

BİR FİNANSAL TEKNİĞİN MUHASEBE DİSİPLİNİ YÖNÜNDE İRDELENMESİ: BARTER

Mahmut YARDIMCIOĞLU¹

Abstract

*An Analysis of a Financial Technique in
Accordance with Accounting Science: Barter*

Money is the most important instrument in financial construction, but as it has cost, it brings some negations such as interest and finance expenses to the firms. In order to avoid from the effects of this negative situation, various financial and commercial alternatives were developed. One of them is called as "barter", a modern financial technique. This application is the suitable presenting of a system which has been used since the first phases of the history, to the current financial constructions. In this study, we will analyse the financial technique , especially with a view to accounting discipline, by glancing at a financial technique called as "barter" in an academic level.

Özet

Para finansal yapılanmadaki en önemli araçtır. Ama bir maliyetinin oluşu firmaların karşısına faiz ve finansman giderleri gibi bir olumsuzluğu da beraberinde getirmiştir. Bu olumsuz durumun etkisinden kurtulmak için değişik finansal ve ticari alternatifler geliştirilmiştir. Bunlardan bir tanesi modern bir finansman tekniği olan "barter" uygulamasıdır. Bu uygulama tarihin ilk safhalarından belli kullanılmakta olan bir sistemin güncel finansal yapılanmalara uygun bir şekilde sunulmasıdır. Bu çalışmamızda bir finansal teknik olan "barter" uygulamalarına akademik bağlamda göz atarak, özellikle muhasebe disiplini açısından bu finansal tekniği irdelleyeceğiz.

¹ Yrd.Doç.Dr., Selçuk Üniversitesi, Karaman İİBF, İşletme Bölümü

1. Giriş

İşletmelerin varlıklarını devam ettirebilmeleri ve kâr başta olmak üzere, her türlü hedeflerine ulaşabilmeleri küreselleşen ticarî ve finansal piyasaların şartlarına ayak uydurabilmeleri ile doğrudan ilgilidir. Küreselleşen piyasalara ayak uyduramama gibi bir durum, işletmeleri çok zor durumlarla karşı karşıya bırakacaktır. Acımasız ve yok edici rekabet şartlarının beraberinde getirdiği mutlak üstün olabilmenin gerekliliği, işletmelerin küresel pazar ve pazarlardaki etkili temsil edilebilmelerine bağlıdır. Bu etkili temsil ise her türlü ticarî ve finansal enstrümandan azami ölçüde faydalanabilmekle mümkündür. Gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin finansal yapılarında sık görülen kriz durumları da ayrı bir zorluk olarak işletmelerin karşısına çıkmaktadır. Tüm bu zor ve olumsuz şartlar içinde hedefe varabilmek için kullanılabilmesi muhtemel yeni ve modern finans teknikleri de elbette ki mevcuttur.

Bu çalışmamızda modern finans tekniklerinden olan Barter uygulaması üzerinde durulacak ve Barter uygulamasının özellikle muhasebe ve finansman disiplini açısından irdelenecektir.

Ticaretin en basit şekliyle yapıldığı ilk çağlarda, paranın icadı öncesinde, temel insan ihtiyaçlarının karşılanabilmesi için takas yapılmakta, insanlar ihtiyaçlarından fazla ürünleri başka insanlara vererek onlardan ihtiyaçları olan ürünleri temin etmekteydiler. Madenî para ve daha sonraları banknotun ekonomide likidite amaçlı olarak kullanımıyla birlikte ticaretin ilk evresi olan takas uygulamadan çekildi. Paranın icadı devamında paranın maliyetinin icadını da beraberinde getirdi. Adı faiz olan bu maliyet, dünyada önemli krizlerin ana sebeplerinden oldu. Ekonomilerde yaşanan konjonktürel krizler, finansal

piyasalarda krizin kaynağının para temelli ekonomilere yeni alternatifler üretilmesinden kaynaklandığını sorgulamaya başladı. 20. yy. başlarında ABD’de yaşanan ekonomik krizlerle birlikte iç ve dış piyasalarda paranın maliyetini mümkün olan en asgari seviyeye çekecek ve eğer mümkünse maliyeti yok edecek alternatif ticarî ve finansal seçenekler teorik ve pratik olarak araştırılma yoluna gidildi (Erkan, 2000:92).

2. Tanım ve Açıklama

Barter, İngilizce kökenli olup, kelime anlamı itibariyle takas, değiş-tokuş anlamına gelmektedir (Redhouse). Diğer bir deyimle bir firmaya satılan mal ve hizmetin karşılığında bedel olarak o firmanın ürettiği mal ve hizmetin alınmasıdır.

Barter sisteminde sadece iki tarafın olması mümkünken, ikiden fazla tarafın olabilmesi de mümkündür. Sadece iki tarafın bulunduğu sisteme iki istasyonlu (bilateral), ikiden fazla tarafın var olduğu sisteme ise (multilateral) barter olarak adlandırılmaktadır (Gürsoy, 1998:4). İki istasyonlu (bilateral) işlemlerde genellikle tarafların karşılıklı olarak gereksinim hissettikleri mal ve hizmetlerle, arz ettikleri mal ve hizmetlerin fiyat ve kalite gibi yönlerden karşılıklı isteklere uygun olmaması gibi sebepler, çok taraflı barter sisteminin (multilateral) gerekliliğini göstermiştir (Malitz, 1998:72).

3. Barter Sisteminin Tarihsel Gelişim Sürecine Dünya ve Türkiye Ölçeğinde Bakış ve Günümüzdeki Durum

Barter, bir sistem olarak 1929 krizini tüketimi artırarak aşmaya çalışan ABD’de doğmuştur. Tüketimi artırmaya, ticaret hacmindeki daralma ve likidite sıkışıklığını aşmaya yönelik olarak düşünülen finansal yöntemlerden ve enstrümanlardan birisidir.

Bilinen en eski barter organizasyonu İsviçre'deki WIR Genossenschaft'tır. 1934 yılında kurulmuş ve çok hızlı bir şekilde büyümüştür (Erkan, 2000:93).

