

**T.C.
İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANA BİLİM DALI
MUHASEBE BİLİM DALI**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

**BARTER UYGULAMALARI VE
MUHASEBELEŞME SÜREÇLERİ**

**FATİH YILMAZ
2501100777**

**TEZ DANIŞMANI
PROF.DR. MİRAC SEMA ÜLKER**

İSTANBUL, 2018



T.C.
İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ



YÜKSEK LİSANS
TEZ ONAYI

ÖĞRENCİNİN;

Adı ve Soyadı : FATİH YILMAZ Numarası : 2501100777
Anabilim Dalı /
Anasanat Dalı / Programı : MUHASEBE Danışmanı : PROF.DR.MİRAÇ SEMA ÜLKER
Tez Savunma Tarihi : 24.12.2018 Saati : 12.00
Tez Başlığı
: BARTER UYGULAMALARI VE MUHASEBELEŞME SÜREÇLERİ.

TEZ SAVUNMA SINAVI, İÜ Lisansüstü Eğitim-Öğretim Yönetmeliği'nin 36. Maddesi uyarınca yapılmış,
sorulan sorulara alınan cevaplar sonunda adayın tezinin KABULÜNE OYBİRLİĞİ / ~~OYÇOKLUĞUYLA~~ karar verilmiştir.

JÜRİ ÜYESİ	İMZA	KANAATI (KABUL / RED / DÜZELTME)
PROF.DR.MİRAÇ SEMA ÜLKER		KABUL
PROF.DR.HANİFİ AYBOĞA		KABUL
DOÇ.DR.AYÇA ZEYNEP SÜER		KABUL

YEDEK JÜRİ ÜYESİ	İMZA	KANAATI (KABUL / RED / DÜZELTME)
PROF.DR.MEHMET ÖZKAN		
DOÇ.DR.NERGİS NALAN YAKAR		

ÖZ

BARTER UYGULAMALARI VE MUHASEBELEŞME SÜREÇLERİ

Fatih YILMAZ

Bu tez çalışmasının amacı, dünyada ve ülkemizde adı sıkça duyulmaya başlanan barter sistemini tanımak, muhasebe uygulamaları açısından irdelemek ve sektörel uygulamaları örnekler üzerinden irdeleyerek sistemin olası iyileşme noktalarını ortaya koymak olacaktır.

Çalışmada barter sistemi bilinen tüm boyutları ile ele alınmış, çeşitli örnekler ile iş dünyası uygulamaları da ortaya konmaya çalışılmıştır. Çalışmanın son bölümünde barter sistemini uygulamakta olan bir havayolu işletmesinin barter uygulamaları gerçek örnekler üzerinden belgeleri ile ortaya konmuş ve uygulamalar sistemin çeşitli boyutları açısından irdelenmiştir.

Çalışmanın sonuç ve öneriler kısmında, barter sisteminin iyileşmesine ve yaygınlaşmasına dönük olarak kamu ve iş dünyasının yapması gereken çalışmalar ve çeşitli öneriler ortaya konmuştur.

Anahtar Kelimeler: Barter, takas, muhasebe.

ABSTRACT

BARTER APPLICATIONS AND ACCOUNTING PROCESSES

Fatih YILMAZ

The purpose of this thesis is to recognize the barter system which has been widely heard in the world and in our country, to examine from the perspective of accounting applications and to examine the sectoral applications through examples and to reveal the possible improvement points of the system.

In the study, the barter system was dealt with all known dimensions and various examples and business world practices were tried to be revealed. In the last part of the study, the barter applications of an airline company operating a barter system have been documented through real examples and the applications have been examined in terms of various dimensions of the system.

In the results and recommendations of this study, the actions and various recommendations to be taken by the public and business world have been put forward for the improvement and expansion of the barter system.

Keywords: Barter, clearing, accounting.

ÖNSÖZ

Gelişen teknolojik altyapı ve bilgiye erişimde ortadan kalkan sınırlar beraberinde dünya ticaretinin çeşitli boyutlar kazanmaya başlaması, ticaret hacminin artışına ciddi ölçüde ivme kazandırmış, artan ivme de ticaret hacminin döndürülmesi için işletmeler açısından gerekli finansal kaynak arayışını artırmıştır. Bir yandan finansal sistem ve ödeme araçları çeşitlenirken, en temel ödeme aracı olan paranın maliyeti de sorgulanmaya başlanmıştır.

Barter şeklinde ticaret, şirketlerin müşteri ve tedarikçileri arasında ikili yapıda öteden beri uygulanmakta iken barter'in modern anlamda bir organizasyona dönüşmesi, barter organizasyonları şeklinde yapıların faaliyetlerinin başlaması 1930' lu yıllarda Amerika' da baş gösteren ekonomik buhrana dayanmaktadır. Ekonomik buhran ile ortaya çıkan nakit darboğazı, firmaları çeşitli barter kulüpleri aracılığı ile mallarını takas etmeye itmiş, öteden beri toplumlar arasında uygulanmakta olan trampanın boyut kazanmış ve kurumsallaşmış hali olan barter sistemi dikkatleri üzerine çekmeye başlamıştır. Geline noktada dünyanın birçok gelişmiş ve gelişmekte olan ülkesinde barter organizasyonları faaliyet icra etmektedirler. Dünyada faaliyet gösteren işletmelerin birçoğu gerek ikili şekilde, gerekse barter organizasyonları aracılığı ile bir kısım ticaretini barter şeklinde yapmaktadır.

Barter şeklinde ticaretin çeşitli türleri olduğu gibi özellikle kurumsallaşmış barter yapılarının çeşitli enstrümanları mevcuttur. Bu enstrümanlar bir yandan işin sistematik bir şekilde yapılmasını sağlarken öte yandan sürecin ilerlemesinde aktif rol oynamaktadırlar.

Kuşkusuz işletmelere çok sayıda yarar sağlamasına karşın, barter kimi açılardan eleştirilere de maruz kalmaktadır. Avantajlarının yanında bazı dezavantajlı olduğu noktalar da mevcuttur.

Ticaret ve vergi hukuku açısından atılacak bazı adımlar barter Şeklinde ticareti hem daha güvenilir kılacak hem de yaygınlaşmasına ciddi lde katkı sağlayacaktır. Halihazırda kemizde bu anlamda gerekli adımların atılmayıŐı barter' in yaygınlaŐmasında en önemli engel olarak göze çarpmaktadır.

Barter işlemlerinin muhasebe uygulamaları açısından ele alınması ise mevcut muhasebe tek düzen hesap planı üzerinden yapılan çıkarımlar ile mümkün olmaktadır. Ancak bu alanda henüz yayınlanmış düzenleyici mevzuat bulunmamaktadır.

ÇalıŐmamda emeği geçen hocam Sayın Prof.Dr. Miraç Sema ÜLKER'e teŐekkürlerimi sunarım.

Fatih YILMAZ
İstanbul, Kasım 2018.

İÇİNDEKİLER

ÖZ	ii
ABSTRACT	iii
ÖNSÖZ	iv
İÇİNDEKİLER	vi
TABLolar LİSTESİ	ix
ŞEKİLLER LİSTESİ	x
KISALTMALAR LİSTESİ	xi
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

BARTER'İN TANIMI, TARİHÇESİ VE BARTER SİSTEMİNİN İŞLEYİŞİ

1.1. Barter' in Tanımı ve Tarihsel Gelişimi	3
1.1.1. Barter' in Tanımı	3
1.1.2. Barter' in Tarihsel Gelişimi	6
1.1.3. Dünyada Barter	9
1.1.3.1. Amerika' da Barter	10
1.1.3.2. Avrupa' da Barter	12
1.1.3.3. Japonya' da Barter	13
1.1.3.4. Dünya Barter Birliği (IRTA)	13
1.1.3.5. Türkiye' de Barter	15
1.2. Barter' in Türleri	16
1.2.1. Ödeme Oranlarına Göre Barter Türleri	16
1.2.1.1. Yüzde Yüz Barter	16
1.2.1.2. Kısmi Barter	16
1.2.2. Gerçekleştirilen İşlem Tiplerine Göre Barter Türleri	17
1.2.2.1. Perakende Barter (Barter Exchange)	17
1.2.2.2. Toptan Barter	17
1.2.2.3. Uluslararası Barter	18
1.2.3. İşleyiş Tarzına Göre Barter Çeşitleri	22
1.2.3.1. Bilateral Yapılarda Barter	22

1.2.3.2.	Multiteral Yapıda Barter	23
1.3.	Barter Sistemi ve İşleyişi	25
1.3.1.	Barter Sisteminin Temel Kavramları	25
1.3.2.	Barter Sisteminin Tarafları	28
1.3.2.1.	Barter Firması	28
1.3.2.2.	Barter Sistemi Üyesi	29
1.3.3.	Sistemin İşleyişi	30
1.3.4.	Barter İşlemlerinin Gerçekleştirilmesine İlişkin Örnek İş Akışları	38
1.3.5.	Barter Sisteminin Faydaları ve Sakıncaları	40
1.3.5.1.	Barter Sisteminin Faydaları	40
1.3.5.2.	Barter Sisteminin Sakıncaları	47

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRKİYE' DE BARTER, HUKUKİ VE VERGİSEL AÇIDAN İNCELEME VE BARTER İŞLEMLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

2.1.	Türkiye' de Barter ve Sektörel Açından İncelenmesi	51
2.1.1.	Türkiye' de Barter ve Tarihsel Gelişimi	51
2.1.2.	Türkiye' de Barter' in Uygulandığı Başlıca Sektörler	53
2.1.2.1.	Taahhüt ve Yapı Sektöründe Barter' in Kullanımı	55
2.1.2.2.	Turizm Sektöründe Barter' in Kullanımı	55
2.2.	Barter Sisteminin Hukuki ve Vergisel Açından Değerlendirilmesi	58
2.2.1.	Barter Sisteminin Hukuki Açından Değerlendirilmesi	58
2.2.1.1.	Borçlar Kanunu Açısından Değerlendirilmesi	58
2.2.1.2.	Türk Ticaret Kanunu Açısından Değerlendirilmesi	60
2.2.2.	Barter Sisteminin Vergisel Açından Değerlendirilmesi	60
2.2.2.1.	Gelir Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirilmesi	61
2.2.2.2.	Kurumlar Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirilmesi	62
2.2.2.3.	Katma Değer Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirilmesi	63
2.2.2.4.	Damga Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirilmesi	65
2.2.2.5.	Vergi Usul Kanunu Açısından Değerlendirilmesi	66
2.2.2.6.	Gümrük Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirilmesi	67
2.3.	Barter İşlemlerinin Muhasebeleşme Süreçleri	68
2.3.1.	Hesap Planı ve Barter İşlemleri İçin Kullanılan Hesaplar	68
2.3.2.	Barter İşletmesinin İşlemlerine İlişkin Muhasebe Kayıtları	70

2.3.3. Barter Sisteminden Mal/Hizmet Satın Alan İşletmelerin İşlemlerine İlişkin Muhasebe Kayıtları	74
2.3.4. Barter Sistemine Mal/Hizmet Satan İşletmelerin İşlemlerine İlişkin Muhasebe Kayıtları	78

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

BİR HAVAYOLU İŞLETMESİNİN BİR KONAKLAMA İŞLETMESİ İLE YAPTIĞI BARTER SÖZLEŞMESİ VE BAĞLI İŞLEMLERİN İNCELENMESİ

3.1. Örnek Uygulama Çalışması - Özel Bir Havayolu İşletmesinin Bir Konaklama İşletmesi ile Yaptığı Barter İşlemlerinin Muhasebe Açısından İncelenmesi	85
3.2. Sözleşme	85
3.3. Fatura&Biletler ve Muhasebe Kayıtları	89
3.4. Gerçekleştirilen İşlemlerin ve Muhasebe Kayıtlarının İrdelenmesi	102
SONUÇ VE ÖNERİLER	104
KAYNAKÇA	108

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: 2008 Yılı İtibariyle Türkiye'deki Mevcut Offset Durumu	20
Tablo 2: 2015 Yılı İrta Sektör Bazlı Barter Dağılım Verileri	21
Tablo 3: Turizm Sektöründe Barter Kapsamında İşlem Yapılan Tedarik Kalemleri..	57



ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1: Harper's Weekly'den bir 1874 gazete fotoğrafı, takas yapan bir adam, yıllık gazete aboneliği karşılığında tavuklarını öneriyor.	6
Şekil 2 : Kızılderililer ile takas eden beyaz tüccarlar	7
Şekil 3 : İskandinav ve Rus tüccarları mallarını takas ediyorlar. Olaus Magnus, 1555	8
Şekil 4 : IRTA' nın Logosu.....	15
Şekil 5 : Örnek Barter Anlaşması.	23
Şekil 6 : Multiteral Yapıda Barter İşlemleri Döngüsü.....	24
Şekil 7 : Barter Çeki	26
Şekil 8 : Barter Sisteminde Gerçekleşen Çapraz İşlemlere Bir Örnek.....	38
Şekil 9 : Havayolu işletmesinin konaklama işletmesi ile karşılıklı düzenlediği barter sözleşmesi.....	86
Şekil 10 : Konaklama işletmesinin barter sözleşmesi kapsamında, havayolu işletmesine verdiği hizmet karşılığı düzenlediği fatura	91
Şekil 11 : Havayolu işletmesinin konaklama işletmesine verdiği uçuş hizmeti karşılığında düzenlediği 1. uçuş bileti	93
Şekil 12 : Havayolu işletmesinin konaklama işletmesine verdiği uçuş hizmeti karşılığında düzenlediği 2. uçuş bileti	96
Şekil 13 : Havayolu işletmesinin konaklama işletmesine verdiği uçuş hizmeti karşılığında düzenlediği 3. uçuş bileti	99

KISALTMALAR LİSTESİ

ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
a.e.	: Aynı eser
a.g.e.	: Adı geçen eser
DVK	: Damga Vergisi Kanunu
EUR	: Avrupa Birliği avro para birimi
GVK	: Gelir Vergisi Kanunu
IRTA	: International Reciprocal Trade Association-Dünya Barter Birliği Organizasyonu
KDV	: Katma Değer Vergisi
KOBİ	: Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler
md.	: Madde
s.	: Sayfa
SSCB	: Sovyet Sosyalist Cumhuriyetler Birliği
TL	: Türk Lirası
TCMB	: Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası
TRY	: Türk Lirası para birimi
USD	: United States Dollar-Amerikan Doları
vb.	: Ve benzeri
Vs.	: Vesaire.
COMECON	: Council for Mutual Economic Assistance - Karşılıklı Ekonomik Yardımlaşma Konseyi
NYSE	: The New York Stock Exchange - New York Borsası

GİRİŞ

Uygarlığın ilk dönemlerinden itibaren var olan karşılıklı mal değişimi yani trampanın temel çıkış noktası, çeşitli ihtiyaçları olan insanoğlunun tüm ihtiyaçlarını tek başına karşılayabilecek gücü ve enerjisinin olmayışı, buna mukabil çok çeşitli ihtiyaçlarının var oluşu gerçeğine dayanmaktadır. Tarihin eski zamanlarında insan, tek başına üretip üstesinden gelemediği çeşitli ihtiyaçlarını, kendisinde mevcut ama başkasında olmayan mallar ile değiş tokuş yaparak gidermiştir. Sonraki dönemlerde tarım ve sanayi alanında yaşanan gelişmeler yeni ihtiyaçları ve yeni ürünleri beraberinde getirmiştir.

Çeşitlenen mal ve hizmetlere sahip olma ihtiyacı, bunların ortak bir dil ile ifadesi olan değişim aracı parayı ortaya çıkartmış, zamanla değişim aracı olmaktan değer aracı olmaya evrilen para da beraberinde sahip olma maliyetini ortaya çıkartmıştır. 1900' lü yılların başında baş gösteren ekonomik sıkışıklık, sonrasında 1929 yılında ekonomik buhranı getirmiş, paranın varlığı sorgulanır hale gelmiş ve neticesinde insanlar ihtiyaçlarını para kullanmaksızın giderme yollarını aramışlardır. O günlere kadar işletmeler ve insanlar arasında ikili anlamda uygulanmakta olan takas, modern organizasyonlara dönüşerek barter halini almaya başlamış, sonrasında dünya genelinde de kabul görerek yaygınlaşmıştır.

Kurumsal bir yapıya dönüşen barter dünyada taban bulduktan sonra çeşitli birlikler ve organizasyonlar ile büyümüş ve beraberinde süreçleri, kuralları oluşmuş, kısmen standardize edilmiştir.

Çalışmanın ilk bölümünde barter'in tanımı ve tarihsel gelişimine çeşitli kaynaklardan yararlanılarak geniş bir perspektifle ışık tutulmuş, dünyada ve ülkemizdeki gelişimi ayrı ayrı ele alınmıştır. Ödeme oranları ve gerçekleştirilen işlem tiplerine göre barter çeşitleri de bu bölümde incelenmiş, alt başlıkları detaylandırılarak anlatılmıştır. Sistemin teknik olarak ele alınışı, temel kavramlarının detaylandırılması, işleyiş sürecinin

örnekler beraberinde adım adım anlatılması ve çeşitli açılardan sistemin avantaj ve dezavantajları da bu bölümün konusunu oluşturmaktadır.

İkinci bölümde hukuki açıdan ve vergi mevzuatı açısından barter işlemleri ele alınmış, var olan mevzuat boşluklarına değinilmiştir. Barter işlemlerinin muhasebeleşme süreçleri, çeşitli bakış açıları ve muhasebe tekdüzen hesap planı uygulamalarına detaylı olarak değinilmiş, barter organizasyonlarına üye olan işletmelerin yaptıkları işlemler muhasebe boyutları ile incelenmiş, barter organizasyonu, satıcı firma ve alıcı firma açısından ayrı olmak üzere muhasebe kayıtları örnekler ışığında izah edilmiştir.

Son bölümde bir havayolu işletmesinin bir konaklama işletmesi ile yaptığı barter sözleşmesi ve bağlı muhasebe işlemleri incelenmiştir. Firmanın imzaladığı barter sözleşmesi, fatura ve diğer belgeler, buraya kadar anlatılan bölüm başlıkları açısından irdelenmiş ve son olarak da barter kapsamında yaptığı işlemler detaylı muhasebe kayıtları ortaya konarak incelenmiştir.

Sonuç ve öneriler bölümünde barter sisteminin yaygınlaşması ve daha iyi bir noktaya gelmesi için kamu sektörü ve özel sektör olarak kurumların atması gereken adımlar ortaya konmuş ve bu noktada öneriler sıralanmıştır.

BİRİNCİ BÖLÜM

BARTER'IN TANIMI, TARİHÇESİ VE BARTER SİSTEMİNİN İŞLEYİŞİ

1.1. Barter' in Tanımı ve Tarihsel Gelişimi

1.1.1. Barter' in Tanımı

İngiliz&Fransız kökenli¹ bir kelime olan barter, arada para kullanılmaksızın mal ve hizmetlerin karşılıklı değişimini ifade etmektedir. Barter kelimesinin Türkçedeki en yakın karşılıkları takas ve trampadır. Takas TDK sözlüğünde²; isim olarak “değişim”, ticaret olarak da karşılıklı iki ülke arasında yapılan ticaretin mal cinsinden ödenmesi şeklinde, trampa ise yalnızca “değişim” şeklinde tanımlanmıştır.

Kökeni İngilizce olan “barter”, öncelikli olarak iki muhatabın arasında düzenlenmiş ve arada para vb. araç kullanımı olmaksızın bir mal ya da hizmetin diğer bir mal ya da hizmet karşılığında mülkiyet değiştirmesini düzenleyen anlaşmadır.³

George Dalton'un “Journal of Economic Issues” isimli eserindeki araştırmaya göre İngilizce'de barter'in iki ayrı anlamı mevcuttur. İlki arada para kullanmaksızın pazarın değiş tokuşu (her türlü pazar değişimi), ikincisi ise yine para kullanmaksızın herhangi karşılıklı iki şeyin değiş tokuşu (hediye verme, tören anlamında değiş tokuşlar) dur. Buradaki tanım farklılığını engellemek için barter'ı para kullanmaksızın ürün veya hizmet değiş tokuşu olarak tanımlamak gerekir.⁴

¹ (Çevrimiçi) <http://www.dictionary.com/browse/barter>, Erişim: 31.03.2017.

² (Çevrimiçi) http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_gts&arama=gts&guid=TDK.GTS.58b58875d885e0.31508318, Erişim: 31.03.2017.

³ Celal GÜRSOY, “**Barter El Kitabı**”, 2. Baskı, İstanbul, Göksu Matbaacılık, 1998, s.3.

⁴ Ömer TEKŞEN, **Barter İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi ve Vergilendirilmesinin Yeni Finansal Tekniklerle Karşılaştırılarak İncelenmesi**, Doktora Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İktisadi Araştırmalar Vakfı, İstanbul, 2006, s. 21.

Takas ve barter her ne kadar birbirlerinin ikamesi olarak kullanılsa da esasında anlam ve içerik olarak farklılık arz etmektedirler. Takas yıllardan beri var olan iki taraflı değiş tokuşu ifade etmekte olup, gerçekleşmesi için iki tarafın karşılıklı mallara ihtiyacının olması ve bu malların da eş değerlerde olması gerekmektedir. Barter ise bu kadar yalın değildir. Barter sisteminde takasta mevcut olan iki taraflılığın beraberinde ve ötesinde, çokça işletme ve çok sayıda mal veya hizmet türü bulunabilmekte, bu işletme ve mal/hizmetler bir sistem içerisinde çok taraflı değişime konu olabilmektedirler.

Esasında barter, bilinen klasik takas boyutundan öte, geniş bir sistemi ifade etmektedir. Barter yoluyla, sisteme üye olan işletmelerin ihtiyacı olan mal ve hizmetler, para ödemesine konu olmaksızın ve nakit akış olumsuz anlamda etkilemeksizin temin edilebilmekte, işletmelerin atıl kapasiteleri de bir tahsilat yapılmasızın değerlendirilmiş olmaktadır. Dünyadaki uygulamalar incelendiğinde, sistemin işletmelere sunduğu çok sayıda avantaj kolaylıkla görülebilecektir.⁵

Barter, alıcı ve satıcıların var olan ekonomik koşullarda en optimal pazarı bularak ticaretlerini bu pazar içinde yapmalarını temin eden, belirli nitelikteki kurum veya şahısların yararlanabildiği veya üye olabildiği bir ticaret kulübüdür.⁶

Barter' ı sistem olarak incelediğimizde; yalnızca sisteme üye olan şahıs veya şirketlerin birbirleriyle ticaret yapabildiği, ticarete konu işlemlerin karşılığının yine üretilen mal veya hizmetler ile ödendiğini görmek mümkün olacaktır.⁷

Çokça üyeyi barındırmasının yanında barter, üyelerine çeşitli kural ve kriterler koyan, üyelerinin karşılıklı işlemlerine düzenlemeler getiren ve üyelerinin karşılıklı sorumluluklarını ve haklarını belirleyen çok boyutlu bir sistemdir.⁸

Uluslararası ticarete barter 'mal takası' anlamını ifade etmektedir. Ancak bu sahada takas yapanların sayısı yüzlerle hatta binlerle ifade edilmektedir. Sistemde takas

⁵ Mehmet Oğuzhan ÖZKOÇAK, "**Barter Sisteminin Eskişehir' de Kullanılmamasının Nedenleri: Eskişehir Organize Sanayi Bölgesi' nde Bir Araştırma**" Yüksek Lisans Tezi, s.4.

⁶ S.Burak ARZOVA, "**Barter İşlemleri**", Türkmen Kitabevi, İstanbul 2000, s.1.

⁷ M. Sırrı ŞİMŞEK, "**Parasız Ticaret Barter**", Kapital Medya A.Ş. , İstanbul, 2004, s.28.

⁸ S.Burak ARZOVA, a.g.e., s.1.

yapanlar oyuncu olarak ifade edilmekte, barter ise bu oyuncuların birbirleriyle en uygun olanlarını buluşturmaktadır.⁹

Barter sisteminde hiç para yok denilemez, bu sistem de parayı kullanmaktadır. Fakat barter'da paranın fonksiyonu değer muhafaza değil (store of value), muhasebesel hesap aracı (unit of account) şeklinde işlev görmektedir.¹⁰

Barter sistemini tarafları açısından ele aldığımızda iki veya daha fazla tarafın olabileceğini ifade edebiliriz. Sadece karşılıklı iki tarafın bulunduğu sistemler iki taraflı (bilateral), ikiden fazla tarafın var olduğu sistemler ise çok taraflı (multilateral) barter olarak tanımlanmaktadır. İki taraflı gerçekleşen işlemlerde genel itibarıyla tarafların ihtiyacı olan ve karşılığında sunduğu mal ve hizmetlerin nitelik, fiyat, kalite, miktar gibi açılardan tam olarak örtüşmemesi sebebiyle, çok taraflı multilateral barter sisteminin gerekliliği doğmuştur.¹¹

⁹ S.Burak ARZOVA, a.g.e., s.2.

¹⁰ Acar, D. ve Ö.Tekşen (2007) "Barter Sisteminin Muhasebe Uygulamaları Açısından İncelenmesi" Süleyman Demirel Üniversitesi, **İ.İ.B.F Dergisi**, Yıl:2007, C.12, s.2.

¹¹ Mahmut YARDIMCIOĞLU, "Bir Finansal Tekniğin Muhasebe Disiplini Yönünden İncelenmesi: Barter" Selçuk Üniversitesi, **Karaman İ.İ.B.F.Dergisi**, Sayı:10, 2006, s.116.

Şekil 1: Harper's Weekly'den bir 1874 gazete fotoğrafı, takas yapan bir adam, yıllık gazete aboneliği karşılığında tavuklarını öneriyor.

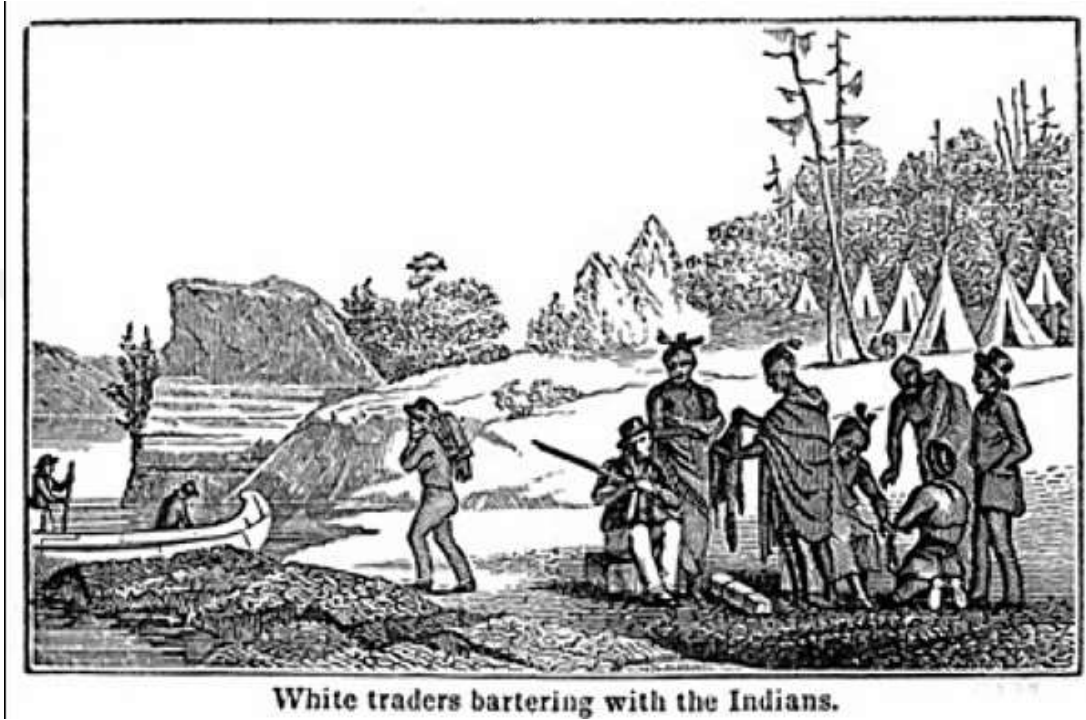


Kaynak: (Çevrimiçi) <https://www.barternewsweekly.com/2010/05/ancient-barter-problems-modern-barter-solutions/>, Erişim: 01.04.2017.

1.1.2. Barter' in Tarihsel Gelişimi

Barter'in tarihi insanlık tarihi ile eşdeğerdir. Temel ihtiyaçlarını karşılamaya başlayan insanoğlu zamanla ticaret kavramı ile tanışmış ve para bulunana kadar da çeşitli ihtiyaçlarını takas yoluyla karşılama yoluna gitmiştir. İhtiyaçları artan ve çeşitlenen insanoğlu, daha sonraları değerli taş ve madenleri kullanmış, paranın icadı ile birlikte de varlıkların değeri, ortak birim olan para cinsinden ifade edilmeye başlanmış, takas yavaş yavaş uygulamadan kalkmıştır.

Şekil 2: Kızılderililer ile takas eden beyaz tüccarlar



Kaynak: (Çevrimiçi) <https://www.timetoast.com/timelines/chokeee-indians-f3b164f5-5dd7-410f-aeb7-4ace13daadaf>, Erişim: 01.04.2017.

Tarihte bilinen barter işlemlerinin ilk olarak MÖ 9000-6000 yıllarına dayandığı değerlendirilmekte olup barter'a konu ürünler hayvan ve tarımsal ürün değişimleridir.¹²

¹² (Çevrimiçi) <http://www.bogazicibarter.com.tr/barter-sisteminin-tarihsel-gelisimi-yazisi-p5334.html>, Erişim: 31.03.2017.

Şekil 3: İskandinav ve Rus tüccarları mallarını takas ediyorlar. Olaus Magnus, 1555



Kaynak: (Çevrimiçi) <https://mises.org/library/barter-prehistoric-times>, Erişim: 01.04.2017.

Bilinen tarihimiz en eski ticaret şekli olan takasta, mal ve hizmetler arada para kullanılmaksızın değişime konu olmaktadır. İlerleyen dönemlerde paranın bulunmasıyla beraber söz konusu değişimler, bilateral (iki taraflı) mal takasından, multilateral (çok taraflı) mal takasına dönüşmüştür.¹³ 1930'lu yıllara kadar süregelen doğrudan ve dolaylı mal takası ve ticarete, neredeyse tüm dünyayı etkisi altına alan büyük buhran döneminde dolar likitide ve altın rezervi sıkıntısı yaşandığından büyük sorunlar meydana gelmiştir. Barter uygulamaları buhran döneminde tekrardan önem ve boyut kazanmaya ve bir finans aracı olarak işlem görmeye başlamıştır.¹⁴

Takasın tekrardan yoğun bir şekilde gündeme gelmesi ve bir sistem olarak barter adı altında ortaya çıkması ise uzunca bir zaman almıştır. Birinci Dünya Savaşı sonrası, değişim aracının “para” olduğu ekonomik düzen, bir dizi yaşanan gelişmeyle beraber

¹³ Zeynep HATUNOĞLU - Mesut BİLGİNER, “Vergi ve Muhasebe Uygulamaları Açısından Barter”, **Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, 2003, Cilt: 12, Sayı: 12, s.70.

