

Barter Sistemi ve Muhasebe Uygulamaları

Barter System and Accounting Practices

Kayahan TM¹

ÖZET

Küreselleşme ve ülkeler arası ticaret hacminin genişlemesi, firmaları yeni finansal teknikleri kullanım konusunda arayışlara yöneltmiştir. Barter işlemleri bu yeni finansal tekniklerden biri olup, bu çalışmada barter işlemlerinin hukuki yapısı ve muhasebeleştirilmesi ele alınmıştır.

Anahtar Kelimeler: Muhasebe, Takas

ABSTRACT

Globalization and the developing transnational trade volume lead the firms searches on the usage of new financial techniques. Barter operations is one of the these financial techniques, and in this study judicial structure and accounting of barter operations are dealt.

Keywords: Accounting, Barter

¹ Öğretim Görevlisi, Çukurova Üniversitesi, Ceyhan Meslek Yüksekokulu, Ceyhan/ADANA,
E-mail: ktum@cu.edu.tr

1. Giriş

İşletmenin temel amaçlarından birisi en düşük maliyetle faaliyetlerini gerçekleştirerek, karlılığını artırmaktır. Düşük maliyet, maksimum karlılık amaçlayan firmalar değişen ekonomik şartları göz önünde bulundurarak kaynak yaratma konusunda farklı arayışlara girmişlerdir. Özellikle paranın maliyetin arttığı ekonomik kriz dönemlerinde, işletmeler ticari faaliyetlerinde nakit sıkıntısı çekmektedirler. Bu durum işletmelerin mal ve hizmet alım/ satım işlemlerinde farklı alternatiflerin ortaya çıkmasına neden olmuştur. Bu çerçevede özellikle kriz dönemlerinde nakit sıkıntısı yaşayan firmalar için barter işlemleri, yeni bir finansman tekniği olarak kullanılabilir.

2.Genel Olarak Barter Sistemi

Barter, mal veya hizmetin takası (trampa edilmesi) anlamına gelmekle birlikte, günümüz ekonomisinde bilinen takas işlemlerinden farklı olarak çok gelişmiş bir sistemdir (Doğan, 2001:41 ; Acar ve Tekşen, 2007:2)

Barter, çok sayıda alıcı ve satıcının karşı karşıya geldiği bir geniş pazar olmasının yanı sıra bu alıcı ve satıcıları belli kurallar çerçevesinde ve belli kriterlere göre bir araya toplayan, alıcı ve satıcının karşılıklı ilişkilerine düzenleme getiren, hem alıcının hem de satıcının haklarını ve sorumluluklarını belirleyen bir sistemdir. Bu nedenle barter sistemi salt bir takas işlemi değildir (Arzova, 2000:1)

Bu sistemde, bir firma satın aldığı mal veya hizmetin bedelini kendi ürettiği mal veya hizmetle geri ödemektedir. Bir başka ifadeyle barter para olmaksızın yapılan, sahip olunan mal ve hizmete karşılık, ihtiyaç duyulan mal ve hizmetin satın alınması işlemidir (Acar ve Tekşen, 2007:2). Bu sistemde de para vardır. Ancak bu sistemde paranın işlevi değer saklama aracı olarak değil (store of value), bir muhasebe birimi (unit of account) olarak kullanılmaktadır (Acar ve Tekşen, 2007:2).

Barter; para vermeden alış verişi imkanı tanıdığından dolayı işletmeler için bir finansman yöntemi olup, diğer finansman tekniklerinden farklı olarak girdi maliyetini en aza indiren bir tekniktir. Çünkü barter sistemiyle finansman; mal ve hizmet alımında para ve paranın maliyeti olan faizle değil, mal ya da hizmete karşılık mal ya da hizmetle ödemektir (Arzova, 2000:2).

Barter sisteminde iki veya ikiden fazla tarafın olması mümkündür. Sadece iki tarafın bulunduğu sisteme iki istasyonlu (bilateral), ikiden fazla tarafın var olduğu sisteme ise (multilateral) barter olarak tanımlanmaktadır. İki istasyonlu işlemlerde genellikle tarafların ihtiyaç duydukları mal ve hizmetlerle, arz ettikleri mal ve hizmetlerin fiyat,

kalite ve miktar gibi yönlerden karşılıklı isteklere uygun olmaması gibi faktörler, çok taraflı barter sisteminin gerekliliğini ortaya koymuştur (Yardımcıoğlu, 2006:116).

2.1.Barter Sisteminin Tarihsel Gelişimi

İnsanlık tarihinin en eski ticaret şekli olan takas işleminde mal ve hizmetler para veya benzeri bir değişim aracı olmadan el değiştirmekte iken paranın icadı ile birlikte bu değişim işlemi, bilateral (iki istasyonlu) mal takası seklinden, multiteral (çok istasyonlu) dolaylı mal takası haline dönüşmüştür. 1930'lu yıllara kadar dolaylı mal takası sekinde uygulanmış, özellikle, 1930'lu yıllarda tüm dünyayı etkileyen büyük kriz döneminde, altın rezervi ve dolar sıkıntısı yaşandığı için ticarete ve dolayısıyla dolaylı mal takasında büyük sorunlar yaşanmıştır. Bu nedenle barter uygulaması bu dönemde tekrar önem kazanmaya ve finansal bir araç olarak gelişmeye başlamıştır (Tekşen, 2006:12)