Barter sisteminin en başarılı uygulandığı ülke ABD'dir. ABD'yi, barter uygulaması bağlamından sadece bir ülke olarak değil bir kıta olarak düşünmek daha doğru olabilir. Farklı eyaletlerde kurulan barter kulüpleri, buldukları eyalette üretilen petrol, tahıl, elektronik, otomobil gibi ürünleri diğer eyaletlere takas etmekle işe başlamışlardır. Doğal olarak bu sistem çok daha büyük firmaların dikkatini çekmiş ve kendi içlerinde kurdukları barter organizasyonlarıyla kendi firmalarının ihtiyaçlarını hiç nakit kullanmadan edinmeye başlamışlardır. Goodyear, Amoco, Levi's, General Motors, Fuji Colr, Pfizer, Caterpillar, Zerox, Chrysler bu firmalara birer bariz örnektir. Barter sistemini bu adı geçen büyük firmalar için cazip hale getiren, stoktaki malların istendiği zamanlarda başka firmalara devredebilme şansdır ve böylelikle ağır ve atıl durumda bekleyen bu aktif unsurlardan nakit çıkışı gerektirmeyen bir şekilde eritilebilmesidir. ABD'de yaklaşık 350 barter organizasyonu bulunmakta ve takriben 300.000 firma bu sistemi kullanmaktadır. ABD piyasasında ilk göze çarpan barter firmaları olarak Susiness Exchange, Barter Systems, Enterprisses International, Business Exchange International, Itex, TRI, SGD sayılabilir (Erkan, 2000:94).

Avrupa uygulamasında, İsviçre dışında ilk Barter organizasyonu Almanya'da 1983 yılında kurulmuştur. Avusturya'da 1984 yılında kurulan EBC daha çok Doğu Avrupa ülkelerinde faaliyet göstermiş, 1986 yılında Viyana'da kurulan BCI (Barter Clearing & Information) Almanya, Slovenya ve

Slovakya'da Bayilikler vermiştir (Arslan ve Aykutlu, www.turmob.org.tr).

Japonya'nın diğer ülkelerle barter konusundaki deneyim ve süreç karşılaştırıldığında bir yorum farkının varlığı kendini hissettirecektir. Japonya uygulamasında barter şirketi sayısı çok daha azdır ve bu şirketler çok güçlü finansal kaynaklara sahiptirler. Müşterisi olan firmalara sunulan hizmet portföyleri çok zengin olup, firmaların hem satın alma departmanları hem de satış departmanları gibi çalışabilmekte, kendi fonlarıyla finansmanlarını sağlayabilmektedirler. Ve bunların dışında teknoloji pazarlama, üretim ve yönetim konularındaki uzman kadrolarıyla firmaların her türden taleplerini karşılayabilmektedirler (Erkan, 200:95).

Çin ile Güneydoğu Asya ülkeleri arasında ekonomik ilişkilerin başlaması sonrasındaki en yaygın sınır ticareti barter şeklinde olup, bu tür ticari ilişik halen devam etmektedir (N.A., 2003:1).

Türkiye'de barter uygulamaları ise 1990'lı yıllarla birlikte görülmeye başlanmış ve genellikle barter ticareti iki istasyonlu olarak yapılmaktadır. Ülkemizde kurulan barter şirketlerinin merkezi İstanbul olup, Anadolu'da temsilcilikler de açmaktadırlar.

Finansal sistemin sıkışması barter sistemine artan ilginin esas kaynağı olup, piyasadaki faaliyetlere bir çeşit destek olunması, finansal sistemin çözüm üretmediği enstrümanların yerine geçmeye başlaması ve bir nebze olsun KOBİ ölçeğindeki firmaların sıkıntılarından kurtulma imkân ve ümidi vermesidir (Küpçük, 2003:17).

4. Barter Sisteminin Özellikleri ve İşleyişi

Önceleri iki taraftan ibaret olan sistem artık çok taraflıdır. İki taraflı barter uygulamalarındaki zorluklar, çok taraflı

barter uygulamalarıyla aşılmaya çalışılmıştır.

Barter sisteminde üyeler bilgisayar sistemleriyle birbirlerine, merkeze ve merkezdeki bilgi bankasına bağlı olup değişik çeşit ve miktardaki mal ve hizmetleri almak isteyen ve satmak isteyen firmalar arz ve taleplerini sisteme bildirirler. Çoklu taraf ve dolayısıyla çoklu takasın söz konusu olmasından dolayı, bir firma başka bir firmaya mal veya hizmet satarken üçüncü kişi konumunda bulunan bir başka firmadan da mal veya hizmet alabilir. Bu durumda yapılan tüm barter işlemleri, organizasyonuna kayıtlı oldukları barter şirketinin ilgili cari hesaplarına baz para üzerinden kaydedilirler. Barter üyesi olan ve mal ve hizmet alarak borçlu konuma düşen firma, sisteme olan borcunu barter çekleriyle alışveriş tarihinden itibaren dokuz ay içinde yine sisteme kayıtlı olan üyelere mal ve hizmet satarak ödemek zorundadır. Eğer bu satış işlemi gerçekleşmezse dokuz aylık vadenin sonunda barter organizatörünün banka hesabına söz konusu borcunu baz para karşılığı TL olarak yatırmak zorundadır (Ertürk, 2001:379-380). Bazı barter işlemlerinde dokuz aylık vadenin bir yıla kadar uzadığı da görülmektedir (www.turkbarter.com). Bazı barter şirketlerinin de, barter sistemi aracılığıyla yapılan alım satımlardan vazgeçmemeleri ve taahhütlerini yerine getirmeyi aksatmamalarını sağlamak için teminat alma yoluna gittikleri de uygulamada görülmektedir (Hatunoğlu-Bilginer, 2003:71).

5. Barter Sisteminde, Barter Şirketinin Fonksiyonu

Barter şirketi birbirleri ile barter sisteminde alışveriş yapan firmaların cari hesaplarını tutan, üyelerin vekâletlerine dayanarak borçlu firmaların borçlarını ödemelerini sağlayan, satıcı firmaların alacaklarını ürünle tahsil etmelerini

organize eden, sistemdeki ürün ve firma portföyü ile ilgili üyelere doğru bilgi veren bir aracı kurumdur.