¹⁴ Ömer TEKŞEN, “**Barter İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi ve Vergilendirilmesinin Yeni Finansal Tekniklerle Karşılaştırılarak İncelenmesi: Bir Araştırma**” Doktora Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi, SBE., Isparta, 2006, s,12.

ciddi ölçüde sıkıntıya girmiştir. Dünya genelinde oldukça ciddi bir ödeme probleminin kol gezdiği dönemde, ekonomik anlamda dünyayı yönlendiren güç ABD'dir. Kayda değer ölçekte birikmiş altının nispeten yüksek seviyede toprak ve gayrimenkul ve toprak alımına yöneldiği ABD'de fiyatlarda spekülasyon artışları yaşanmıştır. Nihayete eren spekülasyonlar neticesi gayrimenkul ve toprağın fiyatı düşmüş, bu sefer sermaye New York Borsasına yönelmiştir. Aynı spekülasyon yükselişi borsada yaşanmış, aşırı yükselen hisse senedi fiyatları karşısında Amerika Federal Rezerv Bankası 1929 yılı yaz aylarında faiz oranlarını büyük oranda artırmıştır. Yüksek seviyedeki hisse senedi fiyatları, yatırımcıların kâr realizasyonları sonucu olarak New York Borsasında çöküşe sebebiyet vermiş, bu durumu da banka çöküşleri izlemiştir.¹⁵ Neticesinde de 1944' lü yıllara kadar süren ve "Buhran Dönemi" olarak isimlendirilen büyük kriz meydana gelmiştir.

Dünyada ekonomik buhran yıllarında, ellerinde talep fazlası ürünler olmasından ötürü ciddi stok biriken işletmeler, ciddi ekonomik sıkıntılarla baş başa kalmışlardır. İşte bu dönemlerde krizi aşmak için mal takası gündeme gelmiş, bugün bildiğimiz anlamdaki barter organizasyonunun temelleri atılmıştır.¹⁶ Nakit para döngüsünün dar boğaza girmesi ile beraber alternatif finansal kaynak arayışları artmış, dolayısıyla barter'in modern bir finansal enstrüman olarak ortaya çıkışına gereken ortam ve zemin oluşmuş, modern anlamdaki barter uygulamaları 1930'lu yıllarda boy göstermeye başlamıştır.¹⁷

1.1.3. Dünyada Barter

Dünya istatistiklerine bakıldığında ticari firmaların 1/3'ü kati surette takas sistemini kullanmaktadır. Bu sayılara net bir şekilde erişebilmesi için her firma sahibiyle bire bir konuşulması ve sistemin o firmaya nasıl bir fayda sağlayacağını beraberce irdelenmesi gerekmektedir.¹⁸

¹⁵ Gülten KAZGAN, "Türkiye Ekonomisinde Krizler 1929-2001: "ekonomi politik" açıdan bir irdeleme" İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları-109, İstanbul, 2005, s.44

¹⁶ M.Vefa TOROSLU, "Barter İşlemleri ve Muhasebesi", Adalet Yayınevi, Ankara, 2010, s.66.

¹⁷ Azzem ÖZKAN, "Barter İşlemleri ve Muhasebe Uygulamaları", Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Sayı: 18, 2002.

¹⁸ (Çevrimiçi) <https://celalgursoy.com/2011/03/16/21-yuzyida-bartir/>, Erişim 08.04.2017.

Önemli Global Barter İstatistikleri;¹⁹

- Dünyada 500.000'den fazla kurumsal ticaret değişimi üyesi vardır
- New York Borsası (NYSE)'nda işlem gören şirketlerin % 65'i barter yapmaktadır.
- Barter, dünyanın toplam ticaretinin % 30'unu oluşturmaktadır. (ABD Ticaret Bakanlığı)

1.1.3.1. Amerika' da Barter

Barter, bugünkü anlamda bir sistem olarak ilk defa, 1929 ekonomik buhranını tüketimi artırma yoluyla aşmaya çalışan ABD'de doğmuştur. Bu sıkıntılı dönemlerde, tüketimi artırma, ticari hacimdeki daralma ve nakit darboğazını aşmaya yönelik çözüm arayışlarında barter dikkat çeken bir finansal yöntem olmuştur. Sistemli olarak barter'in ilk uygulayıcısı ABD olduğundan günümüzde de sistemin en başarılı uygulandığı ülke ABD olarak göze çarpmaktadır. Ülkenin çeşitli eyaletlerinde kurulu barter kulüpleri, eyalet olarak ürettikleri mal ve hizmetleri diğer eyaletler ile takasa başlamışlardır. Bu yönüyle sistem büyük Amerikan firmalarının da dikkatini çekmiş, firmalar kendi bünyelerinde oluşturdukları barter organizasyonlarıyla ihtiyaçlarını para kullanmaksızın temine başlamışlardır. Amoco, Goodyear, General Motors, Levi's, bu firmaların bazılarıdır.²⁰ Bu büyük firmaların tedarikçileri olan yaklaşık 150.000 firma ile yıllık yaklaşık 100 milyar dolar seviyesinde barter şeklinde ticari işlem yaptıkları kaydedilmektedir.²¹

ABD'de 350 civarı barter organizasyonunun olduğu, yaklaşık 300.000 firmanın da bu sistemi kullandığı bilinmektedir. Bu firmaların yıllık barter işlem hacminin 400 milyar dolar olduğu tahmin edilmektedir. ABD piyasasında ilk bakışta göze çarpan barter firmaları olarak Barter Systems, Susiness Exchange, Itex, Enterprisses International,

¹⁹ (Çevrimiçi) <https://www.barternnewsweekly.com/the-low-down-on-the-barter-industry/>, Erişim: 08.04.2017.

²⁰ Mahmut YARDIMCIOĞLU, (2006) "Bir Finansal Tekniğin Muhasebe Disiplini Yönünden İncelenmesi: Barter" Selçuk Üniversitesi, **Karaman İ.İ.B.F.Dergisi**, Sayı:10., s.116.

²¹ Celal GÜRSOY, "**Barter El Kitabı- Dünyada ve Türkiye'de Barter Takas Ticareti**", İstanbul, 1998, S.6.

Business Exchange International, SGD ve TRI sayılabilir.²² ABD Ticaret Bakanlığı, barter'in çeşitli şekillerde dünyadaki toplam ticaretin %30' unu oluşturduğunu açıklamıştır.²³

ABD piyasası barter'in en organize ve kurumsal olduğu piyasa olarak bilinmektedir. Öyle ki sektörlere göre barter organizasyonları kurulmakta, büyüyen barter organizasyonları farklı eyaletlerde şubeleşmektedirler. Barter organizasyonlarında en eski olanlardan firmalardan biri "Susiness Exchange"dir. Merkezi A.B.D.'nin Oklahoma eyaletinde olup Amerikanın muhtelif eyaletlerinde 90 kadar şubesi vardır.²⁴

ABD'de bulunan barter firmalarının diğerlerinden dikkat çekici farkı, barter havuzuna borcu olan işletmenin borcunu geçirdiği her dönem için (ay, hafta vb) havuza faiz ödemek durumunda olmasıdır. Böylelikle üyelerin borçlarını kısa sürede kapatmaları ve riskin azaltılması hedeflenmektedir. İşlemlere ilişkin komisyonlar ve üyelik aidatları da nakit olarak ödenmektedir. İşlem komisyonlarının ise alıcı ve satıcıdan ayrı ayrı olmak üzere ve %5 - %12 arasında değiştiği görülmektedir.²⁵

Amerika' ya ilişkin Bazı Barter İstatistikleri;²⁶

- ABD'deki tüm küçük işletmelerin neredeyse 1/3'ünde barter yöntemi kullanılmaktadır.
- NYSE'de işlem gören şirketlerin% 65'i barter yapmaktadır.
- Fortune 500 şirketlerinin% 65'i bir şekilde barter yapmaktadır.

²² Mehmet ERKAN, "Yeni Bir Finansman Aracı: Barter", **Vergi Dünyası**, Sayı:221, Ocak 2000, İstanbul, s.94.

²³ M. Sırrı ŞİMŞEK, a.g.e., s.27.

²⁴ Mehmet ERKAN, a.g.e., s.95.

²⁵ Davacav DORCPALAM, "Yeni Bir Finansman Aracı Olarak Barter (Takas) Sistemi ve Muhasebeleştirilmesi. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi", İzmir Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Uluslararası İşletmecilik Programı, 2007, s12.

²⁶ (Çevrimiçi) <https://www.barternewsweekly.com/the-low-down-on-the-barter-industry/>, Erişim: 08.04.2017.

1.1.3.2. Avrupa' da Barter

Avrupa' da bilinen en eski barter işletmesi İsviçre'de yerleşik WIR Genossenschaft işletmesidir. İşletme 1934 yılında kurulmuş olup 1950'li yıllarda üye sayısını artırmıştır. Veri işleme imkânları teknolojik altyapı ve bilgisayarlar sayesinde gelişince üye sayısı binler olmuş, sistemin büyüyen barter hacmi de yıllık 2 milyar Frank seviyelerine ulaşmıştır. Günümüzde İsviçre'de yeni kurulan firmalar ticaret odalarına kayıt yaptırırken aynı zamanda WIR organizasyonuna da kayıt yaptırmaktadırlar. WIR sadece İsviçre içerisinde faaliyet göstermekte ve 85.000 müşterisi bulunmaktadır. Bu kitle İsviçre iş dünyasının %20' sine tekabül etmektedir.²⁷

İsviçre barter endüstrisi (7 milyonluk bir nüfus) halihazırda tüm Kuzey Amerika ticaret sektöründeki takas işleminden daha iyi performans sergilemektedir. (İsviçre Barter Sistemi-WIR)²⁸

İsviçre dışında Avrupa'daki bilinen ilk barter organizasyonu Almanya'nın Hamburg şehrinde kurulmuştur. Avusturya'da 1984 yılında kurulan EBC ise çoğunlukla Doğu Avrupa ülkelerinde faaliyet göstermektedir.²⁹

İngiltere'de bulunan EBBN firması da yıllardır barter alanında başarılı faaliyetlerini sürdürmektedir.

Viyana'da 1986 yılında kurulan BCI barter organizasyonu, sonrasında Almanya, Slovakya ve Slovenya' da bayilikler vererek günümüzde 6.000 civarı üyesi olan bir organizasyon haline dönüşmüştür. Bu üç ülkedeki barter hacmi son üç yılda yaklaşık 10 kat artış göstermiştir. Komisyonuz çalışan BCI (Barter Clearing & Information) firmasının sisteminden çıkan komisyon heveslisi birçok kişi barter firmaları kurmuş fakat bu firmaların ömrü uzun olmamıştır. 1980'li yılların sonundan itibaren sadece Almanya'da ondan fazla komisyonlu çalışan barter işletmesi kurulmuş fakat kayda değer hacme ulaşamadıkları için kapanmıştır.³⁰

²⁷ Ezio VALENTINI, "Switzerland's WIR System and Barter Worldwide", s.4.

²⁸ (Çevrimiçi) <https://www.barternewsweekly.com/the-low-down-on-the-barter-industry/>, Erişim: 08.04.2017.

²⁹ M. ARSLAN ve F.AYKUTLU, "Barter Uygulaması", Türmob Yayınları, 1997, Ankara, s.3.

³⁰ Celal GÜR SOY, a.g.e., S.9.

1.1.3.3. Japonya' da Barter

Diğer gelişmiş ülkeler ile kıyaslandığında, Japon barter işletmelerinin işlemlerini farklı bir tarzda yaptığı görülecektir. Öncelikle barter şirketlerinin sayıları az olup finansal kaynakları çok güçlüdür. Örgütlenmeleri büyük organizasyon yapıları şeklinde olmaktadır. Portföylerinde yer alan üyelerine hizmet anlamında zengin bir portföyü sunmaktadırlar. Hatta kimileri üyelerinin hem pazarlama hem de tedarik departmanları gibi çalışabilmekte; ilave olarak finansal kaynakları ile üyelerin finansmanlarını sağlayabilmektedirler. Üyelerine pazarlama, üretim, yönetim ve teknoloji alanlarında danışmanlık hizmeti de sunabilmektedirler.³¹

1.1.3.4. Dünya Barter Birliği (IRTA)

IRTA, 31 Ağustos 1979'da, ABD ve dünyadaki ticari takas endüstrisinin ortak menfaatlerini geliştirmek ve yüksek etik ticari uygulama standartlarını desteklemek amacıyla kurulmuştur.³²

IRTA; sektörü korumak, korumak ve geliştirmek için takas endüstrisinin tüm sektörleriyle çalışır. IRTA ayrıca, takas sistemlerinin sayısız faydasını ekonomik kalkınma için önemli bir bileşen olarak teşvik etmek için devlet kurumları, medya ve halkla da bağlantı kurmaktadır. IRTA sözleşmeler, menkul kıymetler ve vergi kanunları ile perakende takas, kurumsal takas, tamamlayıcı para sistemleri ve karşı ticaret organizasyonları için geçerli muhasebe prensipleri hakkında araştırma yapmaktadır.³³

Dünya genelindeki barter ticareti, merkezi Amerika'da bulunan ve kısa adı IRTA olan Dünya Barter Birliği Organizasyonu aracılığıyla örgütlenmektedir. Ülkemizin önde gelen barter kuruluşlarından olan Türk Barter da Dünya Barter Birliği'nin bir üyesidir.³⁴

IRTA misyonunu, tüm endüstri üyelerine eğitim, kendi kendini düzenleme, yüksek standartlar ve hükümet ilişkileri yoluyla, modern ticaret ve barter'in ve diğer alternatif

³¹ Mehmet ERKAN, a.g.e., s.96.

³² (Çevrimiçi) <https://www.irta.com/about/irta-fact-sheet/> , Erişim: 01.04.2017.

³³ (Çevrimiçi) <https://www.irta.com/about/irta-fact-sheet/> , Erişim: 01.04.2017.

³⁴ Ali ÇİMAT – Mehmet AVCI, "Türkiye'de Barter Sisteminin Hukuki Dayanağı ve Muhasebeleştirilmesi", **Mali Çözüm**, Yıl:12, Sayı: 60, Temmuz-Ağustos-Eylül 2002, s.158.

sermaye sistemlerinin geliştirilmesine adanmış, etik temelli bir küresel organizasyon sağlamak olarak tanımlamaktadır.³⁵

Dünya genelinde kurumsal düzeyde barter faaliyetlerini geliştirmek ve yönlendirmek amacıyla kurulmuş olan IRTA'nın amaçları;³⁶

- Dünya genelinde barter sektörünü bir çatı altına toplamak,
- Devletler, toplum ve medya kuruluşları düzeyinde barter'i geliştirmek,
- Ükelere barter konusunda karar alma ve yasal düzenlemeler getirme konularında destek olmak,
- Barter endüstrisinin paydaşları beraberinde büyüme ve kârlılığı sağlamak için yeni uygulamaları geliştirmek ve yeni iş fırsatlarını paylaşmak,
- Elde edilen tecrübe, profesyonel bilgi ve başarılar temelli olarak barter çerçevesindeki standartları yükseltmek,
- Gereken durumlarda gerekli değişiklikleri yaparak, yeni bilgi ve sistemleri üyelerine bildirerek barter endüstrisine liderlik yapmak,
- Dünya genelinde barter şeklinde ticaretin yaygınlaşmasını teşvik ederek, ülkeler arasında çeşitli seviyelerde ve konularda bilgi alışverişinde bulunmaktır.

2015 yılı verileri ile dünya ticaret hacmi içerisinde barter' in payı 12-15 milyar dolar olarak tahmin edilmektedir.³⁷

³⁵ (Çevrimiçi) <https://www.irta.com/about/purpose-and-mission>, Erişim: 01.04.2017.

³⁶ Tekşen, a.g.e., s.16.

³⁷ (Çevrimiçi) <https://www.irta.com/about/the-barter-and-trade-industry/>, Erişim: 01.04.2017.

Şekil 4: IRTA' nın logosu



Kaynak: (Çevrimiçi) <https://www.irta.com>, Erişim: 17.04.2017.

1.1.3.5. Türkiye' de Barter

Türkiye'de barter alanında yapılan ilk çalışmalar 1990' lı yıllara dayanmaktadır. Bu yıllardan itibaren çok sayıda barter firması faaliyete geçmiş olup günümüzde halen faaliyetlerini devam ettiren barter firmaları bulunmaktadır.³⁸ Türkiye' de barter konusuna tezin ikinci bölümünde detaylı olarak yer verilecektir.

³⁸ Tekşen, a.g.e., s.30.

1.2. Barter' in Türleri

Barter işlemlerini ödeme oranına göre, yapılan işlemlerin tipine göre ve işleyiş tarzına göre olmak üzere üç ana başlık altında kategorize etmek mümkündür;

1.2.1. Ödeme Oranlarına Göre Barter Türleri

1.2.1.1. Yüzde Yüz Barter

Yapılan işlemlerde karşılıklı olarak hiç para kullanımı olmaksızın veya kısmi para kullanımı şeklinde barter yapılabilir. Barter şeklinde satılan bir mal veya hizmetin ödemesinin tamamının yine barter olarak tahsil edilmesi yüzde yüz barter olarak ifade edilir.³⁹ Yüzde yüz barter olarak gerçekleştirilen barter işlemleri, barter sisteminin özü ile tamamıyla bütünleşmektedir. Zira barter sisteminin esası para dolaşımını ortadan kaldırmaktadır.

1.2.1.2. Kısmi Barter

Yapılan barter işlemlerinde taraflar (alıcı ve satıcı) mal veya hizmet bedelinin kısmen barter, kısmen de nakit ödenmesi şeklinde anlaşabilirler. Karşılıklı barter ticaretinin kısmen nakit kısmen de barter olarak gerçekleştiği işlemlere kısmi barter denilmektedir. Barter organizatör firmalarının uygulamalarında kısmi barter'a sıklıkla rastlanmaktadır.⁴⁰ Bu uygulamanın özellikle alıcı tarafından avantajı bulunmaktadır. Alıcı firma bu sistemle barter olarak sistemden yaptığı alıma karşılık, hem malını satmakta hem de ticari hayatın devamı için kaçınılmaz olan nakit ihtiyacını da kısmen karşılamış olmaktadır.

³⁹ Karluk, a.g.e., s.437.

⁴⁰ Adem Bayındır, "Çoklu Takas (Barter) ve Muhasebeleştirilmesinde Karşılaşılan Sorunlar", Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara, 2000, s.36.

1.2.2. Gerçekleştirilen İşlem Tiplerine Göre Barter Türleri

Gerçekleştirilen işlem tiplerine göre üç ayrı kategoriden bahsetmek mümkündür. Bunlar perakende barter (barter exchange), toptan barter ve uluslararası barter' dir.

1.2.2.1. Perakende Barter (Barter Exchange)

Bugünkü sistemleşmiş barter şekli olup, bir organizasyon içinde ve bir broker aracılığında verilen hizmet ile üyelerin birbirleri arasında barter yapabilmeleri söz konusu olmaktadır. Büyük çaplı üreticiler, perakende satış yapanlar, hizmet işletmeleri, bankalar ve hatta serbest meslek grupları bile perakende barter sistemine dahil olabilmektedirler. Perakende barter, lokal veya ülke sınırları içinde yapılan ticaret hacmini artırmaktan, günlük yaşamı iyileştirmeye kadar yapılan ticari faaliyetleri kapsayabilmektedir.⁴¹

Barter organizasyonları tarafından yürütülen barter işlemleri perakende barter işlemine bir örnektir. Organizasyona üye olan çok sayıda kuruluş, birbirlerinin arz ve talepleri doğrultusunda karşılıklı olarak işlemleri gerçekleştirebilmektedirler. Yalnız işlem süreçlerinde arada organizatör barter kuruluşu yer almaktadır. Yapılacak her işlem öncesi organizatör kuruluştan bir onat/teyit alınır. Organizatör kuruluş, üyelerin karşılıklı işlemlerinin bir nevi garantörü konumundadır.

Organizatör kuruluşun işlemlere aracılık etmedeki kazancı, alım-satım işlemlerindeki komisyonu olmaktadır. Yapılan her alım-satım işleminden belli yüzdelerde komisyon alarak kazanç sağlarlar.

1.2.2.2. Toptan Barter

Toptancı, üretici ve ana dağıtım firması vb. konumlarda olan işletmelerin, kendi ürettikleri veya satmakta oldukları ürünleri, ticari faaliyet içinde oldukları işletmelerle takas etmeleri bu gruba girmektedir. Toptan barter esasında iki taraflı (bilateral) barter

⁴¹ Mahmut YARDIMCIOĞLU, "Bir Finansal Tekniğin Muhasebe Disiplini Yönünden İrdelenmesi: Barter", **Selçuk Üniversitesi Karaman İ.İ.B.F. Dergisi**, Yıl 9, Sayı 10, Haziran 2006, s.118.

sisteminin karakteristik örneğidir. Sistemde sadece alıcı ve satıcı vardır, organizatör kuruluş yoktur. İki taraf sadece birbirlerinin ihtiyacı olan ve birbirlerinde mevcut olan ürünleri barter işlemine konu edebilirler.

Firmalar barter yoluyla ürünlerini piyasa değerinde satabilirler. Bu yolla bir yandan nakit akımlarını güçlendirirken diğer yandan da biriken stoklarını eritebilirler.⁴²

Basın yayın kuruluşlarının reklam hizmeti ile reklamını aldıkları firmaların ürünlerini takas etmeleri bilinen karakteristik bir örneğidir.⁴³ Bir otel işletmesi ve bir TV kanalının karşılıklı barter işlemleri toptan barter'a örnektir. Otel işletmesi TV kanalının çeşitli organizasyonları için ihtiyacı olan konaklama ve organizasyon hizmetini temin ederken, TV kanalı da otel işletmesinin reklam ihtiyacına çözüm üretebilir. Böylelikle birbirlerinin sundukları hizmetlerden karşılıklı olarak faydalanmış olurlar.

1.2.2.3. Uluslararası Barter

Uluslararası türde yer alan barter uygulamaları iki şekilde karşımıza çıkmaktadır;

- Karşılıklı Ticaret (Countertrade)

Karşılıklı iki ülkenin mal takasıdır. Bu işlemler uluslararası ticaret antlaşmaları olup çoğunlukla barter antlaşmaları şeklindedir. 70'li yıllardan itibaren nakit darboğazındaki ülkeler ile gelişmekte olan ülkeler arasında yapılagelmektedir. Karşılıklı ticarete konu mallar genel itibariyle maden, tarım ürünleri ve bazı sanayi ürünleri olarak öne çıkmaktadır.⁴⁴

Günümüzde dünya ticaretinde karşılıklı ticaretin rakamsal yeri oldukça önemlidir. Karşılıklı ticaret yoluyla dünya genelinde yıllık yaklaşık 1 trilyon dolarlık ticaret işlemi gerçekleştirilmektedir.⁴⁵ Halen sayıları 100'ün üzerinde ülkenin bu tarz yapılan anlaşmalara taraf olduğu bilinmektedir.

⁴² Ali İhsan ÖZEROĞLU, "Barter' in Türk Finans Sektöründe Yeri ve Uygulanabilirliği", **Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi**, Yıl:7, Sayı:13, 2014, s.121.

⁴³ M. ARSLAN ve F.AYKUTLU, a.g.e., s.9.

⁴⁴ Kayahan TÜM, "Barter Sistemi ve Muhasebe Uygulamaları", **Çukurova Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt:12, Sayı:1, Haziran 2008, s.4.

⁴⁵ Mehmet Oğuzhan ÖZKOÇAK, a.g.e., s.9.

Karşılıklı ticaret; ülkelerin mal, hizmet ve teknoloji ihracatı karşılığında, bunların bedellerini konvertibil döviz cinsi dışında, daha başka araçlarla geri alma esaslarını kapsayan bir dış ticaret yöntemidir. Gerçekleştirilen işlemler, para kavramının hiç yer almadığı bilinen takastan minimum iki parasal işlemin gerçekleştirildiği karşı alıma kadar değişebilen çeşitli uygulamaları barındırmaktadır. Bu uygulamalar, ödeme yerine mal, hizmet, teknoloji transferi ve/veya alacak devri yoluyla gerçekleşebilir.⁴⁶

- Diğer Karşılıklı Ticaret İşlemleri

- Geri Alım (Buy Back) Anlaşmaları

Ekipman, fabrika veya teknik bilgi pazarlamacılarının, ilgili yatırımın gelecekte gerçekleşecek üretimi ile ödeme konusunu anlaştıkları bir takas şeklidir. Üretim tesisleri, madencilik teçhizatları ve benzeri siparişlerin ihracatındaki geri alım düzenlemeleri, “karşılıklı alım” veya “basit takas” anlaşmalarından daha uzun bir dönem ve miktar eğilimi göstermektedir. Eski SSCB ile Türkiye'nin geçmişte yaptığı anlaşmalar doğrultusunda SSCB'de inşa ettiği bazı sanayi tesislerin bedelini, yine bu tesislerde üretilen çelik ve alüminyum gibi ürünleri orta ve uzun vadeli bir plan ve program dahilinde satın alarak karşılması, tipik bir geri alım anlaşması örneğidir.⁴⁷

- Dengeleyici Ticaret (Offset) Anlaşmaları

Offset ihracatçı kurumun ithalatçı olan ülkede üretilen özel malzemeleri, parça ve yarı mamulleri birleştirerek ihracat yapma şartıdır. Başlıca savunma sanayi ürünleri, uydular, savaş gemileri, nükleer santraller gibi ileri teknoloji içeren malların ihracatında karşımıza çıkabilmektedir. Böylelikle ithalatçı ülke de kendi endüstriyel yeterliliğini geliştirme isteğindedir. İthalatçı ülkenin sahip olduğu döviz rezervleri üzerinde tesirli olabilecek ölçüde büyük meblağ ve taksitlerde ödemeler gerektirdiğinden bu tür satışlar, ithalatçı ülkenin döviz baskısını azaltmak ve dengelemek üzere, ithalat yapan ülkeye döviz kazandırma ve/veya döviz tasarrufu açısından yardımcı olma şartına bağlıdır. Bu şekil ticaret uygulaması, uluslararası şirketlerin gelişmekte olan ülkelerde askeri ekipman ve havacılık tesisleri kurmaları

⁴⁶ S. Rıdvan KARLUK, “Uluslararası Ekonomi”, Beta Basım A.Ş., Kırklareli, Eylül 2003, s.431.

⁴⁷ Mahmut YARDIMCIOĞLU, a.g.e., s.119.

ve ilgili ülkelerden ödeme mukabili olarak sektörle ilgisi olmayan ürün çeşitleri veya üretilmiş fakat farklı piyasalarda satılabilecek malları alımları şeklinde yapılır.⁴⁸

Ülkelerin günümüzde savunma harcamalarına yüksek miktarlarda para harcadığı bilinmektedir. 2007 yılına kadar son 10 yılda dünya genelindeki savunma harcamaları yaklaşık %45'lik bir artış göstermiş, 2007 yılında ise 1,339 trilyon ABD Doları seviyesinde gerçekleşmiştir. Türkiye'de de durum benzerlik göstermektedir. 2008 yılında Türkiye'nin yaptığı savunma harcamaları yaklaşık 11 milyar ABD Doları seviyesindedir. Ülkemizin savunma harcamalarının GSMH'ye oranı yaklaşık %1,9'dur. Diğer birçok ülke gibi Türkiye'nin de savunma sanayii çerçevesinde birtakım offset uygulamaları bulunmaktadır. Offset' in Türkiye gündemine girişi, 1980 sonrası uygulanmaya başlanan büyük çaplı savunma sanayii yatırımları ile olmuştur. Aşağıdaki tablo Türkiye'nin 2008 yılı itibariyle offset uygulamalarını özetlemektedir.⁴⁹

Tablo 1: Türkiye'de 2008 Yılı İtibariyle Mevcut Olan Offset Durumu

İmzalanmış Offset Sözleşmesi (1985-2008)	86 Adet
Başarı ile Tamamlanan Offset	23 Adet
Halen Aktif	63 Adet
Toplam Offset Tutarı	8,2 milyar ABD Doları
Tamamlanan Offset tutarı	4,0 milyar ABD Doları

Kaynak: Mehmet Oğuzhan Özkoçak, a.g.e., s.14.

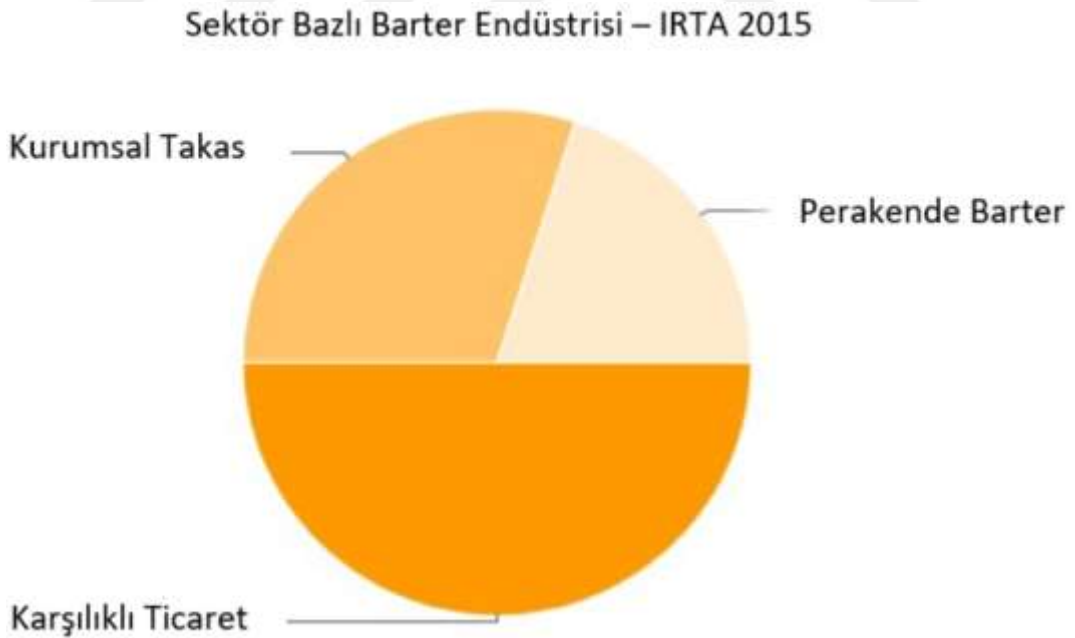
⁴⁸ Mahmut YARDIMCIOĞLU, a.g.e., s.119.

⁴⁹ Mehmet Oğuzhan ÖZKOÇAK, a.g.e., s.14.

➤ Anahtar Ticaret (Switch Trading) veya Üçlü Ticaret Anlaşmaları

Uzun vadeli iki taraflı ticaret anlaşmalarındaki hesap dengesizlikleri kimi zaman ülkelerden birindeki veya diğerindeki kapanmamış kredi fazlasının birikmesine sebep olur. Bu duruma genellikle Karşılıklı Ekonomik Yardımlaşma Konseyi (COMECON) ülkeleriyle gelişmekte olan ülkeler arasında rastlanır. İthalatçı ülke ödemesini para veya mal şeklinde yapmaz, üçüncü bir ülkeden olan alacağını borcuna karşılık gösterir. İşte üçlü ticarete para ve/veya mal üçüncü farklı bir ülkeden gelecektir. Bu değişime anahtar ticaret denmesinin sebebi de, mallara ilişkin belgelerin varış merkezinin başka ülkeye yönlendirilmesidir. Anahtar ticaret farklı piyasalarda zincir şeklindeki satıcı, alıcı ve aracılara içermektedir. Dolayısıyla da oldukça karmaşık bir yapısı vardır.⁵⁰

Tablo 2: 2015 Yılı IRTA Sektör Bazlı Barter Dağılım Verileri



Kaynak: (Çevrimiçi) <https://www.irta.com/about/the-barter-and-trade-industry/>,
Erişim:01.04.2017

⁵⁰ Mahmut YARDIMCIOĞLU, a.g.e., s.120.

