

K İ T A P T A H L İ L İ

«ACCOUNTING FOR OIL AND GAS PRODUCERS. Principles, Procedures, and Controls». By C. Aubrey Smith and Horace R. Brock. Prentice-Hall, Inc. 1959.

Takdimine çalışacağımız bu kitap, memleketimiz için de büyük bir önem taşıyan petrol sanayiinde uygulanacak muhasebe prensip ve usullerini izah eden çok mühim ve değerli bir eserdir. Eserin yazarları, uzun yıllar, Amerikan petrol endüstrisinin çeşitli dallarında pratik bilgi ve tecrübe sahibi olduktan sonra akademik karyere intisap etmiş, dünya çapında şöhreti bulunan otoritelerdir.

536 sayfalık bir hacme sahibolan eser, 24 fasıl, 6 ekten ve bir endeksten müteşekkildir.

İlk fasılda, petrol istihsal ve işletme sanayiinin ekonomik özellikleri ele alınarak izah edilmiştir. Bu cümleden olmak üzere, petrol endüstrisinin, malî ekonomilerdeki yeri ve vüs'ati; A.B.D. de petrol arz ve talebi; Tabii gaz talebinin karşılanması; Ham petrol ve ham gaz fiyatlarının teşekkülü; Ham petrol ihtiyaçları mevzuları anlatılmak suretile Amerikan ekonomisinin bu özel faaliyet kolunun kısa bir tasviri yapılmıştır.

İkinci fasılda, petrol istihsalinin jeolojik ve jeofizik veçheleri ele alınmıştır. Petrol yataklarının özellikleri; jeolojik ve jeofizik petrol arama metotları ayrı ayrı izah edildikten sonra, bu iki mühim usulün maliyet bakımından mukayesesi icra olunmuştur.

Üçüncü fasıl, delme, sondaj (kuyu açma) ve istihsal amelîyelerinin izahını yapmaktadır. Delmenin (drilluig) tarifi yapılar muhtelif şekil ve usuller anlatıldıktan sonra delme işinin plânlanması, icrası ve neticede istihsale geçilmesi safhaları açıklanmıştır.

Eserin dördüncü faslında, petrol araştırma ve istihsal şubesinin organizasyonu ve işletilmesi meselesi üzerinde durulmuştur. Bu mevzu'un petrol muhasebecisi için taşıdığı önem tebarüz edildikten sonra, küçük çapta müstakil petrol istihsal şirketlerindeki organizasyon konusu ele alınmaktadır. Bilâhare, büyük bir petrol şirketinin istihsal bölümü incelenmekte, ideal organizasyon şemalarının ne olabileceği noktası araştırılmaktadır. Fasılın diğer

bahislerini, sırasile, Kısımlar itibarile organizasyon, Bölgeler itibarile organizasyon, İstihsal bölümündeki teknik fonksiyonlar, İstihsal bölümündeki diğer fonksiyonlar, Gaz bölümü, Araştırma bölümündeki fonksiyonlar, teşkil etmiştir.

Beşinci fasıl, petrol işletmesinde muhasebe organizasyonu meselesini incelemiştir. Müellifler, önceki dört fasıl yardımile giriş mahiyetinde bilgiler verdikten sonra bu fasıl ile asıl mevzu'un izahına başlamaktadırlar. Muhasebe için sıhhatli bir organizasyon yapısının zarureti anlatıldıktan sonra organizasyon bünyesindeki muhtemel tenevvüe temas olunmaktadır. Fasılın diğer bahislerinde sırasile, entegrasyona uğramış petrol şirketlerinde muhasebe, muhasebede merkeziyet ve ademi merkeziyet sistemleri, büyük bir petrol şirketinde petrol istihsal muhasebesi organizasyonu, meseleleri anlatıldıktan sonra, muhayyel bir petrol şirketinin durumu misâl olarak alınmakta; bu muhayyel şirket yardımile petrol istihsal faktörleri ve sabit kıymetler; umumî muhasebe, muhasebe kayıtları; Hammadde, Malzeme ve emtea stokları; Petrol ve gaz; yardımcı hesaplar; Vergiler; Petrol sahasındaki şubeler muhasebesi izah olunmaktadır.

