

VERGİ VE MUHASEBE UYGULAMALARI AÇISINDAN BARTER

Yrd. Doç. Dr. Zeynep HATUNOĞLU-
Çukurova Üniv. Kozan MYO. -

Öğr. Gör. Mesut BİLGİNER
KSÜ İİBF

ÖZET

Çok hızlı gelişme içerisinde bulunan ve globalleşen dünya ticaretinde işletmeler yeni finansal araçları kullanım arayışındadırlar. Bu araçlardan biri olan barterin işleyişi, hukuki düzenlemeleri ve muhasebeleştirilmesi bu çalışmanın konusunu oluşturmaktadır.

Anahtar Kelime: Takas

ABSTRACT

In the quick development and globalization of the world trade organisations are seeking for new financial tools. The application, law regulations and accounting of barter which is the one of these tools is the subject of this study.

Keywords: barter

1.GİRİŞ

Hızla küreselleşen dünyamızın ulusal ve uluslararası ticaret hacminde meydana gelen genişlemeyi, mevcut pazarlama ve finansman teknikleriyle sürdürebilme çabası, zaman zaman işletmeleri zor duruma düşürebilmektedir. Çünkü, gelinen bu noktada işletmelerin rekabet üstünlüğü sağlayabilmeleri yada mevcut rekabet gücünü koruyabilmeleri, ulusal ve uluslar arası pazarlardaki etkinliklerine bağlıdır. Diğer taraftan hem ülkelerarası anlaşmalar ve/veya anlaşmazlıklar, hem de ülke içerisinde ortaya çıkan ekonomik krizler, işletmeleri yeni arayışlara yöneltmektedir. Bütün bu sebeplerden dolayı barter, factoring, forfaiting, franchising gibi alternatif çözümler de giderek ön plana çıkmaktadır.

Bu çalışmada barterin tanımı, sistemin işleyişi, hukuki temelleri, vergi uygulamaları ve muhasebeleştirilmesi konuları ele alınmaktadır.

2. Barterin Tanımı, Takas Kavramı ve Barterin Hukuki Temelleri

Barter kelimesi İngilizce kökenli bir kelime olup takas (değiş-tokuş) anlamına gelmektedir. Uluslararası ticarete ise mal takası anlamında kullanılmaktadır (Orhun, 1996:18).

Barter, bir işletmenin satın aldığı mal veya hizmetin bedelini, kendi ürettiği mal veya hizmetle ödemesini sağlayabilen bir organizasyondur. Barter aynı zamanda bir işletmenin ihtiyaçlarını faizsiz döviz kredisi kullanarak karşılayabileceği bir finansman tekniği, hem ürettiği mal veya hizmeti satabileceği bir ticaret sistemi, hem de ihtiyaç duyduğu mal veya hizmeti satın alabileceği bir finansman sistemidir (Doğan, 2001:41 ; Erkan, 2000:92). Barter bütün bu özelliklerinden dolayı finansal takas olarak da tanımlanabilmektedir (Ertürk, 2001:379). Diğer taraftan Barter Kulübü veya Ticaret Kulübü olarak da adlandırılan Trade Exchanges (ticari değiş-tokuş) organizasyonları

asında alım-satım ve finansman konularında işlem gerçekleştirilebilen çok fonksiyonlu bir pazarlama ve yönetim organizasyonudurlar(Husemann, 2003: 1).

Barter kavramı ve sistemi takas kavramıyla ilişkilendirilerek barter'in hukuki zemini, Borçlar Kanunu'nda aranmaktadır.

Takas, Borçlar Kanunu'nun 118-123 nolu maddelerinde tanımlanmaktadır. Buna göre; iki şahıs karşılıklı bir miktar parayı veya nitelikleri benzer olan başka malları birbirine borçlu olup da her iki borç muaccel ise iki taraftan her biri borcunu alacağı ile takas edebilmektedir (Borçlar Kanunu md.118). Bu maddeye göre takasın gerçekleşebilmesi için aşağıdaki koşulların gerçekleşmesi gerekmektedir;

- *tarafların karşılıklı olarak birbirlerine borçlu ve birbirlerinden alacaklı olması,*

- borcun aynı tutarda veya benzer nitelikte olması
- borcun istenebilir(muaccel) olması
- taraflardan birinin takası istemesi gerekir.

3. Barterin Tarihsel Gelişimi ve Bugünü

İnsanlık tarihinin en eski ticaret şekli olan takas işleminde mal ve hizmetler para veya benzeri bir değişim aracı olmadan el değiştirmektedir. Paranın icadı ile birlikte bu değişim işlemi, bilateral (iki istasyonlu) mal takası şeklinden, multiteral (çok istasyonlu) indirekt mal takası haline dönüşmüştür (Orhun, 1996:18).