Barter, bir sistem olarak 1929 krizini tüketimi artırarak aşmaya çalışan ABD'de doğmuştur. O dönemde barter tüketimi artırmaya, ticaret hacmindeki daralma ve likidite sıkışıklığını aşmaya yönelik olarak düşünülen finansal yöntemlerden birisi olmuştur (Yardımcıoğlu, 2006:116). Dolayısıyla sistemin en başarılı uygulandığı ülke ABD'dir. ABD'de farklı eyaletlerde kurulan barter klüpleri, buldukları eyalette üretilen mal ve hizmetleri diğer eyaletlerle takas etmeye başlamışlardır. Doğal olarak bu sistem büyük firmaların dikkatini çekmiş ve kendi içlerinde kurdukları barter organizasyonlarıyla kendi firmalarının ihtiyaçlarını hiç nakit kullanmadan edinmeye başlamışlardır. Goodyear, Amoco, Levi's General Motors bu firmalardan bir kaçıdır (Yardımcıoğlu, 2006:116).

Bu firmaların yanı sıra ABD'de barter organizasyonlarının en eskilerinden biri "Business Exchange"dir. Amerika'nın çeşitli eyaletlerinde şubesi olup, merkezi Oklahoma'dır. Amerika, Kanada ve Güney Afrika'da 90 kadar şubesi bulunmakta ve 30.000 üyeye hizmet vermektedir. ABD'nde en büyükleri IRTA isimli kuruluş olan ve 350'ye yakın barter organizasyonunun yıllık cirosu 400 milyar dolar olarak tahmin edilmektedir. Bu sistemi kullanan firma sayısı 300.000 civarındadır (Arslan ve Aykutlu 1999:4)

Avrupa uygulamasında bilinen en eski barter organizasyonu İsviçre'deki WIR Genossenschaft'tır. 1934 yılında kurulmuş, 1950'li yıllarda üye sayısını artırmaya başlamıştır. Bilgi depolama imkanları bilgisayarlarla genişleyince üye sayısı binleri aşmış, sistemde büyüyen barter cirosu da yıllık 2 milyar Frank'a ulaşmıştır. Bugün İsviçre'de kurulan her yeni firma ticaret odasına kayıt olurken, WIR organizasyonuna da kayıt yaptırmaktadır (Arslan ve Aykutlu 1999:3). Avrupa'da, İsviçre dışında, ilk barter organizasyonu Almanya'da kurulmuştur. Avusturya'da 1984 yılında kurulan EBC daha çok Doğu Avrupa ülkelerinde göstermektedir (Arslan ve Aykutlu 1999:3).

Türkiye’de barter uygulamaları ise 1990’lı yıllarla birlikte görülmeye başlanmış ve genellikle barter ticareti iki istasyonlu olarak yapılmaktadır. Türkiye’de kurulan barter şirketlerinin merkezi İstanbul olup, Anadolu’da temsilcilikler da açılmaktadır. Bu organizasyonlar yurt dışındaki barter organizasyonları ile de bilgi alış verişinde bulunmakta, üyelerine dünyanın her yerinden ulaşan talepleri iletmektedirler. Barter şirketleri üyelerinden satış üzerinden komisyon/aidat/danışmanlık ücreti veya bunlardan bir kısmını almaktadırlar (Yardımcıoğlu, 2006:117 ; Arslan ve Aykutlu 1999:3).

2.2.Barter Türleri

Barter uygulamasında kullanılan yöntemler üç farklı şekilde sınıflandırılabilir. Bunlar; perakende barter, toptan barter ve uluslar arası barter’dir.

2.2.1.Perakende Barter

Şirketlerin barter sistemi içerisinde üye olup, mal veya hizmetleri arz veya talep ederek takas organizasyonu yapmalarıdır. Bu barter türünde üyeler, bir broker yardımıyla kendi içlerinde mal veya hizmet alışverişi yaparlar. Daha çok büyük firmalar, perakende faaliyette bulunan firmalar ve bankalar bu sistem de çalışmaktadırlar (Tekşen, 2006:24).

2.2.2.Toptan Barter

Üretici, ana dağıtım firması ve toptancı gibi konumlarda olan işletmelerin, kendi mal ve hizmetlerini ticari ilişkide buldukları işletmelerle takas etme işlemleri bu gruba girmektedir. Bilinen en karakteristik örneği, basın yayın kuruluşlarının reklamını aldıkları firmaların ürünleriyle reklam hizmetlerini takas etmeleridir (Arslan ve Aykutlu 1999:9)

2.2.3.Uluslararası Barter

Uluslar arası barter uygulaması iki şekilde yapılmaktadır. Bunlar karşılıklı ticaret ve diğer antlaşmalarıdır (Arslan ve Aykutlu 1999:10)

2.2.3.1. Karşılıklı Ticaret (Countertrade)

Karşılıklı iki ülkenin mal takası anlamına gelmektedir. Bunlar uluslararası ticaret antlaşmalarıdır ve daha çok barter antlaşmaları türündedir. 1970’li yılların başlarından beri nakit sıkıntısı çeken ülkeler ile gelişmekte olan ülkeler arasında yapılmakta ve mal ve hizmet değişimlerini mümkün hale getirmektedirler. Bu tür barter antlaşmaları genellikle maden, tarım ürünleri ile bazı sanayi maddelerini kapsamaktadır (Arslan ve Aykutlu 1999:10).