Altıncı fasıl, petrol muhasebesinde uygulanacak siyaset ve tatbikat çeşitlerini ele almıştır. Tatbikattaki tenevvüe temas olunduktan sonra petrol istihsal endüstrisinin karakteristikleri üzerinde durulmakta; Amerikan Gelir Vergisi hükümlerine atıflar yapılmakta; petrol endüstrisinde cesamet ve mudillik meseleleri açıklandıktan sonra âmme makamlarının bu yolda ısdar etmesi temenni olunan mevzuat üzerinde durulmaktadır. Fasılın müteakip kısımlarında, petrol sanayiinde girişilen çeşitli mukavelelerin mahiyetinden, adı geçen endüstri dalında mevcut muhasebe mefhumlarından, devamlı faaliyet gösteren iktisadî bir cüz'ütanı olma (the Gonig-Concern Concept) anlayışından, Tarihi maliyet esası prensibinden, masraf - hasılât münasebetinin sıhhatli olarak tâ-yini kaidesinden, muhafazakârlık ve devamlılık prensiplerinden, muhasebe standartlarından, muhasebe prensiplerinden ve serbest hesap mütehassıslarının durumundan söz açılmaktadır.

Yedinci fasıl muhasebe sistemi başlığını taşımaktadır. Bir önceki fasılda, vazife ve mes'uliyetleri izah edilen muhasebe bölümünün, bu vazife ve mes'uliyetlerin ifasında kulanacağı usullerin, muhasebe ameliye ve vasıtalarının izahı bu fasılda yapılmaktadır. İlk olarak, muhasebenin fonksiyonları ve muhasebede devamlılık bahislerini izah eden müellifler küçük çaptaki petrol te-

şebbüslerinde kullanılan hesap plânlarından söz açmaktadırlar. Hesap plânının esasları anlatıldıktan sonra küçük bir işletmedeki muavin defterler ve örnekleri tasvir ve tafsil olunmaktadır. Bilâhare yine küçük bir petrol işletmesinin yevmiye defterlerine yapılacak ilk kayıtlar üzerinde duran ve örnekler veren müellifler müteakiben büyük bir teşebbüse ait hesap şemalarını ele almaktadırlar. Tip bir hesap şeması verildikten sonra bu şemanın izahı yapılmaktadır. Fasılın geri kalan kısımlarında, düzenleyici hesaplar anlatılmakta, müşterek masraf hesaplarının işleyişi gösterilmekte; maliyet hesaplarına olan ihtiyaç ile kodlama sistemleri izah olunmaktadır.

Kitabın sekizinci faslı, hukukî bahisleri ihtiva etmektedir. Petrol işletmesinin mameleti ile alâkalı çeşitli hukuki meseleler, mukavele şekil ve hükümleri, Amerikan hukuku esas alınmak suretile izah edilmekte; bu izahlar için pratik bazı misâller de verilmektedir. Bu fasıl, petrol arıyan, bulduktan sonra istihsal eden petrol şirketleri için olduğu kadar onlara mamelekleri üzerinde bu hakkı tanıyan eşhas ve memleketler için de mühim ve dikkate şayandır. Taraflar arasındaki karşılıklı münasebetleri, mukaveleler tanzim etmektedir. İşte, bu fasılda, bahiskonusu petrol mukaveleleri etraflı olarak ele alınmıştır.