Yukarıda yer alan tabloya göre, 2015 yılı toplam barter ticareti gerçekleştirmeleri; %50 karşılıklı ticaret (countertrade), %30 toptan barter, %20 de perakende barter olarak tahmin edilmektedir.⁵¹

1.2.3. İşleyiş Tarzına Göre Barter Çeşitleri

Barter sisteminin işleyişinde iki yapıdan söz etmek mümkündür; bilateral yapılar ve multiteral yapılar.

1.2.3.1. Bilateral Yapılarda Barter

Bilateral yapılarda barter, karşılıklı iki işletmenin/ülkenin/şahsın birbirlerinin mal/hizmet ihtiyaçlarını karşılaması olarak tanımlanabilir. İlk çağlarda insanların karşılıklı olarak birbirlerinin ihtiyaçlarını karşılaması bu yapıya bir örnektir.

Ülkemizde 90' lı yıllarda organizasyonel barter'a geçilmeden önce işletmelerin kendi aralarında öteden beri uyguladığı barter yapısı bu olmaktadır. Bu barter işlem türü aynı zamanda ülkeler ve şahıslar arasında da uygulanmaktadır.

Ulaşım ve turizm sektöründeki firmaların atıl kapasitelerini değerlendirmek için tedarikçileri ile yaptıkları anlaşmalar, taahhüt firmalarının malzeme tedarikçileri ve işçileri ile yaptıkları iş karşılığı anlaşmaları, TV ve medya kuruluşlarının atıl kapasitelerini değerlendirmek için tedarikçileri ile yaptıkları reklam karşılığı anlaşmaları bilateral yapıda barter'ın birer örnekleridir.

Bu yapıda öncelikle iki taraf barter'a konu edecekleri mal/hizmetler için bir sözleşme imzalarlar. Bu sözleşmede, anlaşmaya konu mal/hizmetin cinsi, adedi, fiyatı, teslimat koşulları, vergi yükümlülükleri, anlaşma dönemi vb. detaylara yer verilir. Sonrasında sözleşme koşullarında iki taraf, sözleşmeye konu olan mal/hizmeti, yasal koşulları da sağlayarak, birbirlerine teslim ederler.

⁵¹ (Çevrimiçi) <https://www.irta.com/about/the-barter-and-trade-industry/>, Erişim 01.04.2017.

Şekil 5: Örnek Barter Anlaşması.

BARTER AGREEMENT

This Agreement (the "Agreement") is made effective as of January 01, 2020, for good and valuable consideration by and between Mary Murphy of 56885 Maine Street, Twirl City, California 14235 (the "Offeror") and Winston Smith of 101 Main Street, Maine City, Idaho 35662 (the "Offeree") who jointly agree to be bound by the following terms and conditions when bartering goods and/or services as outlined below (the "Bartered Goods").

Offeror offers the following goods for barter:

Description:	red bike
Manufacturer:	Huffy
Year:	2020
Model number:	H125
Serial number:	34f34ter3
Fair market value:	\$2,000.00
Its condition is:	new

In exchange, Offeree offers the following goods for barter:

Description:	blue bike
Manufacturer:	Schwinn
Year:	2050
Model number:	56v25ufu
Serial number:	45yv4yerg
Fair market value:	\$2,000.00
Its condition is:	new

The delivery or exchange of the Bartered Goods is to be made on or before May 09, 2016.

1. Offeror and Offeree each represent to the other that they will deliver and exchange the Bartered Goods at the time provided above. Each party agrees to inform the other of anticipated fees before commencement of any exchange of goods and/or services under this Agreement.

Kaynak: (Çevrimiçi) <https://www.rocketlawyer.com/document/barter-agreement.r/#/>, Erişim 04.04.2017.

1.2.3.2. Multiteral Yapıda Barter

Bu yapıdaki barter işlemleri 20. yüzyılda ihtiyaçlar doğrultusunda ortaya çıkmış, bir organizatör kuruluşun liderliğinde ve birden fazla sayıda işletmenin üye olduğu organizasyon yapıları içerisinde gerçekleştirilen barter işlemleridir. Çok sayıda işletme, çok farklı ihtiyaçlarını bu organizasyonlardan tedarik edebilmektedir.

Çok taraflı barter organizasyonları ülkemizde 90' lı yıllarda faaliyet göstermeye başlamıştır. İlerleyen yıllarda gelişme göstermiş ve yaygınlaşmıştır. Ancak halen tanıtım ve sisteme güven noktasında atılması gereken adımlar bulunmaktadır.

Sistem ana hatları ile barter organizatörü bir firma ve organizasyona üye işletmelerden oluşmaktadır. Üye işletmeler organizasyona dahil firmaların sunduğu mal/hizmetleri, kendi ürettikleri mal/hizmetler ile takas ederler. Barter organizatörü firma da sistemin güvenli bir şekilde işleyişi, üyelerin birbirleri arasında yaptıkları işlemlerin takibi vb. süreçlerden sorumludur. Organizatör kuruluşun kazancı da gerçekleştirilen işlemlerden aldığı komisyon ve organizasyona giriş ücretleri şeklindedir.

Şekil 65 : Multiteral Yapıda Barter İşlemleri Döngüsü



Kaynak: (Çevrimiçi) <http://www.bartertrainer.com/how-to-barter.asp>, Erişim: 04.04.2017.

1.3. Barter Sistemi ve İşleyişi

1.3.1. Barter Sisteminin Temel Kavramları

Barter sistemi içinde kullanılan ve faydalanılan belgeleri aşağıdaki şekilde özetlemek mümkündür;⁵²

- Barter Arz Formu

Sisteme üye işletmenin sattığı veya ürettiği mal/hizmetlere ilişkin bilgilerin barter sisteminin veri havuzunda arşivlenmesi için kullanılmakta olan dokümandır. Barter sistemine üye işletmeler, sistemde hangi mallarının ya da hizmetlerinin satılacağını kendileri belirler. Genel anlamda firmaların ürettikleri mal ya da hizmetlerin tamamını, sisteme girme opsiyonları bulunmaktadır. Buna karşılık, yasal açıdan bir zorunluluk olarak üye firmalar, sisteme girdikleri ürünlerin tamamını talep eden firmaya satma ve ulaştırma konularında yükümlüdürler.

- Barter Talep Formu

Üyelerin ihtiyaç duydukları mal veya hizmeti talep edebilmeleri için oluşturulmuş bir dokümandır. Form beraberinde gerekli bilgilerin sistemde de yer alması da sağlanmaktadır.

Barter firmasında toplanan arz ve talep listeleri, yine barter şirketi tarafından gözden geçirilerek üyelere sunulur, aynı zamanda elektronik ortamda üyeler ile paylaşılır. Arz ve talep listeleri ile sistemin bilgi bankası oluşmaktadır.

- Barter Çeki

Sistem üyesi alıcı ve satıcılar tarafından kullanılan ve karşılıklı taraflarca imzalanarak barter şirketine geri gönderilen barter sisteminin kıymetli evrakıdır. Barter çeklerinin işlevi oldukça önemlidir. Çünkü bu çekler, tamamlanan işlemlere ilişkin bilgilerin satıcı,

⁵² Emel KOÇ, "Takas Büyümüş Barter Olmuş", **Hukuk Gündemi Dergisi**, 2008-9, s. 30-35.

alıcı ve barter şirketi tarafından saklanma ve gerektiği durumda ispat edilme işlevlerini yerine getirmektedir.

Barter çeki, malı alan firma tarafından düzenlenir. Çekin üzerinde alıcı ve satıcının bilgileri ve yapılan işlemin tutarı yazılıp üç nüsha olarak düzenlenir. Bu nüshaların biri satıcıda, biri alıcıda muhafaza edilir ve son nüshası da barter kuruluşuna verilir. Çekler üçüncü şahıslara ciro edilemez, dolayısıyla kambiyo senedi hükmü taşımazlar.⁵³

Şekil 5: Barter Çeki



Kaynak: (Çevrimiçi) <http://www.bursatv.com.tr/bursa/otomobilden-kar-etmeyi-beklerken-dolandirildi-h7700.html>, Erişim : 04.04.2017.

- Broker

Barter firmasının çalışanıdır. Sisteme üyelik ve sonrasındaki alım ve satım işlemlerinde üye işletmeler ile barter şirketi arasında anahtar rol üstlenen kişidir.

⁵³ Ali İhsan ÖZEROĞLU, a.g.e., s.117-118

- Barter Kredi ve Limiti

Barter şirketine üye olan firmanın sistemden satın alma kredisidir. Bu limit üyenin barter havuzunda gerçekleştirdiği satış tutarı kadar olabileceği gibi, üye henüz satış yapmadı veya yaptığı satıştan daha fazla bir alım yapmak istiyorsa üyenin vereceği teminata bağlı olarak artabilen bir değerdir.

- Teminat

Üye yaptığı satıştan daha fazla bir alım yapmak istiyor veya henüz satış yapmadı ve barter kredisini kullanarak sistemden alım yapmak istiyorsa bunun karşılığı olarak barter şirketine bir ekonomik değer sunmalıdır. İşte bu değer teminattır. (Hazine bonusu, teminat mektubu, gayrimenkul ipoteği, v.b.)

- Cari Hesap ve Cari Hesap Ekstresi

Üyenin barter şirketi nezdinde gerçekleştirdiği barter işlemleri, kredi limiti ve teminatına ilişkin işlemler cari hesabını oluşturur, bu hesabın dökümü de cari hesap ekstresidir.

- Provizyon

Gerçekleştirilecek barter şeklinde alım işlemi öncesinde, üyenin ilgili işlem için kredisinin yeterli olduğunu gösteren ve barter şirketi tarafından verilen onaydır.

- Barter Üyelik Sözleşmesi

Barter havuzuna dahil olmak isteyen tüzel ve gerçek kişilerin, barter sistemi ile havuza üye firmalar ile yapacakları alışverişlere imkân veren, cari hesaplarının tutulmasında barter firmasını yetkilendiren, üyelerin barter şirketine ve birbirlerine karşı hak ve yükümlülüklerini düzenleyen bir sözleşmedir.

- Komisyon

Üyenin barter alım ve satım işlemlerinde, işlem aracılığı ve danışmanlığına dair barter şirketine ödeyecekleri oransal değerdir. Bu komisyon anlaşmaya göre alıcı ve satıcıdan ayrı ayrı alınabildiği gibi, sadece bir taraftan da alınabilir.

Barter şirketleri arasında komisyon oranı değişmekle beraber, genelde satış tutarının %1'i ile %5'i arasında seyretmektedir. Bu oran, pazardaki aracı kurumlar arasında en fazla üyeye sahip olan Türk Barter şirketinde alım ve satım işlemlerinde ayrı ayrı olmak üzere %5 olarak uygulanmaktadır.⁵⁴ Oranlar işlem hacmine göre de değişkenlik gösterebilmektedir.

Kimi barter firmaları ise yıllık üyelik aidatını, üye işletmenin sunmuş olduğu mal/hizmet mukabili olarak da kabul etmektedir.⁵⁵

- Yıllık Üyelik Ücreti

İşletmelerin sisteme üyelik ve alınan hizmetlerin karşılığında yıllık olarak ödediği bedeldir. Alınan tutarlar barter firmasından barter firmasına değişkenlik göstermektedir.

1.3.2. Barter Sisteminin Tarafları

1.3.2.1. Barter Firması

Barter sisteminin işlemlerini sağlayan icracı ve operasyonel kurumdur. Üyelerinin sistemden nasıl yararlanacaklarına ilişkin esasları belirler. Üyelerinin cari hesaplarını tutar. Sitemin üyeleri arasındaki bilgi akışını sağlayacak bilgi işlem altyapısını

⁵⁴ Azzem ÖZKAN, "Barter İşlemleri ve Muhasebe Uygulamaları", **Erciyes Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi**, Sayı: 18, 2002, s.67-68.

⁵⁵ (Çevrimiçi) <http://www.wise.tv/genel/turkiyede-barter-sirketlerinin-basarili-olabilmesi-icin-nasil-bir-yol-izlenmeli.html>, Erişim: 08:04:2017.

oluşturur. Farklı bir ifadeyle, mal ve hizmetlerin satıcı ve alıcılarını karşılaştırır. Barter sisteminde organizatör firmaların gelirleri genel itibariyle, yapılan işlem tutarları üzerinden komisyon geliri, üyelere sisteme giriş ücreti, aylık ve yıllık üyelik bedeli şekillerinde olabilmektedir.⁵⁶

1.3.2.2. Barter Sistemi Üyesi

Barter organizasyonuna girmeyi kabul eden ve bu kabulünü yazılı ve imzalı olarak barter firmasına bir sözleşme ile bildiren, sözleşme uyarınca barter organizatörünün koyduğu bütün kurallara uymayı taahhüt eden ve sisteme üye olabilmek için barter firmasınca belirlenmiş aylık aidat, giriş ücreti ve yıllık aidatları belirlenmiş zaman diliminde ödeyen işletmedir. Üyelik çoğunlukla belirli bir süre için sisteme dahil olmak şeklinde olurken, kimi zaman işlem bazlı üyelik de gerçekleştirilebilmektedir.⁵⁷

Barter sistemine mal/hizmet arz eden üye, barter sisteminden alacaklı olur. Alacağı, barter sistemi tarafından garanti altına alınmıştır ve yaptığı satış kadar barter sisteminden alım yapabilir.

Barter sisteminden mal/hizmet talep eden üye, barter sistemine borçlu olur. Eğer kredisi olmadan alım yapmak isterse, sisteme teminat sunması gerekir. Azami 9/12 ay içerisinde de, satın aldığı mal/hizmet kadar, sistemdeki bir üyeye satış yapmak durumundadır. Belirtilen süreye kadar satış yapmaz/yapamaz ise borcunu nakit olarak öder.

Barter sistemi üyesi firmalar, mal&hizmet arz ve taleplerini barter firmasına bildirmekle yükümlüdürler. Sonrasında barter firması, elektronik ortamda talep ve arzı diğer üye firmalara bildirir. Bu yolla üye firmaların oluşturduğu arz&talep bilgi bankası meydana

⁵⁶ M.Vefa TOROSLU, "Barter İşlemleri ve Muhasebesi", **Mükellefin Dergisi**, Ekim 2001, Sayı 106, s.81.

⁵⁷ Toroslu, a.g.e., s.81.

gelir. Sistemin üyesi tüm firmalar, kendilerine özel kullanıcı bilgilerini sisteme girerek elektronik ortamda diğer firmaların arz ve taleplerine ulaşabilmektedir.

Üyelikler, barter firması tarafından üye pazarındaki arz ve talep bilgileri değerlendirilerek planlanır. Barter firması da plan doğrultusunda üye kayıtlarını bölge ve sektörler göre sınırlandırabilir.

Gelen üye taleplerinin toparlanmasıyla oluşan bilgi bankası yoluyla, piyasaya yeni bir ürün sunmayı planlayan üye firma⁵⁸;

- Ürüne ilişkin bir talep olup olmadığı,
- Talebin hangi firmalardan geldiği,
- Ürün talebine karşılık kimlerin arz sunduğu,
- Satışın ne kadar tutara yapıldığı,
- Barter oranının ne olduğu,
- Tekrardan bir satış yapıp yapılmadığı,
- Talebin devamlılığı, artış ve azalış eğilimi,
- Model, renk ve marka gibi detay değişikliklerin yoğunluğunu öğrenebilmektedir.

1.3.3. Sistemin İşleyişi

Çok taraflı barter işlemleri barter şirketleri aracılığı ile yürütülür. Bir barter organizasyonuna dahil olarak, barter imkânlarından yararlanmak isteyen işletmelerin izlemesi gereken adımlar ve barter sürecinin işleyişi aşağıdaki gibi gerçekleşmektedir.

⁵⁸ Cemal GÜRSOY, “Barter El Kitabı”, İstanbul 1998, s.10-11.

İşletmelerin Barter Organizasyonuna Üye Olması

Barter sistemine üye olmak ve işlem yapmak üzere barter şirketine başvuran firmaların durumu, bu firmanın kredibilitesi ile sistemin arz ve talep dengeleri açısından incelenir. İnceleme üç şekilde sonuçlanabilir; firmanın üyeliği ya kabul edilir, firmanın üyeliği ya ileriki bir tarihe ertelenir, ya da firmanın üyelik başvurusu kabul edilmeyebilir. Barter organizatörü tarafından incelenmiş olan firmanın üyeliği kabul edilirse, yıllık üyelik bedeli aracı kurumların belirleyeceği türden (nakit veya vadeli olarak) ödenerek üyelik sözleşmesi düzenlenir.⁵⁹ Sözleşmeye ek olarak; firmadan firmaya değişiklik göstermekle birlikte genel olarak aşağıdaki belgeler talep edilir;⁶⁰

- Firma kuruluş gazetesi,
- Firmanın son yıl vergi levhası fotokopisi,
- Yetkililerin İmza Sirküleri,
- Firmanın Ticaret Odasından Alınmış Faaliyet Balgesi,
- Firmanın Sanayi Odasından Alınmış Kapasite Raporu,
- Mülk ise Firma İş Merkezinin Tapu Fotokopisi,
- Kira ise İşyeri Kira Sözleşmesi,
- Mali Müşavir Onaylı Gelir Tablosu ve Bilanço,
- Firma Faaliyetleri Tanıtım Yazısı,
- Barter Talep Bildirim Formu
- Barter Arz Bildirim Formu,

⁵⁹ Tekşen, a.g.e., s.18.

⁶⁰ S.Burak ARZOVA, "Barter İşlemleri ve Muhasebeleştirilmesi", Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler MYO Öğretim Görevlisi, **Mali Çözüm**, Sayı 54, Ocak-Şubat-Mart 2001, S.5.

Sektör ve pazar kısıtı olmadan isteyen her firmanın üyelik hakkı olmakla birlikte, aynı sektörden çok sayıda firmanın sistemde olmaması, sistem içerisinde yer alan firmaların ihtiyacı olmayan/olmayacak ürün gamına sahip firmaların sisteme girişine izin verilmemesi şeklinde kontroller de mevcuttur.

Üyeliği onaylanıp sistemi kabul eden firmaya, alım-satım işlemlerinde ve barter ilişkili süreçlerde destek olmak üzere barter firması tarafından bir broker atanır.

Üye Firmadan Teminat Alınması

Barter organizatörleri, sistem aracılığıyla mal ve hizmet satın alan firmaların bu mal ve hizmetlerin alınışından vazgeçmeleri veya yükümlülüklerini yerine getirmemeleri riskine karşılık üyelerden para, teminat mektubu, hazine bonosu, devlet tahvili ve gayrimenkuller gibi varlıkları teminat olarak almaktadırlar. Teminat vermeyen firmalar sistem içerisinde alış ve satışta bulunamazlar.⁶¹

Sisteme henüz mal satmadan, sistemden mal almak isteyen firmalar da teminat göstermek durumundadırlar. Teminatları kabul edilirse kendilerine barter kredisi açılır. Firmalar yaptıkları kredili alım karşılığı, 9-12 ay içerisinde sisteme satış yapmak durumundadırlar. Belirtilen süre içerisinde satış yapmazlar/yapamazlar ise yaptıkları kredili alımı nakit olarak ödemeleri gerekir. Aksi durumda teminatları nakde çevrilir.

Arz ve Taleplerin Sisteme Bildirilmesi

Barter sistemine üye olan firmalar, almak veya satmak istedikleri mal veya hizmetleri barter sistemine bildirirler. Bu bildirimler talep ve arz listeleriyle gerçekleşmektedir. Talep listesi, üye firmanın sistemden almak istediği mal veya hizmetlerin listesini, arz listesi ise; üye firmanın sisteme satmak istediği mal veya hizmetlerin listesini göstermektedir. Bu listelerde mal veya hizmetlerin, barter sisteminde kullanılan yabancı para cinsinden birim fiyatları, teknik özellikleri, miktarları gibi bilgiler yer alır.⁶²

⁶¹ Tekşen, a.g.e., s.19.

⁶² Tekşen, a.g.e., s.19.

Gelen üye taleplerinin toparlanmasıyla oluşan bilgi bankası yoluyla, piyasaya yeni bir ürün sunmayı planlayan üye firma,⁶³

- Ürüne ilişkin bir talep olup olmadığı,
- Talebin hangi firmalardan geldiği,
- Ürün talebine karşılık kimlerin arz sunduğu,
- Satışın ne kadar tutara yapıldığı,
- Barter oranının ne olduğu,
- Tekrardan bir satış yapıp yapılmadığı,
- Talebin devamlılığı, artış ve azalış eğilimi,
- Model, renk ve marka gibi detay değişikliklerin yoğunluğunu öğrenebilmektedir.

Üye Adına Sistemde Cari Hesap Açılması

Barter organizatörü tarafından sisteminde faaliyette bulunma yetkisi verilen üyeye aynı zamanda bir cari hesap açılır. Cari hesapta, üyenin sistemde gerçekleştirdiği alım-satım işlemleri, işlemlere ilişkin tutarlar TL, USD veya EUR cinsinden kayıt altına alınır. Üyelere düzenli olarak dönemsel ekstreleri gönderilir. Barter firması ve üye firma, eğer ki ekstrede bir mutabakatsızlık söz konusu ise, karşılık olarak işlemlerini düzeltirler.

⁶³ Gürsoy, a.g.e., s.10-11.

Üye Firmaya Barter Çeki Verilmesi

Sisteme üye olan firmalara, sisteme üye firmalardan barter karşılığı alım yapabilmeleri için barter çeki verilir. Mal almak isteyen firma, mal satmak isteyen firmaya, aralarındaki alım-satımı belgelendirmek için çek düzenlemek durumundadır. Çek üzerinde alıcı ve satıcı firma bilgileri, mal/hizmetin konusu, işlem tutarı gibi bilgiler yer alır. Ayrıca barter çeklerinde barter firması tarafından verilmiş, firmanın onayını belirten provizyon (yetki kodu) bulunur. Provizyon verilmeyen işlemler, barter sistemi tarafından işleme tabi tutulamaz ve sistem imkânlarından faydalandırılmaz.⁶⁴

Barter çekleri kambiyo mevzuatına tabi çek hükmünde olmayıp arkası cirolanamaz. Çekler üç nüsha olarak düzenlenir; bir nüshası barter firmasına gönderilir, bir nüshası satıcıya verilir, bir nüsha da alıcıda kalır.

İşlemlerle ilişkin çek nüshaları barter merkezine ulaştığında barter işlemi kesinlik kazanmıştır ve hesap kapatılıp işlem sonu yapılır. Gerçekleşen bu işlemler sonucunda alıcı üyenin barter hesabı borçlu, satıcı üyenin barter hesabı alacaklı hale gelir.⁶⁵

Barter çekleri sadece barter'a konu alım-satım işlemlerinde kullanılmaktadır. Firmalar kısmi barter yapmak isterlerse, nakit olarak yaptıkları işlemler için barter çeki kullanamazlar.

⁶⁴ Arzova, a.g.e., s.5.

⁶⁵ (Çevrimiçi) https://www.yatirimbarter.com.tr/barter-cekleri_YT_10.html, Erişim: 06.04.2017.

Şekil 7: Barter Çeki



Kaynak: (Çevrimiçi) <http://www.icbarter.com/chainhtml/barter.htm>, Erişim: 06.04.2017.

Barter Sisteminde İşlem Yapılması

Üye firmanın ürünlerine barter sisteminden talep gelince, üye firma alıcı ile birebir görüşerek miktar, kalite, fiyat ve teslimat koşullarında anlaşır. sattığı mal veya hizmet bedeline ilişkin barter çekini kabul eder ve malın TL bedeline ait USD/EUR karşılığı kadar da barter sisteminden alacaklı olur. Barter sisteminde genel itibarıyla döviz karşılığı kredilendirme yapılmakla birlikte, TL cinsi kredilendirme yapan barter kuruluşları da mevcuttur.⁶⁶ Üyeler barter yoluyla sattıkları mal veya hizmetlerin bedelini yine mal veya hizmet satın alarak tahsil ederler. Sistemde güvence için önemli olan her alım-satım işlemi öncesi sistemin garantörü olan barter firmasından satış kodu alınmasıdır.⁶⁷

Üyesinin sistemden mal veya hizmet satın alabilmesi için barter firması, üyesine barter satınalım kredisi açar. Barter sisteminde üyenin yaptığı satıştan olan alacağı; barter satın alım kredi limiti anlamına gelir. Üye, alacaklı olduğu tutar kadar barter

⁶⁶ (Çevrimiçi) <http://turkbarter.com/sayfalar/barternedir.aspx>, Erişim: 06.04.2017.

⁶⁷ Arzova, a.g.e., s.6.

pazarından mal veya hizmet satın alabilir. Kimi barter firmaları, üyelerinden işlem öncesi teminat mektubu isteyip, teminat mektubu tutarında barter kredi limiti tanımlarken kimileri ise, üyenin yaptığı satış bedeli yapmak istediği satınalma bedelinden daha düşük ise teminat ister. Gayrimenkul ipoteği ve teminat mektubu, genel itibariyle kabul gören teminat türleridir.⁶⁸

Barter firması üyesine, barter havuzundan satın aldığı ve borçlandığı her mal veya hizmetin bedelini, satın alma yaptığı tarihten itibaren sisteme yine barter ile ödemesi için sözleşmede belirtilen süre kadar vade tanır. Vade süreleri genelde dokuz (9) ila on iki (12) aydır. Üye firma, barter sistemine olan borcunu dokuz ya da oniki aylık vade içerisinde barter sistemine satış yaparak ödemezse; borcunu bu sürenin sonunda (vade sonunda) bir seferde nakit olarak öder. Ayrıca geçen süre için yabancı para cinsinden belirlenen borç, geçen her ay için gecikme faizi ilâvesiyle birlikte ödenir. Kimi barter firmaları, üyesi olan firma barter kredisi kullanmak amacıyla kendisine teminat vermiş, buna istinaden barter satın alma kredi limiti oluşturulmuş ve eğer üye de bu şekilde satın aldığı mal veya hizmeti, sözleşmede belirlenen vade sonunda defaten ve nakden ödemişse, söz konusu bu işlem için üyeden komisyon almayabilir. Eğer bu tarz bir durum söz konusu olacak ise, barter şirketi ve üye arasında düzenlenen sözleşmede bu duruma mutlaka değinilmelidir.⁶⁹

Üyeler barter sisteminden yaptıkları satışlarda ve alımlarda, mal veya hizmetlerin bedellerinin makul olduğunu, teslimat sürelerini, ürün kalitesini ve mamule ilişkin miktar bilgilerinin uygun olduğuna kendi hür iradeleri ile değerlendirilerek karar verirler. Barter firmasının işlemlerin gerçekleştirilmesi için tahsis ettiği broker, belirlemelere etki edemez ve üyeleri kendisinin belirlediği koşullara uymaya zorlayamaz.⁷⁰

Barter organizasyonuna üye alıcı ve satıcı anlamındaki tüm firmalar, mal veya hizmetlerin fiyat, kalite ve diğer tüm özelliklerden tamamıyla kendileri sorumludur. Buradaki sorumluluk barter firmasını bağlamaz. İlaveten alıcı ve satıcının arasında

⁶⁸ Arzova, a.g.e., s.6.

⁶⁹ Arzova, a.g.e., s.6.

⁷⁰ Arzova, a.g.e., s.7.

ortaya çıkabilecek herhangi bir sorun karşısında barter şirketi ne satıcı ne de alıcı lehine veya aleyhine taraf olmamaktadır.

Sistemde gerçekleştirilen alım ve satım işlemlerinde barter firması tarafından düzenlenmiş barter çekleri kullanılmaktadır. Alım ve satım işlemlerinde satıcı firmaya barter çekini dzneyen ve veren taraf alıcı firma olmaktadır. Barter ekinin üzerinde TRY, USD, EURO cinsinden mal veya hizmetin bedeli, satış yetki kodu, satış tarihi, satıcı ve alıcının cari hesap kodları ile kaşe ve imzaları yer alır. Barter çekini alan satıcı firma barter çekini sözleşmede belirlenen süre içerisinde barter firmasına iletir. Barter sistemindeki satış veya alış işlemlerinin TL karşılığı işlem yapılan döviz tutarı, TCMB efektif satış kuru üzerinden belirlenir. Barter firmaları gerçekleştirilen barter işlemlerinden, alıcı ve satıcıdan ayrı ayrı olmak üzere genelde %1-5 arasında değişen oranlarda komisyon alır.⁷¹

Barter firması, üyelerin gerçekleştirdiği alım ve satım hareketlerini cari hesaplarda, varsa sistem için belirlenmiş farklı yabancı para birimleri cinsinden de tutar ve cari hesabı işlem gören üyelerine belirli dönemlerde hesap zeti gönderir. yenin eğer ki hesap özetindeki hareketlere itirazı varsa, sözleşmede önceden belirlenmiş süre içinde barter firmasına yazılı olarak başvurur ve itirazını gerçekleştirir.

ye olan firmanın, yeni ortaklıklarını, firmasının yönetimini etkileyebilecek her türlü gelişmeyi ve nc kişiler tarafından firmasına veya kendisine açılan dava ve takipleri barter firmasına bildirmesi gerekmektedir.⁷²

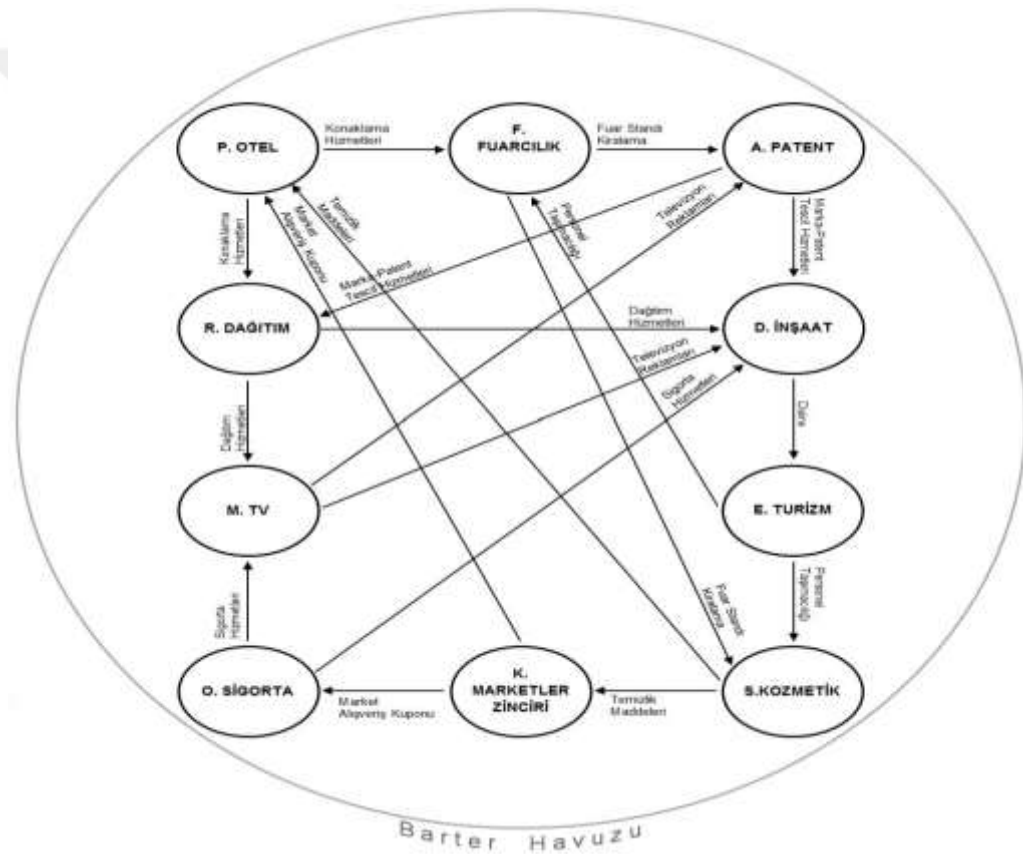
⁷¹ Ersan Z, Ahmet GÜLER, a.g.e., s.7.