2.2.3.2. Diğer Antlaşmalar

Diğer antlaşmalar kapsamında Geri Alım (Buyback), Dengeleme (Compensation), Karşı Alım (Counterpurchase) ve Üçlü Ticaret (Switch) gibi antlaşmalar yer alır. Geri Alım, fabrika veya ekipman pazarlayıcılarının ilgili yatırımın gelecekteki üretimi ile tekrar ödeme konusunda anlaştıkları bir trampa şeklidir. Dengeleme, ihracatçının malın bedelinin bir kısmını mal olarak almayı kabul ederek anlaştıkları satış yöntemidir. Başka ifadeyle yarı barter işlemi olarak kabul edilmektedir. Karşı alımda, işletme, başka bir ülke dış ticaret organizasyonuna malını satar, bu işletme sattığı mal karşılığında bu organizasyondan veya aynı ülkenin başka bir ticari biriminden belirli bir süre içinde mal satın alır. Üçlü ticaret ise, bir ithalatçı ülke, borcuna karşılık olarak üçüncü ülkeden olan alacağını göstermektedir. bu uygulamada para veya mal ya da ikisi bir den üçüncü ülkelerden sağlanmaktadır (Arslan ve Aykutlu 1999:10; Tekşen, 2006:26).

2.3. Barter Sisteminin Tarafları

Barter sisteminin tarafları barter şirketleri ile barter üye firmalardan oluşmaktadır.

2.3.1. Barter Firması

Barter sistemini organize eden ve işleten kurumdur. Üyelerin barter sisteminden yararlanma şekil ve esaslarını belirler. Üyelerin cari hesaplarını tutar. Üyeler arasında bilgi akışını sağlayacak iletişim sistemini oluşturur. Diğer bir deyişle, mal ve hizmetlerin alıcı ve satıcılarını karşılaştırır. Barter firmaları gelirlerini genellikle, yapılan işlemlerin tutarı üzerinden hesaplanan komisyon üzerinden elde etmekte ve ayrıca üyelerinden sisteme giriş ücreti ile aylık ve yıllık aidat talep edebilmektedirler (Arzova, 2000:3).

2.3.2. Barter Sistemi Üyesi

Satın aldığı mal veya hizmetin bedelini kendi ürettiği mal veya hizmetle geri ödemek için barter organizatörü ile sözleşme imzalayan firmadır. Ekonomik faaliyetin bir şekilde içinde bulunan her işletme sisteme üye olabilmektedir. Üyeler bazen belirli bir süre için sisteme dahil olmakta, bazen de yalnızca bir işle için üye olunabilmektedir. Üye firmalar, mal arz ve taleplerini barter firmasına bildirmek zorundadırlar. Barter firmaları da internet yoluyla talebi ya da arzı, diğer firmalara bildirir. Bu sayede firmaların oluşturmuş olduğu arz ve talep bilgi bankası meydana gelmektedir (Tekşen, 2006:27; Çımat ve Avcı, 2002).

Barter işlemlerinde mal veya hizmeti arz ve talep eden iki farklı üye bulunmaktadır. Mal veya hizmet talep eden üye, karşılığında mal ve arz etmek kaydıyla sistemden mal veya hizmet talebinde bulunandır. Mal veya hizmet arz eden üye ise, arz ettiği mal veya

hizmetlere yönelik talep doğması halinde, gerçekleşecek işlemde bedelin barter yöntemiyle ödenmesini kabul eden üye olarak tanımlanabilir (Acar ve Tekşen, 2007:4).

2.4.Barter Sisteminin İşleyişi

Barter sistemi ile çalışmak, sisteme üye olmak ile mümkün olmaktadır. Barter sisteminin sağlıklı ve düzenli işleyişini sağlayan barter şirketi, kendisine yapılan sisteme üye olma başvurusunu, sistemin başarısını dikkate alarak değerlendirme hakkına sahiptir. Üyelik başvurusu onaylanan işletme artık barter sisteminin bir üyesidir ve sistemle çalışma hakkına ve imkanına sahip olmaktadır. Ayrıca, işletme ile barter şirketi arasında karşılıklı hak ve yükümlülüklerin tanımlandığı üyelik sözleşmesi imzalanmaktadır. (Doğan, 2001:42).

Barter sisteminde üyeler bilgisayar ağıyla birbirlerine, merkeze ve merkezdeki bilgi bankasına bağlıdır. Mal veya hizmet satan işletmeler arz ve taleplerini sisteme bildirir. Barter da 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 (Hatunoğlu ve Bilginer, 2003:71).

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. Ayrıca barter şirketleri, barter aracılığıyla işlem yapan işletmelerin satıştan vazgeçmemeleri veya yükümlülüklerini aksatmamaları için banka teminatı, gayrimenkul ipotegi, devlet tahvili gibi teminat almaktadır (Hatunoğlu ve Bilginer, 2003:71).

2.5. Barter Sisteminin Avantaj ve Dezavantajları

Barter sisteminin avantajları aşağıdaki gibi özetlenebilir:

- Barter; bir pazarlama aracıdır. Barter organizasyonuna giren her firma otomatik olarak bir pazarlama bilgi iletişim çarkının içindedir. Sisteme iç ve dış pazardan gelen talepler, o mal veya hizmeti arz eden üyeler için yeni bir pazarlama alanı yaratabilir (Dorepalam, 2007:26).
- Barter sistemi uluslar arası alanda faaliyette bulunan işletmelere, güvenli ve kolay ihracat imkanları sağlayabilir (Doğan, 2001:44).
- Barter sistemi firmaların finansman ihtiyacını azaltabilir. Alınan mal veya hizmetin karşılığının aynı anda verilmek zorunda olmaması, barter sistemini faizsiz kazanç haline getirmektedir. Bu yönüyle barter sistemi küçük ve orta ölçekli işletmelerin finansman sorunlarını çözebilme imkanı sağlayabilir (Şenol, 1999:32; Doğan, 2001:44).

