

KİTAP TAHLİLİ

«LES VARIATIONS de la MONNAIE et des PRIX et L'ÉCONOMIE des ENTREPRISES», Par Paul Massonnat, Dunod, Paris 1964.

Takdimine çalışacağımız bu kitap, memleketimiz için çok önemli bir konu olan reevalüasyonun prensipleri ve uygulanışı hakkında fazla tekniğine inmeden, genel mahiyette bilgiler vermekte; gerek teorisyenlere gerekse tatbikatçılara ışık tutmaktadır.

214 sayfalık bir hacme sahibolan bu eser, üç kısımdan müteşekkil olup kitabın sonuna bu konularla ilgili geniş bir Almanca ve Fransızca bibliyografya da eklenmiştir.

Giriş kısmında, paranın reel kıymetini ve hacmini tayin eden faktörler üzerinde durulduktan sonra, enflasyonun mahiyetine de kısaca temas edilmiştir. Fiyat hareketleri, genel ve nisbî fiyat hareketleri olarak ikiye ayrılmış; muhasebenin esas faraziyelerinden biri olan fiyat istikrarının artık geçerli olmadığı gibi muhasebe donelerinin de gerçeği aksettirmedeği ve fiktif kârlara sebebiyet verdiği yolundaki gerçek izah edilmiştir.

Birinci kısımda, para ve fiyat hareketlerinin teşebbüslerin muhasebesine tesiri incelenmiştir.

Birinci bölümde, çeşitli bilânço görüşlerine yer verilmiş (statik, dinamik, organik); konuyla yakın ilgisi dolayısıyla Prof. Schmalenbach'ın dinamik bilânço (Dynamische Bilanz) görüşü üzerinde bilhassa durulmuştur. Bugünkü muhasebenin üç temel prensibine (1 — İşletme bakımından daimilik arzeden değerle muhasebeleştirme, 2 — Realize edilmiş kârlar prensibi ve 3 — Zararları öngörme prensibi) işaret edildikten sonra bu prensiplerin sabit ve menkul kıymetlere, emteaya, alacak, borç ve nakdî kıymetlere nasıl uygulandığı hususuna temas edilmiştir.

İkinci bölümde, nominal kıymetlerin izahı ele alınmakta, uzun ve kısa vâdeli alacaklar, portföy senetleri ve nakdî kıymetlerin, para kıymetinin düşmesi karşısında maruz kalacağı değişiklikler açıklandıktan sonra pasif kalemlere geçilmektedir. Bunları exigibilité derecelerine göre uzun vâdeli borçlar, kısa vâdeli borçlar ile borç senetleri olarak tasnif ettikten sonra, enflasyonun bunlar üzerindeki tesiri geniş bir şekilde incelenmektedir. Daha sonra nominal menkul kıymetler (valeurs mobilières nominales) başlığı altında devlet, mahallî idare ve şirketlerin tahvilleri de aynı açıdan tetkik edilmektedir.

Üçüncü bölüm, tedavül eden reel kıymetlere tahsis edilmiştir. Burada; emtea, yabancı parayla veya belli bir esasa göre ödenecek borçlar ve reel mütedavil kıymetlerin (hisse senetleri ve yabancı parayla ödenecek tahviller) para kıymetini kaybettiği devrelerde ne gibi değişikliklere uğradığı ve bunların işletme neticelerine tesiri etraflı bir şekilde tahlil edilmektedir.

Dördüncü bölümde, amortismanlar incelenmiştir. Amortismanın tarifi yapıldıktan sonra, fiyatların yükseldiği devrelerde, ayrılan amortisman fonlarının eskiyen sabit kıymetleri ikame edememesi sebebiyle yenileme fonlarının tesis edilmesi gerektiği hususu geniş bir şekilde izaha çalışılmıştır.

Beşinci bölümde, para kıymetinde ve fiyatlarda meydana gelen değişikliğin «sermayenin değişmezliği» prensibi karşısındaki durumu incelenmiştir. İşletme, sermayenin nominal olarak sabitliği sebebiyle elde ettiği fiktif kârları tamamen dağıtması sonucu iktisadî potansiyelini muhafaza edememekte ve gitgide fakirleşmektedir. Bunu önlemek için, ileri sürülen işletme kârlarının dağıtılmayıp ihtiyat halinde bırakılmasının da mahzurlarına işaret edilmiştir. Asıl hatânın, paranın istikrarına dayanan muhasebe prensiplerinin tatbiki olduğu açık bir şekilde anlatılmıştır.