Barter üyelik sözleşmesi üye firmalar ile barter şirketi arasında bir vekâlet sözleşmesidir. Üye bütün firmaların arzları ile oluşturdukları mal ve hizmet havuzunun üye firmalar tarafından barter sistemi ile kullanılmasını sağlamak konusunda barter şirketine verdikleri yetkiyi gösterir. Barter şirketi üyelik sözleşmesinde belirtilen şartları sağlamakla yükümlüdür.

Bir firmanın barter sistemine üye olup olmamasına karar verirken üyelerin kendisine verdiği yetkiye dayanarak değerlendirme yapar. Yine bir firmanın hangi şartlarda sistemden kredi kullanabileceğine barter şirketi karar vermektedir. Borçlu firma borcunu dokuz ayda ödemediğinde ilgili kanuni işlemleri de barter şirketi yapmaktadır. Nakit ödenen borçların oluşturduğu sistem garanti fonunu da amacına uygun olarak barter şirketi kullanacaktır.

6. Barter Türleri

Barter uygulamasında görülen ve en çok kullanılan üç yöntem olarak şunların sayılabilmesi mümkündür (Küpçük, 2003:23-26)

6.1. Barter Exchange

Burada bir işletme ağına, bir broker (simsar) tarafından verilen aracılık hizmetiyle üyelerin kendi aralarında mal ve hizmet değişimi yapması söz konusu olmaktadır. Bu uygulama perakende barter olarak ta adlandırılmaktadır. Büyük ölçekli üreticiler, hizmet işletmeleri, perakende satış yapanlar, bankalar, hatta serbest meslek grupları bile bu sisteme dahil olabilmektedirler. Perakende barter, yerel bölge veya ülke sınırları içinde yapılan ticari kapasiteyi geliştirmekten, günlük yaşamı iyileştirmeye kadar yapılan ticari faaliyetleri kapsayabilmektedir.

6.2. Toptan Barter

Üretici, ana dağıtım firması ve toptancı gibi konumlarda olan işletmelerin, kendi mal ve hizmetlerini ticari ilişkide buldukları işletmelerle takas etmelerine ilişkin işlemlerdir. Bilinen en karakteristik örneği, basın yayın kuruluşlarının reklamını aldıkları firmaların ürünleriyle reklam hizmetlerini takas etmeleridir. Genelde nakit akışını sağlamak amacıyla yapılır. Üretici, toptancı ve dağıtıcı firmaların ellerinde stok olarak kalan mallarını eritmeleri sağlanmış olur.

6.3. Uluslar arası Barter

Uluslar arası türdeki barter uygulaması iki şekilde karşımıza çıkmaktadır.

6.3.1. Karşılıklı Ticaret (Countertrade)

Karşılıklı iki ülkenin mal takası olup uluslar arası ticaret anlaşmalarıdır ve daha çok barter anlaşmaları türünde gerçekleşir. 1970'li yılların başlarından itibaren likidite sıkıntısı çeken ülkeler ile gelişmekte olan ülkeler arasında yapılmakta, mal ve hizmet değişimlerini mümkün hale getirmektedirler. Bu barter anlaşmaları genellikle maden ve tarım ürünleri ile bazı sanayi maddelerini kapsamaktadır. Bu anlaşmaların dünya ticaret hacmindeki yeri yaklaşık olarak 500 Milyar ABD doları civarındadır. Halen 100'den fazla ülkenin bu anlaşmalara taraf olduğu bilinmektedir.

6.3.2. Diğer Anlaşmalar

6.3.2.1. Geri Alım (Buy Back) Anlaşmaları

Fabrika, ekipman veya teknik bilgi pazarlayıcılarının, ilgili yatırımın gelecekteki üretimi ile tekrar ödeme konusunda anlaştıkları bir trampa şeklidir. İmalat tesisleri, madencilik ekipmanları ve buna benzer siparişlerin ihracatındaki geri alım düzenlemeleri, "karşılıklı alım" veya "basit trampa" anlaşmalarından daha uzun bir dönem ve daha fazla bir miktar eğilimi

göstermektedir. Türkiye'nin eski SSCB ile yapılan anlaşmalar çerçevesinde SSCB'de kurduğu bazı sını tesislerin bedelini, bu tesislerde üretilen alüminyum ve çelik gibi ürünleri uzun vadeli bir plan ve program çerçevesinde satın alarak karşılaması, bir geri alım anlaşması örneği olarak karşımıza çıkmaktadır.

6.3.2.2. Dengeleyici Ticaret (Offset) Anlaşmaları

İhracatçının ithalatçı ülkede üretilen özel materyalleri, parçaları ve yarı mamulleri birleştirerek ihracat yapması şartıdır. Özellikle savaş gemileri, uydular, nükleer santraller gibi ileri teknoloji içeren malların ihracatında karşımıza çıkmaktadır. İthalatçı ülke böylelikle kendi endüstriyel yeterliliğini de geliştirme isteğindedir (Arslan ve Aykutlu, www.turmob.org.tr). Bu tür satışlar, ithalatçı ülkenin döviz rezervleri üzerinde etkili olabilecek ölçüde büyük tutar ve taksitteki ödemeleri gerektirdiğinden, alıcı ülkenin döviz baskısını hafifletmek ve dengelemek üzere, ithalatçı ülkeye döviz kazandırma veya döviz tasarrufu konusunda yardımcı olma şartına bağlıdır (Seyidoğlu, 1997:379).

Bu tür ticaret uygulaması, çok uluslu şirketlerin gelişmekte olan ülkelerde havacılık ve askeri ekipman tesisleri kurmaları ve bu ülkelerden ödeme olarak ya sektöre ilgisi olmayan ürünleri veya üretilen fakat farklı piyasalara satılan malları almaları şeklinde yapılır.

6.3.2.3. Üçlü Ticaret veya Anahtar Ticaret (Switch Trading) Anlaşmaları

Uzun vadeli iki taraflı ticaret anlaşmalarındaki hesap dengesizlikleri bazen ülkelerden birindeki veya diğerindeki kapanmamış kredi fazlasının birikmesine sebep olur. Bu duruma genellikle COMECON ülkeleriyle gelişmekte olan ülkeler arasında rastlanır. İthalat yapan ülke para veya mal olarak ödeme yapmaz ama üçüncü bir ülkeden

olan alacağını karşılık gösterir. Üçlü ticarete para veya mal ya da ikisi birden üçüncü bir ülkeden gelecektir.

