

## KİTAP TAHLİLİ

«DYNAMIC ACCOUNTING». By. Eugen Schmalenbach. Translated from the german by G. W. Murphy and Kenneth S. Most. Gee and Company (Publishers) Limited. London 1959.

Büyük işletmeci Eugen Schmalenbach'ın, ilk baskısı 1919 yılında yapılan ve bugün dahi Almanyada ve dünyada büyük bir önem taşıyan «Dynamische Bilanz» isimli kitabı, 12. ci baskısından İngilizceye çevrilerek yukarıki isim altında yayınlanmış bulunmaktadır. Mütercimler, yazdıkları önsözde, daha önce Japonca dahil birçok yabancı dile çevrilmiş olan bu eseri İngiliz literatürüne kazandırmakla haklı bir gurur duymaktadırlar.

Gerçekten, muhasebeye ve işletme iktisadına tamamen iktisadî bir zaviyeden bakan ve iktisad ile muhasebe arasındaki boşluğu dolduran bu eser, modern muhasebe teorisinin, başlıca ve en mükemmel kaynağını teşkil eder. Muhasebenin temel fonksiyonu, statik bir bilânço tanziminden çok faaliyet yılı neticesini gösteren doğru ve sıhatli bir kâr - zarar cetveli elde etmektir, esas fikrini benimsemiş olan E. Schmalenbach, görüşlerini ilk defa 1908 yılında, yine 1906 yılında kendisi tarafından kurulmuş olan ve halâ neşriyat hayatına devam eden «Zeitschrift für Handelssenschaftliche Forschung» isimli dergide yayınladığı bir makale ile ortaya attı. Bu makale, çoğu hukukçu olan statik bilânço taraftarlarının ağır hücumlarına maruz kaldı. E. Schmalenbach, bu hücumlara cevap olarak 1910 yılında «Über den Zweck der Bilanz» isimli makalesini neşretti. Aynı Dergide ve 1915 de yayınladığı : «Theorie der Erfolgibilanz» isimli makalede, müdafaa ettiği sistemin bir hülâsasını verdi. Nihayet, 1919 da yayınlanan «Grundlagen dynamischer Bilanzlehre» başlıklı son makalenin, yeniden basılması ile tahlil ve takdimini yapmaya çalıştığımız bu kitabın ilk baskısı meydana geldi.

Elimizde İngilizce tercümesi bulunan bu büyük eser, muhasebe ve işletme ekonomisi sahasında eski devri kapatıp yepyeni bir çığır açmıştır. Kitabın bu haline gelmiş olması, İngiliz muhasebe nazariyat ve tatbi-katımın daha fazla bigâne kalmasını önlemiştir.

Yapılmasını zaruri ve faydalı bulduğumuz bu açıklamadan sonra, kitabın takdimine geçebiliriz. Eser, dokuz fasıldan meydana gelmiştir.

Fasıl : I, «Yıllık Bilânço ve Kâr - Zarar Cedvellerinin Tarihi Tekâmülü» nü ele almaktadır. Bu faslın esas mevzu'unu, işletmelerde muayyen

devreler sonunda, Bilânço ve Kâr-Zarar Cedveli tanzimi mecburiyeti; ve bu mecburiyetin menşei ile tarihi tekâmül seyri teşkil etmektedir. Bu esas konuyla ilgili olarak, yıllık muhasebe vesikalarının ilk tarihi örnekleri; Jacques Savary'nin 1673 tarihli «Ordonnance de Commerce» indeki ilgili hükümler; 1862 tarihli Alman Ticaret Kanunu (allgemeine Deutsche Handelsgesetzbuch); 1884 tarihli Alman şirketler kanunu; Prusya Maliye Nazırı Von Miquel'in 1890 tarihli Vergi Reformu; mezkûr hukuki ıslahatın doğurduğu büyük fikir mücadeleleri ve içtihat çatışma ve farklılıkları; 1931 ve 1937 tarihli Şirketler mevzuatı; hususiyile İkinci Cihan Harbi sonrası fiat hareketlerinin ve ağır vergi nisbetlerinin yolaçtığı meseleler inceleniyor.

Fasıl : II, «Başlıca Bilânço Tipleri» başlığını taşıyor. Statik ve dinamik bilânço mefhumları ile muhasebedeki ikili (dualistic) görüş izah ediliyor. İşletme safi varlığını, net servetini gösteren bilânço tipleri ile faaliyet yılı neticelerini irae eden bilânçolar, kemmi misâller de verilmek suretiyle anlatılıyor. Müellif, kendine has kudret ve görüş isabetiyle statik bilânçonun kusurlarını; buna mukabil dinamik bilânçonun üstün taraflarını ortaya koyuyor.