Altıncı bölüm, muhasebe hatâlarının malî neticelerine ayrılmıştır. Para kıymetinin düşmesiyle fiktif kârlar artar ve işletme bunun tesirlerini bertaraf etse bile, fazla vergi ödemenin önüne geçemez. Bu takdirde işletmenin gelirlerinden alınan vergiler reel gelirin tamamını vergilediği gibi aşması da muhtemel olduğundan sermaye vergisi haline gelebilir. Bu durumun, ekonominin tümü üzerindeki zararlı tesirleri oldukça açık olarak belirtilmeye çalışılmıştır.

İkinci kısımda, para ve fiyat değişmelerinin işletmelerin işlemlerine tesiri incelenmiştir. Para kıymetinin düştüğü devrelerde işletme iki önemli problemle karşılaşmakta (satış fiyatının tesbiti ve istihsal kapasitesinin idamesi) dir. Bu kısmın muhtelif bölümlerinde bu iki problem çözülmeye çalışılmaktadır.

Birinci bölümde, para ve fiyat hareketlerinin maliyet fiyatının tayinine tesiri incelenmiş, maliyetlerin tarifi yapılmış masraflar indirekt ve direkt olarak tasnif edildikten sonra enflasyon devrelerinde maliyetlere göre satış fiyatını tesbit etmenin yetersizlikleri ve doğurduğu mahzurlar gösterilmeye çalışılmıştır. İkame maliyeti mefhumu ortaya atılmış ve bu tedbirin de eksik yönlerine işaret edilmiştir.

İkinci bölüm paradan kaçış (la fuite devant la monnaie) a rahis edilmiştir. İşletmenin enflasyon devrelerinde elindeki nakdî kıymetleri reel kıymetler haline çevirdiği, fakat bu politikanın tedarik ve satışların kısılması gibi güçlükler doğurduğu, bazı işletmelerin ise fiyat farkından istifade etmek için bu yola başvurmadığı, dolayısıyla bu hususta kat'i bir hükme varmanın mümkün olmadığı geniş bir şekilde izah edilmiştir. Reel kıymetleri elde tutmanın mahzurlarına ayrıca temas edilmiştir.

Üçüncü bölümde, ihtiyat politikası ele alınmıştır. Reel kıymetlerin temini işletmeye sermayesini reel olarak muhafaza etmeyi garanti etmediği için işletme politikasını kâr tevziine yöneltmeli ve fiktif kârların dağıtımına ihtiyatlar tesis ederek engel olunmalıdır demektir. Burada tesis ihtiyatların gerçek anlamda bir ihtiyat olmadığı belirtildikten sonra bu iki ihtiyatın farklarına kısaca temas edilmiş, söz konusu metodun tatbikatta işletmeden işletmeye değiştiği (yenileme fonları, ilâve amortisman fonları veya sair adlar altında tesis edilen ihtiyatlar) ne işaret edilmiş, bu politikayı tayinde malî mülâhazaların yanında pek çok faktörün rol oynadığı gösterilmiştir.

Dördüncü bölümde, işletmenin enflasyon devrelerinde muamelelât ve ihtiyat saikiyle talep ettiği nakit ihtiyacını kısa vâdeli kredilerle karşılamak yoluna gittiği belirtilerek, böyle bir politikanın işletmenin bünyesine ika ettiği tesirler izah edilmeye çalışılmaktadır.

Beşinci bölümde, orta ve uzun vâdeli krediler ele alınmaktadır. Enflasyonun devamlı ve şiddetli oluşu işletmenin ihtiyaçlarının kısa vâdeli borçlarla karşılanmasını imkânsız kılmakta, onu sermaye

piyahasına başvurma zorunda bırakmaktadır. Sermaye piyasasının durumu ve bu tip borçlanmaların işletmenin bünyesine tesirleri, etraflı bir şekilde izah edilmektedir.

Altıncı bölümde, orta ve uzun vâdeli kredilerin yetersizliği halinde işletmenin kendi öz kaynaklarına müracaat edileceği yani sermayenin artırılması yoluna gidileceği, fakat bunun gerek işletme gerekse millî ekonomi yönünden doğuracağı neticelere işaret edilmektedir.

Yedinci bölümde, ekonominin had enflâsyonda karşılaşacağı güçlüklerle temas edilmektedir. «Kıtlık ekonomisi» (l'conomie de penurie) adını taşıyan bu bölümde, kaynakların istihalden çok spekülâsyona ve kârlı işlere kaydığı belirtilerek, bunun millî ekonomiye olan zararlı tesirleri izaha çalışılmaktadır.

Üçüncü kısım, muhasebe hatâlarını tashih metodlarına ayrılmıştır.