I.Dünya Savaşı ve sonrasında yaşanan ekonomik krizler sebebiyle uluslararası ve ulusal ticaret hacminde meydana gelen daralma ve likidite sıkışıklığı ülkeleri ve işletmeleri yeni çözümler aramaya yöneltti. Bu dönemde özellikle Batı Avrupa ülkeleri kendi aralarında ve Latin Amerika ülkeleriyle barter anlaşmaları yaparak bazı gıda ürünlerinin ve hammaddelerin ticaretini gerçekleştirdi (Sürmen ve Kaya, 2001: 131). Bu dönemde kurulan ve bilinen en eski barter organizasyonu İsviçre'deki WIR-Genossenschaft'dır.1934 yılında faaliyete geçen organizasyon, üye sayısını hızla artırarak 65.000' in üzerine çıkarmıştır.

Diğer Avrupa ülkelerinde ise barter organizasyonlarının kurumsallaşabilmesi ancak 1980-1990 yılları arasında mümkün olabilmıştır. Nitekim 1990'lı yılların ilk yarısında dünya ticaretinin % 40 oranındaki kısmı barterle yapılmaktaydı.Yaklaşık 350 barter organizasyonunun bulunduğu Amerika' da yaklaşık 300.000 işletmenin bu sisteme dahil olduğu ve yıllık barter cirosunun 400 milyar dolar olduğu, bu cironun her yıl yaklaşık % 14-15 oranında artış gösterdiği bilinmektedir (Erkan, 2000:93-94). Bundan on yıldan daha uzun süre öncesinde ise Çin ile Güneydoğu Asya ülkeleri ekonomik mübadeleye başladıkları zaman sınırda barter ticareti yapılması en yaygın dış ticaret yöntemi idi. Halen barter ticaretine devam edilmektedir (N,2003:1). 2000 yılı itibariyle dünyadaki barter organizasyonlarının toplam cirosu 9 trilyon dolara (Çakır,2002:46; Özkan,2002:65), barter şirketlerinin sayısı ise 1596' ya ulaşmıştır. Söz konusu barter organizasyonlarının yaklaşık 70 adedi Avrupa ülkelerinde faaliyet göstermektedir (Husemann, 2003: 1).

Türkiye'de ise barter organizasyonları 1990' lı yılların ikinci yarısında faaliyet göstermeye başlamıştır. EG-Bartering , Net Barter, Türk Barter firmalarıyla EBB ve

Atwood Richardson temsilcilikleri halen faal olan firmalardır. Bu firmaların yaklaşık 4000 üyesi bulunduğu, barter havuzundaki mal ve hizmetlerin portföy değerinin yaklaşık 2,5 milyar dolar olduğu, 2000 yılında ise bir önceki yıla göre % 148 oranında büyüme sağlanarak 120 milyon dolar ciro gerçekleştirildiği bilinmektedir (Çakır, 2002:46; E-ticaret, 2003.133; Erkan, 2000:95).

4. Barter Sistemi ve Sistemin İşleyişi

Barter sisteminin unsurları ve sistemin işleyişi aşağıdaki gibi açıklanabilmektedir.

4.1. Barter Sisteminin Unsurları

Herhangi bir hukuki zorunluluk olmamasına rağmen limited ve anonim şirket şeklinde yapılanabilen barter organizatörü, sistemin sağlıklı ve sürekli işleyişini sağlamakla yükümlü olan bir ticari işletmedir. Barter şirketi, merkeze bağlı olarak önemli iş merkezlerinde şubeler açabilmekte veya imzaladığı franchising anlaşmalarıyla bayilik verebilmektedir. Bunların dışında barter işlemlerinin profesyonel brokerler vasıtasıyla artırılmasına çalışılmaktadır (Erkan,2000:96-98).

4.2. Barter Sisteminin İşleyişi

Barter sisteminde üyeler bilgisayar ağıyla birbirlerine, merkeze ve merkezdeki bilgi bankasına bağlıdır. Mal veya hizmeti satan işletmeler arz ve taleplerini sisteme bildirirler. Barterde çoklu takas söz konusu olduğu için bir firma başka bir firmaya mal satarken üçüncü bir firmadan hizmet satın alabilmektedir. Bütün bu barter işlemleri, merkezdeki müşteri cari hesaplarına genellikle dolar kuru veya euro üzerinden kaydedilmektedir. Barter üyesi firma, sisteme olan borcunu barter çekleriyle, yaptığı alışveriş tarihinden itibaren 9 ay içinde sisteme dahil üyelere mal veya hizmet satarak ödemek durumundadır. Aksi halde vade sonunda barter organizatörünün banka hesabına söz konusu borcunu döviz karşılığı TL olarak yatırmak zorundadır (Ertürk, 2001:379-380). Ancak, bazı barter işletmelerinde söz konusu vade 1 yıla kadar uzatılabilmektedir(türkbarter.com). Diğer taraftan barter şirketleri, barter aracılığıyla işlem yapan işletmelerin satıştan vazgeçmemeleri veya yükümlülüklerini aksatmamaları için üyelere teminat almaktadır. Banka teminat mektubu, gayrimenkul ipotegi, devlet tahvili ve hazine bonusu gibi varlıklar teminat olarak kabul edilmektedir (Özkan, 2002:46).