- **Barter sistemine** üye firmalar, tam olarak kullanamadıkları kapasitelerinin bir kısmını **barter pazarında** değerlendirerek atıl kapasitelerini harekete geçirebilir ve bu yolla hem sabit giderlerinin birim maliyetini düşürebilir, hem de üretim için gerekli finansmanın bir kısmını sağlayabilir (<http://www.anadolubarter.com.tr/...>, 10.11.2006).
- Barter sisteminin tercih edilmesinin bir başka nedeni tahsil süresinin kısılmasıdır. Satış yapan firma, alacağının tahsili için satış yaptığı firmanın sisteme satış yapmasını beklememekte, sisteme arz edilmiş bulunan diğer mal ve hizmetlerden alarak alacağını tahsil edebilmektedir (Arslan ve Aykutlu 1999:20).
- Barter sistemi üye işletmelere barter şirketi güvencesinde satış yapma imkanı sağlamaktadır. Yani barter şirketi onayı ile satış yaptıklarında alacaklarının garantörü barter şirketi olmaktadır (Doğan, 2001:45).

Sistemin dezavantajları ise aşağıdaki gibi özetlenebilir:

- Sisteme sunulan malların stokta kalan düşük kaliteli ya da demode mallar olması sistemin cazibesini azaltabilir (Dorcpalam, 2007:28).
- Barter sistem işleticisine hem alım hem de satımda komisyon ödenmesi sisteme mesafeli yaklaşılmasına neden olabilir (<http://www.qafqaz.edu.az/...>,10.02.2006).
- Malların, fiyat, kalite, teslim süresi vb. gibi şartlardan tamamen barter yapan firmaların sorumlu olması, barter sistem işleticisinin herhangi bir müdahalesi ve yaptırımın olmaması, iyi niyetli olmayan bir barter işleticisi tarafından kurulan barter sisteminde faaliyet gösteren firmalara zarar verebilir (<http://www.qafqaz.edu.az/...>,10.02.2006).

2.6.Türkiye’de Barter Sisteminin Uygulandığı Sektörler

Barter sistemine konu olabilecek mal ve hizmetlerin seçiminde herhangi bir sınırlama yoktur. Geniş bir alana sahip olan barter sistemine daha çok konu olan sektörler ile mal ve hizmet gruplarından sadece bir kısmı aşağıdaki gibidir (Dorcpalam, 2007:28):

- Ağaç ve yan ürünleri
- Ambalaj Sanayi
- Bilgisayar ekipman servis ve eğitimi
- Her türlü büküteri ve mücevherat
- Basın ve Yayıncılık
- Cam ve cama dayalı ürünler
- Dayanıklı tüketim malları
- Deri ürünleri
- Elektrik ve elektronik
- Her türlü gayrimenkul
- Gıda

3.Barter İşlemlerinin Türk Vergi Kanunları Çerçevesindeki Durumu ve Muhasebeleştirilmesi

Çalışmanın bu bölümünde ilk olarak barter işlemleri Türk hukuk sistemi çerçevesinde incelendikten sonra söz konusu işlemlerin tek düzen hesap planı temelinde muhasebeleştirilmesi ele alınacaktır.

3.1. Barter İşlemlerinin Türk Hukuk Sistemi Açısından İncelenmesi

Yeni bir teknik olması itibariyle Türk Hukuk sisteminde barter sistemine ilişkin özel hükümler bulunmamakla birlikte sistem içinde gerçekleşen tüm işlemler Borçlar Kanunu ile Türk Ticaret Kanunundaki genel hükümlere göre yürütülmektedir (Doğan, 2001:45). Dolayısıyla barter organizasyonuna üye olmak isteyen firma, aracı kurumla sözleşme yaptığından, barter işlemlerinin temeli, Borçlar Kanunu'nda düzenlenen sözleşmelere dayandığı söylenebilir.

Barter üyelik sözleşmeleri, içeriği barter aracı kurumu tarafından önceden belirlenmiş olup, üyelik sözleşmelerinde birden fazla sözleşmenin iç içe geçtiği karma bir yapı mevcuttur (Erkan, 2000). Üyelik sözleşmesi içerik itibariyle (Erkan, 2000):

- Vekaleti içermesi dolayısıyla vekalet sözleşmesini,
- Barter sisteminden olan alacağın barter organizatörü tarafından garanti edilmesi sebebiyle kefalet sözleşmesini,
- Barter sistemi üyelerinin alacaklarını belli bir sürenin sonunda (9-12 ay) sistemden mal veya hizmet olarak alamadıkları durumda, alacaklarını sisteme devrini öngören alacağın temlikini,
- Barter üyelerinin alacak ve borçlarının karşılıklı olarak birbirinden mahsubuna imkan vermesi sebebiyle bir cari hesap sözleşmesini içermektedir.

