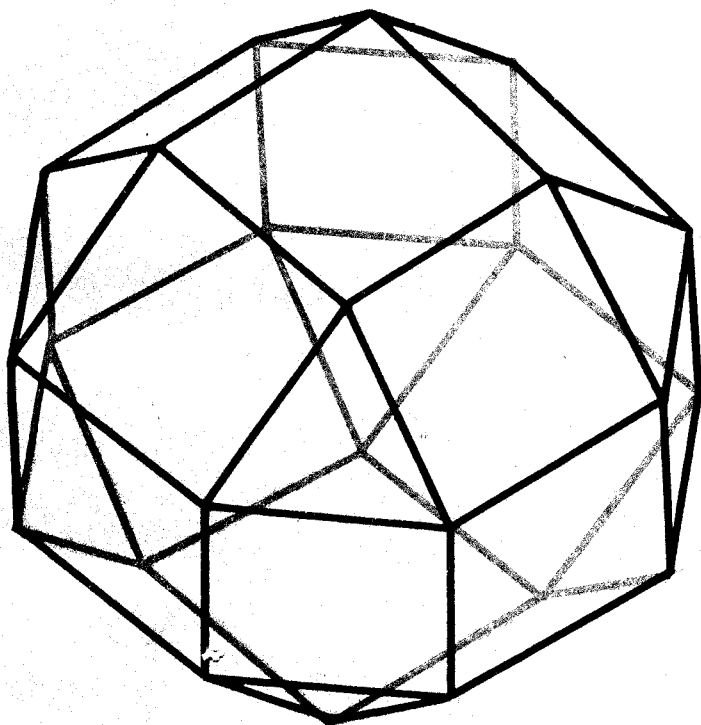


巴其阿勒会计论

[美]R·G·布朗 K·S·约翰斯顿 立信会计图书用品社



Paciolo on Accounting

by

R. Gene Brown

Kenneth S. Johnston

McGraw-Hill Book Company, Inc.

New York, San Francisco, Toronto, London

1963

责任编辑：秦文君

封面设计：范一辛

巴其阿勒会计论

〔美〕 R. G. 布朗 编
K. S. 约翰斯顿

林志军 李若山 李松玉 译

常 勋 葛家澍 校

立信会计图书用品社出版发行

(上海中山西路 2230 号)

新华书店经销

立信梅李印刷联营厂印刷

开本 787×1092 毫米 1/32 印张 4 插页 3 字数 78,000

1988 年 8 月第 1 版 1988 年 8 月第 1 次印刷

ISBN7-5429-0030-7/F·0030

定价:1.27 元

译 者 的 话

复式簿记是现代会计的一个最基本特征，盛行五百余年而至今不衰。现代会计发展史完全证明它不愧为“人类智慧的绝妙创造”（歌德语）。然而，复式簿记如何产生？人类社会生产实践中的这一专门簿记技术方法又在何时或怎样上升为理论，从而逐步流行于全世界？这些问题是学习会计学所必须掌握的基本知识。了解一门科学或一种职业的过去，无疑有助于对其现状和未来的掌握。

目前，世界各国普遍公认卢卡·巴其阿勒是“现代会计之父”。他在1494年发表的《算术、几何、比与比例概要》中的第三篇“计算和记录的详论”（通称“簿记论”），是第一本系统论述复式簿记原理及其运用方法的经典名著，它对现代会计的发展作出了卓越的贡献。显而易见，巴其阿勒的生平及其原著的内容，长期以来都吸引着世界各国会计学界的极大兴趣。这部会计名著已经先后被翻译成十几种文字版本流传于世。可是，虽然我国的会计学教材和论著中广泛地引述这一历史，但到目前为止，我国尚未见到巴其阿勒的原著，也难以见到它的各种译文版本。这的确是很遗憾的。

1985年，日本九州大学经济学部西村明教授来我国访问，并到厦门大学进行了学术交流。回国后，西村明教授向厦门大学经济学院葛家澍教授赠送了这部会计名著英文版的复印本。为了使我国会计学界了解巴其阿勒原著的内容、涵义及