4.3. Barter Sisteminin Uygulanabildiği Sektörler

Barter sistemine dahil edilebilecek mal ve hizmetlerin seçiminde herhangi bir sınırlama bulunmamaktadır. Endüstriyel ve ticari hizmetler, ofis malzemeleri, sinemalar ve kitaplar, sağlık ve güzellik, bilgisayar, yiyecek-içecek, oyuncak-oyunlar gibi sektörlerde gerçekleşen işlemler bartere konu olabilmektedir (<http://tradeway.com>).

4.4. Barter Sisteminin Avantaj ve Dezavantajları

Barter sisteminin, bartere üye olan işletmelere sağladığı avantajlar ve ortaya çıkan dezavantajlar aşağıdaki gibi sıralanabilmektedir.

4.4.1. Barter Sisteminin Avantajları

Barter sisteminin üyelere sağladığı avantajlar aşağıdaki gibi sıralanabilmektedir (Ertürk,2001:380; Çakır, 2002:45; Atçeken, 2002:23; Bayar, 2002:21;Malitz,1998:74;Chanen,1997:1;www.virtualbarter.com;www.kosgeb.gov.tr);

- Satışları ve karlılığı artırmak
- Atıl kapasiteyi değerlendirerek yeni pazarlara girebilmek
- Fazla stokları eritme imkanı
- %100 tahsilat garantisi
- Ücretsiz ve etkin reklam imkanı
- Satış giderlerinden tasarruf
- Sıfır faizli dolar kredisi
- 9 ay veya 1 yıl vadeli işlem
- Ticari borcu mal veya hizmetle ödemek
- Yeni ürün veya hizmeti en kolay ve ucuz bir şekilde tanıtmaya imkanı,
- 7 gün 24 saat ticaret yapma imkanı
- Nakit tasarrufu sağlamak
- Müşteri hacmini artırmak
- Müşteri sadakatini sağlamak
- Rekabetin zararlı etkilerinden korur.

4.4.2. Barter Sisteminin Dezavantajları

Sisteme arz edilen mal veya hizmete karşılık talep edilen mal veya hizmetin sistemde yoksa sistem dışından barter organizatörü vasıtasıyla sağlanması durumunda fiyat ve kalite yönünden sağlıklı değerlendirme yapılabilmesi mümkün olmayabilmektedir. Diğer taraftan spekülasyon fiyatlarının ortaya çıktığı dönem ve sektörlerde, mal teminindeki gecikme nedeniyle alım fiyatlarında meydana gelen artışlar, işletmeyi zarara uğratabilmektedir (Sürmen ve Kaya, 2001: 133).

5. Vergi Mevzuatı Açısından Barter

Bu kapsam içerisinde barter; Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK), Gelir Vergisi Kanunu (GVK), Katma Değer Vergisi Kanunu (KDV) ve Damga Vergisi Kanunu (DVK) açısından ele alınacaktır.

5.1. Kurumlar Vergisi Kanunu Açısından Barter

Sermaye şirketi statüsünde kurulabilen barter şirketleri, Kurumlar Vergisi mükellefi olduklarından ve barter sistemi içerisinde gerçekleştirilen işlemler için herhangi bir istisna söz konusu olmadığından, barter şirketlerinin elde ettikleri ticari kazanç, kurum kazancı olarak vergilendirilmektedir(Erkan, 2000: 91).

5.2. Gelir Vergisi Kanunu Açısından Barter

Gelir Vergisi Kanunu'nun 37.maddesinde, "her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar, ticari kazançtır" denilmektedir. Bu sebeple, sistem dahilinde mal satanlar, satışlardan elde ettikleri kazançlardan, barter şirketi ise elde ettiği % 2 - % 5 oranındaki komisyondan ve yıllık barter aidatından dolayı vergiye tabi olacaktır (Sürmen ve Kaya, 2001: 135). Buna karşılık söz konusu komisyon ve aidatları

ödeyen üyeler ise, ödedikleri tutarları ticari kazancın tespitinde indirilebilir gider olarak kayıtlara intikal ettirilebileceklerdir (Erkan, 2000: 91).

5.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Açısından Barter

Katma Değer Vergisi Kanunu (KDVK)'nın 1. maddesinde “Türkiye’de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyeti çerçevesinde teslim ve hizmetler’in Katma Değer Vergisi’ne tabi olduğu belirtilmektedir. Aynı kanunun 2.maddesinde ise “teslim, bir mal üzerinde tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesi” olarak tanımlanmaktadır.Yine aynı maddenin son bendinde ise “trampa iki ayrı teslim hükmündedir” denilmesi suretiyle barter işlemlerinde de her iki tarafın, alıcı ve satıcının, yaptıkları işlemlerin KDV’sine konu olduğu belirtilmiştir. Buna bağlı olarak barter şirketinin aldığı komisyon da katma değer vergisine tabi olmaktadır (Sürmen ve Kaya, 2001: 135).