Ayrıca barter sisteminde alacak ve borç tutarları Türk Ticaret Kanunu'nun 87. maddesinde belirtilen cari hesap sözleşmesine göre tutulmaktadır. Cari hesap Türk Ticaret Kanunu'un (TTK) 87. Maddesi "iki kimsenin para, mal, hizmet ve diğer hususlardan dolayı birbirlerindeki alacaklarını ayrı ayrı istemekten karşılıklı olarak vazgeçip bunları kalem kalem zimmet ve matlup şekline çevirerek hesabın kesilmesinden çıkacak bakiyeyi isteyebileceklerine dair bulunan mukaveleye cari hesap mukavelesi olarak tanımlamıştır (Arslan ve Aykutlu, 1999:26).

Diğer taraftan barter şirketi, alıcı ve satıcı firmaları karşı karşıya getiren bir tellal gibi hareket etmekte ve yaptırdığı barter işlemleri için taraflardan komisyon şeklinde ticari kazanç elde etmektedirler. Dolayısıyla barter şirketinin yaptığı iş, ticaret işleri tellallığıdır. Ticaret işleri tellalı, aracılık faaliyetini meslek olarak devamlı şekilde ve ücret karşılığı yaparlar. Ticaret işleri tellallığı TTK'nın 100.maddesinde tanımlanmakla

birlikte, barter şirketlerinin kuruluş ve örgütlenmesi TTK'da özel bir statüye bağlanmamıştır (Dorcpalam, 2007:38-39)

3.2.Barter İşlemlerinin Türk Vergi Mevzuatı Açısından İncelenmesi

Barter işlemleri, Gelir, Kurumlar, Katma Değer ve Damga Vergisi yönünden aşağıda incelenmiştir.

3.2.1.Barter İşlemlerinin Gelir Vergisi Açısından İncelenmesi

Barter şirketlerin elde etmiş olduğu gelirlerin temelinde barter komisyonu ve üyelik aidatları yatmaktadır. Barter şirketlerinin söz konusu gelirleri GVK mad.37 ve diğer hükümlerince ticari kazanç olup, genel hükümlere göre vergilendirilecektir. Aynı şekilde sistem dahilinde mal satanlar ve bu satıştan dolayı kazanç sağlayan firmalar da gelir vergisine tabi olacaktır.

3.2.2.Barter İşlemlerinin Kurumlar Vergisi Açısından İncelenmesi

Barter ticaretinden kaynaklanan işlemler için Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK) ile tanınan herhangi bir istisna mevcut olmaması nedeniyle de, barter şirketlerinin elde ettiği kazanç ticari kazanç olarak vergi kapsamına girmekte ve kurum kazancı olarak vergilenebilmektedir (Dorcpalam, 2007:38-39).

3.2.3.Barter İşlemlerinin Katma Değer Vergisi Açısından İncelenmesi

Katma Değer Vergisi'nin 1. maddesi uyarınca, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetler Katma Değer Vergisi'ne tabidir. Barter sisteminde tarafların gerçekleştirdikleri işlemler sonucunda ticari kazanç elde etmeleri sebebiyle, ticari faaliyet çerçevesinde yapılan her türlü mal ve hizmet teslimi KDV'ye tabi olacaktır. Katma Değer Vergisi Kanunu'nun teslimi açıklayan 2. maddesine göre, trampa iki ayrı teslim hükmündedir. Dolayısıyla Barter sisteminde, örneğin, satıcı üye, diğer bir üyeye mal veya hizmet teslimi yapmakta, bunun karşılığını da yine sistemin bir üyesinden mal veya hizmet satın alarak tahsil etmektedir. Bu durumda, alıcı ve satıcı üyelerin gerçekleştirmiş olduğu barter işlemleri, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun yukarıda yer verilen hükümleri çerçevesinde hem alıcı hem de satıcı üye firma açısından katma değer vergisine tabidir (<http://web.kobiline.com/...,13.07.2005>).

3.2.4.Barter İşlemlerinin Damga Vergi Açısından İncelenmesi

Damga Vergisi Kanunu'nun (DVK) 1. maddesine göre kişi veya kurumların düzenlediği kağıtlar nitelikleri itibariyle DVK'nın öngörülerine uygun olması, DVK'ya 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 nedenle 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 fonları ise damga vergisine tabi tutulmayacaktır (Hatunoğlu ve Bilginer, 2003:73).

3.3.Barter İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

Tekdüzen hesap planında barter işlemlerinin muhasebeleştirilmesiyle ilgili özellikli bir hesap ismi bulunmadığından muhasebeleştirme işlemlerinde tekdüzen hesap planındaki hesaplardan yararlanılmaktadır. Ancak bu bazen yeterli olmamaktadır. Yeterli olmayan durumlar için yeni bazı hesaplar önerilmiştir (Acar ve Tekşen, 2007:5).

Kayıtlama işleminin temel mantığı barter işlemlerinin bir "Cari Hesap Sözleşmesi" olduğudur. İster satın alma yapan isterse satış yapan üye işletme olsun, sistemde temelde para ile alış veriş yoktur. Mal /Hizmet alımı ayrı kayıtlanır. Mal/hizmet satın alındığı zaman, para işlemde olmadığı için malı satan kurum ya da kişi 320 Satıcılar hesabının alt hesabına barterli işlemler ya da Tekdüzen hesap planında boş bırakılan ve uygun olduğu düşünülen 323 Barter Sistemine Borçlar hesabı alacaklı, satın alınan mal ya da hizmet ilgili hesabında borçlu olur. Sisteme mal ya da hizmet satıldığı zaman ise bu mal ya da hizmeti satın alan kişi ve ya kurum 120 Alıcılar hesabının alt hesabına barterli işlemler ya da Tekdüzen boş bırakılan ve uygun olduğu düşünülen 123 Barter Sisteminden Alacaklar hesabı borçlu, 600 Yurtiçi Satışlar Hesabı ise alacaklı olur (Acar ve Tekşen, 2007:5; Arzova, 2000:1).

