému, ale nezřídka přichází do těžkých nesnází, musí-li se správou technickou spojití též správou komerciální v souvislý celek, ana obojí činnost technická i komerciální doplňuje jedna druhou a odloučitit se od sebe nemohou, má-li hospodářské podniknutí zdárně prospívati. Nesnáze takové zakládají se mnohdy v tom, že správce technický nezná prostředku, kterým by stále zkoumal, zda-li a pokud cinnost jeho prospívá, zda-li podniknutí jest výnosným čili nic, nevěnují-li se některé části obchodu náklady přisliš malé nebo velkém, zda-li náklady vynaložené se vyplácejí, anebo byly-li náklady tyto nehospodářské. Správce takovýto nedovede si klásti účet o stavu svého podniknutí, o výsledcích své práce, poněvadž neumí výkony hospodářství vyjádřiti řádně a systematicky, v cifrách, poněvadž nezná účetnictví, zejména podvojného, jež jest vrným vylíčením všech obchodních případů a neklamným zrcadlem technické i hospodářské způsobilosti toho kterého podniknutí.

Nechtěje se dále šířiti o důležitosti účetnictví, zvláště pro podniky a dovolávati se výrokův věhlasných národních hospodářův, doporučujících důtlivými slovy znalosti účetnictví v každém hospodářském odvětví nevyhnutelně potřebného, dokládám, že sluší nauce účetnictvé razit cestu všude i na nejvyšších učilištích, aby s ní důkladně seznámily zejména ony kruhy společenské, jimž bude uloženo, buď v čele rozsáhlých závodů továrních nebo spolupůsobením při rozliščných hospodářských podnicích spravovati je v obou směrech nahoře naznačených.

Důležitost a prospěšnost účetnictví uznána jest všeobecně, a proto také v jiných státech, ku př. v Německu, netoliko na předních školách jest zavedeno za povinný předmět vyučovací, ale i na vyšších učilištích, zvláště polytechnických ústavech, ku př. a král. polytechnikum v Stuttgartě, Mnichově a j. Zvláštní pro nauku tuto zřízeny jsou solice učitelské a věnuje se jí patřičná péče, jakéž na rakouských učilištích nauce této v míře takové dosud se nedostává.

I náležely by se též na sl. c. k. českém polytechnickém ústavu rozšířiti přednášky o účetnictví, se zvláštním zřetelem ke způsobům účetnickým pro továrny, železnice, hospodářství, úvěrní a jiné ústavy a při probírání jednotlivých obchodních případův vykládati obykllosti tržební, ustanovení zákonná a jiné náležitosti k nim se táhnoucí, aby posluchači na polytechnickém ústavu seznámili se netoliko s historií účetnictví, zvláště složitého (podvojného), alébrž dovedli se též prakticky zanášeti knihami obchodními. Způsobem tím nabudou jasného názoru o nauce této i poněkud také rozhledu obchodnického a budou pak s to vyhověti i širším požadavkům jim v tomto směru kladeným, zejména v nynější době stísněné, kdy průmysl téměř leží ladem a na mnohém technickém úředníku vyhledávají sei účetnictví vědomosti.

V uvážení všeho toho odhodlal jsem se, habilitovati se na sl. c. k. českém polytechnickém ústavu za soukromého docenta účetnictví. Veden jsa názoruy o důležitosti a spospěšnosti účetnictví, zvláště pro techniky, právě vyučenými, kladu si za čest, tuto vypsati rozvrh, dle kterého bych se řídil při přednáškách účetnictví.

Nejprve důkladně se vyloží podstata, důležitost a účel účetnictví vůbec, jakož i theoretické základy účetnictví podvojného a jednoduchého. Při tom podá se historický vývoj účetnictví a objasní se rozdíl mezi oběma způsoby účetnictvími. Vylíčí se zřízení knih obchodních se stálým zřetelem k ustanovení obchodního zákonníka a jiných zákonných předpisů toho se týkajících. Vedle toho povedou se četné případy obchodní prakticky v knihách obchodních, aby posluchači s ústrojím jejich rádně se seznámili, a přestupující po studiích technických do praktického života, dovedli jim rozuměti a také do nich zapisovati. Při probírání jednotlivých případů obchodních rázu nejrozmanitějšího, vyloží se též obvyklost tržební, ustanovení zákonná a jiné náležitosti k nim se táhnoucí, čímž posluchači nabudou jasného názoru o nauce účetnictví a poněkud také rozhledu obchodnického.