Fasıl : III, «Dinamik Bilânço Muhasebesinin Hedefleri» ele alınıyor. Evvelki fasıllarda, yıllık neticenin sıhatli bir şekilde tesbiti şeklinde formüle edilen esas gayenin teferruatlı bir tarzda izahına geçiliyor ve sırasıyla bir işletmedeki gidışın kontrolü; muhasebe bakımından mes'uliyetin mahiyeti; kârdan düşecek hisselerin tâyin ve tesbiti; işletme içi ve işletmeler arası mukayeseler üzerinde duruluyor.

Müellif, ilk üç fasılda, giriş mahiyetinde ve umumî plândaki hususları izah ettikten sonra, dördüncü fasıl ile asıl mevzu'u ele almaktadır. Filhakika, Fasıl : IV ün konusu : «Dinamik Bilânçonun prensipleri ve inşası» dır. Bu fasılda ilk olarak böyle bir bilânçonun prensipleri izah ediliyor ve sırasıyla netice mefhumunun mahiyeti; tediye, nakit esasına dayanan muhasebe sisteminde bilânço; uzun vâdeli aktifleştirilmiş masraf kalemlerinin bilânçodaki yeri; muvakkat mahiyetteki işletmelerde netice ile alâkalı muhasebe kayıtları; devamlı mahiyetteki işletmelerde netice ile alâkalı muhasebe kayıtlarının manası, kemmi misâller yardımıyla ve etraflı şekilde anlatılıyor. Bilâhare, netice hesaplarının inşası bahsine geçiliyor ve yine sırasıyla peşin ödemeler; peşin tahsilât ve tahakkuk etmiş giderler; bir bütün olarak bilânço; Kâr-Zarar Hesabı; Bilânço ve Kâr-Zarar Hesabının müşterek tesirleri; Kâr-Zarar Cedveli bulunmayan bir teşebbüste bilânço gibi tali konular ele alınıyor.

Fasıl : V, işletmenin devrî netice hesaplarına tesiri mühim olan bir konuyu, yani «Gelir ve Gider mefhumlarının tabiatı ve tabi tutuldukları

muamele tarzı»nın izahını ele alıyor. Faslın ilk paragrafında, gelir unsurunun tabiatı ve uyacağı muamele tarzı inceleniyor. Verilen kemmi misaller, muayyen bir muhasebe devresine ait gelirin hesaplanmasından doğacak çeşitli problemleri açıklamaktadır. İkinci paragraf, muayyen bir devreyle ilgili gider tutarının tabiatı ve uyacağı muamele şeklini incelemektedir. Muhtelif gider kalemleri ve bunların faaliyet dönemi neticelerine olan tesirleri, yine kemmi misâllerle ve kudretli bir şekilde anlatılmaktadır.

E. Schmalenbach, Fası : VI. da, fiatların müstakar olduğu faraziyesinden hareketle meydana gelen bir model üzerinde çalışmakta ve «Fiat dalgalanmalarından müstakil olarak değerlendirmeler» konusunu incelemektedir. Böyle bir modelde, Bilânço ve Kâr-Zarar Cedvelinin hazırlanışı sırasında uyulacak ilk prensip, emniyet, tedbir kaidesidir. Bunun mahiyeti açıklandıktan sonra, maddi sabit değerler için uygulanacak muhasebe usul ve kaidelerinin izahına geçiriliyor. Amortisman konusyla olan çok yakın alâka dolayısıyla bu çeşit sabit değerler üzerinde fazla duruluyor; bol miktarda kemmi misallere, matematik formül ve tablolara yer veriliyor. Amortisman bahsi de, müstakil olarak ve etraflı şekilde inceleniyor. Bu faslın üçüncü tali konusunu, gayri maddî sabit değerlerle alâkalı muhasebe usul ve prensiplerinin mahiyeti teşkil ediyor. Şerhiye, imtiyaz hakları ve lisansları, ticarî haklar üzerinde durularak müstakar bir fiat düzeninde, tabi olacakları muhasebe kuralları açıklanıyor. Dördüncü paragrafta esham ve tahvilâtla alâkalı konular tezekkür ediliyor. Beşinci olarak, borçlular ve alacaklılarla ilgili muhasebe işlemi inceleniyor. Faslın, altıncı paragrafında ihtiyatlar, karşılıklar ve düzenleyici hesaplar ele alınıyor. Yedinci paragrafın mevzu'unu, özel masraf tipleri (bir masraf unsuru olarak faiz, müteşebbis geliri, hediyeler gibi); sekizincininkini ise, evvelce yapılmış hataların tashihi meselesi teşkil ediyor. Müellif bu hasılda, müstakâr bir fiat mekanizması müvacehesinde mezkûr aktif, Pasif ve servet kalemleri ile başlıca masraf ve varidat unsurlarının, faaliyet devresine ait neticenin hesaplanmasına ne şekilde tesir edebileceklerini gösteriyor.