Yine KDVK’ nun 26.maddesinde “bedelin döviz ile hesaplanması halinde döviz, vergiyi doğuran olayın meydana geldiği andaki cari kur üzerinden Türk Lirasına çevrilir” denilmektedir. Bu sebeple, Türkiye’deki barter şirketlerinin barter işlemlerinde kullandığı dolar veya diğer konvertibl paraların TC Merkez Bankası tarafından belirlenen ve Resmi Gazete’de günlük olarak yayınlanan kurlar üzerinden kayıtlara intikal ettirilmesi gerekmektedir (Erkan, 2000: 97).

5.4. Damga Vergisi Kanunu Açısından Barter

Damga Vergisi Kanunu (DVK)’ nun 1. maddesine göre kişi veya kurumların düzenlediği kağıtlar nitelikleri itibarıyla DVK’ nun da öngörülere uygun olması, DVK’na ekli 1 sayılı Tablo’da yer alması ve kağıtların Türkiye’de düzenlenmiş olması veya Türkiye’deki hükümlerden faydalanmış olması halinde Damga Vergisi’ne konu edilmektedir. Bu sebeple barter genel üyelik sözleşmesi ve ek sözleşme ile varsa kefalet sözleşmesi Damga Vergisine tabi tutulacak, buna karşılık arz ve talep listesi, barter çeki, arz ve talep bildirim formları ise damga vergisine tabi tutulmayacaktır (Sürmen ve Kaya, 2001: 135 ; Erkan, 2001:101).

6. Barterde Belge Düzeni ve Muhasebeleştirilmesi

Barter işletmeleri defter ve belge düzeni açısından genel kuralların dışında bazı özel belgeleri de kullanmak zorundadır.

6.1. Belge Düzeni Açısından Barter

Barter şirketleri de, diğer bütün şirketler gibi Vergi Usul Kanunu’nun ve Türk Ticaret Kanunu’nun ilgili maddeleri gereği yürürlükte olan defter ve belge düzenine uymak zorundadır. Bu sebeple barter şirketleri tarafından bilanço usulüne göre defter tutulması ve fatura veya benzeri belgelerin kullanılması gerekmektedir.

Ancak bu genel hükümler dışında aşağıda belirtilen belgelerin de barter şirketleri tarafından kullanılması gerekmektedir (Erkan, 2000:99:-100; Sürmen ve Kaya, 2001:131).

6.1.1. Barter Sözleşmesi

Üyenin barter sistemi ile ticaret yapma esaslarını tanımlayan bir sözleşmedir.

6.1.2. Ek Sözleşme

Barter sözleşmesinde yazılı bulunan satın alma kredi limitinin artırılabilmesi için düzenlenen bir belgedir.

Bunların dışında, kefalet işlemi için ayrıca Kefalet Sözleşmesi düzenlendiği de görülebilmektedir.

6.1.3. Arz ve Talep Listeleri

Üye firmaların barter sistemi ile satmak veya satın almak istedikleri mal veya hizmetlere ilişkin bilgilerin kaydedildiği listelerdir. Arz ve talep için ayrı ayrı listeler düzenlenmektedir.

6.1.4. Arz ve Talep Bildirim Formları

Üyelerin satın almak veya satmak istedikleri mal veya hizmetlere ilişkin bilgileri barter merkezine duyurabilmek için kullandıkları formlardır.

Bu formlar sisteme üye olan işletmeler tarafından ayrı ayrı düzenlenmektedir.

6.1.5. Barter Çeki

Barter sistemine dahil üyeler arasında gerçekleşen alım-satım işlemlerinde kullanılan bir belgedir. Yabancı para cinsinden yazılabilen barter çekleri, hem ispat aracı olarak kullanılabilen hem de ciro edilebilmektedir.

6.1.6. Dekont

Gerçekleşen her barter işlemi için, işlemin yapılabileceğini gösteren ve üzerinde söz konusu mal veya hizmetin barter sisteminde satılabileceğini gösterir yetki kod numarası bulunan bir belgedir.

6.1.7. Hesap Ekstresi

Üyelerin cari hesap durumlarını gösterebilmek için her ay üyelere gönderilen ve borç-alacak hareketlerini gösteren hesap cetvelidir.

6.2. Barter İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

Barter işlemlerinde muhasebe kayıtlarının satıcı, alıcı ve barter şirketi açısından ele alınması gerekmektedir.

Sistemin işleyişi dikkate alındığında ise barter işlemleri, üyelik aidatının ödenmesi, alım-satım yapılması ve barter komisyonlarının tahakkuku veya ödenmesi şeklinde sıralamayla muhasebeleştirilebilmektedir.