Při praktickém provedení četných zápisek v knihách obchodních dle soustavy účetnictví složitého (podvojného) předevezmou se do hrubé rozvahy a vykládají se, pak probírají se rozličné způsoby kontokorentů, a konečně uzavírají se jednotlivé účty s ohledem na výsledek a vypracuje se závěrečná rozvaha.

Když pak tímto způsobem základní pojmy účetnictví utvrzeny jsou v mysli posluchačů, vylíčen jest povšechný obraz soustavy účetnické a provedeny jsou všelijaké výkony ku poznání jejímu, přikročí se k probírání zvláštních způsobů účetnických užívaných: 1. při továrnách (cukrovarech, lihovarech, pivovarech, přádelnách, strojárnách atd.) buď jednotlivci anebo společnosti obchodní náležející; 2. při stavbách domů, industriálních a p. 3. při hornictví; 4. při dopravních podnicích (železničních a p.); 5. při hospodářství a 6. při úvěrních a jiných ústavech hospodářských.

V Praze dne 30. října 1877.

Karel Petr Kheil ml.”

(citováno dle Blecha, 1965)

Kheilovo habilitační řízení proběhlo na tehdejší Českém polytechnickém institutu v Praze a profesorský sbor jednomyslně doporučil Kheilovo jmenování docentem. Avšak pražské místodržitelství jmenování zamítlo s poukazem na fakt, že honorovaným docentem v příslušné oboru na této škole je již doc. JUDr. Antonín Mezník. Až po deseti letech, kdy byla dosavadní společná katedra pro obchodní a směnečné právo a účetnictví rozdělena a účetnictví se tak osamostatnilo, byl vypsán konkurs na honorovanou docenturu po zesnulém Dr. Josefu Leandru Benešovi. Tuto soutěž Kheil vyhrál a začal tedy jako honorovaný docent přednášet účetnictví od letního semestru studijního roku 1887/8.

Roku 1900 předložil profesorský sbor polytechniky ministerstvu kultu a vyučování návrh na Kheilovo jmenování titulárním profesorem. Zamítnuto. Tento návrh se opakoval ještě roku 1906 a opět byl zamítnut.

Za Kheilovu historickou práci číslo jedna lze označit jeho český překlad Pacioliho „Pojednání o počtech a zápiscích“, které tvoří jedenáctou část devátého oddílu v prvním svazku knihy „Summa de arithmetica, geometria, proportii et proportionalita“ vydané v Benátkách roku 1494.² Bohužel, řada nepříznivých okolností vedla v době vzniku Kheilova překladu (roku 1894 ke čtyřsetletému výročí vytištění Summy) k tomu, že vlastně nebyl nikdy v běžném slova smyslu vydán tiskem. Dnes existují pouze nejméně dva exempláře tiskového

² Dílčí, 11. pojednání o počtech a zápiscích – „Tractatus XI., particularis, de computis et scripturis“ – je všeobecně považováno za první tištěnou učebnici moderního účetnictví křesťanského světa.

obtahu tohoto překladu, který Kheil chtěl ještě dál korigovat. Jeho vydání měla předcházet obsáhlá studie o účetní historii, ke které Kheil shromáždil velké množství pokladů, zčásti též ručně okopírovaných (překreslených) listů a dvojlistů originálních pramenů z celého evropského kontinentu. Práce na dokončení a vydání této excelentní historické studie včetně knižního tisku Traktátu XI. v podobě italsko-latinského originálu (vlevo) a českého překladu (vpravo) na foliu přerušila Kheilova smrt. Jistou ironií osudu lze spatřovat v tom, že dva dny po smrti přišlo z Vídně jeho jmenování vládním radou. Kheilova rozsáhlá knihovna, která čítala mj. 1800 svazků rukopisných a prvotiskových originálů a historických souborů, byla prodána do Anglie a dnes je součástí historické knihovny anglického Spolku certifikovaných účetních v Londýně.