Kitabın dokuzuncu faslı, petrol işletmesinin Sabit Tesis ve teçhizatı ile alâkalı umumî muhasebe prensiplerinin tahlil ve tasvirine hasredilmiştir. Petrol işletmeciliğinin mahiyeti icabı bu cins teşebbüslerin bünyesinde yer alan sabit değerlerle teçhizat ve vasıtaların keyfi ve kemmi vüs'ati, pek büyüktür. Bu fasılda, mezkûr değerlerden münhasıran petrol işletmeciliği ile alâkalı olanlar ele alınmış ve bunlara ait muhasebe prensiplerinin izahı yapılmıştır. Başlıca ana defteri kebir hesaplarının tarif ve izahı yapıldıktan sonra, henüz geliştirilmemiş maden cevheri mülkleri, müstahsil maden memleketleri, kira hakkı ve kuyu teçhizatı, Delme levazım ve teçhizatı, münakale teçhizatı, Hizmet tesis ve araçları, Umumî tesis ve teçhizatı, İmalât, ve diğer sabit diğer defteri kebir hesapları anlatılmıştır. Bunu, aktif kalemler için tutulan kayıtlarla muhasebe dışı envarterlerin izahı takibetmiştir. Fasıl, sabit aktif kıymetler muhasebesine ait umumî prensiplerin izahı ile nihayete ermektedir. Bu cümleden olarak, sabit aktif değerlerin ilk iktisabından, yenilenmeleri ile ikameleri meselesinden bahseden müellifler izahlarının daha vazih olması için bir de kemmi misâl vermekte, petrol işletmeciliğinde amortisman (depreciation, depletion, amortization) ın tarifini yapmaktadırlar.

Onuncu fasıl, gelişmemiş, bâkir petrol mameleklerinin iktisabı konusunu işlemiştir. Bu türlü mameleklerin, bir muhasebe ünitesi olarak kiralanması konusu açıklandıktan sonra kira muamelesi ile ilgili muhasebe kayıtları geniş bir şekilde izah edilmiştir.

Onbirinci fasıl, jeolojik ve jeofizik petrol arama masraflarının tahlil ve terkiğini konu olarak almış durumdadır. İlk tetkik mevzuunu, arama masrafları ile alâkalı temel muhasebe teorilerinin izahı teşkil etmiştir. Bu çeşit masrafların tamamının yapıldıkları yıl cari masraflar arasında yer almasına dair görüşler serdedilmiş müteakiben mezkûr masrafların kısmen veya tamamen aktifleştirilmeleri usulünün leh ve aleyhindeki delillerin izahı yapılmıştır. Araştırma ve tesisat personeli ile alâkalı masraflar mevzu'unda, bunların kiralanmaları veya bizzat işletmenin kendisi tarafından sağlanmaları halinde doğacak masrafların mukayeseli tahlili yapılmaktadır. Fasılın diğer bahislerini, bazı hususî hallerdeki jeolojik ve jeofizik masrafların muhasebesi; ilk inceleme (preliminary Survey) giderleri ve muhasebeleştirilmesi; Etraflı inceleme giderleri teşkil etmiştir.

Onikinci fasılda, henüz gelişmemiş bâkir petrol mameleklerinin amortismanı ve elden çıkarılış şekilleri üzerinde durulmuştur. Bu türlü mamelek kira mukavelelerinin amortismanına dair muhasebe teorisinin izahını takiben belirli amortisman metodları açıklanmış; bu mevzudaki muhasebe kayıtları gösterilmiş; bilanço ve kâr - zarar cedvellerinde mezkûr amortisman çeşitlerinin yeri üzerinde durulmuştur. Kiralanmış petrol mamelekinin elden çıkarılışıyla ilgili çeşitli ihtimalleri de derpiş eyleyen müellifler, bu türlü elden çıkarmalarla alâkalı muhasebe kayıtlarını da göstermişlerdir.

Kitabın onüçüncü faslında, petrol mameleklerinin geliştirilmesi ve teşhizi Müstahsil mamelekler defteri kebirî mevzu'u incelenmiştir. Petrol mameleklerinin delinmesi ve geliştirilmesi yolunda girilen masraflar: 1. Gayri maddî (intangible); ve 2. Maddî (tangible) diye iki ana guruba ayrıldıktan sonra sırasile bu masrafların mahiyeti ve muhasebeleştirilmeleri izah olunmuştur.