Fası : VII, de ise, bir evvelkinin aksine, fiatların müstakâr olmadığı, dalgalandığı bir muhitte, işletme içi değerlendirmelerin nasıl yapılacağı meselesi inceleniyor. «Fiat tehavvüllerinin değerlendirmeler üzerine tesiri» başlığını taşıyan bu fasılda, yapılan küçük bir girişle, gerçek hayatta asıl olan fiatların dalgalanmasıdır, denildikten sonra bu dalgalanmaların, ticari muhasebe prensipleri üzerine ne şekilde tesir ettiği hususunun inceleneceği ifade ediliyor. Bu kısa giriş müteakip, fiat değişmelerinin sabit kıymetlerin değerlendirilmesine nasıl müessir olacağı konusu ele alınıyor. Sırasıyla, sabit kıymetlerin istimal değeri; sabit kıymetlerin

ikame değeri; sabit değerlerin yeniden satış kıymeti; âtil sabit değerler; faal sabit değerler ve bunların heyeti mecmuasına fiat temevvüçlerinin ika edeceği tesirler izah olunuyor. Fashın ikinci paragrafında, fiat hareketlerinin esham ve tahvilât gibi menkul kıymetlerin değerlendirilmesine yapacağı tesir bahis konusu ediliyor. Fashın üçüncü ve son paragrafında ise, fiat temevvüçlerinin, sair bilânço değerlendirmelerine tesiri konusu inceleniyor. Bu cümleden olarak, kasa, bankalardaki mevduat ve senetli alacaklar; kısa vâdeli alacaklar ve borçlar; uzun vâdeli alacaklar ve borçlar; hisse senedatı kalemlerinin durumu mütalâa olunuyor.

Eserin VIII. nci faslı, Kâr-Zarar Hesabının, gerçek neticenin hesaplanmasını önleyen harici faktörlerin tesirinden nasıl masun kılınabileceği konusu üzerinde duruyor. Yani, bu fasılda, fiat hareketlerinin bozucu tesirinden doğan fiktif neticeyi; işletme faaliyetinden neş'et eden gerçek neticeden nasıl ayırabiliriz, meselesi inceleniyor. İlk olarak, neticelerde bu şekilde bir ayırma ve ayıklamanın hedefi üzerinde duruluyor. Bilâhare, harici faktörlerin tasfiyesi meselesi inceleniyor. Bu fasılda da, bundan önceki fasıllarda olduğu gibi, bol kemmi misâl kullanılıyor.

Kitabın IX. uncu, bir başka deyimle sonuncu faslında, özel maksatlarla hazırlanan bilânçolar konusu ele alınıyor. Düalist bir görüşe sahibolan Schmalenbach, bu fasılda, çeşitli maksatlar için çeşitle bilânçolar hazırlanabileceğini; bilânçonun, Kâr-Zarar Cedveline nazaran talî bir vesika olduğunu belirtiyor ve kredi temini gayesiyle hazırlanan bilânço tipini anlatıyor. Bilâhare, dinamik bilânço muhasebesi ile işletmenin sermaye ihtiyaçları için hazırlanacak bilânçolar arasındaki münasebet açıklanıyor. Fashın diğer konularını, seyyaliyet muhasebesi; likidasyonla ilgili hesaplar; likidasyon yapanlara ait hesaplar; Enflâsyonun tesirlerini muhasebelestiren hesaplar; ikame değerine göre işleyen hesaplar; şahıs şirketlerinde tasfiye hesapları teşkil ediyor.

Eugen Schmalenbach'ın eseri, muhasebenin bir sevk ve idare vasıtası olarak kullanılması tezini müdafaa eden modern işletme iktisadı nazariyatına, tam manasıyla cevap vermesi bakımından da çok enteresandır.

Kitabın İngilizce tercümesi çok başarılıdır. Mütercimler, Almanca aslının manâ ve lâfzını aynen muhafazaya muvaffak olmuşlardır. Eseri, ilgililere tavsiye ederiz.