Význam K. P. Kheila pro rozvoj účetnictví jako vědní disciplíny můžeme zhodnotit jednak na základě dobových recenzí a odkazů, jednak dodnes uváděnými citacemi z jeho děl. Stále platí to, co o účetnictví sám napsal v roce 1888: „Neujal se dosud názor, že účetnictví je věda. Příčina je v tom, že podstata a duch účetnictví mnohdy zaměňuje se manipulací či lépe řečeno zručnostmi nebo obratnostmi při řádném účetnictví v praxi nezbytnými... Vědeckost účetnictví záleží v teoretickém výkladu.“³

Pokusme se přiblížit si obsah a načrtnout hodnocení významu dvou Kheilových historických prací, které tiskem vyšly: *Benedetto Cotrugli – příspěvek k dějinám účetnictví* a *Valentin Menher und Antich Rocha 1550-1565*.⁴

Benedetto Cotrugli Raueo je knížka o rozsahu 33 stran, obsahově rozdělená na pojednání o účetnictví ve starém Římě (strana 3-14), stručný životopis B. Cotrugliho (str. 14-15), dějiny obchodu v Dubrovníku, obsah Cotrugliho spisu *Della Mercatura* (str. 15-23) a konečně Cotrugliho úplný originální text pojednání o účetnictví spolu s českým překladem (str. 25-33).

Na začátku připomíná Kheil L. Pacioliho, autora nejstarší tištěné učebnice účetnictví na světě, a zdůrazňuje nesprávnost tvrzení řady autorů, že Pacioli podvojný účetnictví vynalezl. Dokládá to mj. existencí knihy účetních správců města Janova z r. 1340, v níž jsou již podvojný zápisy. Na základě poznámky, uvedené na konci knihy S. Stevina *Vorstellicke Bovchhovding op de italiaensche Wyse* Kheil rozvíjí tezi o původnosti podvojných zápisů již v účetnictví starého Říma. Osvětluje také systém starořímských účetních záznamů, konaných zprvu v adversariích, z nichž se přepisovalo do codexu. Codex byl sborníkem dřevěných desek (tabulae) potažených voskem, do kterého se zápisy vyryly. Odtud byly (zřejmě měsíčně) přepisovány do pokladní knihy příjmy (acceptum ferre) a výdaje (expensum ferre), rovněž ale přeměny pohledávek a závazků, nomina transcriptitia – buď transcriptio a re in personam (pohledávka různého původu zaúčtována jako peněžní výdaj u věřitele), nebo transcriptio a persona in personam (pohledávka vůči osobě A se přeměnila po dohodě stran na pohledávku vůči osobě B). V účetních knihách římské říše existovaly především osobní účty (pohledávek a závazků), ale byly tu rovněž účty věcné – nemovitosti (ratio praedii), dobytka (ratio pecoris), zásoby krmiva (ratio pabularis), zásob obilí (ratio frumentaria), účet vína (ratio vinaria), oleje (ratio olearia) atd.

Další část textu Kheilovy knihy je už zaměřena k okolnostem a důvodům vzniku pojednání B. Cotrugliho *Della Mercatura et del mercante perfetto*. Dubrovník, ve kterém

³ Časopis pro pěstování matematiky a fyziky, Praha 1888, str. 41 a n.

⁴ Obě knihy byly vydány v pražském nakladatelství Bursík & Kohout, první česky 1906 (německy vyšla ve Vídni v nakladatelství Manz téhož roku), druhá německy 1908.

Cotrugli žil a působil, byl do r. 1205 pod byzantskou nadvládou, poté až do roku 1358 podléhal Benátkám. 1358-1526 ho ovládali Uhři, 1526-1806 Turci, 1806-1814 Francouzi. Na základě rozhodnutí vídeňského kongresu 1815 byl Dubrovník přičleněn k Rakousku.

Na konci středověku měly italské městské republiky v Dubrovníku své konzuly a rovněž Dubrovník byl tímto způsobem zastoupen ve velkých obchodních centrech Itálie. Rodina Cotrugliů (Kotruljevičů) se do Dubrovníka přistěhovala roku 1300 z Kotoru.