6.2.1. Satıcı Üyenin Kayıtları

Satıcının öncelikle barter şirketine aidat ödeyerek üye olması gerekmektedir. Üyelik aidatları ülkemizdeki barter şirketlerinde yaklaşık 500 Dolar ile 1.250 Dolar arasında değişmektedir.

Barter şirketine ödenen üyelik aidatı, herhangi bir sosyal ve mesleki kuruluşa ödenen aidattan daha farklı değerlendirilmelidir. Çünkü barter şirketine üye olmanın temel amacı mal satabilmektir. Bu sebeple söz konusu aidatın sergi ve fuarlara katılım giderlerine benzediği düşünülmektedir. O halde üyelik aidatının Tekdüzen Hesap Planı (TDHP) 7/A seçeneğine göre 770 Genel Yönetim Giderleri Hesabına (Doğan, 2001:47)

değil 760 PAZ SAT.DAĞ.GİDERLERİ HESABI'nın Reklam ve Satışları Teşvik Giderleri alt hesabına; 7/B seçeneğine göre ise, 794 ÇEŞİTLİ GİDERLER HESABI'nın Reklam ve Satışları Teşvik Giderleri alt hesabına (Akdoğan ve Sevilengül, 1996:820) borç kaydedilmesi gerekmektedir.

Örnek 1: Mutlu Ticaret A.Ş, Çiğdem Barter A.Ş 'ne üye olabilmek için 500 \$ + %18 KDV fatura bedeli kadar havale yapmıştır. (1 Dolar =1.700.000TL)

| | | |
|--------------------------------------|---------------|-----------------|
| 760 PAZ SAT DAĞ GİD | 850.000.000,- | |
| 191 İND KDV | 153.000.000,- | |
| 102 BANKALAR | | 1.003.000.000,- |
| 00990 nolu fatura bedelinin havalesi | | |

Ancak, üyelik aidatı dönem içerisinde gerçekleşmiş yada ödenmiş ise, o tarihten itibaren gelecek dönemlere ait giderlerin hesaplanması ve 180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER HESABI ile 280 GELECEK YILLARA AİT GİDERLER HESABI'na borç kaydedilmesi gerekmektedir(Özkan, 2002:74).

Barter sistemi dahilinde satış yapıldığında fatura alıcı adına düzenlenirken gerçekte işlemin muhatabı barter şirkettir (Sürmen ve Kaya, 2001:136). Bu durumda, 120 ALICILAR HESABI 'nın alt hesabına borç kaydedilmesi mümkün görünmektedir (Doğan, 2001:47).

Örnek 2: Mutlu Ticaret A.Ş, alıcı Birol Ticaret'e 2000 Dolar+%18 KDV tutarında satış yapmıştır.(1\$ = 1.700.000 TL)

| | | |
|---|-----------------|--|
| 120 ALICILAR | 4.012.000.000,- | |
| 03 Çiğdem Barterden Alacaklar | | |
| 001 Birol Ticaret | | |
| 600 YURTIÇİ SATIŞLAR | 3.400.000.000,- | |
| 391 HESAPLANAN KDV | 612.000.000,- | |
| 068521 nolu fatura ile satış (2000\$ X 1.700.000TL) + %18 KDV | | |

Örnek 3: Yabancı para cinsinden satış yapıldığı için yukarıdaki kayda paralel olarak, aşağıdaki kaydın da yapılarak, satışın NAZIM HESAPLAR' da izlenmesi gerekmektedir.

| | | |
|---|---------|--|
| 900 BORÇLU NAZIM HESAPLAR | 2.360,- | |
| 001 Barterden Borçlular | | |
| 901 ALACAKLI NAZIM HESAPLAR | 2.360,- | |
| 001 Barterden Alacaklar | | |
| Çiğdem Barter'dan (Birol Ticaretten) Alacağımız | | |

Satışın gerçekleşmesi ile birlikte Mutlu Ticaret A.Ş.'nin Çiğdem Barter A.Ş.'ne satış komisyonu ödemesi gerekmektedir. Tekdüzen hesap planında yer alan 653 KOMİSYON GİDERLERİ HESABI, işletmenin esas faaliyetleri dışında kalan diğer olağan faaliyetleri ile ilgili işlemlerde kullanılabilir (Kışal ve Işıklar, 1998:266). Halbuki satıcı firmanın barter şirketine ödediği komisyon direkt ana faaliyet konusu olan satış işlemlerinden kaynaklanmaktadır. Bu sebeple ödenen komisyonun 7/A seçeneğinde 760 PAZ.SAT.DAĞ.GİD.HESABI'nın Satış Komisyonları alt hesabına, 7/B seçeneğinde ise 793 DIŞ.SAĞ.FAYDA VE HİZ.HESABI'nın Satış Komisyonları alt hesabına borç kaydedilmesi gerekmektedir (Akdoğan ve Sevilengül, 1996:568-819). Buna karşılık ödenen barter komisyonunun "653 Komisyon Giderleri" hesabına (Sürmen ve Kaya, 2001:136) veya "740 Hizmet Üretim Maliyeti" hesabına (www.ydbarter.com) kaydedilmesi gerektiği de öne sürülmektedir. Barter şirketine ödenen komisyonun 760 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri Hesabı'nda gösterilmesi daha uygun olacaktır.