Birinci bölümde, kısmî çözüm metodları incelenmiş; ilk metod olarak, teçhizat stoku metodu (la méthode du stock-outil) ele alınmıştır. Bu metoda göre asıl gaye, işletmelerin asgarî stoklarının idamesidir. Miktar olarak minimum stoklar işletmede devamlı kalmakla beraber kıymet olarak muhafaza etmek para ve fiyatların değiştiği devrelerde güçlük arzelmekte ve idame yolları araştırılmaktadır. Bu bölümde söz konusu metodun teorik kolaylığı yanında gerek tatbikatta gerekse muhasebe açısından yarattığı zorluklar üzerinde durulmaktadır.

İkinci kısımda, metod olarak «kıyme⁺ fonlarının tekrar yatırılması» (le réinvestissement des plus-values) metodundan söz edilmiş; 1939 da Fransada görülen tatbikata kısaca yer verildikten sonra, fayda ve mahzurları üzerinde oldukça detaylı şekilde durulmuştur.

Üçüncü olarak teçhizatı yenilemek için ihtiyatlar metodu (les provisions pour renouvellement du matériel) ele alınmış ve esas kısaca ortaya konulduktan sonra Fransadaki tatbikat üzerinde durularak karşılaşılan güçlüklerle ve eksik yönlerine işaret edilmiştir.

Kısmî tedbirlerin sonucusu olarak stokları yenileme fonları (les provisions pour renouvellement des stocks) izah edilmiş; Fransadaki tatbikat dikkate alınarak, fayda ve mahzurları gösterilmeğe çalışılmıştır.

İkinci bölümde, bilânçoların yeniden değerlemesi (la réévaluation des bilans) oldukça geniş bir şekilde ele alınmıştır. Evvelki bölümde izah edilen metodların cüz'î fiyat hareketlerinde müessir olsa bile, önemli ölçüde fiyat hareketlerine şahit olunduğu zaman kifayet etmeyeceği ve daha radikal tedbirlerin alınması zârureti üzerinde durulmuş, reevalüasyonun bu ihtiyacı karşılamak için geliştirilmiş bir metod olduğuna işaret edilmiştir. Reevalüasyonun tarifî yapılmış, tatbiki için en uygun zamanın tesbitine çalışılmıştır. Bundan sonra, tatbik edecek işletmeler bakımından uygulanmasının mecburî olup olmaması konusu tartışılmış; yapılan reevalüasyonun ne şekilde kontrol edileceği meselesi üzerinde durulmuştur.

Reevalüasyon hakkında verilen bu kısa izahlardan sonra çeşitlerine temas edilmiş, indeksli veya götürü reevalüasyon (la réévaluation indiciaire ou forfaitaire) ve vasıtasız veya ekspertiz yoluyla reevalüasyon (la réévaluation directe ou par expertise) olarak iki kısımda incelenmiştir. Her bir reevalüasyon çeşidi hakkında yeteri kadar bilgi verildikten sonra, tenkidi yapılmıştır.

Reevalüasyon metodlarının seçimi üzerinde de durulmuş ve bunu para kıymetindeki düşmenin şiddeti ile tatbikatının kolay veya güç olmasının tayin ettiği kanaatine varılmıştır.

Bilânçonun nasıl reevalüe edileceği meselesine de temas edilerek, bilânço kalemleri üzerinde fazla teferruata inilmeden umumî bilgiler verilmiştir.

Reevalüasyonu müteakip ortaya çıkan reevalüasyon kıymet fazlasının (la plus - value de réévaluation) mahiyeti belirtilmiş, nasıl muhasebeleştirileceğine işaretle kanun vazınının bu husustaki tutumuna temas edilmiştir.

Reevalüasyonun malî neticeleri de ayrıca incelenmiş, işletmeye sağladığı malî imkânlar açıklandıktan sonra, reevalüasyon kıymet fazlalarının vergi mevzuu olup olmadığı tartışılmıştır. Bu konuda Belçika ve Fransız tatbikatından örnekler verilmiş, kanun vazınının gün geçtikçe ekonominin ihtiyaçlarına cevap veren davranışlarda bulunduğu gösterilmeğe çalışılmıştır.

Üçüncü bölümde, ikame maliyeti (le coût de remplacement) üzerinde durulmuş, tarifî yapılmış ve para kıymetinin kaybettiği devrelerde arzettiği önem belirtilmeğe gayret edilmiştir.

Yukarda kısaca muhtevasını belirtmeğe çalıştığımız eser, bu konularla yakından ilgilenenleri tam olarak tatmin etmemekle beraber, para kıymetinin ve fiyat hareketlerinin işletme üzerine yaptığı tesirleri ve alınan tedbirleri derli toplu ve basit bir şekilde izah etmesi bakımından, talebelere, tatbikatçılara, konu ile direkt ve endirekt şekilde alâkası bulunan hukukçu, iktisatçı ve muhasebecilere faydalı olacağı kanısındayız.

Asistan Nuri UMAN