Príslušník této rodiny, Benedetto C., byl synem Giacomu C. a jeho manželky Nikoletty Illičevy. Benedettův otec i dědeček byli významnými obchodními vyslanci Dubrovníka jak u Zikmunda Lucemburského, tak také u Jany Neapolské. Benedetto vystudoval práva a vydal se na zkušenou do Barcelony. Po návratu z Barcelony se oženil a s rodinou přesídlil do Neapole, kde zastával úřad dubrovnického konzula. Později se stal krajským sudím a smírčím soudcem. Ovšem konec jeho kariéry je poznamenán neblahými událostmi, které vedly k jeho vyobcování z Dubrovníka.

Rukopis svého pojednání o kupeckém stavu dokončil Cotrugli 1458 v Neapoli. Nejruznějšími událostmi v jeho životě i později se však stalo, že rukopis byl tiskem vydán v Benátkách až roku 1573, čímž se (jako tištěná učebnice) zařadil až za díla jiná, především pak za Pacioliho *Pojednání o účetnictví*.

Kniha nese název Della Mercatvra et del Mercante perfetto. Libri qvattro Di M. Benedetto Cotrugli Rauego. Scritti gia piu di anni CX. & hora dati in luce. Vtilissimi ad ogni Mercante. Noc privilegio. In Vinegia all' Elefanta MDLXXIII. Tento vzácný tisk má 106 číslovaných listů, čtyři stránky rejstříku a věnování vydavatele Franceso Patritia.

Jak z titulu spisu vyplývá, jedná se o čtyři knihy, dohromady mají 50 kapitol.

Prvá kniha O původu obchodnictví, jeho definice, o osobnosti obchodníka, o prodeji barterovém, za hotové, na lhůtu, o vybírání pohledávek, o splácení dluhů, o obecném způsobu tržeb, směně, úschovách a zástavách, o zřízení a vedení kupeckých knih, o jistotě pojišťovatelů, o obchodnících s klenoty, se sukem, střížním zbožím, vlnou a o jiných, o věcech kupcům zakázaných.

Druhá kniha O mši, modlitbě, almužnách, o věcech dovolených a nedovolených.

Třetí kniha O důležitosti obchodního povolání, o kupecké obezřetnosti, o kupcových vědomostech, o mlčenlivosti, jmění, rozšafnosti, píli, obratnosti, chytrosti, zdvořilosti a způsobech, spravedlnosti, vytrvalosti a dobročinnosti. O klidu a skromnosti, o chvalitebném smýšlení a zdrženlivosti.

Čtvrtá kniha O domácnosti obchodníka, o spořivosti, oblečení, o manželce, opatrování a výchově dětí, o služebnictvu a o soukromém majetku.

Spis měl ve veřejnosti i tolik let po svém skutečném vzniku velký ohlas, o čemž svědčí rovněž vydání francouzského překladu *Traicte de la marchandise et du parfait marchand* (1582). Pro účetnictví a jeho historii je významná 13. kapitola v první knize, která nese název *Dell' ordine di tenere le scritture mercantilmente* a je pojednáním o kupeckém účetnictví. Neobsahuje žádná podrobná pravidla vedení knih, jen poukazuje povšechně na potřebnost a účelnost účetnictví. Začátek kapitoly je věnován oslavě psacího náčiní a umění psát a počítat. Podle Cotrugliho má kupec vést tři knihy: hlavní knihu s rejstříkem, deník a první zápisník. Všechny knihy na počátku mají nést písmeno A, potom B atd. Cotrugli uvádí rovněž

do té doby málo používaný postup převodu ročních zisků a ztrát na účet kapitálu („Na začátku každého roku srovnáš všechny deníkové položky s hlavní knihou, pořídíš z ní hlavní bilanci a převedeš všechny zisky a ztráty na účet svého kapitálu.“ Kheil, 1906, s. 33)

Podle Kheila se nedá ani vyloučit, ani potvrdit, že Cotrugli měl na mysli podvojně účetnictví, nicméně Kheil sám se ztotožňuje s tím, že šlo o podvojně zápisy.