⁷² Arzova, a.g.e., s.7.

1.3.4. Barter İşlemlerinin Gerçekleştirilmesine İlişkin Örnek İş Akışları

Aşağıda yer alan şema ile bağlantılı olarak, barter işlemlerinin farklı sektörlerde ortaya çıkabilecek karmaşık yapısını örneklendirmek mümkündür;⁷³

Şekil 8: Barter Sisteminde Gerçekleşen Çapraz İşlemlere Bir Örnek



Kaynak: Ali İhsan ÖZEROĞLU, a.g.e., s.120.

⁷³ Ali İhsan ÖZEROĞLU, a.g.e., s.118-119.

- P.Otel İşletmesi, barter pazarındaki F.Fuarcılık İşletmesine konaklama hizmeti, R.Dağıtım İşletmesine ise yine otelinde toplantı ve konaklama ve hizmetleri satıyor. P.Otel İşletmesi, barter sisteminden oluşan alacağı ile S.Kozmetik İşletmesinden oteli için temizlik madde ve malzemeleri satın alıyor. K.Marketler firmasından alışveriş kuponu olarak bu kuponlarla marketten oteline gıda ürünleri alıyor.
- F.Fuarcılık, E.Turizm İşletmesinden misafir ve personelleri için taşıma hizmeti, P.Otel'den de konaklama hizmeti almaktadır, buna mukabil barter sistemine olan borcunu ise S.Kozmetik ve A.Patent İşletmelerine sektörel dergilerde reklam ve fuar standı kiralama hizmetleri vererek ödemektedir.
- A.Patent İşletmesi, M.TV İşletmesinden aldığı TV reklam ve F.Fuarcılık' tan aldığı fuar standı kiralama hizmetlerinin bedelini, R.Dağıtım İşletmesi ve D.İnşaat İşletmesine patent tescil işlemleri hizmeti ile ödüyor.
- D.İnşaat İşletmesi, E.Turizm İşletmesine bir adet daire satıyor. Karşılığında ise R.Dağıtım İşletmesinden dağıtım, O.Sigorta İşletmesinden sigorta hizmetleri, M.TV İşletmesinden televizyon reklamları ve A.Patent İşletmesinden marka tescil hizmetleri satın alıyor.
- E.Turizm İşletmesi, D.İnşaat İşletmesinden aldığı dairenin borcunu, S.Kozmetik İşletmesi ve F.Fuarcılık İşletmesine taşımacılık hizmeti vererek ödüyor.
- S.Kozmetik İşletmesi, K.Marketler İşletmesi ve P.Otel İşletmesine temizlik malzemeleri satarak oluşan barter alacağını, F.Fuarcılık İşletmesinden fuar standı kiralayarak ve E.Turizm İşletmesinden personel taşıma hizmeti olarak tahsil ediyor.
- K.Marketler Zinciri İşletmesi, O.Sigorta İşletmesi ve P.Otel İşletmesine kendi mağazalarında alışveriş imkânı sağlayan alışveriş kuponları satıyor. Sistemde oluşan alacağı ile S.Kozmetik İşletmesinden, mağazalarında satmak üzere temizlik malzemeleri satın alıyor.

- O.Sigorta İşletmesi, M.TV İşletmesi ve D.İnşaat İşletmesine trafik ve işyeri sigorta poliçeleri satıyor. Bu işlemler neticesinde oluşan alacağını tahsil için, personeline dağıtmak üzere K.Marketler Zinciri İşletmesinden alışveriş kuponu satın alıyor.
- M.TV İşletmesi, R.Dağıtım İşletmesinden dağıtım hizmetleri, O.Sigorta İşletmesinden sigorta hizmetleri alması neticesinde oluşan borcunu, A.Patent İşletmesi ve D.İnşaat İşletmesine tv reklam hizmeti vererek kapatıyor.
- R.Dağıtım İşletmesi, D.İnşaat İşletmesi ve M.TV İşletmesine dağıtım hizmetleri satıyor. Bu işlem sonucu oluşan alacağını ise, P.Otel İşletmesinden konaklama hizmeti ve A.Patent İşletmesinden patent tescil hizmeti satın alarak tahsil ediyor.

Barter Havuzunda, işletmelerin çoklu çapraz takas döngüsü içerisinde gerçekleştirdikleri işlemler farklı içerikler ile devam etmektedir. Yukarıdaki örnekte kredili alım yaparak kendisine tanınan süre içerisinde satış yapamayan ve borcunu nakit olarak ödemek durumunda kalan işletmeler ile satış yapmaksızın teminat karşılığı alım yapan firmaların işlemlerine yer verilmemiştir.⁷⁴

1.3.5. Barter Sisteminin Faydaları ve Sakıncaları

1.3.5.1. Barter Sisteminin Faydaları

Barter sistemi 1930' lu yıllarda kriz ve buhranlar sonucu ortaya çıkmış, birçok açıdan işletmeler için çeşitli yararlar içeren bir sistemdir.

Barter sistemi, reel anlamda sermayenin maliyetini düşürücü bir etkiye sahiptir. İsviçre' deki firmaların barter sistemini kullanmasının tek nedeni budur. ABD'deki barter üyelerinin amacı sermayenin maliyetinden kurtulmaktır.⁷⁵

⁷⁴ Ali İhsan ÖZEROĞLU, a.g.e., s.118-119-120.

⁷⁵ Tekşen, a.g.e., s.32.

Barter şeklinde yapılan işlemler hemen her işletme ve sektör için kayda değer avantajlar sunmasına karşın, bazı işletmeler için daha da avantajlıdır. Bunlara örnek olarak oteller, lokantalar, hava yolları ve stadyumlar verilebilir. Bu işletmeler, boş koltuk ve odalarını barter işlemlerine konu ederek boş kapasitelerini daha etkin kullanabilme imkânı elde edebilmektedirler.⁷⁶

Barter sisteminin önemli avantajlarından biri de, komplikasyon içermeyen ve günümüzün parasal değişim sistemi içerisinde tarafların herhangi bir sorun yaşamadan ürünlerini değiş tokuş yapacakları en basit ticaret sistemi olmasıdır.⁷⁷

- Yeni Pazarlara Ulaştırır ve Yeni Müşteriler Kazandırır

Bir açıdan bakıldığında barter sisteminin özel bir kulüp gibi çalıştığını söylemek mümkündür. Zira alışveriş işlemleri ancak sistemin üyesi olan firmalar arasında gerçekleştirilebilmektedir. Sistem aracılığı ile bir ticari işlemin gerçekleştiriliyor olması demek; bir barter üyesi satış yaparken, başka bir barter üyesinin alım yapması demektir. Barter sisteminin üyeleri daha önce hiç tanımadıkları ve normal şartlarda satış yapma imkânına sahip olmadıkları müşteriler ile herhangi bir maliyet ve çabaya girmeksizin tanışma ve alışveriş yapma imkânı bulmaktadırlar. Üye firmaların müşteri portföyleri de bu şekilde gelişir.⁷⁸

- Sistemin Üyeleri Rekabetin Zararlı Etkilerinden Korunur

Arz ve talep dengesi gözetildiğinden, barter sisteminde aynı ürünü üreten orantısız ölçüde fazla sayıda üreticiye yer verilmez. Böylelikle üye olan firmalar, kendi sektörlerinde faaliyet gösteren yüksek sayıda rakiple karşılaşmaz.⁷⁹

⁷⁶ Ersan ÖZ, Ahmet GÜLER, a.g.e., s.8.

⁷⁷ Vinish PARIKH, “**Advantages and Disadvantages of Barter System**”, (Çevrimiçi) <http://www.letslearnfinance.com/advantages-and-disadvantages-of-barter-system.html>, January 11, 2017, Erişim: 07.04.2017.

⁷⁸ (Çevrimiçi) <http://www.hbbarter.com/barter/barter-sisteminin-avantajlari>, Erişim : 07.04.2017.

⁷⁹ Emel KOÇ, “Takas Büyümüş Barter Olmuş”, **Hukuk Gündemi**, Makaleler, 2008-1, s.35.

- Yüzde Yüz Tahsilat Garantisi Sağlar

Sistemde yer alan üyeler barter şirketi güvencesi ile satış yapmaktadırlar. Barter şirketinin verdiği onay ile satış işlemi yaptıklarında, alacaklarının garantörü barter şirketi olmaktadır. Kendisine satış yapılan firma iflas etse veya faaliyetlerini durdurursa dahi alacaklarını sisteme üye olan diğer firmaların ürünlerinden satın alma yoluyla tahsil edebilmektedir. Barter sistemindeki alışveriş süreci, her alışveriş öncesi barter şirketinden alınan bir satış izni yürütülmektedir. Bu süreçte alıcı firmanın bakiyesi kontrol edilip, satıcı tarafa bir yetki kodu (provizyon) çıkarılmakta ve alıcı taraf herhangi bir zorluğa düşse dahi, sistem havuz mantığıyla işlediği için alacaklı tarafın zarar görmesi engellenmektedir.

- Hızlı Tahsilat Olanağı Sağlar

Barter sisteminde alacağın tahsili için ürün satışı yapılan firmanın tekrardan sisteme satış yapması beklenmemektedir. Alacaklı hale gelen firma, barter havuzuna arz edilmiş ürünlerden dilediğini satın alarak alacağını tahsil etmeye hemen başlayabilmektedir.

- Tedarikte Kolaylık Sağlar

Barter şirketi üyelerin taleplerini kategorize eder. Barter şirketi tedarik sürecini de takip ettiğinden üyeler satın almak istedikleri ürün veya hizmetleri aramak durumunda kalmazlar. Normal satınalma sürecinde firmalar piyasadan teklif alırlar. Barter sistemine üye olan firmalar barter havuzunda yer alan üyelere de teklif alırlar. Böylelikle sisteme üye firma tarafından önemli bir zaman ve maliyet tasarrufu sağlanmış olur.⁸⁰

- Ekonomide Yaşanan Krizlerden Etkilenmeyen Dinamik Bir Pazardır

Barter pazarı kısa vadeli talep yetersizliği, enflasyon ve piyasada yaşanan likidite sıkışıklığından etkilenmez. Bu sebeptendir ki barter üyesi firmalar, kriz dönemlerinde dahi faaliyetlerini rahatça sürdürebilirler. Sistemdeki üye firmalar, nakit kullanımı olmaksızın satın alma yapabilmeleri sonucu ortaya çıkan nakit fazlalığını da yeni yatırımlar ve büyümede değerlendirebilirler.

⁸⁰ M.Vefa Toroslu, a.g.e., s.87.

- Alacak Değerini Korur

Sistemde yapılan alım ve satımlarda, mal ve hizmetlerin bedeli TRY/EUR/USD para birimleri üzerinden hesaba kaydedildiği için bir değer kaybı da oluşmaz.

- Etkin ve Ücretsiz Reklam Desteği Sağlar

Üye firmaların ürün çeşitlilikleri, muhtelif bilgileri ve ayrıntılı diğer bilgiler sistematik bir şekilde barter veri tababına kaydolur. Üye olan tüm firmalar internet üzerinden bu bilgilere erişebilmektedirler.

Sistemin bu konuda sağladığı fayda şu şekilde ortaya çıkmaktadır; Sisteme üye olan firmanın ürünleri ve firma ile ilgili ayrıntılı tüm bilgiler düzenli bir şekilde barter bilgi bankasına kaydedilir. İnternet ortamında yer alan barter programı ile üye şirketlere ait tüm bilgiler, barter şirketinin web sitesi aracılığı ile sisteme üye diğer tüm şirketlerin kullanımına sunulur.

İşte bu barter veri bankasında yer alan işletmeler, sistem içinde yer alan diğer tüm işletmelerce tanınma ve pazar şansına kavuşmaktadır. Ayrıca barter şirketinin yaptığı diğer sistem tanıtma çalışmaları sırasında üye firmalar piyasada yer alan diğer firmalar tarafından da tanınacaktır. Bu yolla barter sistemi, üyesi olan işletmelerin pazarlama ve reklam faaliyetlerine etkili bir katkı yapmış olmaktadır.⁸¹

- Boş Kapasiteyi Değerlendirebilme İmkânı Sunar

Barter sisteminde yer alan firmalar, sisteme hangi ürünleri hangi miktarlarda arz edeceklerini kendileri belirlerler. Bunun yanında arz bilgilerini güncelleme konusunda da serbesttirler. Her ne kadar ilk etapta stoktaki sunmak isteseler de; normal ticari hayat devam ettiği için diğer ürünleri de üretip faaliyetlerini devam ettirme ve pazarlarını genişletme çabasında olurlar.⁸²

İşletme giderleri üretim kapasitesi açısından sabit olduğundan, barter yaparak değerlendirilen boş kapasitedeki üretim maliyeti nispeten daha düşük olacaktır.

⁸¹ Mehmet Oğuzhan Özkoçak, a.g.e., s.40.

⁸² Emel Koç, a.g.e., s.35.

Böylelikle firma hem boş kapasitesini değerlendirmiş hem de karşılığında, ihtiyacı olan mal veya hizmetleri temin etmiş olur.⁸³

- Oldukça Etkili Bir Stok Değerlendirme Yöntemidir

Firmalar normal şartlarda stoklu çalışırlar. Fakat kriz dönemlerinde talepte yaşanan ani düşüşler, ürünün son kullanma tarihinin yaklaşması, yeni ürün gamının çıkışı vb. durumlarda, stoktaki ürünlerin hızlı bir şekilde satılması gerekir. Barter sistemi üyelerinin, nakit ödeme yapmaksızın satın alabilecekleri ürünlere karşı satın alma refleksleri oldukça hızlıdır. Üyelere nakit ödeme ile aldığı muadil ürünü barter ile alması teklif edildiğinde, satıcı firmanın ilgili ürüne ait stoklarının hızla azaldığını ve beraberinde stok maliyetlerinin düştüğünü gözlemek mümkündür. Firmalar bu stoklarını satma karşılığında, normalde nakit ödeyerek aldıkları mal ve hizmetleri barter pazarından tamamen veya kısmen barter kredisi ile satın alabilirler.⁸⁴

- Güvenli ve Kolay İhracat Yapmayı Sağlar

Kimi barter organizasyonlarının global pazarlarda bulunan bağlantıları ve iş ortakları olabilmektedir. Ulusal pazardaki firmaların ürün çeşitliliği yanı sıra uluslararası arenada diğer firmaların ürünlerine ve çeşitli ürün taleplerine erişim mümkün olabilmektedir. Günümüz iletişim ve teknolojik kabiliyetleri ile global barter pazarında yer alan firmaların çeşitli ihtiyaçlarına ihracat yoluyla cevap verme imkânı da bulunmaktadır.

Ödemeler dengesinin olumsuz etkileri ve döviz krizi gibi uluslararası ticaret sorunları barter sistemi içerisinde mevcut değildir.⁸⁵

- Rekabette Üstünlük Sağlar

Sistemdeki alıcı ve satıcı firmalar, para talep etmeksizin veya kısmen para talep ederek mal ve hizmet arz&talep etmekle, aynı mal veya hizmeti satan firmalar arasında oldukça önemli bir finansal avantaj elde etmektedirler.

⁸³ Erkan, Mehmet, a.g.e., s.105.

⁸⁴ Emel Koç, a.g.e., s.34.

⁸⁵ Aparijita SINHA, "Complete information on the advantages and disadvantages of Barter System", 2010-12, (Çevrimiçi) <http://www.preservearticles.com/201012271793/barter-system.html>, Erişim, 07.04.2017.

- Barter Pazarı Kendi Kendine Yeten Bir Pazardır

Barter pazarı, sistem üyesi firmaların satışa sunduğu mal ve hizmetlerden oluşur. Aynı şekilde üye firmalar da ihtiyaçlarını bu pazardan karşılarlar. Talep edilen ürünün barter pazarında bulunmaması halinde, o ürünle ilgili yeni firmaların pazara girmesi bir şekilde sağlanır. Talep edilen ürünün bulunmadığı durumlarda yeni firmaların pazara girmesi sağlanır. Barter pazarının temel çalışma mantığı mümkün mertebe kendi kendine yeterlilik esası üzerine çalışmaktır. Pazar içinde arz ve talebin toplam dengesi gözetilir. Ancak genelde hep toplam talep toplam arzın üzerinde olduğundan, Barter Ortak Pazarının genişlemesi için doğal bir mekanizma vardır.

- Barter Pazarında Serbest Piyasa Ekonomisi Koşulları Geçerlidir

Ürüne ilişkin kalite, fiyat, nitelik, teslim tarihi, satış sonrası hizmetler ve garanti vb. koşullar satıcı ile alıcı arasında kararlaştırılır. Üyeler alım ve satım işlemlerini kendi serbest iradeleri ile yaparlar. Pazar içinde mal ve hizmet dolaşımı serbest olarak sağlanmaktadır. Pazarda sektör içi rekabeti sağlamak amacıyla alternatif firmalara da üyelik verilir. Ancak her koşulda pazarın arz talep dengesi gözetildiğinden, aynı ürünü üreten ve zarar ettirici rekabet teşkil edecek sayıda üye oluşması da engelenmeye çalışılır. Ayrıca barter pazarında alım ve satımların piyasa reel fiyatları üzerinden yapılması esastır.

- Firmalara Ek Ciro ve Pazarlama İmkânı Sağlar

Sisteme üye firmalar internet aracılığı ile bir pazarlama ve veri erişim ağına dahil olurlar. Her arz hareketi beraberinde bir alım hareketini getirdiğinden, döngüdeki işletmeler için bu durum üretim artışı ve ilâve istihdamı da harekete geçirir.⁸⁶

- Barter İle Satışlar Artar

Üye firmalar, barter sistemi ile satış yaptıklarında ciroları artmaktadır. Sistem yoluyla gerçekleşen satışlar plan dahilinde olmayan satışlar olduğundan, bu durum üyelere beklenmedik kazanç şeklinde geri dönmektedir. Barter Sistemi, üye firmaların pazara olan arzlarının satışı ve pazardan olan taleplerinin karşılanması esasıyla çalışır ve talepler için de sektörün ilgili firmalarını Barter Ortak Pazarı'nda birlikte çalışmaya davet ederek büyür. Şirketlerin mevcut müşteri portföyüne ilave olacak yeni bir

⁸⁶ Mahmut Yardımcıoğlu, a.g.e., s.121.

müşteri, herhangi bir şirketler topluluğunun üye bir firmaya açılması, sisteme üye olan işletmelerin ticaret hacminin geliştirilmesine ve karlılıklarının artmasına olumlu yönde etki eder.

- Nakit Kasada Kalır, Likidasyon Artar

Sisteme bir üye dahil olurken var olan bir talebin karşılanması esas alınmıştır. Bu sebeptendir ki üyeliklerinin başlangıcında genel itibarıyla firmalar ilk etapta satış yaparak sistemden alacaklı olurlar. Firma satınalma süreci başladığında nakit ödeme yapıp ihtiyacını karşılayabileceği bir ürünü, barter havuzunda ve öncesinde satışını yaptığı diğer bir üründen doğan alacağına karşılık olarak satın alabilir. Üyenin sattığı ürün özellikle bu ürünü kendisinden çok satın alan için önemli ve işlemler devam ediyor ise barter alış ve satış faaliyetleri hacim kazanıyor ve nakdin tasarrufu da ciddi anlamda sağlanıyor demektir.

Barter sistemi aracılığı ile yapılan satın almalarda, mal ve hizmet bedeli nakit para ile ödenmediği için firmanın nakit pozisyonu artış eğiliminde olmaktadır. Bu durumun neticesi olarak ortaya çıkan nakit fazlalığı değerlendirilerek büyüme ve ilave yatırımlar sağlanabilecektir. Özellikle KOBİ'lerin zor koşullarda kredi bulabildiği göz önünde bulundurulduğunda, barter sistemi ile sağlanabilecek ilave fonlar ürün çeşitliliği, büyüme ve kapasite artışı için önemli bir kaynak teşkil etmektedir.⁸⁷

- Barter Kârı Yükseltir

Firmalar yaptıkları satışları normal şartlarda brüt kâr marjı esası ile gerçekleştirmektedirler. Normal ticari faaliyetler için daha önceden planlanan ve yapılan sabit işletme giderleri, barter şeklinde yapılan satışlar için yapılmamakta, böylelikle ek maliyet oluşmamaktadır. Stoklarda bulunan ürünler, ilave bir gider olmaksızın (personel, telefon, reklam ve tanıtım vs.) barter sistemi aracılığı ile satıldığından, normal satışlara oranla daha yüksek bir kâr marjı oluşmaktadır.⁸⁸

⁸⁷ Erkan, Mehmet, a.g.e., s.106.

⁸⁸ M.Vefa Toroslu, a.g.e., s.86.

- Faizsiz ve Vadeli Kredi İmkânı Sunar

Sisteme üye olan bir firma, gerekli koşulların sağlanması (teminat, ipotek vs.) halinde sisteme ürün veya hizmet satmadan, sistemden ürün veya hizmet alabilir. Bunun gerçekleşebilmesi için üye firmanın barter şirketinden barter kredisi talep etmesi gereklidir. Talebin uygun bulunması ile kendisine kredi açılan firma, talep ettiği ürün ya da hizmeti barter havuzundan alır ve ödemesini 9-12 ay içinde sisteme kendi mal veya hizmetini satarak yapar. Bu kredide vade farkı veya herhangi bir faiz ödemesi bulunmamaktadır. Halbuki bankacılık sisteminde bu tarz bir işlem için ilave olarak paranın da maliyetine katlanılmış olacaktır.

- Barter Pazarı Güvenilirdir

Esasen sektör ve pazar kısıtlaması olmaksızın her firmanın barter sistemine üye olma hakkı bulunmaktadır. Fakat üyelik, barter şirketinin üye firmanın müracaatını onaylaması ile mümkün olabilmektedir. Üyelik başvurusu değerlendirilirken çeşitli kriterler açısından aday firmanın istihbaratı yapılır, güvenilir ve sağlıklı firmalar sisteme üye yapılır. Üyelik başvurusunda bulunan her firma için "firma araştırması" yapılır.⁸⁹

1.3.5.2. Barter Sisteminin Sakıncaları

Barter sistemi her sektöre ve işletmeye bir takım yararlar sağlamasına karşın, barter sisteminde de bazı durumlarda sakıncalarla karşı karşıya kalılabilmektedir.⁹⁰

- Fiyat ve Kalite Değerlemesi Yapılamayabilir

Sisteme arz için sunulan mal veya hizmete karşılık talep edilen mal veya hizmet eğer sistemde yok ise; bu ürünün barter organizatörü aracılığıyla sistem dışından temin edilmesi durumunda, kalite ve fiyat açısından sağlıklı değerlendirme yapılabilmesi mümkün olmayabilmektedir. Öte yandan spekülasyon fiyatlarının ortaya çıktığı sektör ve

⁸⁹ (Çevrimiçi) <http://www.hbbarter.com/barter/barter-sisteminin-avantajlari>, Erişim: 07.04.2017.

⁹⁰ Tekşen, a.g.e., s.38-39.

dönemlerde, mal temininde yaşanan gecikmeler nedeniyle alım fiyatlarında meydana gelen artışlar, işletmeleri zarara uğratabilmektedir.

Ayrıca barter sisteminde arz edilen ürünlerin stokta kalmış düşük kaliteli veya modası geçmiş mallar olması sistemin cazibesini azaltan yönler olabilmektedir.⁹¹

- Mal ve Hizmetler Piyasa Fiyatı Üzerinde Satılmayabilir

Ticari hayatın seyrinde firmalar mal veya hizmetleri istedikleri fiyat üzerinden satabilirken, barter sistemine üye firmalar mal ve hizmetlerini piyasa fiyatının üzerinde satamayabilirler.

- Nakit Akışında Dengeyi Bozabilir

Barter sisteminde mal satarak alacaklı olan üye, ihtiyaç duyduğu zamanda ihtiyacı olan mal ve hizmetleri satın alarak alacağını tahsil edemez ise, işletmesinin nakit akış döngüsünü bozabilir.

Öte yandan her şeyi barter pazarından temin etmek, tüm ticari hayatı barter pazarına taşımak da mümkün değildir. İşletmelerin nakit ihtiyaçları da vardır. Ticaret hacmi içerisindeki barter payı ve finansal denge gözetilmelidir.

- Arz ve Talep Dengesini Bozabilir

Genel anlamda sistemden yapılmak istenen mal ve hizmet talebi, sisteme arz edilen mal ve hizmetlere göre daha fazladır. İşte bu durum sistemdeki arz ve talep dengesini bozabilir. Nitekim yapılan bir çalışmada barter şirketlerindeki talebin, arzdan sekiz kat daha fazla olduğu görülmüştür.

- Barter'a Özgü Bir Yasal Çerçeve Olmayışı

Henüz barter işlemlerine ilişkin yasal bir düzenleme yapılmadığından, işlemler çeşitli kanunlardan hareketle icra edilmektedir. Barter'a özgü bir mevzuat olmayışının sistem için risk barındırması, sistemin olumsuz yönlerinden birisidir.

⁹¹ Kayahan Tüm, a.g.e., s.7.

- İşletmelerin Birbirlerine Bağlılığını Arttırabilir

Düzenli olarak işletmelerin birbiri ile alışveriş yapmaları zamanla birbirlerine olan bağlılığı artırabilir ve bu durum rekabet ve pazar koşullarında bozulmaya yol açabilir.⁹²

- Barter İşletmesinin Çok Fazla Sorumluluğunun Olması Üyelere Zarar Verebilir

Barter işletmesinin organizasyon içinde sorumluluk ve sahip olduklarının fazla ve çeşitli oluşu, kötü niyetli bir barter firması tarafından olumsuz olarak kullanılabilir. Bu durum da üye firmaların mağduriyetine sebebiyet verebilir.⁹³

- Yüksek Komisyonlar Sistemi Cazip Olmaktan Çıkarabilir

Sistemin sıkça eleştirilen yönlerinden birisi de, organizatör konumundaki barter işletmelerinin yapılan işlemlerden yüksek komisyonlar aldığı düşüncesidir. Sisteme üye olan işletmelerin birbirleriyle yaptıkları alım-satım işlemlerinde, organizatör firmanın alıcı ve satıcıdan ayrı ayrı aldığı komisyonlar üye işletmelerin mal ve hizmet alımlarına ilişkin giderlerini arttırıcı etki yapmakta ve bu durum sistemin olumsuz özelliklerinden biri olarak değerlendirilmektedir.⁹⁴

Barter şirketleri de birer ticari işletmedir. Yaptıkları işleri doğal olarak ticari bir kazanç elde etmek için yaparlar. Bununla birlikte sisteme üye olanlar da sistemin cazip yönü olan vade farkı, faiz gibi sermayenin kârlılığını azaltan etmenlerden korunmak için sisteme dahil olmak istemektedirler. Ancak komisyon oranları ve yıllık ödenen üyelik bedelleri ile ilgili bir sınırlama olmayışı, oranların hacimli işlemlerde ciddi yekünler teşkil etmesi sisteme mesafeli yaklaşılmasının temel nedenlerinden biri olarak öne çıkmaktadır.

⁹² Tekşen, a.g.e., s.39.

⁹³ Ersan ÖZ, Ahmet GÜLER, a.g.e., s.9.

⁹⁴ Mehmet Oğuzhan Özkoçak, a.g.e., s.46.

- Ürün Teslimatlarının Zamanında Yapılmama Riski

Eğer ki sözleşmeler ile karşılıklı hak ve yükümlülükler ilişkin çerçeve çok iyi çizilmez ise, firmalar rahat davranıp teslimat koşullarında mağduriyet yaratabilirler. Bu durum da işletmeler için ciddi kayıplara söz konusu olabilir.



İKİNCİ BÖLÜM

TÜRKİYE' DE BARTER, HUKUKİ VE VERGİSEL AÇIDAN İNCELEME VE BARTER İŞLEMLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

2.1. Türkiye' de Barter ve Sektörel Açidan İncelenmesi

2.1.1. Türkiye' de Barter ve Tarihsel Gelişimi

Türkiye'de barter alanında yapılan çalışmalar ilk olarak Euro Barter Business (EBB) firması tarafından 1992 yılında başlamış, takiben 1995 yılında EGBartering ve İhlas Barter, 1996 yılında Net Barter, 2000 yılında Fon Barter, 2001 yılında Aktif Barter ve Türk Barter, 2003 yılında WTC Barter, World Barter ve Avrasya Barter, 2004 yılında Garanti Barter, ARTS Anatolia Barter, Evrensel Barter ve Destek Barter, 2005 yılında da Victoria Barter ve A Barter firmaları faaliyete başlamıştır.⁹⁵

Türkiye'de bilateral sisteme göre yapılan çift taraflı barter işlemleri öteden beri uygulanagelmıştır. Özellikle basın ve yayın kuruluşları mal/hizmet alış verişi içerisinde oldukları firmalar ile barter yapmışlar, KOBİ' ler aynı şekilde ihtiyaçları için iki taraflı barter'ı uygulamışlardır. Ancak kurumsal anlamda ve organize olmuş barter çalışmaları 1990' lı yıllarda başlamıştır.

Türkiye'de barter işlemlerine özgü hukuki altyapı bulunmamaktadır. Bu durum sanıldığı gibi aksine barter işlemlerinin yapılması için bir engel değildir. Yapılan tüm barter işlemleri mevcut Türk Ticaret Kanunu, Borçlar Kanunu ve vergi mevzuatı çerçevesinde karşılık bulabilmektedir. Dolayısıyla kimi eleştirilerde olduğu üzere

⁹⁵ Tekşen, a.g.e., s.30.

hukuki alt yapı eksikliği barter sisteminin gelişmemesi ve yaygınlaşmaması için bir gerekçe olduğu şeklindeki yaklaşımlar pek gerçekçi değildir.

Özellikle finansal sistemde sıkışmaya sebep olan kriz dönemleri, barter sistemine olan ilginin asıl kaynağı olup, barter'in ayrı bir anlamı da piyasada gerçekleşen ticari faaliyetlere bir anlamda destek olması, bankacılık ve finans sisteminin çözüm üretmekte zorlandığı enstrümanların ikamesi olmaya başlaması ve bir açıdan da KOBİ segmentindeki işletmelerin finansal problemlerinden kurtulmasına olanak sağlamasıdır.⁹⁶

Türkiye' de barter uygulamalarına öncülük eden barter işletmesi Türk Barter olup, kurum Dünya Barter Birliği ve 2002 yılından beri de yönetim kurulu üyesidir.⁹⁷ Kurum; 2015 yılında, dünyada barter sisteminin yaygınlaştırılmasındaki etkin rolünden dolayı, Dünya Barter Birliği'nin en büyük ödülünü de almış bulunmaktadır.⁹⁸ Bünyesinde yaklaşık 10 bin üye firmanın ürünleri ortak değişime konu olmaktadır.⁹⁹

Türkiye'de barter hacmi henüz olması gereken noktada değildir. Konuyla ilgili Kayseri'de yapılan bir araştırmada KOBİ'lerin barter' a yeterli ilgiyi göstermemelerinin nedenleri önem derecesine göre aşağıdaki gibidir;¹⁰⁰

- Barter şeklinde işlemlere ihtiyacın duyulmaması,
- Sistem hakkında yeterli seviyede bilgi sahibi olunmaması,
- Piyasada ihtiyaç duyulan malların barter sisteminde bulunmaması,
- Türkiye'de barter'in uygulamasının zor görülmesi,
- İşletmelerin iş potansiyellerinin barter şeklinde işlere uygun olmayışıdır.