Bu mübadeleye anahtar ticaret denmesinin sebebi, mallara ilişkin vesaiklerin varış merkezinin başka ülkeye çevrilmesidir. Anahtar ticaret değişik piyasalarda zincir şeklindeki alıcı, satıcı ve aracıları içermektedir. Ve dolayısıyla çok karmaşık bir yapısı vardır (Arslan ve Aykutlu, www.turmob.org.tr).

7. Barter Sistem(ler)inin Hukuki Durumu

Kanunlarımızda Barter Ticaret ile ilgili özel bir mevzuat henüz bulunmamaktadır. Buna karşılık halen mevcut ticari mevzuatlardaki çeşitli hükümler, diğer ticari faaliyetlerle aynı koşullara bağlı kalmak koşuluyla, barter sistemi ile de ticaret yapılmasına imkân sağlamaktadır.

Sistemin uygulanmasında problem, dış ticaret işlemlerinde ortaya çıkmaktadır. Bir dış ticaret işleminin ilgili ihracat, ithalat ve kambiyo hükümleri içerisinde yapılması gerektiğinden barter sisteminin uygulanışında gerçekleşen mekanizmanın, dış ticaret mevzuatında özel olarak tanımlanması zorunludur.

8. Barter Sistem(ler)inin Finansal Yönü

Barter ekonomide firmaların zaman zaman ihtiyaç hissettiğinde kullandığı bir enstrümandır. Batı ekonomilerine entegre, çağcıl bir alışveriş işleyişidir. Barter uygulaması, bir pazarlama aracı olmasının yanında daha da belirgin bir şekilde bir ödeme ve finansman vasıtasıdır. Ödeme gücünü çeken veya nakit akışında sorunlar olan firmalar için barter ideal bir vasıta. Sürekli alınan veya sürekli kullanılan ürün ve hizmetlerin fon çıkışına sebep olmaması, firmanın nakit sıkışıklığından bir çıkış yoludur. Ayrıca finansman sıkıntısı çeken firmalar için barter, mevcut şartlarda en uygun krediyi kullanma imkânını bulmuş

olur. Gereksinim hissettiği alımları barter ile yapan firma, karşılığını kendi ürün ve hizmetleriyle ödeyecektir. Ve dolayısıyla barter firmalar için en uygun ve en ekonomik, finansal kaynağı temin etmiş olacaktır (Erkan, 2000:103).

Barter sistemlerinin finans kanunlarındaki yerine baktığımızda ise; Bugün barter şirketleri ticaret mevzuatına göre adi şirketler olarak kurulmakta ve çalışmaktadırlar. Barter ticaret, çalışma şartları üyelik sözleşmesi ile belirlenmiş; firmaların bir sene için üye olarak çalıştığı sistemin adıdır. Sisteme üye olan firma nakit ödemediği sistem üyesi bir firmadan mal veya hizmet almakta, mal aldığı firmaya değil de barter sistemine borçlanmaktadır. Borcunu dokuz aylık sürede mal aldığı firmaya değil de sistem üyesi bir başka firmaya ürünü ile ödemektedir. İlgili sürede borcunu ürünü ile ödeme yapamaz ise nakit ödemektedir. Kime ödemektedir? Sisteme ödemektedir. Sistem adına barter şirketine ödemektedir. Satıcı firma ise nakit veya vadeli fiziki anlamda para almadan ürününü satmakta, karşılığında malını alandan değil de barter sisteminden alacaklı olmaktadır. Alacağını ise mal sattığı firmadan değil; sistem üyesi başka firmalardan mal ve ya hizmet alarak tahsil etmektedir.

9. Barter Sistemindeki Olumlu ve Olumsuz Taraflar

Barter sisteminin zamanla gelişimiyle birlikte faydaları artarken, bir takım sakıncaları da beraberinde oluşmuştur. Bu fayda ve sakıncaların şu şekilde sıralanması mümkündür (Sürmen: 2001).

Barter sistemi ilk uygulanışından günümüze kadar firmalara faydaları olarak;

— Stoklarını eritme, atıl kapasitelerini satışa arz etme,

— Satışlarını artırma, yeni müşteriler ve pazar payları kazandırma,

— Bu sistemdeki satışlarını küresel ölçekteki baz parayla yaparak muhtemel gecikme durumlarında, değer kaybının önlenmesi,

— Satışlarda yetersizlik veya arzu edilen pazarlara ulaşamama gibi sorunların aşılmasını sağlama,

— Barter şirketlerinin aylık olarak yayınladığı üyeler listesi ve gazetelerde ve internetteki haberlerle ücretsiz reklâm avantajı sağlama,

— Tahsilât garantisi sağlama,

— Faizsiz ve komisyonuz kredi kullanabilme şansını yakalama,

— Nakit kullanımı olmadığından, firmaya elindeki nakdi alternatif yatırım sahalarında değerlendirme imkânı sağlama sayılabilir.

Sakıncaları ise;

— Arz edilen mal veya hizmete karşılık, sistemde talep dilen malın bulunmaması durumunda malın dışardan temin edilmesinden dolayı, firmaya fiyat ve kalite tercihi yaptırılmaması, diğer bir deyimle, işletmenin istediğinden ziyade Barter şirketinin istediği firmadan mal alınması,

—Tarafların teslimatı muhtemel geciktirmesi durumunda karşı tarafın mağdur edilmesi,

—Özellikle spekülâtif dalgalanmalardan çok etkilenen mallar için, satıcının mal satışı karşılığında istediği malı kısa sürede temin edememesi durumunda, ilgili malın fiyatının yükselmesi halinde fiyat yükselişinden dolayı zarar durumunun söz konusu olabilmesi,

— Zamanla işletmeler arası bağımlılığı artırmasından dolayı herhangi bir sebeple bu ilişkinin kesilmesi durumunda (iki işletme arasındaki anlaşmazlık, bir işletmenin sistemden çıkması veya çıkarılması vb.), diğer tarafın zarar görebilmesi ihtimali,

— Normal şartlarda sadece sistemdeki üyelerle alışverişin yapılacak olunması,

— Sistem üyesine ürünün mümkün olabilen daha yüksek bir fiyattan satamaması gibi maddeler sayılabilir.