Barter sisteminde oluşan ticari işlemlerin muhasebeleştirilmesini; barter sistem işleticisi firma, barter sisteminde mal ya da hizmet satan firma ve barter sisteminde mal ya da hizmet satın alan firma açısından ayrı ayrı incelemek gerekmektedir (Arzova, 2000:9).

3.3.1.Barter Sisteminden Mal veya Hizmet Satın Alan İşletmeler Açısından Muhasebe Kayıtları

Barter sisteminden mal veya hizmet satın alan işletmelerin temelde 4 muhasebe kaydı söz konusudur. Bunlar üyelik aidatların muhasebeleştirilmesi, verilen teminatların muhasebeleştirilmesi, mal veya hizmet alımı ile ilgili işlemlerin muhasebeleştirilmesidir.

1.Barter Sistemine Üyelik Aidatlarının Muhasebeleştirilmesi

Konuyla ilgili önceki çalışmalardan (Arzova, 2000; Doğan, 2001; Hatunoğlu, Bilginer 2003, Tekşen, 2006) hareketle barter sistemine üye olan firmaların ödemiş oldukları aidatlara ilişkin tutarların muhasebeleştirilmesi aşağıdaki gibidir.

Örnek:

Tüm Limited Şirketi, XYZ barter firmasına, 12.08.2006 tarihinde 5.000 yıllık üyelik aidatını peşin ödeyerek barter sistemine üye olmuştur (KDV %10).

----- 12.08.2006 -----	
770. Genel Yönetim Giderleri	5.000
191.İndirilecek KDV	500
100. Kasa	5.500
Üyelik Aidatı	

-----12.08.2006-----

Tüm Limited Şirketi üyelik aidatını sisteme borçlanarak yapar ise aşağıdaki kaydı geçerli olacaktır.

----- 12.08.2006 -----	
770. Genel Yönetim Giderleri	5.000
191.İndirilecek KDV	500
323.Barter Sistemine Borçlar	5.500
Üyelik Aidatı	

-----12.08.2006-----

2.Barter Şirketine Teminat Verilmesi

Barter aracı kurumu, üyelerinden yükümlülüklerini yerine getirmemelerinden dolayı ortaya çıkabilecek riskleri karşılamak üzere teminat alır. Teminat olarak, banka teminat mektubu, gayrimenkul hipoteği, devlet tahvili veya hazine bonosu gibi varlıklar kabul edilmektedir. Ancak verilen teminat türüne göre kayıt yapılması gerekmektedir. Eğer ipotek veya teminat mektubu teminatı söz konusu ise nazım hesaplarda izlenmesi; menkul kıymet teminatı verilirse 126-226 Verilen Depozito ve Teminatlar hesabının borçlandırılması, 112 Kamu Kesimi Tahvil Senet ve Bonoları hesabının alacaklandırılması gerekmektedir. (Acar ve Tekşen, 2007:6).

Örnek

Tüm Limited Şirketi 12.08.2006 tarihinde üyesi olduğu XYZ Barter firmasına elinde bulundurduğu 100.000 TL tutarındaki devlet tahvilini teminat olarak vermiştir.

----- 12.08.2006 -----	
126. Verilen Depozito ve Teminatlar	100.000
112.Kamu Kesimi Tahvil Senet ve Bonoları	100.000
Teminat Verilmesi	
-----12.08.2006-----	

Barter aracı kurumuna üyeliği sona eren işletmenin, vermiş olduğu teminatı geri almada yapacağı kayıt, yukarıdaki teminat kaydının tersidir (Tekşen, 2007:10).

3.Barter Sisteminden Mal ve Hizmet Alımı İle İlgili İşlemlerin Muhasebeleştirilmesi

Barter sisteminden mal veya hizmet satın alan firma, söz konusu alışlarını ilgili hesabın borcuna kaydeder. Diğer yandan firmanın almış olduğu mal veya hizmetler, ilk madde ve malzeme olacağı gibi demirbaş, bina, taşıt veya makine de olabilir (Deveci, 2000).

Örnek

Tüm Limited Şirketi 12.08.2006 tarihinde XYZ barter firmasına başvurarak Çetin A.Ş'den 10.000 TL'lik mal almıştır. (KDV %10) (Doğan, 2001:50).

----- 12.08.2006 -----	
153. Ticari Mallar Hsb.	10.000
191.İndirilecek KDV	1.000
320.Satıcılar	11.000
320.01.Barter sistemine Borçlar	
veya 323.Barter Sistemine Borçlar	11.000
Çetin A.Ş.'den Mal Alışı	
-----12.08.2006-----	

Tüm Limited Şirketi üyesi olduğu XYZ barter firmasına ödemesi gereken 1.000 TL komisyonu peşin ödediği takdirde aşağıdaki muhasebe kaydını yapacaktır (Doğan,2001:50).

----- 12.08.2006 -----	
760. Paz.Satış Dağ. Gideri	1.000
191.İndirilecek KDV	100
100.Kasa	1.100
XYZ Barter Şirketine Ödenen Komisyon	
-----12.08.2006-----	

3.3.2.Barter Sistemine Mal veya Hizmet Satan İşletmeler Açısından Muhasebe Kayıtları

Sisteme satış yapan firma bir firmaya satış yapmış olabileceği gibi birden daha fazla sayıdaki sistem üyesi firmalara da satış yapmış olabilir ve satış tutarının değer kaybına uğramaması için bu tutar barter sisteminde kullanılan baz paraya yani döviz cinsine çevrilecektir (Yardımcıoğlu, 2006:123).