其重要学术价值,我们在导师葛家澍教授的热情支持下,合作译出了该书的中文版本。

这部英文版本是美国斯坦福大学工商管理研究生院的 R.G. 布朗博士和美国西北大学工商管理研究生院的 K.S. 约翰斯顿博士合作翻译和编辑的。全书分为三个部分。第一部分介绍巴其阿勒的生平及其撰著背景;第二部分是巴其阿勒原著中簿记论的英文译文;第三部分是巴其阿勒 1494 年原著的影印件(其中封面扉页为 1523 年第二版)。我们只对前两部分进行了翻译。第三部分的原著为拉丁文,我们译出了影印说明,并选印了原著的扉页,作为珍贵的会计史料以飨读者。

应当说明,为了使巴其阿勒原著易于阅读和理解,布朗博士和约翰斯顿博士的译本已经采用现代英语。由于这一会计名著发表于五百年前,当时的社会、经济和文化背景及习俗都与现在有很大的差别。因此第二部分的簿记论中仍有一些具体程序或用语不同于今天的会计教科书。但我们认为,这部著作的真正贡献在于它的珍贵的学术价值,即人类历史上对复式簿记的第一次理论概括。所以在阅读这部会计名著时应当考虑其特定的历史环境和背景,而不必囿于个别字面涵义或遣词造句习惯。应该看到的是,尽管原著距今已有五百年的历史,巴其阿勒所阐述的复式簿记基本原理与方法,在今天的会计工作中仍然具有普遍的指导意义。

本书由厦门大学经济学院会计系的林志军、李若山和李松玉合作翻译。其中,林志军翻译第一部分,李若山翻译第二部分的一至十二章,李松玉翻译第二部分的十三至三十七章;林志军对第二部分译稿作了初校。全书由常勋教授和葛家澍教授总校阅。

这部经典会计著作中文译本的出版，是与各方面的大力支持与帮助分不开的。特别要提到的是，日本九州大学经济学部西村明教授还为我们及时复制英文版中的巴其阿勒画像及原著扉页的照片以供制版之用；厦门大学经济学院葛家澍教授特为本书撰写了精辟、深刻的中文版序言；常勋教授和立信会计图书用品社的同志对译稿进行了细致的校阅和编辑工作。在此，谨致以衷心谢忱。

由于译者水平有限，译文中难免有不妥或错误之处，敬请我国的会计专家、广大读者指正。

译 者

1987年4月于厦门大学

目 录

中文版序	1
英文版序	8
英文版前言	10
巴其阿勒的画像	15
巴其阿勒原著影印说明	17
第一部分 巴其阿勒生平及其著作	19
第二部分 巴其阿勒的簿记论——计算和记录的详论	39
第一章 成功的商人必须具备的条件。威尼斯和其他地方正确设置分类帐和日记帐的方法	41
第二章 本篇第一部分：财产盘存。什么是财产目录，商人必须怎样编制财产目录	43
第三章 财产目录及其编制手续的实例	43
第四章 对成功的商人的训诫与忠告	47
第五章 本篇第二部分：帐务处理。怎样理解帐务处理它包括哪些内容，商人的三本主要帐簿	49
第六章 第一本帐簿称为备忘簿，或称杂记簿或家务费用帐簿。怎样理解备忘簿，怎样登记和由谁来登记	50
第七章 验证所有帐簿。为什么要验证帐簿，由谁来验证	52
第八章 登记备忘簿的方法及示例	53
第九章 商人购货的九种常用方式。或多或少地需要赊购的货物	54
第十章 第二本重要的业务帐簿称为日记帐。什么是日	