10. Açıklayıcı Örnekler

Gerçekleşen barter işlemlerinde barter şirketinin durumu ve konumu için aşağıdaki uygulamalar açıklayıcı bilgiler içermektedir ve konunun anlaşılması için daha etkili olacaktır.

10.1. Uygulama 1

A Firması, B Firmasına 01.01.2006 de 40 bin USD değerinde makine aksamı satmıştır. Barter sistemi açısından bu alışverişin anlamı;

— A ve B Firmaları barter sisteminin üyeleridir. Ürün ile ilgili fiyat, kalite, miktar ve teslimat şekli görüşmelerini karşılıklı yapmışlar ve alışveriş konusunda anlaşmışlardır. Ödemenin %100 barter ile yapılacağı konusunda da anlaşmışlardır. B Firması, A Firmasından 40 bin USD. lik mal almış, karşılığında hiç ödeme yapmamıştır. B Firması 01.01.2006 itibariyle barter sistemine borçlanmıştır. A Firması ise aynı tarih itibariyle barter sisteminden alacaklı olmuştur.

01.01.2006 tarihi itibariyle bu işlemin anlamı;

— B Firması 40 bin USD değerinde dokuz (9) ay vade ile kredili alışveriş yapmıştır. Ürünü A firmasından almıştır. Ödemeyi dokuz (9) ay içerisinde ürünü ile yapacaktır. Ödemeyi Barter sistemine (sistem üyesi herhangi bir firmaya satış yaparak) yapacaktır.

— A Firması 40 bin USD. lik kredili mal satmıştır. Bu satış B Firmasına yapılmıştır. Ödemeyi Barter sisteminden, Mal veya hizmet olarak alacaktır ve ihtiyacı olan bir mal veya hizmeti barter sisteminde bulduğu zaman alacaktır.

10.2. Uygulama 2

Aynı A Firması 15 gün sonra, 15.01.2006'da C Firmasından 10 bin USD ve D Firmasından 30 bin USD değerindeki mal ve hizmetleri barter

sistemi ile satın almıştır. Bu işlemin barter sistemindeki yeri, C Firması 10 bin USD ve D Firması 30 bin USD barter sisteminden alacaklı pozisyona geçmişlerdir. A Firması ise barter sistemine 40 bin USD borçlanmıştır.

— 01.01.2006'da barter sisteminden 40 bin USD alacaklı durumuna geçen A Firması, 15.01.2006'da C Firmasından 10 bin USD ve D firmasından 30 bin USD değerinde mal ve hizmet olarak Barter sistemi muhasebe kayıtlarına göre alacağını tahsil etmiş gözükmektedir.

— Diğer yandan; A Firmasının daha önce mal sattığı B Firması, 15 Ocak 2006 tarihine kadar barter sistemi üyelerine barter ile henüz bir satış yapmış değildir. A Firmasının 15 Ocak'ta alacağını barter sisteminden tahsil etmesi için, aynı tarihte barter sisteminin de B Firmasından alacağını tahsil etmiş olması gerekirdi. Ancak böyle bir satış henüz olmamıştır.

— Bu durumda mevcut uygulamada barter şirketi ile firma arasında imzalanan üyelik sözleşmesi (sui-generis/kendine özgü yapısı olan akit) bir vekâlet sözleşmesidir. Firmalar, alacaklarını ürün ile tahsil etmesi konusunda barter şirketine vekâlet vermektedir. Barter şirketi, alıcı firmanın borcunu dokuz ay sonunda nakit ödeme yapmasını isterken satıcı firmanın üyelik sözleşmesinde kendisine verdiği bu vekâleti kullanmaktadır.

— A Firması, B firması sisteme mal satmadan barter sisteminden ürün aldığı anda, alacağını tahsil etmiş olmaz; barter sistemine borçlanmış olur. Ancak A firmasının cari hesabında, alacak ve borç hesapları eşit olduğundan hesabı sıfır gözükür. (Gerçekleşen her barter işleminde alıcı firma sistemden kredi kullanırken; satıcı firma sisteme kredi vermektedir.)

11. Barter İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesine İlişkin Yorum

Barter sisteminde oluşan ticari işlemlerin muhasebeleştirilmesine; barter sistem işleticisi firma, barter sisteminde mal yada hizmeti satan firma ve barter sisteminde mal yada hizmeti satın alan firma açısından ayrı ayrı incelenecektir (Küpçük, 2003:108 ve Arzova, 2001).

11.1. Barter Şirketi Yönünden

Türkiye şartlarında barter şirketlerinin bir statüsünün olmaması barter şirketlerinin muhasebe kayıtları üzerinde de sıkıntı meydana getirmektedir. Bu sıkıntının kaynağı, bu kuruluşların muhasebe kayıtlarının bir ticari işletme olarak mı değerlendirilmesi gerektiği veya bir sermaye piyasası aracı kurumu olarak mı değerlendirilmesi gerektiği noktasıdır. Ticari işletme ve şirketlerin hesap planları, kullandıkları hesaplarla aracı kurumların hesap planları, kullandıkları hesaplar birbirlerinden çok farklıdır.