Örnek 4: Satışın gerçekleşmesi ile birlikte Mutlu Ticaret A.Ş.'nin Çiğdem Barter A.Ş.'ne, satış bedelinin %2'si oranında komisyon ödemesi gerekmektedir.

| | |
|--|--------------|
| 760 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ | 68.000.000,- |
| 34 Pazarlama Gid. | |
| 347 Satış Komisyonları | |
| 191 İNDİRİLECEK KDV | 12.240.000,- |
| 100 KASA | 80.240.000,- |
| 00101 nolu fatura ile Çiğdem Bartere Ödenen Komisyon | |

Fakat Çiğdem Barter A.Ş. tarafından faturalandırılan komisyon tutarı, hemen değil daha sonra ödenecekse 100 KASA yerine 320 SATICILAR HESABI'nın kullanılması mümkün görünmektedir (Doğan, 2001: 48).

Mutlu Ticaret A.Ş.'nin en geç dokuz ay veya 1 yıl içerisinde sisteme dahil üyelere mal ve hizmet satın alarak mahsuplaşması ya da vade sonunda nakden tahsil etmesi gerekmektedir. Tahsilat işleminde, satış tarihi ile vade arasında oluşabilen kur farklarının 646 KAMBİYO KARLARI veya 656 KAMBİYO ZARARLARI hesaplarıyla ilişkilendirilmesi ve NAZIM HESAPLAR'daki kayıtları ters kayıtla kapatılması gerekmektedir.

6.2.2. Alıcı Üyenin Kayıtları

Alıcı işletmenin de öncelikli olarak Barter sistemine üye olması ve üyelik aidatı yatırması gerekmektedir. Bu durumda da örnek 1'de yer alan muhasebe kayıtlarının yapılarak 7/A ve 7/B seçeneklerindeki hesapların borçlandırılması gerektiği düşünülmektedir.

Bu aşamada barter şirketi, alıcı pozisyonundaki üyeden teminat isterse, verilen teminatın türüne göre kayıt yapılması gerekmektedir. Eğer, ipotek veya teminat mektubu teminatı söz konusu olursa NAZIM HESAPLAR' da izlenmesi; menkul kıymet teminatı verilirse 126 veya 226 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR HESABI BORÇLU, 112 KAMU KESİMİ TAHVİL SENET VE BONOLARI HESABI

alacaklı kaydının yapılması gerekmektedir. Diğer taraftan satıcı durumundaki üyeler de barter şirketlerine teminat verdiğinde söz konusu kayıtların tekrarlanması gerekmektedir.

Alış işleminin kaydedilmesinde satın alınan malın fonksiyonu ve alıcı firmanın pozisyonu öne çıkmaktadır. Eğer ticari mal satın alınmış ise 153 TİCARİ MALLAR HESABI' na, ilk madde ve malzeme satın alınmış ise 150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI'na borç kaydı yapılması gerekmektedir.

Örnek 5: Okan Ticaret Ltd.Şti., Çiğdem Barter A.Ş. aracılığıyla Hilal Ticaret A.Ş. den 500 \$ + %18 KDV'lik ticari mal satın almıştır. (1 Dolar = 1.680.000 TL)

| | | |
|--|-----------------|-----------------|
| 153 TİCARİ MALLAR | 2.520.000.000,- | |
| 191 İND KDV | 453.600.000,- | |
| 320 SATICILAR | | 2.973.600.000,- |
| 320.02 Çiğdem Barter A.Ş. ye Borçlar | | |
| 38175 nolu fatura ile mal alış (1500\$X1680.000TL) | | |

Kayıtlardan anlaşıldığı üzere vadeli alış işleminden dolayı 320 SATICILAR HESABI'nın Çiğdem Barter A.Ş'ne Borçlar alt hesabının alacaklandırılması gerekmektedir. Yabancı para cinsinden vadeli alış işlemi yapıldığı için yukarıdaki kayda ek olarak örnek 3'teki NAZIM HESAPLAR kaydının da yapılması gerektiği düşünülmektedir. Okan Ticaret Ltd. Şirketi en geç dokuz ay veya 1 yıl içinde barter aracılığı ile mal satarak mahsuplaşması gerekmektedir. Örnek 5'teki alış işlemi ile mahsuplaşma veya ödeme tarihi arasında ortaya çıkan kur farklarının 646 veya 656 nolu hesaplardan biri ile ilişkilendirilerek muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

Alış işleminde ise ödenen barter komisyonlarının malın maliyetine dahil edilebilmesi için örnek 5'teki kaydın tekrarlanması gerekmektedir.