	记帐,怎样有条理地登记日记帐	56
第十一章	日记帐使用的两个表达符号,它们在威尼斯尤其流行:一个称为 Per,另一个称为 A;应该怎样理解它们.....	56
第十二章	在日记帐中怎样通过借贷分录方法登记和列示各项业务,附例说明。分类帐中使用的另外两个术语:“现金”与“资本”,应该怎样理解它们.....	57
第十三章	第三本也是最后一种主要的业务帐簿称为分类帐。如何借助检索表重复登记,或者不用检索表进行一次登记	61
第十四章	把分录从日记帐过入分类帐。为什么日记帐中的一个分录在分类帐中成为两个帐项。应该如何注销日记帐中的分录。每一分录的旁边应注明两个分类帐的页码	62
第十五章	现金和资本的分录过入分类帐的方法。按照惯例,日期写在帐页的上端。日期的改变。如何根据业务的需要,在帐页上为大小帐户安排空位	64
第十六章	有关商品的分录应怎样过入分类帐帐户的借方和贷方	67
第十七章	怎样记录与威尼斯地方当局管辖的市政机构和市立放款银行的往来帐目	69
第十八章	怎样处理与威尼斯贸易行的往来帐目。怎样在备忘簿、日记帐和分类帐中填制相应的分录。关于借款的资料	71
第十九章	在主要帐簿中怎样登记以汇票付款或通过银行付款的分录	76
第二十章	有关以货易货交易和合伙经营的众所周知的特殊分录;如何将它们登入业务帐簿。简单易货、复杂易货;在备忘簿、日记帐和分类帐中的帐务处理举例	77
第二十一章	众所周知的合伙经营帐户	80
第二十二章	有关各种费用的分录,例如:正常的和非正常的	

	家务费用、营业费用、雇员和学徒的工资.....82
第二十三章	登记商店帐户的次序和方法。怎样分别记录业主的和商店的正式帐簿85
第二十四章	将有关银行往来的帐目登入日记帐和分类帐。汇票——或是你同银行往来，或是作为银行家同他人往来。汇票的收据——它们的含义，以及为何要复写双份87
第二十五章	收入和费用帐户：分类帐中的常设帐户91
第二十六章	在帐簿中怎样作出有关外出经商旅行的记录。为什么必须为此设置两套分类帐92
第二十七章	众所周知的“损益”帐户，或称“利润与亏损”帐户。在分类帐簿中如何设置这个帐户。为什么“损益”帐户不象其他帐户那样列入日记帐簿93
第二十八章	分类帐帐户的帐页填满时，应如何结转。帐户结余应转入何处才能避免在分类帐中舞弊94
第二十九章	如果帐簿不是每年结清，应如何在分类帐簿的分录间改变年份96
第三十章	如何为债务人或雇主编制帐户摘录清单，如果你是管理他财产的经理或代理人96
第三十一章	如何更正一个或多个登错地方的帐项。由于疏忽大意，这种错误时有发生98
第三十二章	分类帐簿怎样结帐，怎样将旧分类帐簿的帐户转到新分类帐簿：分类帐簿与日记帐簿、备忘簿及其他凭证的核对方法99
第三十三章	在结清帐簿期间可能发生的交易应如何记录。为什么这时不应在旧帐簿中变更或编制任何分录.....102
第三十四章	结清旧分类帐簿中所有帐户的方法。编制列示所有借方余额和贷方余额总计的试算表102
第三十五章	怎样保存以及按什么顺序保存交易凭证底稿、机密信件、保险单据、诉讼传票、法庭判决和其他重要文件。重要信件的登记.....107

第三十六章 登记分类帐簿的规则和方法概述	110
第三十七章 应登入分类帐簿的项目	113
商人需要记录的项目	116
分类帐过帐举例	117

中文版序

尽管会计的起源很早，但现代意义上的会计却应从人们学会复式簿记来记录经济活动时算起。复式簿记是文艺复兴时代的产物，是一个巧妙的科学核算系统。自从它被推广应用以后，备受各界著名人士的交口赞扬。德国诗人、文学家、哲学家歌德(Goethe)形容复式簿记是“人类智慧的绝妙创造之一，每一个精明的商人从事经营活动都必须利用它”^①。数学家凯利(Cayley)认为，复式簿记原理“象欧几里德的比率理论一样，是绝对完善的”^②。经济史学家松巴特(Sombart)说：“创造复式簿记的精神，也就是创造伽利略和牛顿系统的精神”^③。也许会计学家黑泽清的描述有些夸张但却深刻而具体。他在《改订簿记原理》中写道：“在复式簿记出现以前，世界上不存在所谓‘资本’的概念。或者说，倘若没有复式簿记，就没有‘资本’的出现。”^④又说：与此同时，复式簿记还创造出资本主义“企业”的概念。黑泽清对复式簿记的评价，主要是引用了西方学者的看法。不过这都是他深表赞同的。所谓复式簿记可以创造“资本”和“企业”这些概念当然带有文学夸张的味道。这只是说，人们实际上是通过复式簿记中资本