⁹⁶ Asuman KÜPÇÜK, “Bir Finansman Aracı Olarak Barter Sistemi ve Muhasebeleştirilmesi”, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2003, s.17.

⁹⁷ (Çevrimiçi) <http://www.turkbarter.com/sayfalar/hakkimizda/irta.aspx>, Erişim: 01.04.2017.

⁹⁸ milliyet.com.tr, 02.10.2015, “Dünya Barter Birliği 36. Kongresinde en büyük ödül Türk Barter'a” başlıklı haber.

⁹⁹ “Türk Barter'dan Mal ve Hizmet Karşılığı Tanıtım Fırsatı”, **Ekonomix Aylık Ekonomi, Finans&Barter Dergisi**, Sayı 241, Şubat 2018, s.16.

¹⁰⁰ Ersan ÖZ, Ahmet GÜLER, “Barter Sistemi ve Vergilendirme”, (Çevrimiçi) <http://www.ersanoz.com/makaleler/barter-sistemi-ve-vergilendirme.pdf>, Erişim: 10.01.2018, s.5.

Öte yandan güvenle ilgili sorunlar da mevcuttur. Sistemin sağlıklı işlemesi için organizatör firmanın, üye olan tüm firmaların sisteme olan borç ve alacakları için bir kefaleti söz konusudur. Dolayısıyla sistemin geniş katılımlı çalışabilmesi için barter organizatörü olan firmanın çok güvenilir olması ve bu güveni üyelerine yansıtmış olması gereklidir.

Barter'ın Türkiye' de istenen seviyede olmamasındaki bir diğer faktör de yeterince tanınmamış olmasıdır. Yeterli tanıtım yapıldığı, doğru ve etkili bir şekilde işletmelere tanıtıldığı takdirde, yaygınlaşması artacaktır.

Öte yandan sistemde uygulanan fiyatların piyasa fiyatları ile eşdeğer olmama durumu da tercih edilmesine engel olan unsurlardan birisidir. Zira işletmeler daha fazla ödeme için değil, finansal açıdan cazip buldukları için barter yöntemini tercih etmektedirler. Bu durumu göz önünde bulundurmayarak sağlıklı hareket etmeyen barter işletmeleri hayatlarını devam ettirememekte ve kısa sürede kapanmaktadır.¹⁰¹

2.1.2. Türkiye' de Barter' in Uygulandığı Başlıca Sektörler

Bilateral ve multiteral yapıda Türkiye' de barter'ı uygulayan işletmeler¹⁰² ve sektörler aşağıdaki gibidir;¹⁰³

- Ağaç üretimi ve bağlı yan sanayi ürünleri,
- Ambalaj üretim sanayi,
- Bilgisayar, ekipman, eğitim ve servisi,
- Mücevherat ve bijuteri işleri,
- Yayın ve basın işleri,
- Camcılık sektörü,
- Beyaz eşya ve dayanıklı tüketim malları,

¹⁰¹ (Çevrimiçi) <http://www.wise.tv/genel/turkiyede-barter-sirketlerinin-basarili-olabilmesi-icin-nasil-bir-yol-izlenmeli.html>, Erişim: 08.04.2017.

¹⁰² Tekşen, a.g.e., s.56.

¹⁰³ Erkan, Mehmet, a.g.e., s.102.

- Deri ve türev ürünleri,
- Eğitim kurumları,
- Elektrik ve elektronik,
- Yapımcılık ve film sektörü,
- Fotoğrafçılık,
- Gayrimenkul ve arazi sektörü,
- Gıda sektörü,
- Güvenlik hizmetleri,
- Geniş anlamda hizmet sektörü,
- Spor malzemeleri sektörü
- Çocuk ve oyun malzemeleri,
- İnşaat malzemeleri,
- Mimari, proje ve dekorasyon işleri,
- Kimyasal ürün ve türevleri,
- Hazır giyim ve konfeksiyon sektörleri,
- Makine ve metal eşya,
- Mobilya ve mutfak ürünleri sektörü,
- Otomotiv üretimi ve yan sanayi,
- Parfümeri ve kozmetik sanayi,
- Plastik ve kauçuk sanayi,
- Reklamcılık ve tanıtım sektörü,
- Tarım sektörü ve hayvancılık,
- Spor kulüpleri ve organizatörleri,
- Spor ilişkili federasyonlar,
- Kamu kurum ve kuruluşları,
- Kamu kurum ve kuruluşlarının iktisadi işletmeleri,

- Havayolu ve karayolu taşıma firmaları,
- Konaklama ve tatil sektörü,
- Fuar hizmetleri sektörü
- Organizasyon hizmetleri sektörü,
- Sporcular ve diğer popüler şahıslar.

2.1.2.1. Taahhüt ve Yapı Sektöründe Barter'in Kullanımı

Ülkemizin iktisadi büyümesini desteklemede lokomotif sektör olarak gösterilen¹⁰⁴ inşaat sektörü, her yıl ciddi oranda büyüme kaydetmekte ve çok sayıda insana iş imkânı sağlamaktadır. Sektörde bulunan iri ufaklı çok sayıda firma kimi tedarik kalemlerini barter aracılığı ile temin etmektedir.

Büyük inşaat firmaları imalat süreçlerinde henüz satış oluşmadığı veya maket üzerinden satışlarda da istenen seviyeyi yakalayamadığı durumlarda, finansal çözüm arayışı anlamında; kaba inşaat işçiliği, mutfak malzemesi ve işçiliği, ıslak zemin malzemesi ve işçiliği, asansör sistemleri ve işçiliği, pencere ve kapı doğrama malzemesi ve işçiliği, mutfak dolapları ve işçiliği, demir ve beton gibi büyük yekün teşkil eden kısımları barter olarak yaptırabilmektedirler.¹⁰⁵ Piyasa dilinde bu durum için daire karşılığı kaba inşaat işçiliği gibi ifadeler de kullanılabilir.

Öte yandan küçük inşaat işletmeleri de aynı şekilde kaba işi ihale ettikleri şahıs/şirketlere iş karşılığı daire veya iş karşılığı üzeri nakit olarak tamamlanmak kaydıyla daire şeklinde teklifler getirebilmektedirler.

2.1.2.2. Turizm Sektöründe Barter'in Kullanımı

Turizm sektörü mevsimsel dalgalanma etkisinin yoğun olarak yaşandığı, buna bağlı olarak da kapasite boşluğunun olduğu sektörlerin başında gelmektedir. Özellikle

¹⁰⁴ (Çevrimiçi) <http://www.tobb.org.tr/Sayfalar/Detay.php?rid=20133&lst=MansetListesi>, Erişim: 08.04.2017.

¹⁰⁵ "Yeni Nesil Ekonomi Modeli Barter ile Ticaretin Normları Değişiyor", **Ekonomix Aylık Ekonomi, Finans&Barter Dergisi**, Ocak 2018, Sayı 240, s.18.

2016 yılında 2015 yılına kıyasla % 30'luk bir turist kaybı yaşayan¹⁰⁶ ve 2016 yılı verileri ile %50,8 ile Arvupa'da en düşük doluluk oranına¹⁰⁷ sahip olan Türkiye' de, barter avantajlarını değerlendirmek turizm işletmeleri için oldukça cazip gözükmektedir.

Barter işlemlerinin kolayca yapılabileceği sektörlerden görülen turizm hizmetleri sektöründe; maliyet unsurunun önemi ve turizm sektörünün diğer sektörlerle bağlantılı olması sebebiyle barter, yiyecek ve içecek işletmelerinden uçak ve otomobil kiralama şirketlerine, tekne ve yat üretiminden seyahat ve tur acentelerine, apart otellerden devre tatil yatırımlarına kadar uzanan oldukça geniş bir yelpazeye hitap etmektedir. Öte yandan turizm işletmelerinin dekorasyon hizmetleri, mobilya, havalandırma ve ısıtma teçhizatları, onarım ve temizlik gibi pek çok hizmete duyduğu ihtiyaç nedeniyle, bu ürünlerle ilgili olarak üyelere de sistemde satış imkânı sağlanmakta ve buna bağlı olarak mal ve hizmet hacmi artmaktadır.¹⁰⁸

Özellikle kış aylarında toplantı, kongre ve zirve buluşmalarına ev sahipliği yapmak, mevsimsel etkileri kırmak turizm işletmelerinin başvurduğu başlıca yöntem olarak göze çarpmaktadır.

Turizm işletmeleri hemen her tür tedarik kalemi için barter sisteminin avantajlarından yararlanmaktadırlar.¹⁰⁹

¹⁰⁶ (Çevrimiçi) <http://www.turob.com/istatistikler.aspx>, Aralık 2016 Türkiye Turizm İstatistikleri, Erişim : 08.04.2017

¹⁰⁷ (Çevrimiçi) <http://www.bloomberght.com/haberler/haber/1978986-otel-doluluk-orani-2016da-geriledi>, Erişim: 08.04.2017.

¹⁰⁸ Tekşen, a.g.e., s.52.

¹⁰⁹ İsmail ÇAKIR, “Türkiye’deki Konaklama İşletmelerinde Barter Sistemine Analitik Bir Yaklaşım”, Adnan Menderes Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, 2001, S.80.

Tablo 3 : Turizm Sektöründe Barter Kapsamında İşlem Yapılan Tedarik Kalemleri

Mal ve Hizmetler	Mal ve Hizmetler
İnşaat Proje İşleri	Bilgisayar
İnşaat Yapım İşleri	Bilgisayar Programcıları
İnşaat Sarf ve Diğer Malzemeleri	Büro Elektronik Teçhizatı
İç Mimari Hizmetleri	Otel Yapımı için Cam Ürünleri ve Seramik Malzemeleri
Mobilya ve İç Dekorasyon Malzemesi	İş Elbiseleri
Elektronik Malzeme	Personel Eğitim Hizmetleri
Elektrik, Enerji, Aydınlatma Malzemesi	Güvenlik Sistem ve Elemanları
Beyaz Eşya	Alarm Sistemleri
Kahverengi Eşya	Reklam ve Tanıtım Hizmetleri
Otel Tekstil Ürünleri	Matbaa Hizmetleri
Mutfak ve Çamaşırhane Ekipmanları	Sigortacılık Hizmetleri
Mutfak ve Çamaşırhane Temizlik Malzemeleri ve Kimyasalları	Promosyon Hizmetleri
Oda Temizliği ve Hijyen Malzemeleri	Gıda Tüketim Malzemesi

Kaynak: İsmail Çakır, a.g.e., s.80.

2.2. Barter Sisteminin Hukuki ve Vergisel Açıdan Değerlendirilmesi

2.2.1. Barter Sisteminin Hukuki Açıdan Değerlendirilmesi

Hukuk sistemimizde barter işlemleri ve barındırdığı süreçlere ilişkin özel bir hukuki düzenleme bulunmamakla birlikte, sistem içerisinde gerçekleştirilen işlemleri Borçlar Kanunu ile Türk Ticaret Kanunu genel hükümleri çerçevesinde değerlendirmek mümkündür. Barter sisteminin Borçlar Kanunu ve Türk Ticaret Kanunu açısından değerlendirilmesine aşağıda değinilmiştir.

2.2.1.1. Borçlar Kanunu Açısından Değerlendirilmesi

Kanunun ilk Maddesinde sözleşme, “ tarafların iradelerini karşılıklı ve birbirine uygun olarak açıklamalarıyla kurulur. İrade açıklaması, açık veya örtülü olabilir” şeklinde tanımlanmıştır.¹¹⁰ Bu şarta uygun olarak düzenlenmiş barter sözleşmeleri, barter sisteminin hukuki açıdan bağlayıcı olan temelini oluşturmaktadır.

Üyeler ile yapılan barter sözleşmelerinin içeriği öncesinde barter aracı kurumunca belirlenmiş olup, üyelik sözleşmelerinin içeriğinde birden fazla konu ve sözleşmenin iç içe geçtiği karmaşık bir yapı mevcuttur.¹¹¹

İçerik itibarıyla bir üyelik sözleşmesi;¹¹²

- Vekalet konusunu ihtiva etmesi nedeniyle bir vekalet sözleşmesini,
- Barter organizatörünün, üyelerin sistemden olan alacaklarını garanti etmesi nedeniyle bir kefalet sözleşmesini,

¹¹⁰ Borçlar Kanunu, Madde 1.

¹¹¹ Kayahan Tüm, a.g.e., s.8.

¹¹² Kayahan Tüm, a.g.e., s.8.

- Üyelerin sistemden olan alacaklarını belli bir süreye kadar (9-12 ay) almamaları durumunda alacaklarının barter sistemine devrini düzenlediği yönüyle alacak temliğini,
- Üyelerin borç ve alacaklarını birbirlerinden karşılıklı mahsuba imkân vermesi sebebiyle bir cari hesap sözleşmesi içermektedir.

Borçlar Kanunu 581. Maddede kefalet sözleşmesin şöyle tanımlamaktadır; “Kefalet sözleşmesi, kefilin alacaklıya karşı, borçlunun borcunu ifa etmemesinin sonuçlarından kişisel olarak sorumlu olmayı üstlendiği sözleşmedir.”¹¹³ Buna göre sisteme satış yapan firmanın, sistemden olan alacağına ilişkin, barter firmasının kefaleti söz konusu olmaktadır. Firma sistemden olan alacağını, barter firmasının kefaleti ile güvence altına almaktadır.

Sözleşme kapsamında vekaleten yapılan iş ve işlemlerde de Borçlar Kanunu 502 ve 503. Maddeleri kapsamında hareket edilmektedir. Barter firmasının vekaleten yaptığı iş ve işlemlere ilişkin süreçler, Kanunun 502. Maddesi¹¹⁴ “Vekâlet sözleşmesi, vekilin vekâlet verenin bir işini görmeyi veya işlemini yapmayı üstlendiği sözleşmedir.” ve Kanunun 503. Maddesi¹¹⁵ kapsamında yürütülür.

Belirlenen süre sonunda alacağın sisteme devri veya barter havuzundan alacaklı olan bir firmanın alacağını 3. Kişilere devri de yine Borçlar Kanunu kapsamındadır. Kanunun 183. Maddesi¹¹⁶ “Kanun, sözleşme veya işin niteliği engel olmadıkça alacaklı, borçlunun rızasını aramaksızın alacağını üçüncü bir kişiye devredebilir.” demek suretiyle mutlak anlamda alacağın devrini mümkün kılmış fakat 184. Madde¹¹⁷ ile de “Alacağın devrinin geçerliliği, yazılı şekilde yapılmış olmasına bağlıdır.” alacağın devrini yazılı bir sözleşmeye bağlamıştır.

Takas işlemi de Borçlar Kanunu hükümleri açısından borcu sona erdiren nedenlerden birisidir. Takas, karşı bir alacaktan vazgeçilmek suretiyle bir borcun sona erdirilmesi

¹¹³ Borçlar Kanunu, Madde 581.

¹¹⁴ Borçlar Kanunu, Madde 502.

¹¹⁵ Borçlar Kanunu, Madde 503.

¹¹⁶ Borçlar Kanunu, Madde 183.

¹¹⁷ Borçlar Kanunu, Madde 184.

işlemdir. Takas, Borçlar Kanunu' nun 118 ve 124. Maddeleri arasında düzenlenmiştir.¹¹⁸

2.2.1.2. Türk Ticaret Kanunu Açısından Değerlendirilmesi

Barter firmaları üyelerinin borç ve alacak işlemlerini cari hesap mantığına göre takip ederler. Cari hesap Türk Ticaret Kanunu 89. Maddesinde¹¹⁹ “İki kişinin herhangi bir hukuki sebep veya ilişkiden doğan alacaklarını teker teker ve ayrı ayrı istemekten karşılıklı olarak vazgeçip bunları kalem kalem alacak ve borç şekline çevirerek hesabın kesilmesinden sonra çıkacak artan tutarı isteyebileceklerine ilişkin sözleşme cari hesap sözleşmesidir.” şeklinde tanımlanmış ve aynı maddenin devamında da “Bu sözleşme yazılı yapılmadıkça geçerli olmaz.” denilmek suretiyle de cari hesap sözleşmesinin yazılı olma zorunluluğu ortaya konmuştur.

Öte yandan barter şirketleri, alıcı ve satıcıları karşı karşıya getiren bir acente gibi hareket etmekte ve aracı olduğu barter ticareti işlemleri için her iki taraftan komisyon adı altında ticari kazanç elde etmektedirler. Bu açıdan bakıldığında barter şirketlerinin yaptıkları işin ticaret acenteliği olduğunu söylemek mümkündür. Acenteler, aracılık faaliyetini meslek olarak devamlı şekilde ve bir ücret karşılığı yaparlar. Acente müessesesi, Türk Ticaret Kanunu'nun 102. Maddesinde¹²⁰ düzenlenmiştir. Eski Türk Ticaret Kanunu 100. Maddesinde “acente” karşılığı olarak “tella” tanımı yapılmıştır. Yeni Türk Ticaret Kanunu' nda tellallık kavramı yer almamaktadır.¹²¹

2.2.2. Barter Sisteminin Vergisel Açıdan Değerlendirilmesi

Vergi mevzuatı açısından barter sistemi ve işleyişine özel vergisel düzenlemeler bulunmamakta, yapılan işlemler konularına göre vergi mevzuatında yer bulabilmektedir. Barter sistemi içerisinde yapılan işlemler çeşitli kanunların kapsamında girmekte olup; Gelir Vergisi Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu, Katma Değer Vergisi Kanunu, Damga Vergisi Kanunu, Vergi Usul Kanunu ve diğer çeşitli kanunlar açısından süreç aşağıda ele alınmıştır.

¹¹⁸ M.Vefa Toroslu, a.e., s.88.

¹¹⁹ Türk Ticaret Kanunu, Madde 89.

¹²⁰ Türk Ticaret Kanunu, Madde 102.

¹²¹ Türk Ticaret Kanunu, Madde 102.

2.2.2.1. Gelir Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirilmesi

Gelir Vergisi Kanununun 37 'nci maddesinde, ticari kazanç; "Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazanç" olarak tanımlanmıştır.¹²²

Yukarıdaki tanımdan yola çıkarak barter şeklinde yapılan işlemlerden doğan ve barter organizatörü firmanın elde ettiği kazançların, Gelir Vergisi Kanunu'nun 37. ve devamı maddeleri gereğince ticari kazanç olduğunu ve bu doğrultuda vergilendirildiğini söylemek mümkündür.

Barter şirketlerinin barter işlemlerinden elde ettiği gelirler ana başlıklar olarak,¹²³

Barter İşlem Komisyonu: Barter sistemi üyelerinin barter şeklinde işlem gerçekleştirirken, alıcı ve satıcıdan ayrı ayrı olmak üzere işlem bazlı ödedikleri %2 ile %5 oran aralığında değişen komisyonlar, barter hizmetinin bir bedelidir.

Üyelik Aidatı: Üyelerin barter organizasyonundan yararlanma ve sisteme üyelik bedeli isimleri altında ödedikleri bedeller de barter hizmetinin bir bedeli olmaktadır.

Barter şirketinin elde ettiği komisyon, aidat komisyon vb. başlıklar altındaki gelirler, Gelir Vergisi Kanunu' nun 37. ve devamı maddeleri hükmünce ticari kazanç sayılmaktadır.

Öte yandan barter istemi içerisinde yer alan işletmelerin birbirleri ile yapmış oldukları alım-satım işlemlerinden dolayı elde ettikleri kazançlar da aynı şekilde Gelir Vergisi Kanunu 37. Maddesi çerçevesinde gelir unsurudur.

¹²² Gelir Vergisi Kanunu, Madde 38.

¹²³ Mehmet ERKAN, "Yeni Bir Finansman Aracı Olarak Barter'in Vergi Hukuku Karşısındaki Durumu", **Vergi Dünyası**, Mayıs 2000, Sayı 225, s.5.

Döviz yoluyla yapılan işlemlere ilişkin oluşan işletme lehine olumlu kur farkları da kur farkı geliri olarak dikkate alınır.

Gelir Vergisi Kanunu' nun 40. Maddesi' nde kazancın tespitinde indirim konusu yapılabilecek giderler belirlemiş olup, bunlardan ilki "*Ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler*" şeklinde tanımlanmıştır.¹²⁴ Buna göre üyeler tarafından barter organizatör işletmesine ödenen barter komisyon ve aidatları, ödeyen işletmeler açısından ticari kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilmektedir.

İşletmelerin sistem içerisinde birbirlerinden yaptıkları alımlar da kazancın tespitinde indirim konusu yapılabilmekte veya maliyet unsuru olarak dikkate alınabilmektedir.

Döviz yoluyla yapılan işlemlere ilişkin oluşan işletme aleyhine olumsuz kur farkları da kur farkı gideri olarak dikkate alınır.

Gelir Vergisi Kanunu' nun 38. Maddesi, Bilanço Esasında Ticari Kazancı "Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsdeki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müsbet farktır." Şeklinde,

39. Maddesi de, İşletme Hesabı Esasında Ticari Kazancın " İşletme hesabı esasına göre ticari kazanç, bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler arasındaki müsbet farktır." Şeklinde vergiye tabi ticari kazancı tespit etmiştir.

2.2.2.2. Kurumlar Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirilmesi

Kanunun 1. Maddesinin 1. Bendi,¹²⁵

Aşağıda sayılan kurumların kazançları, kurumlar vergisine tâbidir:

a) Sermaye şirketleri,

b) Kooperatifler,

¹²⁴ Gelir Vergisi Kanunu, Madde 40.

¹²⁵ Kurumlar Vergisi Kanunu, Madde 1.

c) İktisadî kamu kuruluşları,

ç) Dernek veya vakıflara ait iktisadî işletmeler ve

d) İş ortaklıkları' nın kurum kazançlarının kurumlar vergisine tabi olduğunu,

Aynı maddenin 2. Bendi ise kurum kazancının, gelir vergisinin konusuna giren gelir unsurlarından oluştuğunu düzenlemektedir.

Buna göre sermaye şirketi şeklinde kurulan barter işletmeleri ile sisteme üye olan sermaye şirketi statüsündeki işletmelerin kazançları da aynı şekilde kurumlar vergisine tabiidir.

Kanunun 6. Maddesi "Safî kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticarî kazanç hakkındaki hükümleri uygulanır." demek suretiyle, sermaye şirketi statüsünde kurulan işletmelerin kazanç tespitini hemen hemen aynı şartlara bağlamıştır.

2.2.2.3. Katma Değer Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirilmesi

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "verginin konusunu teşkil eden işlemler" başlıklı 1. maddesi hükmüne göre, yapılan işlemlerin Katma Değer Vergisi'nin konusuna girebilmesi için;

- Bir malın teslimi veya hizmetin ifasının gerçekleşmesi,
- Gerçekleştirilen işlemin Türkiye sınırları içinde gerçekleştirilmiş olması,
- Gerçekleştirilen işlemin sınai, ticari, zirai veya bir serbest meslek faaliyeti olarak icra edilmiş olması gerekmektedir.¹²⁶

Barter ticaretinden kaynaklanan KDV;¹²⁷

- Üyelerin barter organizasyonundan mal& hizmet temin etmeleri veya mal& hizmet sunmaları esnasında,

¹²⁶ Ersan ÖZ, Ahmet GÜLER, a.g.e., s.11.

¹²⁷ Erkan, a.g.e., s.5.

- Barter firmasının verdiği organizasyon ve aracılık hizmeti karşılığı her iki taraftan da komisyon talep etmesi esnasında oluşmaktadır.

Katma Değer Vergisi Kanunu açısından trampada iki ayrı teslim bulunmaktadır. Yani bir mal teslimi söz konusu iken aynı zamanda karşılığı olarak farklı bir mal veya hizmet satın alınmaktadır. Dolayısıyla her iki taraf da bir teslimde bulunmaktadır.¹²⁸

Barter sisteminde mal ve / veya hizmet el değiştirmesini sağlayan organizatör firmanın gerçekleştirmiş olduğu hizmetler Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1. maddesine göre KDV'ye tabidir.¹²⁹

Barter organizasyonu hizmeti Türkiye'de yapıldığı takdirde Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1.maddesi hükmünce vergiye tabi tutulacaktır.

Barter işlemine konu olan hizmet Türkiye dışında yapılmış olup bedeli Türkiye'de ödenirse, bu takdirde hizmetten faydalanma Türkiye' de gerçekleşmiş sayılarak, söz konusu hizmet alımı KDV' ye tabi olacaktır.¹³⁰

Barter hizmetini sağlayan kuruluş yurtdışında yerleşik bir kuruluş ise; şirketin Türkiye'de bir işyeri veya daimi temsilciliği var ise genel KDV hükümleri çerçevesinde, bulunmaması halinde ise barter kuruluşunun Türkiye' de faaliyette bulunduğu ve fatura karşılığı ödeme yaptığı gelir vergisi mükellefi barter kuruluşuna yaptığı demeler üzerinden Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 9.Maddesi çerçevesinde sorumlu sıfatı ile KDV hesaplanarak 2 numaralı KDV beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.¹³¹

Döviz ile yapılan işlemlerde, eğer ayrıca bir kur belirlenmedi ise işlemin yapıldığı güne ilişkin Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası tarafından yayınlanan döviz alış kuru ile fatura düzenlenebilmektedir.

¹²⁸ Erkan, a.g.e., s.7.

¹²⁹ Tekşen, a.g.e., s.145.

¹³⁰ Erkan, a.g.e., s.7.

¹³¹ Ali ÇİMAT – Mehmet AVCI, a.g.e., s.7.

2.2.2.4. Damga Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirilmesi

Damga Vergisi Kanunu'nun ilk maddesi doğrultusunda şahıs veya şirketlerin düzenlediği kağıtlar, nitelikleri itibariyle Damga Vergisi Kanunu'nun tespitlerine uygun olması, Damga Vergisi Kanunu' na ek 1 sayılı Tablo'da yer alması ve kağıtların Türkiye'de düzenlenmiş olması veya Türkiye'deki yasal hükümlerden faydalanmış olması kaydıyla Damga Vergisi'ne konu edilmektedir.¹³²

Barter işlemlerinde düzenlenen başlıca dökümanlar;¹³³

- Barter Üyelik Sözleşmesi,
- Kefalet Sözleşmesi,
- Ek Sözleşme,
- Arz ve Talep Listesi,
- Arz ve Talep Bildirim Formu,
- Barter Çeki,
- Barter İşlem Dekontu,
- Barter Cari Hesap Ekstresidir.

Bu dökümanların Damga Vergisi Kanunu açısından değerlendirmeleri aşağıdaki gibidir;

Barter Üyelik Sözleşmesi: Birden fazla akde ait olabilen ve farklı türde işlemlerin tek bir doküman üzerinde birleşebildiği bir akit çeşididir. Dolayısıyla bu sözleşmelerin Damga Vergisi Kanunu'nun 6/2. Maddesi çerçevesinde sözleşmede yer alan içeriklerden en yüksek vergi alınmasını gerektiren işlem üzerinden binde 9,48 oranda vergiye tabi tutulması gerekecektir.

Ek Sözleşme: Bir kağıtta toplanan karma sözleşme statüsünde olan sözleşmeler yine aynı Kanununun 14. Maddesi çerçevesinde, 1 sayılı tablonun 1/a fıkrası doğrultusunda binde 9,48 oranda damga vergisine tabi olacaktır.

¹³² Kayahan Tüm, a.g.e., s.10.

¹³³ Ali İhsan ÖZEROĞLU, a.g.e., s.118-119-120

Kefalet Sözleşmesi: Yapılan sözleşmelerde genel itibariyle değinilen müteselsil kefillik şerhine ilave veya genel barter sözleşmesinden ayrı olarak tanzim edilmiş bir kefalet sözleşmesine rastlanmaktadır. Ayrı olarak düzenlenen kefalet sözleşmelerinde tutar ihtiva ediyorsa binde 9,48 nispette, tutar ihtiva etmiyorsa maktu tutarda Damga Vergisi alınacaktır.¹³⁴

Diğer Kağıtlar: Yukarıda yer verilen belgeler dışında barter firmaları tarafından düzenlenen arz-talep bildirim formları, arz-talep listeleri, barter çeki, barter hesap ekstresi ve barter işlem dekontu gibi belgeler Damga Vergisi Kanunu' na tabi değildirler.

2.2.2.5. Vergi Usul Kanunu Açısından Değerlendirilmesi

Barter organizatör şirketleri sistemdeki fonksiyonları sebebiyle barter üyelerinden komisyon ve aidat tahsil etmektedirler. Yaptıkları bu tahsilatlar için Vergi Usul Kanunu'nda belirtilen yasal belgeleri düzenlemek durumundadırlar.¹³⁵

Bu belgelerin başında ise kanunun 229. Maddesinde tanımı yapılan fatura gelmektedir.

Barter sisteminde yer alan işletmeler aralarında yaptıkları mal ve hizmet teslimlerini, barter firmaları ise komisyon ve aidat ödemelerini fatura ile tevsik etmek durumundadırlar.

Barter işlemine konu olan tüm ürünlerin ve hizmetlerin değeri, Vergi Usul Kanunu' nun değerlendirme hükümleri çerçevesinde belirlenecek, ilaveten bu bedel Vergi Usul Kanunu' nun 267. Maddesi' nde belirtilen emsal bedelinden düşük olamayacaktır.¹³⁶

¹³⁴ Erkan, a.g.e., s.15-16.

¹³⁵ Ali ÇİMAT – Mehmet AVCI, a.e., s.7.

¹³⁶ Tekşen, a.g.e., s.155.

Barter sisteminde tahsili mümkün olmayan alacaklar için barter firması şüpheli ticari alacak karşılığı ayıramaz. Zira söz konusu alacaklar barter şirketinin değil, sisteme üye işletmelerin alacaklarıdır.¹³⁷

Öte yandan sisteme borçlu firmaların borcunu ödeyememesi durumunda organizatör kuruluş sözleşme gereği diğer alacaklıların alacaklarını mal veya hizmet şeklinde ödeyebilmektedir. Dolayısıyla sistemden alacaklı olan firma her halükârda alacağını aracı kurum üzerinden mal veya hizmet şeklinde tehasil edebildiği için barter aracı kurumu bu tür alacaklar için karşılık ayıramaz veya değersiz alacak olarak gider yazamaz. Barter aracı kurumunun işle ilgili sözleşmeye dayanarak ödediği bu tür değerleri bir tazminat olarak değerlendirerek GVK' nın 40/3. maddesi hükmü uyarınca dönem kazancının tespitinde gider olarak dikkate alabilmesi mümkündür.¹³⁸

2.2.2.6. Gümrük Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirilmesi

Barter yoluyla yapılan ticaretin yaygınlaşması, uluslararası ticarete de barter sisteminin tercih edilmesini yaygınlaştırmaya başlamıştır. Uluslararası ticarete konu ticari işlemlerde, yabancı ülkelerde faaliyette bulunan firmalardan barter sistemi ile bir malın ithalinde gümrük vergisi, gümrük yükümlülüğünün doğduğu tarihte yürürlükte olan gümrük tarifesine göre hesaplanarak ödenir.