Ondördüncü fasıl, petrol işletmelerinde masrafların kontrolü ile ilgili meseleleri ele almakta; ve inşa giderleri ile alâkalı masraf hesaplarının işleyişini münakaşa ettikten sonra bu türlü hesapların çeşitli masraf yeri hesaplarıyla (Work in process accounts) olan münasebetleri açıklanmaktadır.

İlk şekli W. Rowland Reed tarafından kaleme alınan ve büyük bir kısmı adıgeçenin: «Accounting for Revenue from oil and Gas production university of Texas 1958» isimli master tezinden alınmış bulunan onbeşinci fasılda, petrol ve gaz istihsalinden elde olunan hasılât (revenue) üzerinde durulmuştur. Faslın ilk kısmı, petrol istihsalı ile bundan doğan geliri ölçmek için işletmenin istihsal bölümünce, bizzat petrol sahasında girilen faaliyetlerin tasvirini yapmakta ikinci kısmı ise, petrol gelirin muhasebeleştirilmesiyle alâkalı kayıtlardan ve küçük bir müstahsilce bunların uygulanmasından söz açmış bulunmaktadır. Faslın sonunda, orta ve büyük çapta bir petrol işletmesi için gelirin tâyini ve alâkalı muhasebe kayıtlarının etraflı izahı yapılmış bulunmaktadır. Bu fasıl da, kitabın can alıcı kısımlarından birisini teşkil etmektedir.

Onaltıncı fasıl, istihsal edilen petrol ve gazın maliyeti ve bu maliyetin ölçülmesi mevzu'unu işlemiştir. İlk olarak, satış maliyeti tarif edilmiş; kiranın (lease), petrol maliyet muhasebesinde niçin bir masraf ünitesi (Center) olarak alındığı anlatılmış; bilâhare, istihsal maliyet masraflarının kira ve kuyu masrafları şeklindeki ikili tasnifi izah edilerek petrolün istihsal maliyet tablosu açıklanmıştır. Araştırma ve kiralama masraflarını ve Maliyet Tablosuna dayanılarak hazırlanan kâr - zarar cetvelini izah eden müellifler, faslın müteakip kısmında petrol ve gazın bulunması ile ilgili maliyetin izahını yapmışlar; cari bulma maliyeti ile birim bulma maliyetini tarif etmişler; buluş maliyetine hangi kalemlerin dahil edilmesi gerektiği hususunu araştırmışlar; nihayet petrol buluş maliyet Tablosundan söz açmışlardır. Bu faslın kaleme alınışında da, örneklerden, tablo ve grafiklerden geniş ölçüde faydalanılmıştır.

Onyedinci fasılda, tesislerle teçhizatın amortismanı konusu incelenmiştir. Evvelâ amortismanın tarifi yapılmış; bilâhare de bellibaşlı amortisman usulleri anlatılarak kemmi misallerle izahı yoluna gidilmiş; amortismanâ tâbi sabit tesis ve cihazların satışı, faaliyetten alıkonulması, devir olunması, ikame ve yenilemeleri ile alâkalı muhasebe kayıtları gösterildikten sonra gurup amortisman usulü, bu usulün fayda ve mahzurları, yine çeşitli örneklerle ve geniş bir şekilde tasvir olunmuştur.

Onsekizinci fasıl, müstahsil petrol mameleklerinin amortismanını ele almıştır. Depletion diye de adlandırılan tükenmeden mütevellid bu türlü amortisman'da, uygulanan çeşitli metodlar in-

celenmiş; bunlara ait kemmi misâller ve bu misâllere dair yevmiye kayıtları ve formüller, açık bir şekilde ve etraflı olarak anlatılmıştır.

Kitabın ondokuzuncu faslı, petrol ve gaz mameleklerinin devri ile alâkalı muhasebe problemlerini incelemiştir. Bu mevzuda, tatbikatta karşılaşılan çeşitli usuller zikredildikten sonra, muhtelif satış şekillerinden ve bunlara ait yevmiye kayıtlarından söz açılmış; yine verilen zengin kemmi misâller yardımı ile mevzu, daha vazih ve tam bir şekle sokulmuştur.