① Niswonger, Fess: "Accounting Principles" (《会计原理》), 1977年第12版, 第2页。

②③ 〔美〕井尻雄士:《三式簿记和收益动量》, 茭尔行译, 见《三式记帐法的结构和原理》, 立信会计图书用品社1988年版, 第1页。

④ 〔日〕黑泽清:《改订簿记原理》1951年版, 第一章第一节。

和其他帐户，才有可能从量上把握资本并具体证实作为经营实体的企业的存在。正如马克思指出的那样：资本价值“在它循环时都要经过不同的存在形式。这个资本价值自身的同一性，是在资本家的帐簿上或在计算货币的形式上得到证实的”^①。

人们赞美复式簿记绝不是偶然的。它历时五百年而至今仍成为现代会计记录部分的支柱，证明它的科学性经过了长时期的历史考验。美籍日本著名会计学家井尻雄士把复式簿记的优点作了比较全面而深刻的阐述。他说：“人们说到复式簿记 (double-entry bookkeeping) 的长处往往只从小节着眼，说它因为一笔数目登记二次可以通过计数核对而减少差错。其实远非如此。在单式簿记下，一家企业的现状，只能用现有财富的一套帐户来表示。而复式簿记却迫使人们以一套适当的资本帐户，来‘算得’现状。资本帐户记录了导致现状的各种过去业务。所以，经管责任 (accountability) 乃是复式簿记制的核心”。“更重要的是，在复式记帐制 (double-entry system) 之下，从过去算得现在的会计，不是碰巧地、随意地完成的，而是完全地、有系统地完成的，因为不然的话，两方就失去平衡了。复式簿记制最基本的贡献就是它让经理和会计人员经受这种压力，一定要交待财富的变化。”^② 另一位日本会计学家井口一雄也说：复式簿记的本质职能是“期间损益的测定”^③。复式簿记虽然在资本主义时代到来之前已经出现，

① 马克思：《资本论》第2卷。《马克思恩格斯全集》第24卷，第171页。

② 〔美〕井尻雄士：《三式簿记和收益动量》，姜尔行译，见《三式记帐法的结构和原理》，立信会计图书用品社1988年版，第12~13页。

③ 《会计研究》，1982年第1期，第55页。

但它却为资本主义时代的到来准备了一个完美的经济信息系统。难怪有人说：“如果没有复式记帐，资本主义恐怕是建立不起来的。”^①

复式簿记对于促进商品经济的发展，具有不可磨灭的功绩。如果把复式簿记同文艺复兴时期先后发明的时钟、显微镜、金属活字印刷技术等等相提并论，它也当之无愧。可是，复式簿记究竟创始于何时、何地？发明者是谁？迄今还是一个不解之谜。当然，会计史学家们希望通过文物的发掘与考证，最终能弄清楚这个问题。不过人们现在对此并不感到遗憾。因为十五世纪意大利的一位杰出的数学家、思想家卢卡·巴其阿勒把人类创造的这份宝贵的精神财富——记录与计算技术——及时地加以整理、概括和发展，使其完美地保存下来，并向欧洲和世界介绍，一直流传到现在。