Öte yandan barter sisteminin uygulama safhasında dış ticaret işlemlerinde, bir takım problemler ortaya çıkabilmektedir. Bir dış ticaret işlemi ithalat, ihracat ve kambiyo mevzuatı hükümleri çerçevesinde yapılması gerektiğinden barter sisteminin uygulanmasına mahsus mekanizmanın dış ticaret mevzuatında özel olarak tanımlanması yerinde bir adım olacaktır.¹³⁹

Barter yoluyla dış ticaret işlemi yapan işletmeler, genel olarak uluslararası arenada karşılıklı ortaklığı veya anlaşması olan barter organizasyonlarının üyeleri ile bu ticareti gerçekleştirirler.

¹³⁷ Özgür BİYAN, "Barter İşlemlerinin Türk Vergi Hukuku Karşısındaki Durumu", **Vergi Sorunları**, Sayı: 253, Ekim 2009.

¹³⁸ Tekşen, a.g.e., s.134.

¹³⁹ Biyan, a.g.e. s.134.

2.3. Barter İşlemlerinin Muhasebeleşme Süreçleri

2.3.1. Hesap Planı ve Barter İşlemleri İçin Kullanılan Hesaplar

Muhasebe işlemlerinin kaydedilmesinde kullanılan hesapların, muhasebe temel kavramları ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri doğrultusunda sistematik bir şekilde gruplandırıldığı listeye hesap planı denir.

Türkiye’ de faaliyet gösteren tüm işletmeler, muhasebe sistemlerini tekdüzen hesap planı çerçevesi ve hesap planı doğrultusunda kurmalıdır.¹⁴⁰

Barter sisteminde yer alan işletmeler de yaptıkları ticari işlemleri, tek düzen hesap planına uygun bir şekilde muhasebeleştirmek durumundadırlar.

Barter sisteminde yapılan işlemler için konusuna göre birçok muhasebe hesabı kullanımı gerekirken beraber, aşağıda yer alan hesaplar büyük ölçüde yapılan işlemleri kavramaktadır;

100 KASA

102 BANKALAR

120 ALICILAR

120.01 Barter’ lı İşlemlerden Olan Alacaklar

126 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR

127 DİĞER TİCARİ ALACAKLAR

127.01 Barter’ lı İşlemlerden Olan Diğer Ticari Alacaklar

150 İLK MADDE VE MALZEME

152 MAMULLER

153 TİCARİ MALLAR

191 İNDİRİLECEK KDV

¹⁴⁰ 1 Sayılı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, 26.12.1992 Tarih, 21447 Sayılı Resmi Gazete.

255 DEMİRBAŞLAR
320 SATICILAR
320.01 Barter' lı İşlemlerden Olan Borçlar
326 ALINAN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR
391 HESAPLANAN KDV
600 YURT İÇİ SATIŞLAR
600.00 Barter Yoluyla İşletmelere Yapılan Satışlar
600.01 Barter Üyelik Aidat Gelirleri
600.02 Barter İşlem Komisyon Gelirleri
620 SATILAN MAMULLER MALİYETİ
621 SATILAN TİCARİ MAL MALİYETİ
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ
646 KAMBİYO KÂRLARI
656 KAMBİYO ZARARLARI
653 KOMİSYON GİDERLERİ
760 PAZARLAMA VE SATIŞ DAĞITIM GİDERLERİ
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ
780 FİNANSMAN GİDERLERİ
900 BORÇLU NAZIM HESAPLAR
990 BORÇLU NAZIM HESAPLAR
901 ALACAKLI NAZIM HESAPLAR
999 ALACAKLI NAZIM HESAPLAR

Barter sisteminde gerçekleştirilen işlemlerin muhasebeleşme süreçlerinin barter işletmesi, barter sisteminden alım yapan işletmeler ve sisteme satım yapan işletmeler açısından ayrı ayrı incelenmesi yarar sağlayacaktır.¹⁴¹

¹⁴¹ Kayahan Tüm, a.g.e., s.10.

2.3.2. Barter İşletmesinin İşlemlerine İlişkin Muhasebe Kayıtları

Barter işletmesinin sistemden elde ettiği başlıca iki tür gelir mevcuttur;

- Aidat Gelirleri
- Üyelik Gelirleri

Sisteme üye olan işletme ilk etapta sisteme giriş aidatı öder. Her ne kadar aidat gelirleri asli olmayan bir gelir unsuru gibi dursa da, barter firmaları açısından asli gelir unsurudur. Zira barter firmalarının esas kazancı aidat ve alım-satıma ilişkin komisyonlardır.

Buna göre 01.03.2017 tarihinde A Barter İşletmesine üye olarak barter organizasyonuna dahil olan Z Limited Şirketinin, fatura karşılığı bankadan ödediği 1.180 TL aidatı, A Barter İşletmesi aşağıdaki gibi kayıtlarına alabilecektir;

----- 01.03.2017 -----		
102 BANKALAR	1.180,00 TRY	
	600 YURT İÇİ SATIŞLAR	1.000,00 TRY
	(600.01 Barter Üyelik Aidat Gelirleri)	
	391 HESAPLANAN KDV	180,00 TRY

..... numaralı fatura karşılığı, Z Limited Şirketinden banka kanalıyla tahsil edilen 2017 yılı aidat bedelinin muhasebe kaydı.

Barter işletmeleri üye olan işletmelerden aynı zamanda teminat talep ederler. Bu teminatlar; nakit, banka teminat mektubu, gayrimenkul ipoteği vb. olabilir.¹⁴²

¹⁴² Arzova, S.Burak, a.g.e., S.6.

Bu doğrultuda 1.3.2017 tarihinde A Barter İşletmesine üye olan Z Limited Şirketinin 05.03.2017 tarihinde verdiği 20.000,00 TL tutarındaki banka teminat mektubunu, A Barter İşletmesi aşağıdaki gibi kayıtlarına alabilecektir;

----- 05.03.2017 -----

900 BORÇLU NAZIM HESAPLAR 20.000,00 TRY

901 ALACAKLI NAZIM HESAPLAR 20.000,00 TRY

Z firmasından alınan 20.000,00 TL tutarındaki teminat mektubunun muhasebe kaydı

Barter işletmeleri üyelerinin aralarında yaptıkları alım-satım işlemlerini cari hesap şeklinde takip ederler.¹⁴³ Belirli periyotlarda bu ekstreleri üyeleri ile paylaşarak, mutabakat ararlar. Üyeler arası ihtilafları önlemek ve barter işletmesinin komisyon gelirlerini sağlıklı bir şekilde takip edebilmesi açısından cari hesap takipleri önem arz etmektedir.

A Barter İşletmesine üye bulunan Z Limited Şirketinin, yine aynı organizasyona üye olan Y Anonim Şirketine yaptığı KDV dahil 36.000,00 TL tutarında satışı A Barter İşletmesi aşağıdaki gibi hesaplarına alabilecektir (A barter İşletmesi borç ve alacakları aynı zamanda USD cinsinden de takip etmektedir);

¹⁴³ M.Vefa Toroslu, "Barter İşlemleri ve Muhasebesi", **Mükellefin Dergisi**, Ekim 2001, Sayı 106, s.81.

----- 05.03.2017 -----

990 BORÇLU NAZIM HESAPLAR 36.000,00 TRY
(10.000,00 USD karşılığı)

999 ALACAKLI NAZIM HESAPLAR 36.000,00 TRY
(10.000,00 USD karşılığı)

Z Limited Şirketinin, Y Anonim Şirketine yaptığı satışın cari hesap kaydı
(1 USD=3,60 TRY)

Barter işletmeleri üyelerin yaptıkları alım-satım işlemlerinden ayrı ayrı komisyon alırlar.¹⁴⁴ Komisyon gelirleri de aidat gelirleri gibi barter işletmeleri açısından asli gelir unsurudur. Dolayısıyla esas faaliyet gelirleri çerçevesinde muhasebeleştirilmesi uygun olacaktır.

A Barter İşletmesinin, Z Limited Şirketi ile Y Anonim Şirketi arasındaki alım-satım işleminden, her firmadan ayrı ayrı olmak üzere % 3 oranında komisyon aldığını varsayacak olursak, A Barter İşletmesinin Z Limited Şirketi'nden alacağı % 3' lük komisyona ilişkin, düzenlediği faturanın muhasebe kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır;

¹⁴⁴ Ersan ÖZ, Ahmet GÜLER, a.g.e., s.7.

----- 15.03.2017 -----

120 ALICILAR 1.080,00 TRY
120.01 Barter' lı İşlemlerden Olan Alacaklar
120.01.002 Z Limited Şirketi

600 YURT İÇİ SATIŞLAR 915,00 TRY
(600.02 Barter İşlem Komisyon Gelirleri)
391 HESAPLANAN KDV 165,00 TRY

Z Limited Şirketinin, Y Anonim Şirketine yaptığı KDV dahil 36.000,00 TL satışın, XXXX numaralı fatura karşılığı, Z Limited Şirketi' nden alınan % 3' lük komisyon geliri kaydı.

A Barter İşletmesinin, Y Anonim Şirketi' nden alacağı % 3' lük komisyona ilişkin, düzenlediği faturanın muhasebe kayıtları ise aşağıdaki gibi olacaktır;

----- 15.03.2017 -----

120 ALICILAR 1.080,00 TRY
120.01 Barter' lı İşlemlerden Olan Alacaklar
120.01.003 Y Anonim Şirketi

600 YURT İÇİ SATIŞLAR 915,00 TRY
(600.02 Barter İşlem Komisyon Gelirleri)
391 HESAPLANAN KDV 165,00 TRY

Z Limited Şirketinin, Y Anonim Şirketine yaptığı KDV dahil 36.000,00 TL satışın, XXXX numaralı fatura karşılığı, Y Anonim Şirketi' nden alınan % 3' lük komisyon geliri kaydı.

2.3.3. Barter Sisteminden Mal/Hizmet Satın Alan İşletmelerin İşlemlerine İlişkin Muhasebe Kayıtları

Barter sisteminden mal/hizmet satın alan işletmelerin, barter sistemi içerisinde çeşitli işlemleri olabilmekle beraber temelde 4 tip işlemi ve buna bağlı 4 çeşit muhasebe kaydı söz konusu olmaktadır. Bunlar barter üyelik aidatların muhasebeleştirilmesi, sisteme verilen teminatların muhasebeleştirilmesi, mal/hizmet alımı ile ilgili işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve barter sistemine mal/hizmet alımlarına ilişkin ödenen komisyonların muhasebeleştirilmesi olmaktadır.¹⁴⁵

Barter sistemine ilk girişte işletmeler giriş aidatı öderler. Yıllık olarak ödenen bu aidat, çeşitli gider kodları altında muhasebeleştirilse de esasında genel yönetim gideri niteliği taşır. Ödendiği anda giderleştirilebilir veya raporlamanın dolayısıyla da aylık kâr/zararın önemli olduğu işletmelerde dönemsel gider olarak dikkate alıp, bir yıla eşit bir şekilde dağıtılarak da giderleştirilebilir.

Buna göre 01.03.2017 tarihinde A Barter İşletmesine üye olarak barter organizasyonuna dahil olan Z Limited Şirketinin, fatura karşılığı bankadan ödediği 1.180,00 TL aidatı, Z Limited Şirketi aşağıdaki gibi kayıtlarına alabilecektir;

----- 01.03.2017 -----	
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	1.000,00 TRY
191 İNDİRİLECEK KDV	180,00 TRY
102 BANKALAR	1.180,00 TRY

..... numaralı fatura karşılığı, A Barter İşletmesine ödenen banka hesaplarından 2017 yılı aidat bedelinin muhasebe kaydı.

¹⁴⁵ Kayahan Tüm, a.g.e., s.10.

Sisteme üye olan işletmeler, barter işletmesine teminat vermek durumundadırlar. Bu teminatlar nakit, teminat mektubu, hazine bonusu vb. şekillerde olabilir. Teminat mektubu verildiğinde muhasebe kaydı için nazım hesaplar, nakit teminatlarda 126-Verilen Depozito ve Teminatlar hesabı kullanılabilir.

A Barter İşletmesine üye olan Z Limited Şirketinin, 05.03.2017 tarihinde A Barter İşletmesine teminat olarak verdiği 30.000,00 TL tutarındaki hazine bonosunun, Z Limited Şirketi açısından muhasebe kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır;

----- 05.03.2017 -----	
126 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR	30.000,00 TRY
112 KAMU KESİMİ TAHVİL SENET VE BONOLARI	30.000,00 TRY

A Barter İşletmesine teminat olarak verilen 30.000,00 TL tutarındaki hazine bonosunun muhasebe kaydı

İşletmeler barter sistemindeki bir firmadan alım yaptıklarında, alımı konusuna göre gider/bilanço hesabında muhasebeleştirilir. Satıcı kısmına ilişkin takip ise, barter ilişkili satıcılar hesabı altında yapılır.

Z Limited Şirketinin, 20.03.2017 tarihinde 3.000,00 USD+KDV karşılığı olarak, barter sistemine üye olan D Bilgisayar Limited Şirketinden aldığı bilgisayarın muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır;

----- 20.03.2017 -----	
255 DEMİRBAŞLAR (3.000 USD karşılığı)	11.100,00 TRY
191 İNDİRİLECEK KDV (540,00 USD karşılığı)	1.998,00 TRY
	320 SATICILAR (3.540,00 USD karşılığı)
	13.098,00 TRY

(1 USD = 3,7 TRY)

..... numaralı fatura karşılığı, barter sistemine üye olan D Bilgisayar

Limited Şirketinden alınan bilgisayarın muhasebe kaydı.

Aynı tarihte A Barter İşletmesine, alım işlemi üzerinden % 3 komisyon ödemesi banka hesaplarından ödendiğinde aşağıdaki muhasebe kaydı yapılacaktır,¹⁴⁶

----- 20.03.2017 -----

653 KOMİSYON GİDERLERİ /

760 PAZARLAMA VE SATIŞ

DAĞITIM GİDERLERİ 333,00 TRY

191 İNDİRİLECEK KDV 60,00 TRY

102 BANKALAR 393,00 TRY

(1 USD = 3,7 TRY)

..... numaralı fatura karşılığı, A Barter İşletmesine satış bedelinin % 3' ü olarak ödenen komisyonun muhasebe kaydı.

Dönem sonlarında işletmeler döviz cinsinden olan bilanço hesaplarını, mali tablolarda güncel değeri ile yansıtabilmek için kur değerlemesine tabi tutarlar.¹⁴⁷ Değerleme sonucu şirket lehine olan kur farkları 646- Kambiyo Kârları hesabında, şirket aleyhine olan kur farkları da 656-Kambiyo Zararları hesabında muhasebeleştirilir.

¹⁴⁶ Mahmut Yardımcıoğlu, a.g.e., s.124.

¹⁴⁷ Vergi Usul Kanunu, Madde 280.

Z Limited Şirketinin 31.03.2017 tarihli mali tablolarında, D Bilgisayar Limited Şirketine döviz cinsinden 3.540,00 USD olan yükümlülüğü aşağıdaki gibi kur değerlemesine tabi tutulacaktır;

(31.03.2017 tarihinde TCMB USD alış kuru 3,8 TL' dir.)

----- 31.03.2017 -----	
656 KAMBİYO ZARARLARI	354,00 TRY
320 SATICILAR	354,00 TRY
320.01 Barter' lı İşlemlerden Olan Borçlar	

(1 USD = 3,8 TRY)

D Bilgisayar Limited Şirketine olan 3.540,00 USD yükümlülüğün, 31.03.2017 tarihli kur değerlemesine ilişkin muhasebe kaydı.

2.3.4. Barter Sistemine Mal/Hizmet Satan İşletmelerin İşlemlerine İlişkin Muhasebe Kayıtları

Barter sistemine mal/hizmet satan işletmelerin de, sistemden alım yapan işletmeler gibi temelde 4 tip işlemi ve buna bağlı 4 çeşit muhasebe kaydı söz konusu olmaktadır. Bunlar barter üyelik aidatların muhasebeleştirilmesi, sisteme verilen teminatların muhasebeleştirilmesi, mal/hizmet satımı ile ilgili işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve

barter sistemine mal/hizmet satımlarına ilişkin ödenen komisyonların muhasebeleştirilmesi olmaktadır.

Buna göre 01.03.2017 tarihinde A Barter İşletmesine bir yıllığına üye olarak barter organizasyonuna dahil olan E Kimyevi Ürünler Limited Şirketi' ne, bir yıllık üyelik için A Barter İşletmesinin düzenlediği 2.360,00 TL' lik aidata ilişkin faturayı, E Kimyevi Ürünler Limited Şirketi aşağıdaki gibi kayıtlarına alabilecektir;

----- 01.03.2017 -----	
180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER	2.000,00 TRY
191 İNDİRİLECEK KDV	360,00 TRY
320 SATICILAR	2.360,00 TRY
320.01 Barter' lı İşlemlerden Olan Borçlar	

..... numaralı fatura karşılığı, A Barter İşletmesine ödenecek bir yıllık aidatın muhasebe kaydı.

Sisteme üye olan işletmeler, barter işletmesine nakit, teminat mektubu, hazine bonusu vb. şekillerinde teminat verirler.

Kimi barter firmaları ilk işe başlarken doğrudan üyesinden teminat mektubu talep ederek alınan teminat mektubu tutarında kredi açarken, kimileri ise üyesinin yapmak istediği alım tutarı öncesinde yaptığı satış tutarından fazla ise aradaki fark için teminat mektubu talep etmektedir. Teminat mektubu ve gayrimenkul ipoteği yaygın teminat türleridir.¹⁴⁸

¹⁴⁸ Arzova, S.Burak, a.g.e., S.6.

A Barter İşletmesine üye E Kimyevi Ürünler Limited Şirketi' nin, 15.03.2017 tarihinde A Barter İşletmesine teminat olarak verdiği 50.000,00 TL tutarındaki hazine bonosunun, E Kimyevi Ürünler Limited Şirketi açısından muhasebe kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır;

----- 15.03.2017 -----	
126 VERİLEN DEPOZİTO VE TEMİNATLAR	50.000,00 TRY
112 KAMU KESİMİ TAHVİL SENET VE BONOLARI	50.000,00 TRY

A Barter İşletmesine teminat olarak verilen 50.000,00 TL tutarındaki hazine bonosunun muhasebe kaydı

İşletmeler barter sistemindeki bir firmaya satım yaptıklarında, satım konusuna göre gelir hesaplarında muhasebeleştirilir.¹⁴⁹ Alıcı kısmına ilişkin takip, barter ilişkili alıcılar hesabı altında yapılır.

E Kimyevi Ürünler Limited Şirketi' nin, 25.03.2017 tarihinde 8.000,00 EUR+KDV karşılığı olarak, barter sistemine üye olan T Mobilya Anonim Şirketi' ne sattığı ve kendi imalatı olan tutkala ilişkin muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır;

¹⁴⁹ Zeynep HATUNOĞLU, Mesut BİLGİNER, "Vergi ve Muhasebe Uygulamaları Açısından Barter", Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 2013 Aralık, s.77.

----- 25.03.2017 -----

120 ALICILAR 37.760,00 TRY
120.01 Barter' lı İşlemlerden Olan Alacaklar (9.4400,00 EUR karşılığı)

600-YURTIÇİ SATIŞLAR 32.0000,00 TRY
600.01 Barter Yoluyla Satışlar (8.000,00 EUR karşılığı)
391 HESAPLANAN KDV 5.760,00 TRY
(1.440,00 EUR karşılığı)

(1 EUR = 4,0 TRY)

..... numaralı fatura karşılığı, barter sistemine üye olan T Mobilya Anonim
Şirketi' ne satılan tutkalın muhasebe kaydı.

----- 25.03.2017 -----

620-SATILAN MAMULLER MALİYETİ 25.000,00 TRY

152-MAMULLER 25.000,00 TRY

..... numaralı fatura karşılığı, barter sistemine üye olan T Mobilya Anonim
Şirketi' ne satılan tutkalın maliyet kaydı.

Aynı tarihte A Barter İşletmesine, satım işlemi üzerinden TL olarak yapılan % 3 komisyon ödemesi banka hesaplarından yapıldığında aşağıdaki muhasebe kaydı yapılacaktır;¹⁵⁰

----- 25.03.2017 -----

653 KOMİSYON GİDERLERİ /

760 PAZARLAMA VE SATIŞ

DAĞITIM GİDERLERİ 960,00 TRY

191 İNDİRİLECEK KDV 172,80 TRY

102 BANKALAR

1.132,80 TRY

(1 EUR = 4,0 TRY)

..... numaralı fatura karşılığı, A Barter İşletmesine satış bedelinin % 3' ü olarak TL cinsinden yapılan komisyon ödemesinin muhasebe kaydı.

Dönem sonlarında işletmeler döviz cinsinden olan bilanço hesaplarını, mali tablolarda güncel değeri ile yansıtabilmek için kur değerlemesine tabi tutarlar.¹⁵¹ Değerleme sonucu şirket lehine olan kur farkları 646- Kambiyo Kârları hesabında, şirket aleyhine olan kur farkları da 656-Kambiyo Zararları hesabında muhasebeleştirilir.

¹⁵⁰ Mahmut Yardımcıoğlu, a.g.e., s.124.

¹⁵¹ Vergi Usul Kanunu, Madde 280.

E Kimyevi Ürünler Limited Şirketi 31.03.2017 tarihli mali tablolarında, T Mobilya Anonim Şirketi' nden döviz cinsinden 9.440,00 EUR olan alacağını aşağıdaki gibi kur değerlemesine tabi tutacaktır;

(31.03.2017 tarihinde TCMB EUR alış kuru 3,9 TL' dir.)

----- **31.03.2017** -----

656- KAMBİYO ZARARLARI 944,00 TRY

120 ALICILAR 944,00 TRY

120.01 Barter' lı İşlemlerden Olan Alacaklar

(1 EUR = 3,9 TRY)

T Mobilya Anonim Şirketi' nden döviz cinsinden 9.440,00 EUR olan alacağın, 31.03.2017 tarihli kur değerlemesine ilişkin muhasebe kaydı.

Gelecek aylarda ilgili gider ve maliyet hesaplarına borç kaydedilecek peşin olarak ödenen giderler, 180 Gelecek Aylara Ait Giderler hesabının borcuna kaydedilir. Gelecek aylarda bu hesaba alacak verilmek suretiyle ilgili gider hesabına aktarım yapılır.¹⁵²

¹⁵² 1 Sayılı Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, 26.12.1992 Tarih, 21447 Sayılı Resmî Gazete.

Buna göre E Kimyevi Ürünler Limited Şirketi' nin, A Barter İşletmesi' ne bir yıl için ödediği 2.000,00 TL' nin Mart/2017 dönemine tekabül eden kısmı olan ($2.000 / 12 = 166,68$ TRY) 166,68 TRY, Mart/2017 döneminde ilgili gider hesabına aşağıdaki gibi kaydedilmelidir;

----- **31.03.2017** -----

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 166,68 TRY

180 GELECEK AYLARA AİT GİDERLER 166,68 TRY

A Barter İşletmesi' ne bir yıl için peşin olarak ödenen 2.000,00 TL aidatın,
Mart/2017 dönemine ilişkin olan kısmının, gider hesaplarına aktarılması.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

BİR HAVAYOLU İŞLETMESİNİN BİR KONAKLAMA İŞLETMESİ İLE YAPTIĞI BARTER SÖZLEŞMESİ VE BAĞLI İŞLEMLERİN İNCELENMESİ

3.1. Örnek Uygulama Çalışması - Özel Bir Havayolu İşletmesinin Bir Konaklama İşletmesi ile Yaptığı Barter İşlemlerinin Muhasebe Açısından İncelenmesi

Bilindiği üzere havayolu işletmeleri de birçok işletme gibi satınalma kalemlerini barter yoluyla temin edebilmektedirler. Reklam-tanıtım faaliyetleri başta olmak üzere yapım-tadilat, etkinlik, organizasyon, konaklama vb. hizmet alımlarında barter yoluyla satınalma yapılabilmektedir.

Kurumsal firmalar bir firma ile iş ilişkisine başlarken, karşılıklı hak ve yükümlülüklerin kayıt altına alınması, ileride doğabilecek anlaşmazlıklara karşı önceden tedbir alınması amacıyla genelde sözleşme imzalamaktadırlar. Sözleşme içerisinde yapılan işin konusu, tarih aralığı, sözleşmeye konu mal&hizmetin nitelikleri ve fiyatları, ödeme koşulları, vergisel yükümlülükler vs. yer alır.

Örnek çalışmada bir havayolu işletmesi ile bir konaklama işletmesinin karşılıklı barter işlemleri muhasebe açısından incelenecektir.

3.2. Sözleşme

Havayolu işletmesi ve konaklama işletmesi, ihtiyaçları olan uçuş ve toplantı yer temin hizmetlerini birbirlerinden barter yoluyla temin etmek üzere aşağıdaki sözleşmeyi imza altına almışlardır.

Şekil 9: Havayolu işletmesinin konaklama işletmesi ile karşılıklı düzenlediği barter sözleşmesi

BARTER SÖZLEŞMESİ

MADDE 1 - TARAFLAR

Turistik Yatırım ve Ticaret A.Ş.

Beyoğlu İSTANBUL

Boğaziçi V.D. – 457 00

Tel: 0212 77

Fax: 0212

Bundan böyle kısaca OTEL olarak anılacaktır.

va Yolları A.O.

Milas – Bodrum Havalimanı MUĞLA

Tel : 0252

Bundan böyle kısaca / olarak anılacaktır.

Havayolu

MADDE 2 – KONU

Havayolu

İşbu sözleşme Otel ve / arasında Toplantı - barter anlaşması koşullarını kapsar.

Havayolu

Bu barter sözleşmesi kapsamında ; 25 Mart 2015 tarihinde aşağıda detayları verilen toplantı organizasyonunu (öğle yemeği ve kahve molası dahil) Otel'de yapma hakkına sahip olacaktır. Otel ise gerçekleşecek toplantı hizmeti karşılığında; toplam toplantı tutarına istinaden "den bilet temini hakkına sahip olacaktır.

Havayolu

MADDE 3 – TOPLANTI DETAYLARI

Tarih	Salon	M2	Organizasyon	Saat	Düzen	Kişi Sayısı
25.03.2015	Seyra		Öğle Yemeği	12:30 – 14:00	U Masa	30 kişi
25.03.2015	Orak Suite	130m2	Toplantı	14:00 – 16:00	U Masa	30 kişi

Yarım Gün Toplantı Paketi

: 75.-TL (kişi başı)

Öğle yemeğini (Set menü+ limitli meşrubat dahil) ve salon içinde Kahve molasını içerir.

Kahve molası :

Taze demlenmiş kahve ve çay çeşitleri

Tatlı tuzlu kurabiye çeşitleri, danış ve muffin çeşitleri.

Taze Mevsim meyveleri

Öğle yemeği : Set menü olarak, ekte bilgilerinize sunarız.

**Yukarıdaki yiyecek içecek fiyatlarına %18 KDV dahildir.

Toplantı Salonu : Salon kullanımı ücretsiz olarak tahsis edilecektir.

Ekipman : Toplantı salonunda teknik ekipmanlar, 1 adet Barco ve Perde ücretsiz olarak kullanımına tahsis edilecektir.

Havayolu

~~Havayolu~~

Havayolu

MADDE 4 – TOPLANTI BEDELİNİN ÖDENMESİ ve FATURALAMA

4.1 Otel toplantı organizasyonu karşılığı (30 kişilik toplantı paketi için kişi başı 75,-TL + KDV dahil) fatura kesecektir. Otel'e toplam fatura karşılığı yurt içi veya yurt dışı uçak bileti temin edecek ve aynı tutarda fatura kesecektir. (Toplantı kişi sayısındaki değişiklik toplam tutara yansır.)

4.2 Taraflar arasında sözleşme kapsamındaki hizmetler için herhangi bir nakit hareketi olmayacaktır. Söz konusu sözleşme kapsamında verilen hizmetlere yönelik karşılıklı ve aynı bedellerle fatura kesilecek ve hesaplar karşılıklı mahsuplaştırılarak kapatılacaktır.

MADDE 5 – SÖZLEŞMENİN SÜRESİ

Sözleşmenin süresi 1 yıldır. OTEL'in 25 Mayıs 2016 tarihine kadar verilecek bilet tutarını kullanma hakkı vardır.

MADDE 6 - SÖZLEŞMEDE YAPILACAK DEĞİŞİKLİKLER

Sözleşmenin tümüne ilişkin değişiklikler karşılıklı mutabakat sonucu yapılacaktır.

MADDE 7 - MUCBİR SEBEPLER

Savaş, kargaşa, terör, ayaklanma, grev, salgın hastalık, lokavt, karantina, doğal afet, hükümet ve diğer resmi makamların kararları gibi tarafların iradesi dışında kalan hususların ve mücbir sebeplerin varlığı halinde organize edilmiş yemeğin servis edilememesinden tarafların sorumluluğu yoktur. Bu gibi durumlarda sözleşme şartlarındaki yükümlülükler karşılıklı olarak kalkar.

MADDE 8 - DİĞER HÜKÜMLER

- Bu sözleşmenin akdinden itibaren kanuni ve mücbir sebepler dışında anlaşma tek tarafı değiştirilemez veya iptal edilemez.
- Taraflar yazılı adreslerinin kanuni tebligat adresleri olduğunu ve adres değişikliği diğer taraflara yazılı olarak bildirmediği bu adreslere yapılacak her türlü bildirim kanunen geçerli tebligatın bütün hukuki sonuçlarının hâiz olacağını beyan ve kabul etmiştir.
- İşbu sözleşme hükümleri taraflarca gizli tutulacaktır.
- Sözleşmenin uygulamasından doğabilecek herhangi bir uyuşmazlık durumunda Muğla mahkemeleri ve icra daireleri yetkilidir.
- İşbu sözleşme 24 Mart 2015 tarihinde 2 asıl nüsha olarak düzenlenmiş ve taraflarca karşılıklı imza altına alınmıştır.

TURİSTİK YATIRIM VE TİC. AŞ.

Satış Müdüğü

Sözleşmenin adı barter sözleşmesi olarak belirlenmiştir. Böylelikle tarafların birbirlerinden yapacakları mal/hizmet alımlarının nakit döngüsü olmadan gerçekleştirileceği burada işaret edilmiştir.

Sözleşmenin ilk maddesinde taraflar birbirlerinin ticari ünvan, adres, telefon ve vergi numarası bilgilerine yer vermişlerdir. Bu yolla sözleşmenin geçerli olduğu tarafların kimlik bilgileri kayıt altına alınmıştır.

Sözleşme içerisinde ünvanlar çok yerde zikredileceği için, kısaltma olması adına, tarafların kısaltılmış adlarına da bu madde içerisinde yer verilmiştir.