Barter şirketinin ana faaliyeti barter sisteminin işletilmesidir. Barter şirketine sistemde bulunan şirketler tarafından alım-satım sırasında yapılan komisyon ödemeleri, barter şirketi yönünden bir hizmet satışı olarak değerlendirilebilir. Ödeyen firmalar için bu tutarlar ise komisyon gideri olarak değerlendirilmelidir. Barter şirketi alacak ve borç durumlarının döviz cinsinden takibinde 900'lü kodlarla başlayan Nazım Hesapları kullanabilir. Barter uygulamasında işleyen sisteme borçlu durumda bulunan bir firma, sebep ne olursa olsun 9 veya 12 aylık sürelerin sonunda barter sistemindeki üyelere borçlu olduğu kadar mal veya hizmeti satamaz ise sisteme olan borcun nakden tahsili yoluna gidilecektir. Barter şirketi bu alacağı, ilgili şirketin veya firmanın teminatını paraya çevirerek tahsil edebilir ve bu teminat yeterli olmazsa geriye kalan tutarı şüpheli alacak yazması ve karşılık ayırması mümkün değildir. Çünkü bu alacak barter şirketinin bir

alacağı değildir, barter sisteminin üyesi olan şirketlerin ve firmaların alacağıdır. Ama alacakların ve borçların garantörü barter sistemini işleten şirket olduğu için üyelik sözleşmelerinden hareketle barter sisteminden alacağı olan üyelerin alacaklarını, borcunu ödeyemeyen üyeden mal ya da hizmet satın alarak tahsil edebilmeleri gibi bir imkânla alacakların tahsili mümkün hale gelebilmektedir. Bu durum ise tekrar en başa dönerek satış yapamayan üyenin bir çeşit satış yapmasının sağlanması ortaya çıkmış olmaktadır. Burada bir tazminat durumunun ortaya çıktığı da göz ardı edilmemelidir.

Barter şirketi sistemde bir üyenin borcunu ödeyememesi durumunda bu rakam garantör olan barter şirketince üstlenilmesi gerektiğinden ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 40/3 maddesi uyarınca gider yazılabilmesi mümkün hale gelebilmektedir Demiral, 2000:67-69).

11.2. Satan Firma Yönünden

Sisteme satış yapan firma bir firmaya satış yapmış olabileceği gibi birden daha fazla sayıdaki sistem üyesi firmalara da satış yapmış olabilir ve satış tutarının değer kaybına uğramaması için bu tutar barter sisteminde kullanılan baz paraya yani döviz cinsine çevrilecektir (Arzova, 2001:77).

Barter sisteminde tahsil edilemeyen alacaklar üyelik sözleşmesi gereğince barter şirketinin garantisinde olduğundan barter şirketince ödenecektir. Dolayısıyla sistemden alacaklı olan barter üyelerinin, sisteme borcu olan üyelerin sıkıntılı olması ve ödeme yapamaması halinde bu alacaklarını barter şirketinden tahsil edecekleri için alacaklarının ödenmemesi durumu söz konusu bile değildir.

11.3. Alan Firma Yönünden

Sistemden alım yapan firma, barter sistemine alım yaptığı kadar mal veya hizmeti 9 ya da 12 ay zarfında satmakla

yükümlüdür. Bu satışı tek bir firmaya yapabileceği gibi, değişik firmalara da yapabilir. Eğer hiçbir şekilde bir satış yapılamamışsa, sistemden alınan mal ve hizmetlerin bedelinin ödenmesi durumu ortaya çıkacaktır. Eğer bir miktar satış yapılmışsa ve toplamda alım yapılan tutar kadar satış yapılamamışsa aradaki fark eksiklik kadar tutar nakden ödenecektir.

12. Muhtelif Barter İşlemlerinin Muhasebeleştirilmeleri

Barter sistemi içinde olabilecek işlemler olarak sisteme aidat ödeme, sisteme mal satma, sistemden mal alma, sistemden mal alarak tahsil etme, sisteme mal satarak borç ödeme, sistemden nakit tahsilât, sisteme nakit ödeme, sistemi işleten barter şirketine komisyon ödeme, barter şirketinin sisteme üye firmaların cari hesaplarına ilişkin yapacağı cari hesap kayıtları sayılabilir.

12.1. Barter Sistemine Üyelik Aidatları

Firmaların bu sistemden yararlanabilmeleri öncelikle bu sisteme üyelikle mümkündür. Üyelik durumunda ise sisteme ödenmesi gereken ve genelde yıllık olan bir aidat söz konusudur.

12.1.1. Barter Şirketi Yönünden

Aidat tutarı barter sistemini kuran şirket için bir satış geliri olarak değerlendirilmelidir. 600 Yurtiçi Satışlar ve 391 Hesaplanan KDV üzerinden kaydedilebilir. Aidatın tahsilât şekline göre borçlu hesap değişecektir. Aidatın tahakkuk zamanı ile tahsilat zamanı farklı tarihlerde olabilmesi mümkündür. Barter sisteminde baz para kullanıldığı için ilgili yabancı paranın karşılığı olarak Türk Lirası karşılığı kullanılacaktır ve bu Türk Lirası karşılığında tahakkuk ve tahsilat arasındaki zaman farkından ve buna bağlı olarak yabancı paradaki artış ve azalışa bağlı olarak değişebilecektir. Barter şirketi için artış olumlu farktır ve 646 Kambiyo Kârları hesabının alacağına,

yabancı paradaki azalışlar olumsuz farktır ve yine aynı hesabın borcunda değerlendirilecektir.

12.1.2. Barter Sistemine Üye Firmalar Yönünden

Barter sistemine üye olan şirket üyelik aidatı ödediğinde yapılan bu ödeme, 770 Genel Yönetim Gideri olarak değerlendirilmelidir ve buna bağlı olarak 191 İndirilecek KDV hesabıyla birlikte borçlu kaydedilir. Aidatın ödenme şekline göre alacaklı hesap 100,102,103 şeklinde değişebilecektir. Tahakkuk ve ödenme zamanları farklı ise kur farkı söz konusu olabilecektir, üye firma için olumlu farklar 646 Kambiyo Kârları hesabının alacağına, olumsuz farklar ise aynı hesabın borcuna geçilecektir.

12.2. Barter Sisteminde Tahsilât ve Ödeme İşlemleri

12.2.1. Satış Yapan Firma Yönünden

Barter sistemine üye bir firma satış yaptığı zaman, satış tutarı kadar 600 Yurtiçi Satışlar ve buna bağlı olarak 391 Hesaplanan KDV hesabı alacaklı olarak kullanılırken, karşılığında toplam tutar kadar, 120 Alıcılar hesabını borçlu kullanacaktır. Döviz cinsinden alacağın takibi ise Nazım Hesaplarda olacaktır. Yapılan satışla beraber satış tutarı üzerinden belli bir oranda barter şirketine ödenecek komisyon ise 653 Komisyon Giderleri ve 191 İndirilecek KDV hesaplarına borç kaydedilirken ödemenin şekline göre alacaklı hesap 100,102,103 olarak değişebilecektir.