Örnek

Tüm Limited Şirketi barter sistemine üye olan ABC firmasına 12.08.2006 tarihinde 2000 TL'lik mal satmış ve %5'lik barter komisyonunu da nakit olarak ödemiştir(KDV %10).

A-Mal Satış Kaydı

----- 12.08.2006 -----	
123.Barter Sisteminden Alacaklar	2.200
600.Yurtiçi Satışlar	2.000
391.Hesaplanan KDV	200
Barter Yoluyla Mal Satışı	
-----12.08.2006-----	

B-Aracı Kuruma Ödenen Komisyon Kaydı (Peşin)

----- 12.08.2006 -----	
760.Pazarlama Satış Dağ.Gid.	60
191.İndirilecek KDV	6
100.Kasa	66
Satış Üzerinden Ödenen Komisyon	
-----12.08.2006-----	

C-Komisyonun Barter Sistemi İle Ödenmesinin Kaydı

----- 12.08.2006 -----	
760.Pazarlama Satış Dağ.Gid.	60
191.İndirilecek KDV	6
320.Satıcılar	66
320.01.Barter sistemine Borçlar	
veya 323.Barter Sistemine Borçlar	66
Komisyon Bedelinin Barter Sistemine Borçlanılarak Ödenmesi	
-----12.08.2006-----	

Konuyla ilgili bazı kaynaklarda satış üzerinden ödenen komisyonlar 653. Komisyon giderleri hesabını kullanmakla birlikte genel eğilimin 760.Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri hesabında gösterildiği yönündedir (Doğan, 2001:49)

2.3.3.Aracı Kurum Kayıtları

Aracı kurumun ana faaliyet konusu barter sisteminin işletilmesidir. Bu nedenle barter firması, barter sisteminde alım ya da satım yapan firmalar tarafından ödenen teminat ve komisyon ücreti, yıllık üyelik bedellerinin tahsil edilmesi, alıcı ve satıcıların cari hesaplarını tutulması gerekir. bu mali işlemlerin muhasebeleştirilmesi aşağıdaki gibidir (Arzova, 2000:9 ; Tekşen, 2007:12).

1.Üyelik Aidatlarının Muhasebeleştirilmesi

Aracı kurumunun üyelerden tahsil ettiği aidatlar konusunda farklı görüşler vardır. Bazı yazarların çalışmalarında aracı kurumun üyelik aidatlarını 600. Yurtiçi Satışlar Hesabında kullanmışken (bkz.Kırılıoğlu, vd,1999) diğer yazarlar ise (Doğan, 2000;

Hatunoğlu, ve Bilginer, 2001) 649 Diğer Olađan Gelir ve Karlar hesabını kullanmışlardır. Barter aracı kurumları temelde üye firmalar arasında aracılık faaliyeti yaptıkları için, sadece alış ve satış işlemleri üzerinden alınan komisyonun yurt içi satışlar hesabında, üyelik aidatının ise 649 Diğer Olađan Gelir ve Karlar hesabında izlenmesi daha geçerli olması beklenir (Doğan, 2001:52).

Örnek

XYZ barter şirketi 12.08.2006 tarihinde Tüm Limited Şirketinden 2.000TL'lik üyelik aidatını tahsil etmiştir.

----- 12.08.2006 -----	
100.Kasa	2.200
649.Diğer Olađan Gelir ve Karlar	2.000
391.Hesaplanan KDV	200
Tahsil edilen yıllık üyelik Aidatının kaydı	
-----12.08.2006-----	

2. Üyelerden Alınan Teminatların Muhasebeleştirilmesi

Aracı kurum üyelerden gerek nakit, gerekse de banka teminat mektubu, devlet tahvili veya hazine bonusu gibi evrakları teminat olarak alabilir.

Örnek

12.08.2006 tarihinde Tüm Limited Şirketi XYZ barter şirketine 100.000 TL'lik hazine bonosunu teminat olarak vermiştir.

----- 12.08.2006 -----	
112.Kamu Kesimi Tahvil Senet ve Bonoları	100.000
326. Alınan Depozito ve Teminatlar	100.000
Tüm Limited Şirketinden Alınan Teminat	
-----12.08.2006-----	

3. Üyelerden Alınan Komisyonların Muhasebeleştirilmesi

Aracı kurum sistemden mal alan veya satan firmalardan tahsil ettiği komisyon ücretlerini muhasebeleştirirken 600.Yurtiçi Satılar hesabını kullanmaktadır.

Örnek

Tüm Limited XYZ barter aracı kurumuna mal alışı nedeniyle 12.08.2006 tarihinde 2.500TL'lik komisyon ödemiştir.(KDV%10)

----- 12.08.2006 -----	
100.Kasa	2.750
600.Yurtiçi Satışlar	2.500
391.Hesaplanan KDV	250
Tüm Limited Şirketinden tahsil edilen komisyon ücreti	
-----12.08.2006-----	

4. Alış-Satış İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi

Barter sisteminde üyelerin birbirleriyle yaptıkları işlemlerde, barter aracı kurumu, iki işletme arasında mal alış veya satış durumunda hem borçlu hem de alacaklı durumdadır. Bu işlemler barter aracı kurumuna gelen barter çekleri aracılığıyla kayda alınır (Tekşen, 2007:14).