Ancak, barter organizasyonları aracılığıyla ticaret yapan işletmelerin sadece alış ya da sadece satış değil, hem alış hem de satış yaptığı göz önünde bulundurulursa, herhangi bir işletmenin barter aracılığıyla yaptığı işlemlerde bir yandan 120 ALICILAR HESABI borçlu çalıştırılırken, diğer yandan 320 SATICILAR HESABI alacaklı çalıştırılacaktır. Bu durumda söz konusu işletmenin herhangi bir tarihte borcunu veya alacağını tespit edebilmesi için 120 ve 320 nolu hesapları ters kayıtla kapatarak mahsup yapması gerekmektedir.

6.2.3. Barter Şirketinin Kayıtları

Barter firmalarının gelirleri üyelik aidatlarına ve hem alıcı hem satıcıdan tahsil edilen barter komisyonlarından oluşmaktadır. Bu gelirlerden komisyonlar ana faaliyet konusundan kaynaklanan gelirler olduğu halde aidatlar olağan fakat tali gelirler niteliğindedir. Nitekim Tekdüzen Hesap Planı (TDHP)'nda yer alan 64 ve 65 nolu gruplar ana faaliyet konusu dışında ortaya çıkan gelirlerin ve giderlerin muhasebeleştirilmesi için kullanılmaktadır (Akdoğan ve Sevilengül, 1996:459-465). Bu sebeple barter şirketi üye kaydettiği bütün işletmelerden üye aidatı tahsil ettiğinde 649 nolu hesaba alacak kaydetmek durumundadır (Doğan, 2001:52).

Örnek 6: Çiğdem Barter A.Ş, Mutlu A.Ş'den 500 Dolar üyelik aidatını havale yoluyla tahsil etmiştir. (1 Dolar = 1.700.000TL)

| | |
|--|-----------------|
| 102 BANKALAR | 1.003.000.000,- |
| 391 HESAPLANAN KDV | 153.000.000,- |
| 649 DİĞ.OL.GEL.ve KARLAR | 850.000.000,- |
| 00990 nolu fatura ile üyelik aidatı (500\$X1700.000TL) | |

Ancak, üyelik aidatı dönem içerisinde gerçekleşmiş ise, o tarihten itibaren gelecek dönemlere ait gelirlerin hesaplanması ve 380 GELECEK AYLARA AİT GELİRLER HESABI ile 480 GELECEK YILLARA AİT GELİRLER HESABI'na alacak kaydedilmesi gerekmektedir(Özkan, 2002: 81).

Barter sistemi bünyesinde gerçekleştirilen her işlemde hem alıcı hem de satıcı işletmeden komisyon alan barter şirketi elde ettiği gelirleri 600 nolu hesaba alacak kaydederek muhasebeleştirilmektedir.

Örnek 7: Çiğdem Barter A.Ş, Mutlu A.Ş'den barter komisyonunu nakden tahsil etmiştir.

| | |
|--|---------------|
| 100 KASA | 80.240.0000,- |
| 391 HES KDV | 12.240.000,- |
| 600 YURT İÇİ SATIŞLAR | 68.000.000,- |
| 00101 nolu fatura ile tahsil edilen komisyon | |

Çiğdem Barter A.Ş. üyeler arasındaki işlemleri 120 ve 320 nolu hesapları karşılıklı çalıştırarak izlemek (Doğan, 2001:53) ve eşzamanlı olarak NAZIM HESAPLAR'da da dolar bazında kayıt yapmak durumundadır (Sürmen ve Kaya, 2001:137). Buna göre yapılması gereken kayıt,

| | |
|---------------------------|-----------------|
| 120 ALICILAR | 2.973.600.000,- |
| 120.00 Okan Tic.Ltd.Şti. | |
| 320 SATICILAR | 2.973.600.000,- |
| 320.00 Hilal Tic.A.Ş. | |
| 902 BORÇLU NAZIM HS. | 2.360 |
| 001 Barterdan Borçlular | |
| Okan Ticaret | |
| 903 ALACAKLI NAZIM HS. | 2.360 |
| 001 Barterdan Alacaklılar | |
| Hilal Tic.A.Ş. | |

7. SONUÇ VE ÖNERİLER

Bu çalışmanın başlangıç bölümünden de anlaşıldığı üzere barter, takas işleminden ayrıntıları itibarıyla bazı farklılıklar göstermektedir. Takasta ikili değişim söz konusu olduğu halde barterde çoklu değişim gerçekleştirilmektedir.

Gerek ticari hayatımızı düzenleyen Türk Ticaret Kanunu'nda gerekse Borçlar Kanunu'nda barter firmalarından bahsedilmemektedir. Bu sebeple ilgili kanunlarda gerekli değişikliklerin yapılarak barter işletmelerinin hukuki zemini oluşturulmalıdır. Bu bağlamda barter işletmelerinin anonim şirket statüsünde kurulabileceğine ilişkin bir düzenleme yapılabileceği düşünülmektedir.