复式簿记从萌芽到比较完备，大致经历了三百年左右。最早流行于佛罗伦萨的形式仅限于记录债权、债务；后来在热那亚应用的帐簿已把记帐对象扩大到商品和现金。比较完备的复式簿记是威尼斯盛行的方法。威尼斯的簿记，除记录债权、债务、商品和现金之外，还设立了“损益”和“资本”帐户。卢卡·巴其阿勒总结推广的复式簿记，正是当时已臻于最完美形式的威尼斯簿记。今天我们仍然遵循的复式簿记的基本原理和规则，在卢卡·巴其阿勒的簿记论（会计论）中几乎已包括无遗。如果说，以威尼斯的簿记为代表的复式簿记是一个了不起的创造，那么，卢卡·巴其阿勒却进行了再创造。他不仅通俗而详尽地描述了威尼斯复式簿记中的帐簿体系、记帐方法和主要业务的记录，而且加以必要的总结与提炼，他把复式簿

^① 《会计研究》，1982年第1期，第55页。

记原理和方法的精华,再现于他的著作之中。例如,认为簿记的目的在于及时向商人提供资产、负债和损益等信息的思想;把合伙经营实际上视为一个“会计主体”,要求对合伙人所有的现金、房地产、应收帐款等既应借记有关资产帐户,又应按同等金额贷记合伙人的资本帐户的思想,在其会计论中都已或明或暗地得到反映。即使由于受当时的历史局限和中世纪意大利城市存在着多种货币等特殊经济条件所限制,巴其阿勒没有也不可能明确提出经营连续性、会计分期、以统一的货币为记帐单位等会计概念,^①而他仍然在分类帐结帐时谈到会计的年度问题,^②在登记日记帐时要求详细记明货币种类及其兑换价值的问题。这些问题,都给后人以启迪,为进一步完善、改进和发展复式簿记留下了余地。

迄今为止,现代会计离不开复式簿记,而复式簿记则离不开卢卡·巴其阿勒。只要有一点会计史常识的人们都懂得:巴其阿勒的名字,是同复式簿记和建立在复式簿记基础上的现代会计,紧紧联在一起的。巴其阿勒的会计论是否算是第一本描写复式簿记的著作可能仍有争论,但不管其结论如何,都不会有损于巴其阿勒这部脍炙人口的会计著作在会计发展史中的地位及其巨大深远的影响。巴其阿勒作为“现代会计之父”是当之无愧的。正如美国几位会计学家对他的评价:

“牢记 1494 年,会计人员应当不会感到困难,因为这个年

① 例如第十二章中,巴其阿勒写道“…说明你对每个项目计价时所使用的各种货币单位。不过,在计算价值总数时,只能采用同一种货币单位,因为不同种类的货币不适于汇总合计”(第 60 页)。

② 例如第二十九章中,巴其阿勒明确地说:“每一年都结清帐簿是一个好办法,当你与他人合伙经营时尤为如此”(第 96 页)。

代紧靠 1492 年。而 1492 年是哥伦布发现新大陆的一年。在会计的发展史上, 1494 年是一个具有重要意义的年代——不是因为它表示簿记的产生而是因为在这一年意大利出版了第一部有关簿记的论著。”^①

“1494 年在威尼斯由卢卡·巴其阿勒出版的《算术、几何、比与比例概要》是第一本描述复式簿记制度和提供会计记录论据的著作”, “虽然巴其阿勒不是复式簿记的创始人, 而他的著作却把复式簿记的利用推广到全欧洲。”^②

“卢卡·巴其阿勒被认为现代会计之父是因为他(描述)的威尼斯方法随后就变成了教科书的模式, 为期超过了两百多年。”^③

“不用说, 卢卡·巴其阿勒 1494 年在威尼斯出版的关于《算术、几何、比与比例概要》一书, 对复式簿记来讲, 具有里程碑的性质。”^④

巴其阿勒的著作已经被译成英文、德文、法文、俄文、日文及意大利文等若干版本。在全世界各国广为流传。在我国, 至今还没有一部完整的中文译本。我国会计界人士, 对于卢卡·巴其阿勒这个名字, 对于载有他论述复式簿记的《算术、几何、比与比例概要》这部书, 对于 1494 年这个会计发展史上的重

① A. C. Littleton, V. K. Zimmerman: "Accounting theory: Continuity and Change" (利特尔顿、齐默尔曼: 《会计理论: 连续性和变更》), 1962 年版第 1 页。