Konec 13. kapitoly Cotrugliho první knihy si přiblížíme uvedením posledního odstavce originálního textu spolu s Kheilovým překladem do češtiny:

Et però admonisco, et conferto, ogni mercante che si diletta di saper bene, et con ordine tenir li suoi libri, et chi non sà facciasì insegnare, ò ueramente tenghi un sufficiente, et pratico giouene Quaderniero. Atrimenti le tue mercantie sarranno un Caos, et una confusione Babilonica: da che guardati, quanto hai caro l'honore, et la facoltà tua.

Avšak každému kupci připomínám a radím, aby si v tom liboval, dobře a řádně vésti svoje knihy, a kdo toho nedovede, dejž se v tom poučiti anebo plať si skutečně obratného a praktického mladého účetního, sice stane se z tvých obchodních záležitostí chaos anebo babylonský zmatek, jehož se střež, vážíš-li si své cti a svého majetku. (Kheil, 1906, s. 33)

Kniha **Valentin Mennher a Antich Rocha 1550-1565** je svým způsobem volným pokračováním Kheilovy dřívější práce „Über eine ältere Bearbeitungen des Buchhaltungs-Tractates von Luca Pacioli“ a obírá se Valentinem Mennherem de Kempton, který byl autorem dvou spisů o podvojném účetnictví, vydaných v Antverpách roku 1550 a roku 1565. První z nich přeložil do španělštiny a vydal tiskem v Barceloně právě Antich Rocha de Gerona. Kniha má 59 stran a jeden list dodatku.

Kheil čtenáře seznamuje s tím, že historicky prvním dosud známým nizozemským odborným spisovatelem o účetnictví je Jan Ympyn, jehož kniha *Nieuwe Instructie*, vyšla v Antverpách 1543. Toto dílo je přepracováním a zčásti překladem Pojednání o počtech a zápiscích Luky Pacioliho. Bylo vydáno rovněž anglicky v Londýně roku 1547. Němec Valentin Mennher de Kempton, usazený v Holandsku, je zde druhým nejstarším autorem odborného spisu o podvojném účetnictví. Jeho první kniha *Practique brifue povr cyfrer et tenir Liures de Compte* byla vydána v Antverpách 1550, druhá kniha *Practique povr brievement apprendre a Ciffrer, & tenir Liure de Comptes* vyšla rovněž v Antverpách roku 1565. I když se podle titulu u druhé knihy dá usuzovat na dotisk nebo nezměněné další vydání knihy první, jedná se o zcela přepracované dílo. Kheil se v podstatné části textu knihy *Valentin Mennher* zabývá právě obsahem a rozdíly Mennherových číselných příkladů účetních zápisů v první a druhé knize. Konstatuje, že u Mennhera mezi roky 1550 a 1565 jde o značný posun v pohledu na vedení knih. Přitom však je opatrný při hodnocení Mennherova odborného záběru a zcela jasně se přiklání ke stanovisku, že kvalitnějším odborným spisovatelem pro účetnictví v Nizozemí byl přese všechno Jan Ympin.

V Antverpách vyšla roku 1564 rovněž jiná Mennherova kniha *Practique des Triangles sphericques, des Distances sur le Globe des Horologes, Vmbres, & autres ingenieuses & neuuelles questions Mathematicques, Composée & calculée par M. Valentin Menher de Kempton*. Tato matematická učebnice je dle Kheila velmi dobrá a ukazuje na hlavní obor autorova zájmu, jímž jsou aritmetika a geometrie.

Pokud jde o účetní příklady v obou Mennherových knihách o účetnictví, jedná se v první z nich typicky pouze o vedení účtů, které mají nominální charakter (peníze, pohledávky

a závazky), anebo představují režijní náklady. Jejich uzavírání se dělo na účet vlastníka obchodu (dnes účet vlastního kapitálu, resp. kapitálu individuálního podnikatele), čímž tento kapitálový účet sloužil jednak pro odpočet výsledku (peněžního charakteru), jednak jako účet rozvahový konečný. Účet zásoby zboží se zachycováním změn velikosti této zásoby se v pravém smyslu u Mennhera v první knize nevyskytuje (!). Zboží je evidováno v „Zásobníku zboží“, avšak pouze v jednotkách množství (sudy vína určitého objemu). Tento zásobník se na účet vlastníka obchodu rovněž neuzavírá.