Örnek

ABC Limited şirketi 12.08.2006 tarihinde Tüm limited şirketinden 10.000TL'lik mal almıştır. (KDV %10). XYZ barter aracı kurum satış üzerinden %10 komisyonu peşin olarak almıştır.

----- 12.08.2006 -----	
123.Barter Sisteminden Alacaklar	11.000
123.01.Tüm Limited Şirketi	
323.Barter Sistemine Borçlar	11.000
323.01.ABC Limited Şirketi	
Üye firmalar arasındaki alış satış işlemi	
-----12.08.2006-----	

----- 12.08.2006 -----	
100.Kasa	1.100
600.Yurtiçi Satışlar	1.000
391.Hesaplanan KDV	100
Tüm ve ABC Limited Şirketlerinden tahsil edilen komisyon ücreti	
-----12.08.2006-----	

Sonuç

Literatürde yapılan çalışmalar barter sisteminin nakit kullanımını azalttığı için özellikle kriz dönemlerinde firmalar için önemli finansman tekniği olduğuna işaret etmektedir. Söz konusu çalışmalar barter sisteminin önemli bir finansman tekniği olmasının yanı sıra firmalara finansman dışında çok önemli başka avantajlar da sunduğunu ortaya koymaktadır. Gerçekten de barter sistemi gerek firmaların atıl kapasitelerini harekete geçirmesi gerekse de, barter organizasyonuna giren her firma için otomatik olarak bir pazarlama imkanı vermesi nedeniyle firmalara önemli avantajlar sunduğu düşünülebilir. Bu nedenle barter sistemi Türkiye ekonomisinin temel taşı niteliğinde olan KOBİ'ler için çok önemli finansman ve pazarlama imkanı sunduğu söylenebilir. Diğer taraftan barter sisteminin hukuksal yapısı incelendiğinde gerek Borçlar gerekse de Türk Ticaret Kanun'unda eksikliklerin olduğu göze çarpmaktadır. Barter sisteminin firmalara sunmuş olduğu avantajlar göz önünde bulundurarak barter işlemleri için hukuksal alt yapı oluşturulmalıdır. Barter sistemiyle bir diğer sorun barter işlemlerinin muhasebeleştirilmesiyle ilgili tek düzen hesap planında gerekli açıklamaların olmayışdır. Barter sisteminin yaygınlaştırılması ve bartera konu olan işlemlerin sağlıklı bir şekilde kayıt altında alınabilmesi amacıyla ilgili taraflar (Maliye Bakanlığı, Türomob) konuyla ilgili düzenlemeler yapmalıdır.

KAYNAKÇA

- Acar, D. ve Ö.Tekşen (2007) “Barter Sisteminin Muhasebe Uygulamaları Açısından İncelenmesi” Süleyman Demirel Üniversitesi, İ.İ.B.F Dergisi, Yıl:2007, C.12.
http://www.anadolubarter.com.tr/barter_sistemi/sorularla_barter/#barterin_faydalari_nel_erdır
- Arslan, M. ve F.Aykutlu (1999) “Barter Uygulaması” Turmob Yayınları-97,Ankara
- Arzova, B. (2000) “Barter İşlemleri ve Muhasebeleştirilmesi”, Mali Çözüm, İSMMMÖ Yayın Organı, Yıl:11, Sayı:54 Ocak-Şubat-Mart
- Çımat, A. ve M.Avcı (2002) “Türkiye’de Barter Sisteminin Hukuki Dayanağı ve Muhasebeleştirilmesi”,
www.archive.ismmmo.org.tr/.../24%2060%20ALI%20_CIMAT%20%20MEHMET%20AVCI.doc (25.07.2006)
- Doğan, Z. (2001) “Yeni Bir Finansman Tekniği Olarak Barter ve Muhasebeleştirilmesi”, Muhasebe ve Denetime Bakış, Yıl:1, S.3, Ocak 2001
- Dorcpalam, D. (2007) “ Yeni Bir Finansman Aracı Olarak Barter (takas) Sistemi ve Muhasebeleştirilmesi “ Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi, SBE.,İzmir
- Erkan, M. (2000) “Yeni Bir Finansman Aracı:Barter” Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:2000, Sayı:221, Eylül
- Kırlioğlu, H., A. Akaytay ve A. Bağdat, “Bir Alternatif Finansman Modeli”
<http://www.qafqaz.edu.az/journal/ALI%20AKAYTAY-AYDIN%20DAGDAT-HILMI%20KIRLIOGLU.pdf> (10.02.2006)
- Şenol, A. (1999) “Barter Sisteminin İşleyişi: Uygulama ve Muhasebesi” Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi, SBE.,Sakarya
- Tan, M. (2004) “Barter Sistemi ve Sistemin Vergi Kanunları Karşısındaki Durumu”
http://web.kobiline.com/docs/AATax/article/barter_sist.doc
- Tekşen, Ö. (2006) “Barter İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi ve Vergilendirilmesinin Yeni Finansal Tekniklerle Karşılaştırılarak İncelenmesi: Bir Araştırma” Doktora Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi, SBE., Isparta
- Yardımoğlu, M. (2006) “ Bir Finansal Tekniğin Muhasebe Disiplini Yönünden İncelenmesi: Barter” Selçuk Üniversitesi, Karaman İ.İ.B.F.Dergisi, Sayı:10.