② Elden S. Hendrikson: 《Accounting theory》(亨德利克森: 《会计理论》) 1977 年第 3 版第 35~36 页。

③ Kenneth S. Most: 《Accounting theory》(莫斯特: 《会计理论》) 1982 年第 2 版第 35 页。

④ 井尻雄士: 《三式簿记和收益动量》, 娄尔行译, 见《三式记帐法的结构和原理》, 立信会计图书用品社 1988 年版, 第 1 页。

要年代，也是相当熟悉的，然而广大会计工作者却没有机会一读巴其阿勒论及复式簿记的原著，不能不说是一件憾事！

感谢日本九州大学经济学部西村明教授。在我们通过学术交流建立了友谊之后，承他赠给我九州大学图书馆藏书《巴其阿勒会计论》的复印本。这部书是由美国R. G. 布朗博士和K.S. 约翰斯顿博士用现代英文译成的巴其阿勒关于计算与记录详论的全文共37章，以及另外三个部分组成。此三部分为：一是巴其阿勒的画像及其说明。这个画像是珍藏在意大利那不勒斯国立博物馆中名画的影印件。巴其阿勒这幅画像之所以珍贵，不仅由于画像栩栩如生，反映了巴其阿勒生前的风采，而且因为画面中巴其阿勒书桌上用书夹扣合的原著，据考证，可能就是《算术、几何、比与比例概要》。二是巴其阿勒生平及其著作的详细介绍。从介绍中使我们了解到：巴其阿勒与同时代一些著名人物有着友好的交往，他们共同活跃在意大利文艺复兴时期的历史舞台上，为欧洲和世界文明作出了各自的贡献。三是该书附有巴其阿勒原著拉丁文的全文。这也是具有历史价值的文献。

为了使这部名著尽快地公诸于众，林志军、李若山、李松玉等三位年轻同志，怀着浓厚的兴趣，把它译成了中文，在由林志军博士初校后，常勋教授进行了详细的校阅。我只是作为翻译这本书的热心赞助者。

我们现在所看到的复式簿记论著，不论在原理或技术的任何方面，比之十五世纪的威尼斯簿记，其完善、科学和精巧的程度，不知要超过多少倍，这是毫无疑问的。可贵的是，翻开五百年前巴其阿勒的著作，关于簿记最基本原理和基本程序的阐述，同现在的论述却有着惊人的相似。可见，数典不能

忘祖。科学技术的一个重要特点就是它的继承性。为此，我写了这篇比较冗长的序。

葛家澍

1987.4.16

英文版序

历史学家并不限于汇编纪事史。他们还具有指挥者的艺术,能通过自己的智慧,增强历史事件的影响。贝多芬乐曲的美妙动听只是潜在的,只有加上托斯卡尼尼(Toscanini)或奥曼迪(Ormandy)的指挥,贝多芬的乐曲才显得美妙无比。

人们往往误以为卢卡·巴其阿勒(Luca Paciolo)神父是复式簿记的创始人。事实上,我们并不知道复式簿记的真正创始者。这一点现在仍然无法确定。即使巴其阿勒,也没有指明谁是复式簿记的创始者。但是,巴其阿勒的《算术、几何、比与比例概要》却引起会计学家如此丰富的想象力与兴趣,致这一著作已不但被译成英文,也被译成荷兰文、意大利文、德文、法文和俄文。

我们怎么能忽视:正是巴其阿勒在大约五百年之前就认识到理论只是在能付诸实践时才有价值;他意识到,对良好的记帐系统来说,这条真理也是重要的;他懂得数据字符才是反映信用的唯一可靠的基础;他充分认识到内部控制的重要性;他提醒人们应注意某些商人会“记两套帐,一套给买方看,另一套则给卖方看”;他提倡对帐目应进行审核;他还对与政府机关打交道时易犯的错误提出告诫。

回顾历史既能说明个人的成长,也能证明一种专门职业的成熟。人们只有把过去、现状和未来的发展相联系,才能真正理解他们各自从事的专业。