İlk olarak E. M. Jacobs tarafından yazılan bilâhare müelliflerce halihazır şekli verilen yirminci fasılda, petrol sanayiinde ait müşterek faaliyetlerin, müşterek mülkiyete tâbi mamelekler üzerinde cereyan etmesi halinin münakaşası yapılmıştır. Petrol sanayiinde müşterek faaliyetlerin mevcut oluşunun nedeni anlatıldıktan sonra tarifler ve ayırmalar yapılmış; ilgili mukavele esasları açıklanmış; bilâhare, bu türlü faaliyetlerin muhasebeleştirilmesinde kullanılan hesaplar diğer hususların izahı; verilen; kemmi misâllere ait yevmiye kayıtlarının icrası ile son bulmaktadır.

Kitabın yirmibirinci faslı, tabii gaz istihsalinde karşılaşılan bazı özel meseleleri bahis konusu etmiştir. Teknik izahları, vergicilik ve muhasebe kayıtları ile alâkalı açıklamalar takibetmiştir.

Yirmiikinci fasıl, istihsal ve bulma masraflarının, ham petrol ve gaz'e tahmili (allocation) konusunu incelemiştir. Konunun önemini izah ile başlayan fasıl, ilgili Amerikan resmî makamlarının bu husustaki içtihat kararlarından; teorik tevzi ve tahmil usullerinden; çeşitli tevzi anahtarlarının mahiyetleri ile fayda ve mahzurlarından etraflı kemmi özellikler yardımı ile ve geniş şekilde bahis etmiştir.

Yirmiüçüncü fasılda, petrol sanayiinde finansman bütçeleri ve istikbale muzaf tahminler meselesi incelenmiştir. Plânlamanın, başarılı bir işletmenin zaruri şartı olduğu izah edildikten sonra, sermaye bütçesinin mahiyetinden ve bu bütçenin hazırlanmasında takibedilen usullerden; istihsal bölümü sermaye bütçesinden; umumî sermaye bütçesinden Kâr - Zarar tahmininden; nakit durumunun tahmin ve takdirinden; bütçenin uygulanışının takip ve kontrolünden; bütçe raporları ile bütçe icrasının kontrolü ile tahminleri revizyonundan bahseden bu faslın ilk şekli D.R. Boggs tarafından hazırlanmıştır.

Kitabın yirmidördüncü ve aynı zamanda sonuncu faslı, petrol işletmelerinin bilânço, Kâr - Zarar cedveli gibi mali vesikalar ile diğer işletme içi raporlarının izahına ayrılmış bulunmaktadır. Tarifleri, yayımlanmış bulunan bilânço cedvellerinden örnekler takibetmektedir. İşletme içi faaliyet raporlarına ilk örnek olarak, Kâr - Zarar cedveli alınmış; müteakiben, yatırım politikasını aksettiren cedvelleri; ödeme kudretini gösteren tablolar; carî malî durumu ifade eden cedveller; diğer malî raporlarla sondaj (drilluğ) ve istihsal raporları; kontrol raporları; özel mahiyetteki raporlar; teker teker tarif, tahlil ve tasvir edilmiştir.

Buraya kadar ki izahlarımızla anahatlarını vermeğe çalıştığımız bu mühim eseri, memleketimiz petrol sanayiinde çalışan mütehassıslarımıza; petrol muhasebesi ile alâkalı ili madamlarımızla öğrencilerimize; petrol sanayiine yatırım yapmayı düşünen tasarruf erbabına, nihayet petrol sanayi ile direkt veya endirekt alâkası bulunan hukukçu iktisatçı ve muhasebecilerimize bilhassa tavsiye ederiz. Akıcı ve kolay bir İngilizce ile kaleme alınmış olan bu kitabın, dilimize çevrilmesi de iyi ve doğru tercüme edilmek şartile, herhalde yerinde ve çok faydalı olur.

Prof. Dr. Cumhuri FERMAN