12.2.1.1. Barter Sisteminden Alım Yaparak Tahsilât

Barter sistemi üyesi olan bir firma daha önce sattığı mal veya hizmet kadar sistemden mal veya hizmet alımı yaparak daha önce yaptığı satışın karşılığını tahsil etme yoluna gidebilir. Böyle bir durumda üye firmanın sistemden olan alacağı kadar mal ve hizmet alımında bulunması durumunda, 150,151,152,153, 253,

254,255 gibi aktif hesapları ve beraberinde 191 İndirilecek KDV hesabını borçlu olarak kullanabilir. Karşılığında alacaklı olarak kaydedeceği hesap ise 320 Satıcılar hesabıdır. Daha önce yapılan satış 120 Alıcılar hesabında borçlu olarak görünmekteyken, şimdi yapılan mal ve hizmet alımı 320 Satıcılar Hesabının alacağına görünmektedir ve bu hesaplar karşılıklı olarak mahsup yapılarak kapatılacaktır. 900'lü Nazım Hesaplarda da karşılıklı olarak denkleştirilerek kapatılacaktır.

12.2.1.2. Barter sisteminden Nakden Tahsilât

Barter sistemine üye olan firmanın bir diğer tahsilât şekli 9 veya 12 aylık süreler sonunda nakden tahsilâtın gerçekleşmesidir. Böyle bir durumda 100, 102, kodlu hesaplar tahsilâtın şekline göre borçlu kaydedilirken, 120 Alıcılar hesabı alacaklı olarak kaydedilecektir. Eğer tahsilâtı yapan firma açısından olumlu bir kur farkı varsa 646 Kambiyo Kârları hesabı fark kadar alacaklı, olumsuz bir kur farkı söz konusu ise 646 Kambiyo Kârları hesabı olumsuz fark kadar borçlu çalışacaktır. 900'lü Nazım Hesaplarda döviz cinsi ve miktarı üzerinden karşılıklı olarak denkleştirilerek kapatılacaktır.

12.2.2. Alım Yapan Firma Yönünden

Barter sistemine üye firmalar, sistemden mal veya hizmet alımı yaptıklarında, alım durumuna göre , 150,151,152,153, 253, 254,255 gibi aktif hesapları ve beraberinde 191 İndirilecek KDV hesabını borçlu olarak kullanabilir ve karşılığında alacaklı hesap olarak 320 Satıcılar hesabı alacaklı olarak kullanılabilir. Barter şirketine yapılan alımın belli bir oranı olarak ödenecek komisyon ise 653 Komisyon Giderleri hesabının ve 191 İndirilecek KDV hesabının borcunda görünürken alacaklı hesap ödemenin şekline göre 100,

102,103 gibi değişebilecektir. Barter sistemi üyesi firma satın aldığı mal ve hizmetin bedeline ilişkin döviz tutarını ise 900'lü Nazım Hesaplarda takip edecektir.

12.2.2.1. Barter Sistemine Satış Yaparak Ödeme

Barter sistemi üyesi firma sisteme satış yaparak daha önce sistemden aldığı mal ve hizmet bedellerini ödemeye yönelmesi sistemin normal seyri içinde olması gereken bir durumdur. Mal ve hizmet satışı yapıldığında 600 Yurtiçi Satışlar hesabını yapılan satış tutarı kadar alacaklı ve buna bağlı olarak 391 Hesaplanan KDV hesabını alacaklı çalıştırır. Kayıta borç tarafta bulunması gereken hesap ise 120 Alıcılar hesabıdır. Bu yapılan mal veya hizmet satışı daha önce yapılan alımın karşılığı olarak yapıldığı için kayıtlarda alacaklı olarak bekleyen 320 Satıcılar hesabı ile karşılıklı denkleştirilerek kapatılacaktır. Nazım hesaplarda aynı paralelde ters kayıtlar sıfırlanacaktır.

12.2.2.2. Barter Sistemine Nakden Ödeme

Barter sistemi üyesi firma 9 veya 12 aylık süreler içinde sisteme daha önce aldığı mal veya hizmet tutarı kadar bir satış yapamazsa nakden ödeme yapmak durumundadır. Barter sistemine nakden ödeme yapıldığında, yapılan ödeme tutarı kadar 320 Satıcılar hesabı borçlandırılırken, ödemenin şekline göre 100,102,103 gibi hesaplar alacaklandırılır. Yine 900'lü Nazım Hesaplara ilişkin kayıtlar ters kayıtlar sıfırlanacaktır.

12.2.3. Barter Şirketi Yönünden

Barter sisteminin kurucusu olan barter şirketi, sistem üyesi iki firma arasında bir mal veya hizmet alım satımı olduğunda, sistem işleticisi olan barter şirketi, alım satımı yapan firmalara göre hem borçlu ve hem de alacaklı konuma gelecektir. Bu durumda alım satım yapan firmalar Barter şirketi tarafından 120 Alıcılar ve 320

Satıcılar hesaplarında takip edilecek, ilgili alım satım tutarı kadar 120 ve 320 hesaplar borçlu ve alacaklı kaydedilecektir. Üye firmalar aralarında alım satım yaptıkları zaman barter sisteminin baz olarak kullandığı döviz cinsi ve miktarı üzerinden 900'lü Nazım hesaplarda da takip edilecektir. Sistem üyesi firmaların aralarında yaptıkları alım satımların sonucu barter şirketi her iki taraftan da komisyon alacaktır. Komisyon tahsil edildiğinde tahsilatın durumuna göre 100,101,102,120 gibi hesaplar borçlu olarak kaydedilirken 600 Yurtiçi Satışlar hesabı ve beraberinde 391 Hesaplanan KDV hesabı alacaklı konumda olacaktır.

12.2.3.1. Sistem Üyesi Firmaların Birbirlerine Mal veya Hizmet Satarak Ödemeleri

Barter sistemi üyesi firmalar, barter sistemine olan borçlarını barter sistemine mal veya hizmet satarak ve barter sisteminden olan alacaklarını barter sisteminden mal veya hizmet alarak kapattıkları zaman 120 Alıcılar ve 320 Satıcılar hesapları karşılıklı olarak çalıştırılacaktır. Aynı zamanda kur farkları söz konusu ise ortaya çıkan kur farkları aynı şekilde 120 ve 320 kodlu hesaplara yansıtılacaktır. 900'lü Nazım Hesaplar için de aynı şekilde karşılıklı ters kayıtlar yapılarak kapatılma yoluna gidilecektir.