Tarafların birbirlerine karşı olan yükümlülükleri ve detayları ikinci ve üçüncü maddelerde yer almaktadır. Buna göre konaklama işletmesi, havayolu işletmesinin ihtiyacı olan toplantı yer temini ve ikram hizmetini kişi başı 75 TL olarak ve paket şeklinde belirlenmiş fiyat üzerinden sağlayacaktır. Buna karşın havayolu işletmesi de konaklama işletmesine, toplantı ve ikram hizmeti bedeli kadar uçak bileti temin edecektir. Konaklama işletmesinin toplantı ve ikram hizmeti karşılığında kişi 75 TL olan paket fiyatına karşın havayolu işletmesi sözleşmede bir fiyat beyan etmemiştir. Bu da uçak bileti fiyatlarının parkur, uçuşa kalan süre ve uçuş sınıfına bağlı olarak değişen cari fiyatlar üzerinden olacağı anlamına gelmektedir.

Sözleşmenin dördüncü maddesi karşılıklı hesaplaşmanın nasıl olacağını ortaya koymaktadır. Burada konaklama işletmesinin kişi başı 75 TL' den toplamda 30 kişi için fatura keseceği, buna mukabil havayolu işletmesinin de aynı tutarda bilet temin edeceği kayıt altına alınmaktadır.

Ödeme oranlarına göre barter türleri açısından bu sözleşmenin yüzde yüz barter olduğunu söylemek mümkündür. Zira sözleşmeye konu mal/hizmet hareketinin

tamamı barter sisteminin özü ile bütünleşen şekilde, arada hiç para kullanımı olmaksızın gerçekleştirilmektedir.¹⁵³

Gerçekleştirilen işlem tipi açısından incelendiğinde yapılan işlem bir toptan barter işlemidir. Havayolu işletmesi ile konaklama işletmesinin halihazırda ticari ilişkileri bulunmakla birlikte özel bir iş için barter şeklinde anlaşmaya varmaları, bildiğimiz anlamda toptan barter işlemine karakteristik bir örnektir.¹⁵⁴ Bu yapıda arada barter organizatör kuruluşu bulunmamakta, taraflar karşılıklı olarak birbirlerinin ihtiyacı olan ve birbirlerinde bulunan mal&hizmetleri birbirlerinden temin etmektedirler.

Sözleşmenin geçerliliği 1 yıl olarak belirlenmiştir. Burada dikkati çeken nokta, konaklama işletmesi açısından hizmetin verileceği tarih ve saat belirli olmasına karşın, havayolu işletmesi açısından hizmetin sunulacağı tarih ve saati belirli olmaması ve havayolu işletmesinin uçuş hizmeti için 1 yıllık sınır koymasındır.

Son maddede diğer hükümler başlığı altında, anlaşmazlık halinde başvurulacak yasal merci, sözleşmenin nüsha sayısı vs. hususlar kayıt alınmıştır. Son olarak da sözleşmenin geçerli olabilmesi için sözleşme yetkili taraflarca imza altına alınmıştır. Yazılı şekilde yapılan sözleşmelerde tarafların imzalarının bulunması zorunludur.¹⁵⁵

3.3. Fatura&Biletler ve Muhasebe Kayıtları

İmzalanan sözleşme çerçevesinde, tarafların mal&hizmet teslimini müteakip azami 7 gün içerisinde fatura düzenlemeleri yasal bir zorunluluktur. Ayrıca bu tarihe kadar düzenlenmeyen faturalar yok hükmündedir.¹⁵⁶

¹⁵³ Karluk, a.g.e., s.437

¹⁵⁴ Arslan, M. ve F.Aykutlu, “**Barter Uygulaması**” Türmob Yayınları-97,1999, Ankara, s.9.

¹⁵⁵ 6098 Sayılı Borçlar Kanunu, Madde 14.

¹⁵⁶ 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu, Madde 231/5.

Fatura düzenlerken asgari olarak aşağıdaki şekil şartlarını taşımasına dikkat etmek gerekir;¹⁵⁷

- Faturanın düzenlenme tarihi, seri numarası ve sıra numarası,
- Faturayı düzenleyenin ismi, varsa ticari unvanı, iş adresi, bağlı bulunduğu vergi dairesi ve vergi hesap numarası,
- Müşterinin ismi, ticari unvanı, adresi, varsa vergi dairesi ve vergi hesap numarası,
- Malın veya işin nev'isi, miktarı, fiyatı ve tutarı,
- Satışı yapılan malların teslim edilme tarihi ve irsaliye numarası.

Ayrıca fatura düzenlerken aşağıdaki kaidelere uyulmalıdır;¹⁵⁸



- Faturalar sıra numaraları çerçevesinde teselsül ettirilir. Aynı işletmenin farklı şube ve birimlerinde her biri aynı numara ile başlamak üzere ayrı ayrı fatura kullanıldığı takdirde, bu faturalara şube ve birimlerine göre şube veya birimin isimlerinin yazılması veya özel işaretle seri farklılaştırması yapılması zorunludur.
- Faturalar mürekkepli kalem, makine veya kopya kurşun kalem ile doldurulur.
- Faturalar en az bir asıl ve bir suret olarak düzenlenir. Birden fazla suret düzenlendiği takdirde her birisine kaçınıcı suret olduğu işaret edilir.
- Faturaların baş kısmında iş&işletme sahibinin veya adına imzaya yetkili olanların imzası bulunur.
- Fatura, mal&hizmetin teslimini müteakip azami yedi gün içinde düzenlenmelidir. Bu süre içerisinde düzenlenmemiş faturalar hiç düzenlenmemiş hükmündedir.
- Fatura düzenlemesi gerekenler, müşterinin isim ve soyismi ile bağlı bulunduğu vergi dairesi vergi ve hesap numarasının doğru olmasından sorumludur.

¹⁵⁷ 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu, Madde 230.

¹⁵⁸ 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu, Madde 231.

Yukarıda yer verilen yasal izahat çerçevesinde konaklama işletmesinin, verdiği hizmet çerçevesinde havayolu işletmesine düzenlediği fatura aşağıda yer almaktadır. Fatura incelendiğinde asgari yasal şartları taşıdığı görülmektedir.

Şekil 10: Konaklama işletmesinin barter sözleşmesi kapsamında, havayolu işletmesine verdiği hizmet karşılığı düzenlediği fatura

Halk Yatırım ve Ticaret Anonim Şirketi Ünvanı: İnönü Caddesi (Ünvanı: İnönü Caddesi) No: 10 48400 Beyoğlu / İstanbul E-Posta: info@halkyatirim.com.tr Vergi Dairesi: Beyoğlu Kat.		 e-FATURA											
SAYIN KILAS A.Ş. ATATÜRK HAVALİMANI No: Kapsuz YEŞİLKÖY / İSTANBUL Vergi Dairesi: HÜYÜK MÜKELLEFLER		<table border="1"><tr><td>Özellendirme No:</td><td>TR15</td></tr><tr><td>Sonuç:</td><td>TEMELSATURA</td></tr><tr><td>Fatura Tipi:</td><td>SATIS</td></tr><tr><td>Fatura No:</td><td>000013</td></tr><tr><td>Fatura Tarihi:</td><td>26-03-2015</td></tr></table>		Özellendirme No:	TR15	Sonuç:	TEMELSATURA	Fatura Tipi:	SATIS	Fatura No:	000013	Fatura Tarihi:	26-03-2015
Özellendirme No:	TR15												
Sonuç:	TEMELSATURA												
Fatura Tipi:	SATIS												
Fatura No:	000013												
Fatura Tarihi:	26-03-2015												
ETPN: 399E743-afE-4a9f-9eaf-ef0e410e90cf													
Stk No	Mal Hizmet	Miktar	Birim Fiyat	İskonto Oranı	İskonto Tutarı	KDV Oranı	KDV Tutarı	Diğer Vergiler	Mal Hizmet Tutarı				
1	Yıyocok-İçecek Paketi	1 Adet	1.906,78 TL			4/8,00	343,22 TL		1.906,78 TL				
							Mal Hizmet Toplam Tutarı		1.906,78 TL				
							Toplam İskonto		0,00 TL				
							Hesaplanan KDV (%8)		243,22 TL				
							Vergiler Dahil Toplam Tutar		2.250,00 TL				
							Ödenecek Tutar		2.250,00 TL				
Not: Yürürlükte bulunan Yürürlükte Kararlar: İşbu faturaya R Gm içinde hizmet otomatizasyon talepleri, müddetlerin kabul etmiş olmasıyla ilgili olarak (T.C. 4447) Fatura devrimin 3. 4. 5. 6. 7. 8. 9. 10. 11. 12. 13. 14. 15. 16. 17. 18. 19. 20. 21. 22. 23. 24. 25. 26. 27. 28. 29. 30. 31. 32. 33. 34. 35. 36. 37. 38. 39. 40. 41. 42. 43. 44. 45. 46. 47. 48. 49. 50. 51. 52. 53. 54. 55. 56. 57. 58. 59. 60. 61. 62. 63. 64. 65. 66. 67. 68. 69. 70. 71. 72. 73. 74. 75. 76. 77. 78. 79. 80. 81. 82. 83. 84. 85. 86. 87. 88. 89. 90. 91. 92. 93. 94. 95. 96. 97. 98. 99. 100. 101. 102. 103. 104. 105. 106. 107. 108. 109. 110. 111. 112. 113. 114. 115. 116. 117. 118. 119. 120. 121. 122. 123. 124. 125. 126. 127. 128. 129. 130. 131. 132. 133. 134. 135. 136. 137. 138. 139. 140. 141. 142. 143. 144. 145. 146. 147. 148. 149. 150. 151. 152. 153. 154. 155. 156. 157. 158. 159. 160. 161. 162. 163. 164. 165. 166. 167. 168. 169. 170. 171. 172. 173. 174. 175. 176. 177. 178. 179. 180. 181. 182. 183. 184. 185. 186. 187. 188. 189. 190. 191. 192. 193. 194. 195. 196. 197. 198. 199. 200. 201. 202. 203. 204. 205. 206. 207. 208. 209. 210. 211. 212. 213. 214. 215. 216. 217. 218. 219. 220. 221. 222. 223. 224. 225. 226. 227. 228. 229. 230. 231. 232. 233. 234. 235. 236. 237. 238. 239. 240. 241. 242. 243. 244. 245. 246. 247. 248. 249. 250. 251. 252. 253. 254. 255. 256. 257. 258. 259. 260. 261. 262. 263. 264. 265. 266. 267. 268. 269. 270. 271. 272. 273. 274. 275. 276. 277. 278. 279. 280. 281. 282. 283. 284. 285. 286. 287. 288. 289. 290. 291. 292. 293. 294. 295. 296. 297. 298. 299. 300. 301. 302. 303. 304. 305. 306. 307. 308. 309. 310. 311. 312. 313. 314. 315. 316. 317. 318. 319. 320. 321. 322. 323. 324. 325. 326. 327. 328. 329. 330. 331. 332. 333. 334. 335. 336. 337. 338. 339. 340. 341. 342. 343. 344. 345. 346. 347. 348. 349. 350. 351. 352. 353. 354. 355. 356. 357. 358. 359. 360. 361. 362. 363. 364. 365. 366. 367. 368. 369. 370. 371. 372. 373. 374. 375. 376. 377. 378. 379. 380. 381. 382. 383. 384. 385. 386. 387. 388. 389. 390. 391. 392. 393. 394. 395. 396. 397. 398. 399. 400. 401. 402. 403. 404. 405. 406. 407. 408. 409. 410. 411. 412. 413. 414. 415. 416. 417. 418. 419. 420. 421. 422. 423. 424. 425. 426. 427. 428. 429. 430. 431. 432. 433. 434. 435. 436. 437. 438. 439. 440. 441. 442. 443. 444. 445. 446. 447. 448. 449. 450. 451. 452. 453. 454. 455. 456. 457. 458. 459. 460. 461. 462. 463. 464. 465. 466. 467. 468. 469. 470. 471. 472. 473. 474. 475. 476. 477. 478. 479. 480. 481. 482. 483. 484. 485. 486. 487. 488. 489. 490. 491. 492. 493. 494. 495. 496. 497. 498. 499. 500. 501. 502. 503. 504. 505. 506. 507. 508. 509. 510. 511. 512. 513. 514. 515. 516. 517. 518. 519. 520. 521. 522. 523. 524. 525. 526. 527. 528. 529. 530. 531. 532. 533. 534. 535. 536. 537. 538. 539. 540. 541. 542. 543. 544. 545. 546. 547. 548. 549. 550. 551. 552. 553. 554. 555. 556. 557. 558. 559. 560. 561. 562. 563. 564. 565. 566. 567. 568. 569. 570. 571. 572. 573. 574. 575. 576. 577. 578. 579. 580. 581. 582. 583. 584. 585. 586. 587. 588. 589. 590. 591. 592. 593. 594. 595. 596. 597. 598. 599. 600. 601. 602. 603. 604. 605. 606. 607. 608. 609. 610. 611. 612. 613. 614. 615. 616. 617. 618. 619. 620. 621. 622. 623. 624. 625. 626. 627. 628. 629. 630. 631. 632. 633. 634. 635. 636. 637. 638. 639. 640. 641. 642. 643. 644. 645. 646. 647. 648. 649. 650. 651. 652. 653. 654. 655. 656. 657. 658. 659. 660. 661. 662. 663. 664. 665. 666. 667. 668. 669. 670. 671. 672. 673. 674. 675. 676. 677. 678. 679. 680. 681. 682. 683. 684. 685. 686. 687. 688. 689. 690. 691. 692. 693. 694. 695. 696. 697. 698. 699. 700. 701. 702. 703. 704. 705. 706. 707. 708. 709. 710. 711. 712. 713. 714. 715. 716. 717. 718. 719. 720. 721. 722. 723. 724. 725. 726. 727. 728. 729. 730. 731. 732. 733. 734. 735. 736. 737. 738. 739. 740. 741. 742. 743. 744. 745. 746. 747. 748. 749. 750. 751. 752. 753. 754. 755. 756. 757. 758. 759. 760. 761. 762. 763. 764. 765. 766. 767. 768. 769. 770. 771. 772. 773. 774. 775. 776. 777. 778. 779. 780. 781. 782. 783. 784. 785. 786. 787. 788. 789. 790. 791. 792. 793. 794. 795. 796. 797. 798. 799. 800. 801. 802. 803. 804. 805. 806. 807. 808. 809. 810. 811. 812. 813. 814. 815. 816. 817. 818. 819. 820. 821. 822. 823. 824. 825. 826. 827. 828. 829. 830. 831. 832. 833. 834. 835. 836. 837. 838. 839. 840. 841. 842. 843. 844. 845. 846. 847. 848. 849. 850. 851. 852. 853. 854. 855. 856. 857. 858. 859. 860. 861. 862. 863. 864. 865. 866. 867. 868. 869. 870. 871. 872. 873. 874. 875. 876. 877. 878. 879. 880. 881. 882. 883. 884. 885. 886. 887. 888. 889. 890. 891. 892. 893. 894. 895. 896. 897. 898. 899. 900. 901. 902. 903. 904. 905. 906. 907. 908. 909. 910. 911. 912. 913. 914. 915. 916. 917. 918. 919. 920. 921. 922. 923. 924. 925. 926. 927. 928. 929. 930. 931. 932. 933. 934. 935. 936. 937. 938. 939. 940. 941. 942. 943. 944. 945. 946. 947. 948. 949. 950. 951. 952. 953. 954. 955. 956. 957. 958. 959. 960. 961. 962. 963. 964. 965. 966. 967. 968. 969. 970. 971. 972. 973. 974. 975. 976. 977. 978. 979. 980. 981. 982. 983. 984. 985. 986. 987. 988. 989. 990. 991. 992. 993. 994. 995. 996. 997. 998. 999. 1000. 1001. 1002. 1003. 1004. 1005. 1006. 1007. 1008. 1009. 1010. 1011. 1012. 1013. 1014. 1015. 1016. 1017. 1018. 1019. 1020. 1021. 1022. 1023. 1024. 1025. 1026. 1027. 1028. 1029. 1030. 1031. 1032. 1033. 1034. 1035. 1036. 1037. 1038. 1039. 1040. 1041. 1042. 1043. 1044. 1045. 1046. 1047. 1048. 1049. 1050. 1051. 1052. 1053. 1054. 1055. 1056. 1057. 1058. 1059. 1060. 1061. 1062. 1063. 1064. 1065. 1066. 1067. 1068. 1069. 1070. 1071. 1072. 1073. 1074. 1075. 1076. 1077. 1078. 1079. 1080. 1081. 1082. 1083. 1084. 1085. 1086. 1087. 1088. 1089. 1090. 1091. 1092. 1093. 1094. 1095. 1096. 1097. 1098. 1099. 1100. 1101. 1102. 1103. 1104. 1105. 1106. 1107. 1108. 1109. 1110. 1111. 1112. 1113. 1114. 1115. 1116. 1117. 1118. 1119. 1120. 1121. 1122. 1123. 1124. 1125. 1126. 1127. 1128. 1129. 1130. 1131. 1132. 1133. 1134. 1135. 1136. 1137. 1138. 1139. 1140. 1141. 1142. 1143. 1144. 1145. 1146. 1147. 1148. 1149. 1150. 1151. 1152. 1153. 1154. 1155. 1156. 1157. 1158. 1159. 1160. 1161. 1162. 1163. 1164. 1165. 1166. 1167. 1168. 1169. 1170. 1171. 1172. 1173. 1174. 1175. 1176. 1177. 1178. 1179. 1180. 1181. 1182. 1183. 1184. 1185. 1186. 1187. 1188. 1189. 1190. 1191. 1192. 1193. 1194. 1195. 1196. 1197. 1198. 1199. 1200. 1201. 1202. 1203. 1204. 1205. 1206. 1207. 1208. 1209. 1210. 1211. 1212. 1213. 1214. 1215. 1216. 1217. 1218. 1219. 1220. 1221. 1222. 1223. 1224. 1225. 1226. 1227. 1228. 1229. 1230. 1231. 1232. 1233. 1234. 1235. 1236. 1237. 1238. 1239. 1240. 1241. 1242. 1243. 1244. 1245. 1246. 1247. 1248. 1249. 1250. 1251. 1252. 1253. 1254. 1255. 1256. 1257. 1258. 1259. 1260. 1261. 1262. 1263. 1264. 1265. 1266. 1267. 1268. 1269. 1270. 1271. 1272. 1273. 1274. 1275. 1276. 1277. 1278. 1279. 1280. 1281. 1282. 1283. 1284. 1285. 1286. 1287. 1288. 1289. 1290. 1291. 1292. 1293. 1294. 1295. 1296. 1297. 1298. 1299. 1300. 1301. 1302. 1303. 1304. 1305. 1306. 1307. 1308. 1309. 1310. 1311. 1312. 1313. 1314. 1315. 1316. 1317. 1318. 1319. 1320. 1321. 1322. 1323. 1324. 1325. 1326. 1327. 1328. 1329. 1330. 1331. 1332. 1333. 1334. 1335. 1336. 1337. 1338. 1339. 1340. 1341. 1342. 1343. 1344. 1345. 1346. 1347. 1348. 1349. 1350. 1351. 1352. 1353. 1354. 1355. 1356. 1357. 1358. 1359. 1360. 1361. 1362. 1363. 1364. 1365. 1366. 1367. 1368. 1369. 1370. 1371. 1372. 1373. 1374. 1375. 1376. 1377. 1378. 1379. 1380. 1381. 1382. 1383. 1384. 1385. 1386. 1387. 1388. 1389. 1390. 1391. 1392. 1393. 1394. 1395. 1396. 1397. 1398. 1399. 1400. 1401. 1402. 1403. 1404. 1405. 1406. 1407. 1408. 1409. 1410. 1411. 1412. 1413. 1414. 1415. 1416. 1417. 1418. 1419. 1420. 1421. 1422. 1423. 1424. 1425. 1426. 1427. 1428. 1429. 1430. 1431. 1432. 1433. 1434. 1435. 1436. 1437. 1438. 1439. 1440. 1441. 1442. 1443. 1444. 1445. 1446. 1447. 1448. 1449. 1450. 1451. 1452. 1453. 1454. 1455. 1456. 1457. 1458. 1459. 1460. 1461. 1462. 1463. 1464. 1465. 1466. 1467. 1468. 1469. 1470. 1471. 1472. 1473. 1474. 1475. 1476. 1477. 1478. 1479. 1480. 1481. 1482. 1483. 1484. 1485. 1486. 1487. 1488. 1489. 1490. 1491. 1492. 1493. 1494. 1495. 1496. 1497. 1498. 1499. 1500. 1501. 1502. 1503. 1504. 1505. 1506. 1507. 1508. 1509. 1510. 1511. 1512. 1513. 1514. 1515. 1516. 1517. 1518. 1519. 1520. 1521. 1522. 1523. 1524. 1525. 1526. 1527. 1528. 1529. 1530. 1531. 1532. 1533. 1534. 1535. 1536. 1537. 1538. 1539. 1540. 1541. 1542. 1543. 1544. 1545. 1546. 1547. 1548. 1549. 1550. 1551. 1552. 1553. 1554. 1555. 1556. 1557. 1558. 1559. 1560. 1561. 1562. 1563. 1564. 1565. 1566. 1567. 1568. 1569. 1570. 1571. 1572. 1573. 1574. 1575. 1576. 1577. 1578. 1579. 1580. 1581. 1582. 1583. 1584. 1585. 1586. 1587. 1588. 1589. 1590. 1591. 1592. 1593. 1594. 1595. 1596. 1597. 1598. 1599. 1600. 1601. 1602. 1603. 1604. 1605. 1606. 1607. 1608. 1609. 1610. 1611. 1612. 1613. 1614. 1615. 1616. 1617. 1618. 1619. 1620. 1621. 1622. 1623. 1624. 1625. 1626. 1627. 1628. 1629. 1630. 1631. 1632. 1633. 1634. 1635. 1636. 1637. 1638. 1639. 1640. 1641. 1642. 1643. 1644. 1645. 1646. 1647. 1648. 1649. 1650. 1651. 1652. 1653. 1654. 1655. 1656. 1657. 1658. 1659. 1660. 1661. 1662. 1663. 1664. 1665. 1666. 1667. 1668. 1669. 1670. 1671. 1672. 1673. 1674. 1675. 1676. 1677. 1678. 1679. 1680. 1681. 1682. 1683. 1684. 1685. 1686. 1687. 1688. 1689. 1690. 1691. 1692. 1693. 1694. 1695. 1696. 1697. 1698. 1699. 1700. 1701. 1702. 1703. 1704. 1705. 1706. 1707. 1708. 1709. 1710. 1711. 1712. 1713. 1714. 1715. 1716. 1717. 1718. 1719. 1720. 1721. 1722. 1723. 1724. 1725. 1726. 1727. 1728. 1729. 1730. 1731. 1732. 1733. 1734. 1735. 1736. 1737. 1738. 1739. 1740. 1741. 1742. 1743. 1744. 1745. 1746. 1747. 1748. 1749. 1750. 1751. 1752. 1753. 1754. 1755. 1756. 1757. 1758. 1759. 1760. 1761. 1762. 1763. 1764. 1765. 1766. 1767. 1768. 1769. 1770. 1771. 1772. 1773. 1774. 1775. 1776. 1777. 1778. 1779. 1780. 1781. 1782. 1783. 1784. 1785. 1786. 1787. 1788. 1789. 1790. 1791. 1792. 1793. 1794. 1795. 1796. 1797. 1798. 1799. 1800. 1801. 1802. 1803. 1804. 1805. 1806. 1807. 1808. 1809. 1810. 1811. 1812. 1813. 1814. 1815. 1816. 1817. 1818. 1819. 1820. 1821. 1822. 1823. 1824. 1825. 1826. 1827. 1828. 1829. 1830. 1831. 1832. 1833. 1834. 1835. 1836. 1837. 1838. 1839. 1840. 1841. 1842. 1843. 1844. 1845. 1846. 1847. 1848. 1849. 1850. 1851. 1852. 1853. 1854. 1855. 1856. 1857. 1858. 1859. 1860. 1861. 1862. 1863. 1864. 1865. 1866. 1867. 1868. 1869. 1870. 1871. 1872. 1873. 1874. 1875. 1876. 1877. 1878. 1879. 1880. 1881. 1882. 1883. 1884. 1885. 1886. 1887. 1888. 1889. 1890. 1891. 1892. 1893. 1894. 1895. 1896. 1897. 1898. 1899. 1900. 1901. 1902. 1903. 1904. 1905. 1906. 1907. 1908. 1909. 1910. 1911. 1912. 1913. 1914. 1915. 1916. 1917. 1918. 1919. 1920. 1921. 1922. 1923. 1924. 1925. 1926. 1927. 1928. 1929. 1930. 1931. 1932. 1933. 1934. 1935. 1936. 1937. 1938. 1939. 1940. 1941. 1942. 1943. 1944. 1945. 1946. 1947. 1948. 1949. 1950. 1951. 1952. 1953. 1954. 1955. 1956. 1957. 1958. 1959. 1960. 1961. 1962. 1963. 1964. 1965. 1966. 1967. 1968. 1969. 1970. 1971. 1972. 1973. 1974. 1975. 1976. 1977. 1978. 1979. 1980. 1981. 1982. 1983. 1984. 1985. 1986. 1987. 1988. 1989. 1990. 1991. 1992. 1993. 1994. 1995. 1996. 1997. 1998. 1999. 2000. 2001. 2002. 2003. 2004. 2005. 2006. 2007. 2008. 2009. 2010. 2011. 2012. 2013. 2014. 2015. 2016. 2017. 2018. 2019. 2020. 2021. 2022. 2023. 2024. 2025. 2026. 2027. 2028. 2029. 2030. 2031. 2032. 2033. 2034. 2035. 2036. 2037. 2038. 2039. 2040. 2041. 2042. 2043. 2044. 2045. 2046. 2047. 2048. 2049. 2050. 2051. 2052. 2053. 2054. 2055. 2056. 2057. 2058. 2059. 2060. 2061. 2062. 2063. 2064. 2065. 2066. 2067. 2068. 2069													

İlgili fatura havayolu işletmesi tarafından teslim alınmış ve gerekli kontroller sonrası kayıtlara alınmasında her hangi bir engel bulunmadığı tespit edilmiş ve aşağıdaki yevmiye kaydı oluşturulmuştur;

----- **26.03.2015** -----

760 PAZARLAMA GİDERLERİ	1.906,78 TRY
191 İNDİRİLECEK KDV	343,22 TRY

320 SATICILAR	2.250,00 TRY
---------------	--------------

NOT: NUMARALI FATURA KARŞILIĞI, ACENTE TOPLANTISI İÇİN İKRAM&TOPLANTI ODASI KULLANIM BEDELİ.

Sonrasında, havayolu işletmesi aldığı hizmet karşılığı henüz uçuş hizmeti vermediğinden, borç bakiyesini de uçuş hizmeti karşılığı kapatacağından ötürü, satıcıda bekleyen borç bakiyesini müşteri avansına taşıyarak aşağıdaki yevmiye kaydını oluşturmuştur;

----- **26.03.2015** -----

320 SATICILAR	2.250,00 TRY
---------------	--------------

349 ALINAN AVANSLAR	2.250,00 TRY
---------------------	--------------

NOT: SATICI BAKİYESİNDE BEKLEYEN BARTER KARŞILIĞI BEDELİN, MÜŞTERİ ALINAN AVANS HESABINA VİRMANI.

Havayolu işletmesi alınan avans hesabına aldığı bakiye ile konaklama işletmesi müşterisine 2.250,00 TRY tutarında kredi açmıştır.

Sözleşmeye göre havayolu işletmesi, 1 yıl içerisinde istediği zaman konaklama işletmesine uçuş hizmeti sağlayacaktır. Bu doğrultuda konaklama işletmesi ilk biletini 01.07.2015 tarihinde düzenlemiştir.

Şekil 11: Havayolu işletmesinin konaklama işletmesine verdiği uçuş hizmeti karşılığında düzenlediği 1. uçuş bileti

```
>EK//ET-H/TKT-235215499
ITINERARY RECEIPT UPDATED:1 TIMES PURGE DATE: 20150717
-----
PAK NAME      : MRS
FOIV NUMBER   :
TICKET NUMBERS : 235215499
NEW TICKET    :
ISSUED ON     : 20150701//N/D
ISSUED BY     : TK/BXN/88494033/DC/
/TURKISHAIRLINES BODRUM TURKEY /0235

PNR REFERENCE : /TK//TBYWTW
ENDORSEMENT REST: KDV DAHIL 63.00TRY. REF ONLY BY TK. REF ONLY BY TK.

T.C KIMLIK NO : 1111
FIRMA         :
VERGI DAİRESİ :
YOLCU MALLI   :
YOLCU ADRESİ  :
TOUR CODE     :
-----
TKT 1 235215:
CPN 1 B-FLOWN/USED TK 2505 20150706 BJV IST
TK 2505 B 20150706 BJV IST 0815 - 0925
OK B 20 (K)
CPN 2 B-FLOWN/USED TK 2524 20150709 IST BJV
TK 2524 V 20150709 IST BJV 2055 - 2220
OK V 20 (K)
-----
```

BASE FARE : B/329.00TRY
TOTAL AMOUNT : T/431.00TRY
FORM OF PAYMENT : MS B 431.00 /0000106367/PC00 EEIGQT I/FF
16071/01JUL2015
TOUR CODE :
TAXES : 30.00DU Hizmet Bedeli
TAXES : 54.00YR Sigorta Harcı
TAXES : 18.00VQ Dİhmi Payı
FARE CALCULATION: (0)06JUL15RXN TK IST248.00TK
BKNS1.00TRY329.00 END

TKT: 23521549
ETICKET PRINTED
DAT: 20150701 0749
ORG: TK IST 10000000 SYS

CPN: 1 B-FLOWN/USED TK 2505 20150706 BJV IST
TVL: TK 2505 B 20150706 BJV IST 0815 - 0925
DAT: 20150707 0615Z
ORG: TK IST 10000000 SYS

CPN: 1 BD-LIFTED TK 2505 20150706 BJV IST
TVL: TK 2505 B 20150706 BJV IST 0815 - 0925
DAT: 20150706 0556Z
ORG: TK BJV 10000000 SYS

Düzenlenen bilet incelendiğinde, yurt içi parkurda bir bilet olduğu ve 06-09.7.2015 tarihlerinde gidiş-dönüş şeklinde uçulduğu anlaşılmaktadır. Havayolu işletmesi uçuş muhasebesi uyguladığından ilk etapta biletleri yükümlülük hesaplarına almakta ve uçulduğu zaman gelir olarak kaydetmektedir. Bu yaklaşım muhasebenin dönemselliği ilkesi ile de uyusmaktadır. Havayolu işletmesi biletin satışını müteakip aşağıdaki yevmiye kaydını oluşturmuştur;

----- 01.07.2015 -----

120 ALICILAR	431,00 TRY	
	380 K.V. UÇUŞ YÜKÜMLÜLÜKLERİ	368,00 TRY
	391 HESAPLANAN KDV	63,00 TRY

NOT: KONAKLAMA İŞLETMESİNE BARTER KARŞILIĞI YAPILAN YURT İÇİ BİLET SATIŞI YEVMİYE KAYDI.

Söz konusu bilet 09.07.2015 tarihinde uçuşa döndüğünde, havayolu işletmesi yükümlülük kaydını gelire çevirmiş ve aşağıdaki yevmiye kaydını oluşturmuştur;

----- **09.07.2015** -----

380 K.V. UÇUŞ YÜKÜMLÜLÜKLERİ 368,00 TRY

600 YURT İÇİ SATIŞ GELİRLERİ 368,00 TRY

NOT: KONAKLAMA İŞLETMESİNİN UÇUŞA DÖNEN YÜKÜMLÜLÜĞÜNÜN, GELİR HESAPLARINA AKTARILMASINA İLİŞKİN YEVMİYE KAYDI.