Teprve ve druhé knize používá Mennher u zboží vedle jednotek množství také jeho ocenění a vede pro něj účet, který regulérně uzavírá do účtu vlastníka obchodu. Kheil přitom porovnává obsah číselných příkladů Mennherových s příklady, které jsou uvedeny v Rochově překladu Mennherovy první knihy do španělštiny.

Z textu Kheilovy knihy *Valentin Mennher und Antich Rocha 1550-1565* vyplývají dvě zajímavosti: Za první, Kheil si pro svoje bádání v podstatě musel po Evropě „nasbírat“ jednotlivé části poškozených výtisků Mennherových knih a sestavit z nich jejich úplnou pravděpodobnou podobu, zejména u knihy první z roku 1550. Úplný text první knihy měl k dispozici v Rochově překladu do španělštiny. Za druhé, v textu své knihy o Mennherovi Kheil používá velmi příhodně označení „model“ pro konkrétní formu vedení účetních záznamů nebo pro způsob provádění uzávěrky.

K. P. Kheil opravdu vynikal trpělivostí a badatelským entuziasmem, vezmeme-li v potaz, kolik času a práce věnoval pátrání po historických „detailech“. K tomu připočteme ještě jeho schopnosti tvůrčí při ručním kopírování (překreslování nebo opisování) jinak nedostupných listin a spisů.

I když uplynulo více než sto let od doby, kdy K. P. Kheil mladší opustil tento svět, je nepopiratelné, že si stále zasluhuje naši úctu a obdiv. Až někdy půjdete na památný hřbitov v Praze na Vyšehradě brankou od basiliky sv. Petra a Pavla, zatočte vlevo a u zdi ještě jednou vlevo a zastavte se před místem Kheilova posledního odpočinku. Zamyslete se nad tím, jak čas dává jen nemnohým příležitost pamětihodné věci konat a téměř všem z nich je nedovolí zcela dokončit.

Literatura:

- [1] Blecha, J. (1965): *Karel Peter Kheil, sein Leben und Werk*. Wien, Der Österreichische Betriebswirt, 1965, roč. 15, č. 5, s. 133-178.
- [2] Janhuba, M. (2003): *Vysokoškolská výuka účetnictví v zemích Koruny české*. In: Müllerová, L. (ed.): *Kronika kateder účetnictví VŠE v Praze*. Praha, Vysoká škola ekonomická v Praze, 2003.
- [3] Kheil, K. P. (1898): *Valentin Mennher und Antich Rocha 1550-1565*. Praha, Bursík & Kohout, 1898.
- [4] Kheil, K. P. (1906): *Benedetto Cotrugli Raugo*. Wien, Manz, 1906.
- [5] Kubeša, J. (1966): *K jubileu vydání dvou Kheilových prací*. Účetnictví, 1966, roč. 1, č. 10, s. 364-366.

Karel Petr Kheil syn – historik účetnictví

Miloslav Janhuba

ABSTRAKT

Brzy již uplyne 170 let od narození největšího českého účetního historika, Karla Petra Kheila ml. Článek připomíná jeho život a učitelské úsilí v oboru účetnictví, dále podrobnosti z obsahu jeho dvou historických knih, *Benedetto Cotrugli Raueo* a *Valentin Menher a Antich Rocha 1550-1565*. Zdůrazňuje význam K. P. Kheila ml. pro dnešek.

Klíčová slova: Účetnictví; Historie; Obchodní školství; Dějiny účetní vědy.

Karel Petr Kheil jr. – Historian of Bookkeeping

ABSTRACT

170 years have elapsed soon since the birth of the largest Czech financial historian Karel Peter Kheil jr. This article recalls his life and teaching efforts in the field of accounting, as well as details of the contents of his two historical books: *Benedetto Cotrugli Raueo* and *Valentin Menher Antich Rocha and 1550-1565*. It emphasizes the importance of P. K. Kheil jr. for today as well.

Key words: Bookkeeping history; Commercial education; History of accounting science.

JEL classification: N33.