12.2.3.2. Sistem Üyesi Firmaların Birbirlerine Nakden Ödeme Yapmaları

Barter sisteminden daha önce mal veya hizmet almış ama sisteme mal veya hizmet satarak borcunu ödeyememiş bir üye 9 veya 12 ay sonra nakden ödeme yoluna gitmek durumunda kalmışsa 100,102 kodlu hesaplar alacaklı kaydedilirken 320 Satıcılar hesabı borçlanarak kapanır.

Aynı şekilde sistemden olan alacağı karşılığında kendisine mal ve hizmet satımı yapılamamışsa ve 9 veya 12 aylık

süreler sonunda nakden tahsilatın söz konusu olması ortaya çıktığında 100,102 kodlu hesaplar borçlanırken 120 Alıcılar hesabı alacaklı kaydedilerek kapanacaktır.

13. Sonuç ve Öneri

Bir mübadele vasıtası olan paranın, rant sağlamak için kullanılması, üretimde kullanılması yerine finansal piyasa enstrümanı haline gelmiş olması, ekonominin içinde tedavül etmek yerine yastık altına veya ekonomi dışı sahalara kayması, finansal yapılanmalarda sıkıntılara sebep olmuştur. Bunun önüne geçebilmek için değişik alternatifler üretilse de bu alternatiflerin temeli de yine paraya dayandığı için pratiğinde maliyet ve riskte beraberinde olmuştur.

Barter sistemi bir finansal çözüm vasıtasıdır. Bu sistem içinde paranın çok bir yeri yoktur ve sadece bir muhasebe birimi olarak kullanılmaktadır. Bu sistemde enflasyon ve likidite sıkışıklığı gibi sorunlar elimine edilmiştir.

Türkiye şartlarında enflasyonun etkisi arındırıldığında bile paranın maliyeti yani finansman giderleri firmalar için hala en yüksek maliyet unsurlarından biridir. Böyle hayati bir enstrümanın maliyetinin yüksekliği firmaların rekabet güçleri üzerinde çok etkilidir. Bu sistemle firmaların finansman maliyetleri elimine edilecek ve rekabet güçleri artırılabilecektir. Barter sisteminin getirdiği yabancı kaynak kullanımını azaltıcı bir etki olacak ve azalan yabancı kaynak kullanımı, ortakların ve hissedarların refahını

maksimize edecek bir neticeye doğru götürecektir.

Türkiye şartlarında barter uygulaması pek tanınmamakta ve dolayısıyla kullanılamamaktadır. Bunun bir sebebi de büyük sermayeleri olan şirketlerin barter konusunda bilerek uzak durmalarıdır. Çünkü bu güçlü sermayeli şirketlerin neredeyse tamamına yakını bir finansal yapılanmanın ve bu yapılanma barter sisteminin gelişmesi durumunda bankacılık sektörüne engel olacağını düşünmektedir.

Ayrıca kanunlarımızda barter konusundaki tanımsızlık ve belirsizlikte barter sistemi üzerinde olumlu olmamaktadır.

Barter sistemi her şeyin çaresi olmasa da firmalara finansal yönden, atıl kapasitenin kullanılabilmesi yönünden, stoklarının değerlendirilmesi yönünden, likidite ve tahsilat garantisi gibi yönlerden çok olumlu seçenekler sunmaktadır.

Finansal yapılanma üzerinde canlılık sağlama gibi bir imkanda beraberinde bulunan barter sistemi ekonomik ve finansal yapılanmamızda olumlu etkileri olabilecek yeni finansal bir enstrüman olup olabildiğince değerlendirilebilmelidir.

Vergi kanunlarımızdaki, finansal mevzuatımızdaki ve muhasebe sistemimizdeki eksikliklerin giderilebilmesi de ayrıca bir önerimiz olarak bu çalışmanın sonunda sunulmaktadır.

Kaynakça

- Arslan C. Murat, Fercan Aykutlu, Barter Uygulaması, Sirküler Rapor Serisi, Seri No:27, TÜRMÖB Yayınları, No:97, Ankara, 1999, www.turmobil.org.tr/yayinlar/sirkuler/s27s1.html, 01.04.2003
- Arzova, S.Burak, "Barter İşlemleri ve Muhasebeleştirilmesi", Mali Çözüm Dergisi, İSMMMO Yayınları, Sayı:54, Ocak-Şubat-Mart 2001, İstanbul.
- Demiral, Halit, "Barter Şirketlerinde Tahsil Edilemeyen Alacakların Gider Yazılması", Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:228, Ağustos 2000.

- Erkan, Mehmet, “Yeni Bir Finansman Aracı: Barter” Vergi Dünyası, Sayı:221 (Ocak 2000), İstanbul.
- Ertürk, Mümin, İşletme Biliminin Temel İlkeleri, Beta Yayınları, 5.Baskı, İstanbul, 2001.
- Gürsoy, Celal, Barter El Kitabı – Dünyada ve Türkiye’de Barter, İstanbul 1998.
- Hatunoğlu, Zeynep, Bilginer, Mesut, “Vergi ve Muhasebe Uygulamaları Açısından Barter”, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Sayı:12, 69/80, 2003.
- Küpçük, Asuman, Bir Finansman Aracı Olarak Barter Sistemi ve Muhasebeleştirilmesi, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Basılmamış YL Tezi, İstanbul, 2003.
- Malitz, Phyllis, “The Business of Barter” Journal of Accountancy, Vol.185 (March 1998).
- N.A., “China-ASEAN Economic Corporation Upgrated”, Xinhua (China), 2003 (<http://search.epnet.com/direct.asp?an=2W81327559640&db=buh>) 12.03.2004
- Seyidoğlu, Halil, Uluslar arası Finans, 2.Basım, Güzem yayınları, Yayın No:12, İstanbul, 1997.
- Sürmen, Yusuf, “Barter ve Muhasebe İşlemleri”, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:239 (Temmuz 2001), İstanbul.