Havayolu işletmesi 2015 yılı sona ermeden, konaklama işletmesine karşı olan yükümlülüğünü, işletmeden olan alacağı ile güncellemiş, aşağıdaki yevmiye kaydını oluşturmuştur;

----- **31.07.2015** -----

349 ALINAN AVANSLAR 431,00 TRY

120 ALICILAR 431,00 TRY

NOT: MÜŞTERİDEN OLAN ALACAĞIN, MÜŞTERİ AVANSINDAN DÜŞÜLMESİNE İLİŞKİN YEVMİYE KAYDI.

Konaklama işletmesi aşağıda gözüken ikinci biletini 25.01.2016 tarihinde düzenlemiştir.

Şekil 12: Havayolu işletmesinin konaklama işletmesine verdiği uçuş hizmeti karşılığında düzenlediği 2. uçuş bileti

>EK//ET-H/TKT-235217:
ITINERARY RECEIPT UPDATED:1 TIMES PURGE DATE: 20160208

FQTV NUMBER :
TICKET NUMBERS : 2352172:
NEW TICKET :
ISSUED ON : 20160125//N/D
ISSUED BY : TK/BXN/88494033/FB/
/TURKISHAIRLINES BODRUM TURKEY /0235

FNR REFERENCE : /TK//THRIEG
ENDORSEMENT REST: KDV DAHİL 57.66TRY. REF ONLY BY TK.

T.C KIMLIK NO : 2659997
FİRMA :
VERGİ DAİRESİ :
YOLCU MAILİ :
YOLCU ADRESİ :
TOUR CODE :

TKT 1 23521'

CPN 1 B-FLOWN/USED TK 2505 20160128 BJV IST
TK 2505 T 20160128 BJV IST 1115 - 1240
OK T 20 (K)
CPN 2 B-FLOWN/USED TK 2504 20160131 IST BJV
TK 2504 T 20160131 IST BJV 0905 - 1020
OK T 20 (K)

BASE FARE : B/302.00TRY
TOTAL AMOUNT : T/398.00TRY
FORM OF PAYMENT : MS 3 398.00 /0000106367/PC00 EJR886 I/FF
16071/25JAN2016
TOUR CODE :
TAXES : 22.00DU
TAXES : 54.00YR
TAXES : 20.00VQ
FARE CALCULATION: (0)28JAN16BXN TK IST151.00TK
BXN151.00TRY302.00 END

TKT: 23521723
ETICKET PRINTED
DAT: 20160125 1402
ORG: TK IST 10000000 SYS

CPN: 1 B-FLOWN/USED TK 2505 20160128 BJV IST
TVL: TK 2505 T 20160128 BJV IST 1115 - 1240
DAT: 20160129 1016Z
ORG: TK IST 10000000 SYS

CPN: 1 BD-LIFTED TK 2505 20160128 BJV IST
TVL: TK 2505 T 20160128 BJV IST 1115 - 1240
DAT: 20160128 1001Z
ORG: TK BJV 10000000 SYS

Bilet incelendiğinde, yurt içi parkurda bir bilet olduğu ve 28-31.01.2016 tarihlerinde gidiş-dönüş şeklinde uçulduğu anlaşılmaktadır. Havayolu işletmesi aynı şekilde satılan bileti ilk etapta yükümlülük hesaplarına almış ve aşağıdaki yevmiye kaydını oluşturmuştur;

----- 25.01.2016 -----

120 ALICILAR	398,00 TRY		
	380 K.V. UÇUŞ YÜKÜMLÜLÜKLERİ	340,34 TRY	
	391 HESAPLANAN KDV	57,66 TRY	

NOT: KONAKLAMA İŞLETMESİNE BARTER KARŞILIĞI YAPILAN YURT İÇİ BİLET SATIŞI YEVMİYE KAYDI.

Söz konusu bilet 31.01.2016 tarihinde uçuşa döndüğünde, havayolu işletmesi bu sefer yükümlülük kaydını gelire çevirmiş ve aşağıdaki yevmiye kaydını oluşturmuştur;

----- 31.01.2016 -----

380 K.V. UÇUŞ YÜKÜMLÜLÜKLERİ 340,34 TRY

600 YURT İÇİ SATIŞ GELİRLERİ 340,34 TRY

NOT: KONAKLAMA İŞLETMESİNİN UÇUŞA DÖNEN YÜKÜMLÜLÜĞÜNÜN,
GELİR HESAPLARINA AKTARILMASINA İLİŞKİN YEVMİYE KAYDI.

Konaklama işletmesi üçüncü ve son biletini, 1 yıllık sözleşme süresi dolmadan 24.02.2016 tarihinde düzenlemiştir.

Şekil 13: Havayolu işletmesinin konaklama işletmesine verdiği uçuş hizmeti karşılığında düzenlediği 3. uçuş bileti

>EX//ET-H/TKT-2352172
ITINERARY RECEIPT UPDATED:3 TIMES PURGE DATE: 20160320

PAX NAME : MRS
FQTV NUMBER :
TICKET NUMBERS : : 7943/
NEW TICKET :
ISSUED ON : 20160224//N/I
ISSUED BY : TK/BXN/88494033/FB/
/TURKISHAIRLINES BODRUM TURKEY /0235

PNR REFERENCE : /TK//U6G/
ENDORSEMENT REST: NONEND/TK ONLY

T.C KIMLIK NO : 0
FIRMA :
VERGI DAİRESİ :
YOLCU MAILİ :
YOLCU ADRESİ :
TOUR CODE :

TKT 1 23521723

CPN 1 B-FLOWN/USED TK 2505 20160308 BJV IST
TK 2505 Y 20160308 BJV IST 1115 - 1240
OK HLT 30 (K) B A 20160308 20160308
CPN 2 B-FLOWN/USED TK 1723 20160308 IST TXL
TK 1723 H 20160308 IST TXL 1535 - 1730
OK HLT2X 30 (K) B A 20160308 20160308
CPN 3 B-FLOWN/USED TK 1726 20160312 TXL IST
TK 1726 L 20160312 TXL IST 1430 - 1825
OK LLT 30 (K) B A 20160312 20160312
CPN 4 B-FLOWN/USED TK 2524 20160312 IST BJV
TK 2524 Y 20160312 IST BJV 2005 - 2125
OK LLT 30 (K) B A 20160312 20160312

BASE FARE : B/352.00USD
EQUIVALENT FARE : E/1039.00TRY
TOTAL AMOUNT : T/1729.22TRY
FORM OF PAYMENT : CA 3 308.22
FORM OF PAYMENT : MS 3 1421.00 /0000106367/PC00 EKI4PH I/F
F16071/24FEB2016
TOUR CODE :
TAXES : 48.93RA
TAXES : 89.00DU
TAXES : 22.43DE
TAXES : 24.09OY - German Tax
TAXES : 13.07VQ
TAXES : 448.44YR
TAXES : 44.26TR
FARE CALCULATION: (0)08MAR16BXN TK X/IST TK BER268.00TK
X/IST TK BXN83.50
FARE CALCULATION: (0)NUC351.50 END ROE1.00

TKT: 235217
ETICKET PRINTED

Konaklama işletmesi bu sefer yurt dışı parkurda bir bilet düzenletmiştir. Havayolu işletmesi yurt dışı parkurlarda, KDV mevzuatına uygunluk çerçevesinde, düzenlediği biletlerde KDV göstermemektedir.

Havayolu işletmesi 24.02.2016 tarihli bilet satışı sonrası aşağıdaki yevmiye kaydını oluşturmuştur;

----- 24.02.2016 -----

120 ALICILAR

1.421,00 TRY

380 K.V. UÇUŞ YÜKÜMLÜLÜKLERİ

1.421,00 TRY

NOT: KONAKLAMA İŞLETMESİNE BARTER KARŞILIĞI YAPILAN YURT DIŞI
BİLET SATIŞI YEVMİYE KAYDI.

Söz konusu bilet 12.03.2016 tarihinde uçuşa döndüğünde, havayolu işletmesi yükümlülük kaydını gelire çevirmiş ve aşağıdaki yevmiye kaydını oluşturmuştur;

----- **12.03.2016** -----

380 K.V. UÇUŞ YÜKÜMLÜLÜKLERİ 1.421,00 TRY

601 YURT DIŞI SATIŞ GELİRLERİ 1.421,00 TRY

NOT: KONAKLAMA İŞLETMESİNİN UÇUŞA DÖNEN YÜKÜMLÜLÜĞÜNÜN,
GELİR HESAPLARINA AKTARILMASINA İLİŞKİN YEVMİYE KAYDI.

Son biletin düzenlenmesini müteakip havayolu işletmesinin, konaklama işletmesine olan yükümlülüğü tamamlanmış, hava yolu işletmesi müşteri hesabındaki alacak bakiyesi ile yine müşteri hesabında bekleyen avans bakiyesini karşılıklı olarak kapatmıştır;

----- **31.03.2016** -----

349 ALINAN AVANSLAR 1.819,00 TRY

120 ALICILAR 1.819,00 TRY

NOT: MÜŞTERİYE YAPILAN SATIŞLARIN, MÜŞTERİ AVANSINDAN
DÜŞÜLMESİ VE MÜŞTERİYE OLAN YÜKÜMLÜLÜKLERİN
KAPATILMASINA İLİŞKİN YEVMİYE KAYDI.

3.4. Gerçekleştirilen İşlemlerin ve Muhasebe Kayıtlarının İrdelenmesi

İşletmeler arası imzalanan sözleşme incelendiğinde, sözleşme süresinin 1 yıl olarak belirlendiği görülmektedir. Konaklama işletmesi ilk etapta hizmetini sunarken, havayolu işletmesi hizmetini talep doğrultusunda ve peyderpey sunmuştur. Taraflardan birinin hizmetini sunması diğerinin ise gerek arz kısıtı gerekse talep olmayışı sebebiyle sunamaması hallerinde, karşılıklı hesaplaşmanın nasıl gerçekleştirileceğine değinilmemiştir. Ticari hayatın akışı içerisinde bu gibi durumlar mümkün olabilmekte ve olası risklerin bertaraf edilebilmesi için açık başlıkların bırakılmaması daha doğru bir yaklaşım olacaktır.

Bilindiği üzere 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu 1. Maddesi doğrultusunda sözleşmeler, binde 9,48 oranında (2018 yılı güncel oranı) damga vergisine tabi bulunmaktadır. Sözleşmelerdeki damga vergisini ödemekle mükellef olanlar da sözleşmeleri imza edenlerdir.¹⁵⁹ Sözleşmelerde örfi de olsa vergi veya diğer başlık altında damga vergisini kimin ödeyeceğine değinilmektedir. Bu yolla iki tarafın da damga vergisi ödemesinin veya hiç ödenmemesinin önüne geçilmiş olacaktır. Sözleşmede bu hususa değinilmediği gözlenmektedir.

Muhasebenin temel kavramlarından birisi de tarafsızlık ve belgelendirmedir. Bu doğrultuda konaklama işletmesinin, verdiği toplantı odası ve ikram hizmetine ilişkin fatura düzenlediği görülmektedir. Fatura üzerinde mal/hizmet bedelinin sadece yiyecek-içecek bedeli ile sınırlandırılmış, toplantı odası kısmına ise değinilmemiştir. Verilen hizmetin fatura üzerinde tam olarak belirtilmesi muhasebe ilkeleri açısından daha doğru olacaktır.

Fatura üzerinde yer alan not hanesinde, faturanın normal bir fatura gibi belirli bir vade içerisinde ödeneceğine atıfta bulunulmuş, ödeme için banka hesaplarına yer

¹⁵⁹ 488 Sayılı Damga Vergisi Kanunu, Madde 3.

verilmiştir. Halbuki bu fatura barter sözleşmesi kapsamında düzenlenen ve ödemesi nakit&banka kanalıyla değil, mal&hizmet mukabili tahsil edilecek bir faturadır. Dolayısıyla fatura üzerinde bu bilginin yer alması mali ve ticari eleştirileri bertaraf edecektir.

Havayolu işletmesinin düzenlediği biletlerde satış muhasebesi yerine uçuş muhasebesi uygulaması, gelir ve giderin dönemselliği esasına dayanmaktadır. Bilet satıldığı esnada hizmet verilmiş değildir, satış gerçekleşmiştir. Havayolu işletmesi muhasebenin dönemselliği ilkesi çerçevesinde, yolcuyu uçurduğu anda hizmetin ve dolayısıyla gelirin oluştuğunu değerlendirmekte, ilk etapta bilet satışını yükümlülük olarak değerlendirmektedir. Uçuş hizmeti verildiği anda yükümlülük gelir hesaplarına aktarılmaktadır.

Sözleşme doğrultusunda taraflar arası mal&hizmet hareketinin yine sözleşme süresi içerisinde kalacak şekilde gerçekleştirildiği ve her iki tarafın da birbirlerine olan borç-alacak ilişkisini tam olarak tamamladıkları görülmektedir. Konaklama işletmesi toplamda vergiler dahil 2.250 TL tutarında fatura karşılığı mal&hizmet tesliminde bulunmuş, buna mukabil havayolu işletmesi de 431, 398 ve 1.421 TL tutarlarında olmak üzere toplamda 3 bilet karşılığı vergiler dahil 2.250 TL tutarında hizmet tesliminde bulunmuştur.

Konaklama işletmesinin bu işten geliri KDV hariç 1.906.78 TL olurken, havayolu işletmesinin KDV hariç 2.129,34 TL olmuştur. Her ne kadar iki taraf da cari hesaplarını kapatıp borç-alacak ilişkilerini tam olarak tamamlamış olsalar da iki tarafın bu işten kazancı aynı ölçüde gerçekleşmemiştir.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Kavram olarak her ne kadar ülkemiz için yeni olsa da uygulama açısından bakıldığında barter toplumumuz için eski bir uygulamadır. Tarihin çeşitli dönemlerinde özellikle kriz zamanları insanlar birbirleri ile çeşitli mallarını takas edegelmişlerdir. Hatta Türk toplumunda imece usûlü çalışma hizmet değişimi şeklindeki barter uygulamasının tipik bir örneğidir.

Nakdin çok değerli olduğu iş dünyasında özellikle de işletme sermayesi ihtiyacı çeken işletmeler için barter hayati önem taşıyabilir. İşletmelerin atıl ve bilançolarında gereksiz yer işgal eden stokları barter yoluyla eritilebilir, bir yandan da çarkın çevrilmesi için gereken tedarik kalemleri temin edilmiş olur. Bu yolla da işletmeler kendilerine kaynak yaratmış olurlar ve faiz sarmalına girmeden sürdürülebilirliği yakalayabilir, hatta büyüme dahi kaydedebilirler.

Özellikle ekonomik kriz zamanlarında işletmeler nakit yaratmada güçlük çekmektedirler. Ticaret hacminin kısmen dahi olsa barter yoluyla gerçekleştirilmesi işletmelere nefes aldıracaktır. Alacağın tahsilinde zorluk yaşayan firmalar barter yoluyla temin ettikleri malları satarak kendilerine kaynak yaratabilir, krizin etkilerini hafifletebilirler.

Günümüzde sektörde faaliyet gösteren barter organizasyonlarının etkisiyle barter kavramının belirli ölçüde bilinirliği bulunmaktadır. Ancak organize bir yapının olmayışı, odalaşma ve dernekleşme faaliyetlerinin eksikliği, barter'in yeterince bilinmeyişi, barter'in sektörde alması gerektiği pazar payının oldukça gerisinde olması ve işlem hacminin düşük kalmasındaki başlıca sebeplerdir. Bu konuda başta sektördeki ilgili işletmeler ve taraflar olmak üzere, mevcut ticaret odaları ve iş dünyasına büyük iş düşmektedir. Barterla ilgili iş dünyasının daha fazla bilgilendirilmesi, sektör toplantıları, firma ziyaretleri gibi etkinliklerde barter'in daha fazla tanıtılması gerekmektedir.

Üst bir organizasyon olmayışı barter ile ilgili hacmin, dağılımların, artış-azalışların izlenebilmesine de imkân vermemektedir. Halbuki izlenebilen bir yapı olmuş olsa, barter hakkında işlem yapılması ve çeşitli kararların alınması daha kolay hale gelecektir.

Kamunun da tartışmasız bu süreçte katkısı gereklidir. Ticari ve mali mevzuat incelendiğinde, barter şeklinde iş yapmayı düzenleyen kayda değer bir yasal düzenleme göze çarpmamaktadır. Barter şeklinde ticaret, mevcut Borçlar Kanunu ve Türk Ticaret Kanunu üzerinden yapılan çıkarımlar ile yürütülmektedir. Ticari hukuk ve vergi mevzuatı anlamında alt yapıyı sağlamlaştıracak ve belirsizlikleri ortadan kaldıracak adımların atılması gerekmektedir. Ayrıca konuyla ilgili kamusal üst kuruluşların da işin kendi konularına giren kısmı ile ilgili gerekli mevzuat altyapısını oluşturmaları önem arz etmektedir.

Tekdüzen hesap planında barter şeklinde yapılan işlemler 1 Nolu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği kapsamındaki çıkarımlar ile yürütülmektedir. Barter'a özgü alt hesaplar ve yönlendirici tebliğler bulunmamaktadır. Bu yönde de çalışmalar yapılması gerekmektedir.

Ülke sınırlarını aşan barter işlemleri açısından bakıldığında, gümrük mevzuatında barter şeklinde düzenlemelere yer verildiği görülmemektedir. Bu açıdan da sıkıntılar mevcuttur. Ülke içerisindeki bir firma ülke dışındaki bir firma ile barter şeklinde iş yapmak istese yapacağı işlemin gümrük mevzuatı açık değildir. İlgili kamu kuruluşlarının bu yönde çalışma yapmaları hacmin artırılması açısından önem arz etmektedir.

Barter'in organize olarak yapıldığı barter kuruluşlarındaki komisyon oranlarının yüksekliği barter şeklinde iş yapmanın önündeki baltalayıcı unsurların başında gelmektedir. Organize kuruluşlardaki komisyon oranları değişmekle beraber alıcı ve satıcıdan ayrı ayrı olmak üzere ortalama %5 seviyesindedir. Paranın maliyeti göz önünde bulundurulduğunda düşük kalmakla birlikte, komisyon oranları da ciddi

maliyet unsuru olmaktadır. Organizatör kuruluşların bu durumu göz önünde bulundurmaları gerekmektedir.

İstenen ürünlerin istenen kalitede barter pazarlarında bulunmayışı, düşük kaliteli ürünlerin arz edilişi, zamanında ürünlerin teslim edilmeyişi, teslim koşullarındaki anlaşmazlıklar, barter pazarında organizatör kuruluşların daha dinamik ve yüksek hacimli bir yapı oluşturmak için iyileştirme yapması gereken başlıklar olarak öne çıkmaktadır.

Dönem dönem çeşitli konularda yapılan yasal teşvik düzenlemelerinin, barter şeklinde iş yapmayı özendirecek başlıklarda da yapılması, hem barter'a olan ilgiyi ve bilinirliği hem de barter hacmini artırıcı etki yapacaktır.

Barter'ın teşvik edilmesi şüphesiz ülke kaynakları açısından da değerlidir. Ülke açısından bakıldığında sermaye içeride kalacak, dış borçlanma azalacak, kaynaklar çeşitli yatırım başlıklarında ve ülke ekonomisi için değerlendirilebilecektir. Özellikle dış borç seviyesi yüksek olan bir ülke olduğumuz göz önünde bulundurulursa, barter'a olan ilginin artırılması için başkaca sebep aramaya gerek kalmayacaktır.

Öte yandan barter'a yönelmek iş hacminin tamamını bu yolla yürütmek anlamına da gelmemelidir. Zira işletmeler kâr elde etmek için yaşarlar ve kârın çıktısı çoğunlukla nakit şeklindedir. Tüm iş hacminin barter yoluyla gerçekleştiriliyor olması bir noktadan sonra sistemi tıkayacaktır. Çünkü her değer birebir karşılığı olarak başka bir değer veya yüksek bir değer karşılığı olarak her zaman çok sayıda alçak bir değer takası pratikte her zaman mümkün olmayacaktır. Zaten para dediğimiz kavram da bir açıdan bakıldığında bunun için vardır. İşletmeler iş hacimlerinin ölçülü bir kısmını barter olarak yapmalıdırlar.

Barter, gerek işletmeler açısından gerekse ülke ekonomisi açısından oldukça değerli fakat üzerinde yeterince çalışılmamış, ciddi olarak kamu ve iş dünyasının üzerine

eğilemediği bir fırsat olarak beklemektedir. Bu fırsatın efektif hale gelmesi için kamu ve iş dünyasından tüm kesimlerin elbirliği yapması ve ciddi bir çalışma ortaya koyması gerekmektedir.



KAYNAKÇA

Kitap, Makale, Tez, Süreli Yayın

- Acar, Durmuş ve Tekşen, Ömer : "Barter Sisteminin Muhasebe Uygulamaları Açısından İncelenmesi" Süleyman Demirel Üniversitesi, **İ.İ.B.F Dergisi**, C.12, 2007, s.2.
- Arslan, M. ve Aykutlu, F. : "**Barter Uygulaması**", Türmob Yayınları-97, Ankara, 1999.
- Arzova, Sabri Burak : "**Barter İşlemleri**", Türkmen Kitabevi, İstanbul, 2000.
- Arzova, Sabri Burak : "Barter İşlemleri ve Muhasebeleştirilmesi", Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler MYO Öğretim Görevlisi, **Mali Çözüm**, Sayı 54, Ocak-Şubat-Mart 2001, s.5-6.
- Bayındır, Adem : "**Çoklu Takas (Barter) ve Muhasebeleştirilmesinde Karşılaşılan Sorunlar**" **Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi**", Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara, 2000, s.36.
- Bıyan, Özgür : "Barter İşlemlerinin Türk Vergi Hukuku Karşısındaki Durumu", **Vergi Sorunları**, Sayı: 253, Ekim 2009, s.134.
- Çakır, İsmail : "**Türkiye' deki Konaklama İşletmelerinde Barter Sistemine Analitik Bir Yaklaşım**", Adnan Menderes Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, 2001, s.80.
- Çımat, Ali ve Avcı, Mehmet : "Türkiye'de Barter Sisteminin Hukuki Dayanağı ve Muhasebeleştirilmesi", **Mali Çözüm**, Yıl:12, Sayı:60, Temmuz – Ağustos – Eylül 2002, s.7.
- Dorçpalam, Davacav : "**Yeni Bir Finansman Aracı Olarak Barter (Takas) Sistemi ve Muhasebeleştirilmesi**", Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İzmir Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Uluslararası İşletmecilik Programı, 2007, s.12.
- Erkan, Mehmet : "Yeni Bir Finansman Aracı Olarak Barter'in Vergi Hukuku Karşısındaki Durumu", **Vergi Dünyası**, Sayı 225, Mayıs 2000, s.5-16.

- Erkan, Mehmet : "Yeni Bir Finansman Aracı: Barter", **Vergi Dünyası**, Sayı:221, Ocak, 2000, s.92-106.
- Hatunoğlu, Zeynep ve Bilginer, Mesut : "Vergi ve Muhasebe Uygulamaları Açısından Barter", **Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Cilt: 12, Sayı: 12, 2003, s.70-77.
- Gürsoy, Celal : "**Barter El Kitabı**", Göksu Matbaacılık, 2. Baskı, İstanbul, 1998.
- Karluk, S. Rıdvan : "**Uluslararası Ekonomi**", Beta Basım A.Ş., Kırklareli, Eylül 2003.
- Kazgan, Gülten : "**Türkiye Ekonomisinde Krizler 1929-2001: "Ekonomi Politik" Açısından Bir İrdeleme**", İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları-109, İstanbul, 2005.
- Koç, Emel : "Takas Büyümüş Barter Olmuş", **Hukuk Gündemi**, Makaleler, 2008-1, 2008, s. 30-35.
- Küpçük, Asuman : "**Bir Finansman Aracı Olarak Barter Sistemi ve Muhasebeleştirilmesi**", Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Basılmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2003, s.17.
- Özeroğlu, Ali İhsan : "Barter' in Türk Finans Sektöründe Yeri ve Uygulanabilirliği", **Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi**, Yıl:7, Sayı:13, 2014, s.117-121.
- Özkan, Azzem : "Barter İşlemleri ve Muhasebe Uygulamaları", **Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Sayı: 18, 2002, s.67-68.
- ÖZKOÇAK, Mehmet Oğuzhan : "**Barter Sisteminin Eskişehir' de Kullanılmamasının Nedenleri: Eskişehir Organize Sanayi Bölgesi' nde Bir Araştırma**", Anadolu Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, 2011, s.9-46.
- Şimşek, M. Sırrı : "**Parasız Ticaret Barter**", Kapital Medya A.Ş., İstanbul, 2004.

- Tekşen, Ömer : "**Barter İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi ve Vergilendirilmesinin Yeni Finansal Tekniklerle Karşılaştırılarak İncelenmesi: Bir Araştırma**", Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Doktora Tezi, 2006, s.12-155.
- Toroslu, M.Vefa : "**Barter İşlemleri ve Muhasebesi**", Adalet Yayınevi, Ankara, 2010.
- Toroslu, M.Vefa : "Barter İşlemleri ve Muhasebesi", **Mükellefin Dergisi**, Ekim 2001, Sayı 106, 2001, s.81-88.
- Tüm, Kayahan : "Barter Sistemi ve Muhasebe Uygulamaları", **Çukurova Üniversitesi İİBF Dergisi**, Cilt:12, Sayı:1, Haziran 2008, s.4-10.
- Yardımcıoğlu, Mahmut : "Bir Finansal Tekniğin Muhasebe Disiplini Yönünden İrdelenmesi: Barter", **Selçuk Üniversitesi Karaman İ.İ.B.F. Dergisi**, Sayı 10, Yıl 9, Haziran Sayısı, 2006, s.116-124.
- Barter, Türk : "Yeni Nesil Ekonomi Modeli Barter ile Ticaretin Normları Değişiyor", **Ekonomix Aylık Ekonomi, Finans&Barter Dergisi**, Sayı 240, Ocak 2018, s.18.
- Barter, Türk : "Türk Barter'dan Mal ve Hizmet Karşılığı Tanıtım Fırsatı", **Ekonomix Aylık Ekonomi, Finans&Barter Dergisi**, Sayı 241, Şubat 2018, s.16.

Yasal Mevzuat

- 1 Sıra No' lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği : (Çevrimiçi)
http://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/21447_1.pdf,
02.03.2017.
- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu : (Çevrimiçi)
<http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.4.193.pdf>,
20.03.2017
- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu : (Çevrimiçi)
<https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.4.213.pdf>
- 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu : (Çevrimiçi)
<http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.3065.doc>,
28.03.2017.
- 4458 Sayılı Gümrük Kanunu : (Çevrimiçi)
www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.4458.doc,
15.03.2017
- 488 Sayılı Damga Vergisi Kanunu : (Çevrimiçi)
<http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.488.pdf>,
30.03.2017.
- 6098 Sayılı Borçlar Kanunu : (Çevrimiçi)
<http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2011/02/20110204-1.htm>, 03.04.2017
- 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu : (Çevrimiçi)
<http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2011/02/20110214-1-1.htm>, 06.04.2017.

İnternet

- Barter, Türk : (Çevrimiçi) <http://www.turkbarter.com/sayfalar/hakkimizda/irta.aspx>, 01.04.2017.
- Barter, Türk : (Çevrimiçi) <http://turkbarter.com/sayfalar/barternedir.aspx>, 06.04.2017.
- Barter News Weekly : **"Low Down on the Barter Industry"**, (Çevrimiçi) <https://www.barternewsweekly.com/the-low-down-on-the-barter-industry/>, 08.04.2017.
- Bloomberg Haber Türk : (Çevrimiçi) <http://www.bloomberght.com/haberler/haber/1978986-otel-doluluk-orani-2016da-geriledi>, 08.04.2017.
- Boğaziçi Barter : (Çevrimiçi) <http://www.bogazicibarter.com.tr/barter-sisteminin-tarihsel-gelisimi-yazisi-p5334.html>, 31.03.2017.
- Dictionary.com Sözlük : (Çevrimiçi) <http://www.dictionary.com/browse/barter>, 31.03.2017.
- Gürsoy, Celal : **"21. Yüzyılda Barter"**, (Çevrimiçi) <https://celalgursoy.com/2011/03/16/21-yuzyida-bartir/>, 08.04.2017.
- Hbbarter : (Çevrimiçi) <http://www.hbbarter.com/barter/barter-sisteminin-avantajlari>, 07.04.2017.
- Hendry, Andrea : **"Cherokee Indians History"**, (Çevrimiçi) <https://www.timetoast.com/timelines/cherokee-indians-f3b164f5-5dd7-410f-aeb7-4ace13daadaf>, 01.04.2017.
- Irta : (Çevrimiçi) <https://www.irta.com/about/irta-fact-sheet/>, 01.04.2017.
- Irta : (Çevrimiçi) <https://www.irta.com/about/purpose-and-mission>, 01.04.2017.
- Irta : (Çevrimiçi) <https://www.irta.com/about/the-barter-and-trade-industry/>, 01.04.2017.

- Kabil Türk,
Tuğba : (Çevrimiçi) <http://www.wise.tv/genel/turkiyede-barter-sirketlerinin-basarili-olabilmesi-icin-nasil-bir-yol-izlenmeli.html>, 08.04.2017.
- Oppenheimer,
Franz : **"Barter in Prehistoric Times"**, (Çevrimiçi)
<https://mises.org/library/barter-prehistoric-times>, 01.04.2017.
- Öz, Ersan ve
Güler, Ahmet : **"Barter Sistemi ve Vergilendirme"**, (Çevrimiçi)
www.ersanoz.com/makaleler/barter-sistemi-ve-vergilendirme.pdf,
15.02.2018.
- Parikh, Vinish : **"Advantages and Disadvantages of Barter System"**, (Çevrimiçi)
<http://www.letslearnfinance.com/advantages-and-disadvantages-of-barter-system.html>, January 11, 2017, 07.04.2017.
- Sinha,
Aparijita : **"Complete information on the advantages and disadvantages of Barter System"**, 2010-12, (Çevrimiçi)
<http://www.preservearticles.com/201012271793/barter-system.html>,
07.04.2017.
- Türk Dil
Kurumu : (Çevrimiçi)
http://www.tdk.gov.tr/index.php?option=com_gts&arama=gts&guid=TDK.GTS.58b58875d885e0.31508318, 01.05.2017
- Türkiye Odalar
ve Borsalar
Birliği : (Çevrimiçi)
<http://www.tobb.org.tr/Sayfalar/Detay.php?rid=20133&lst=MansetListesi>,
08.04.2017.
- Türkiye
Otelciler Birliği : "Aralık 2016 Türkiye Turizm İstatistikleri", (Çevrimiçi)
<http://www.turob.com/istatistikler.aspx>, 08.04.2017.
- Valentini, Ezio : **"Switzerland's WIR System and Barter Worldwide"**, (Çevrimiçi)
www.appropriate-economics.org/.../wir_and_barter.pdf, 10.02.2018.
- Yatırım Barter : (Çevrimiçi) https://www.yatirimbarter.com.tr/barter-cekisi,YT_10.html,
06.04.2017.
- Tyler : **"Ancient Barter Problems, Modern Barter Solutions"**, (Çevrimiçi)
<https://www.barternewsweekly.com/2010/05/ancient-barter-problems-modern-barter-solutions/>, 01.04.2017.