Barter sisteminin yaygınlaşması ve sisteme üye olan işletmelerin çoğalması, sistemin sağlıklı işleyebilmesi açısından çok önemlidir. Aksi halde yılda birkaç kez alım-satım yapabilen bir işletmenin ödediği aidatı dahi amorti edebilmesi çok zor görünmektedir. Buna bağlı olarak sistemdeki üye sayısının yetersizliği sebebi ile barter şirketleri, alacaklı üyeleri sistem dışından alım yapmaya zorlamaktadır. Bu zorunluluk da barter sisteminin ülkemizdeki büyüme potansiyelinin en önemli engellerinden biridir. Halbuki, özellikle işletme sermayesi sıkıntısı çeken KOBİ' ler için, barter gibi alternatif finansman ve pazarlama tekniklerinin çok önemli fırsatlar doğuracağı düşünülmektedir.

Diğer taraftan Dünya Barter Birliği(IRTA)'ne üye olan barter işletmeleriyle çalışabilme imkanı, barter organizasyonlarına üye olan işletmelerin ihracat yapabilmesi açısından yeni açılımlar sağlayabilecektir.

Bu çalışmada olduğu gibi atıfta bulunulan daha önceki çalışmalarda da barter işlemlerinde Tekdüzen Hesap Planı (TDHP)'nın nasıl uygulanacağı konusunda duraksamalar yaşanmakta ve muhasebe standartlarının oluşturulması gereği önerilmektedir

KAYNAKÇA

- Akdoğan Nalan ve Orhan Sevilengül, **Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulaması**, 6.Baskı, ASMMO yayınları, Ankara, 1996.
- Atçeken Sinan, "En Ucuz İşletme ve Yatırım Kredisi Barter" **Barter Ekonomi Dergisi**, Yıl:4, Sayı:54, İstanbul, Temmuz 2002.
- Bayar Ahmet, "Yol Ayrımındaki Türkiye Yeni Fırsatlar Arıyor" **Barter Ekonomi Dergisi**, Yıl:4, Sayı:54, İstanbul, Temmuz 2002.
- Borçlar Kanunu
- Chanen Jill Schachner, "Getting Paid in Trade" ABA Journal, Vol 83, Issue 12, December 1997
- Çakır İsmail, "Turizm İşletmelerinde Barter Sistemi 2" **Barter Ekonomi Dergisi**, Yıl:4, Sayı:52, İstanbul, Mayıs 2002.
- Damga Vergisi Kanunu
- Deryal Yahya ve Cemal Genç, **Borçlar Hukuku**, Derya Kitapevi, Trabzon., 1998.
- Doğan Zeki, "Yeni Bir Finansman Tekniği Olarak Barter ve Muhasebeleştirilmesi", **Muhasebe ve Denetim Bakış Dergisi**, Yıl:1, Sayı:3, Ankara, Ocak 2001.

- Erkan Mehmet, “Yeni Bir Finansman Aracı: Barter”, **Vergi Dünyası**, Sayı:221, Ankara, Ocak 2000.
- Erkan Mehmet, “Yeni Bir Finansman Aracı Olarak Barter’in Vergi Hukuku Karşısındaki Durumu”, **Vergi Dünyası**, Sayı:225, Ankara, Mayıs 2000.
- Ertürk Mümin, **İşletme Biliminin Temel İlkeleri**, Beta Yayınları, 5.Baskı,İstanbul, 2001
- E Ticarete Barter, **Globus Dergisi**, Dünya Yayıncılık, İstanbul, Nisan 2000.
- Husemann Reiner, 05.02.2003 <http://www.barter-verbaende.de/IBB.html>
- Katma Değer Vergisi Kanunu
- Kışalı Yunus ve Sadi Işıklar, **Genel Muhasebe**, Beta Yayıncılık, İstanbul, 1998.
- Malitz Phyllis, “The Business of Barter”, Journal of Accountancy, March,1998
- N. A., “China-ASEAN Economic Cooperation Upgraded”, Xinhua(China), 2003 (<http://search.epnet.com/direct.asp?an=2W81327596403&db=buh>) 12.03.2004
- Orhun Osman, “Yeni Elektronik Ticaret Kanalları, İnternet ve Barter”, **Mükellefin Dergisi**, Sayı:45, İstanbul, Eylül 1996.
- Özkan Azzem, **Erciyes Ü. İ.İ.B.F. Dergisi**, Sayı:18, Kayseri, 2002.
- Sabun Nihal, **Türk Vergi Kanunları**, Alkım Yayınları, 2.Baskı, İstanbul, 1998.
- Sürmen Yusuf ve Uğur Kaya, “Barter ve Muhasebe İşlemleri”, **Vergi Dünyası**, Sayı:235, Ankara, Mart 2001.
- www.turkbarter.com.
- www.kosgeg.gov.tr
- www.ydbarter.com
- www.tradeaway.com
- www.virtualbarter.net
- Yücel Eyup, **Dış Ticaret ve Temel Kavramlar**, İSMMO Yayınları, İstanbul, 2000.