



# PressAcademia Procedia



*Global Business Research Congress (GBRC), May 26-27, 2016, Istanbul, Turkey.*

## BARTER TRANSACTION IN IAS AND AN APPLICATION FOR RECOGNITION

DOI: 10.17261/Pressacademia.2016118672

**Oktay Tas, Huseyin Mert, Oguz Dukan**

Istanbul Teknik Üniversitesi, [tasokta@itu.edu.tr](mailto:tasokta@itu.edu.tr)

Okan Üniversitesi, [huseyin.mert@okan.edu.tr](mailto:huseyin.mert@okan.edu.tr)

Okan Üniversitesi [oguzdukan@gmail.com](mailto:oguzdukan@gmail.com)

### ABSTRACT

Barter , today's commercial life alongside the monetary payment is n important payment system. Barter system is being studied in recent years to be used more efficiently and effectively. Today 's commercial life and very diversified needs, increasing the limit to eliminate to barriers of trade and boost the activity between firms also it is very important. The use of this system will be able to effectively connect with the rules at the local and the international system. Otherwise the international arena rather than in the local implementation of the barter system will be difficult. Several group and its subsectors engage in barter transactions, typically exchanging advertising for advertising, goods or services. In these transactions between companies is required an accounting standards.Especially new accounting standards could change how the transaction price is measured in these transactions. Advertising for advertising Revenue is not recognized in an exchange of similar goods or services. However, if the medium of advertising exchanged is dissimilar in nature, revenue is recognized as the fair value of the advertising supplied. Other than advertising for advertising Revenue is measured at the fair value of the goods or services received, adjusted by the amount of any cash or cash equivalents received or paid. If the fair value of the goods or services received cannot be reliably measured, the revenue is measured at the fair value of the goods or services given up, adjusted by the amount of cash or cash equivalents received. A seller that provides goods and services in the course of its ordinary activities recognises revenue under IAS 18 Revenue from a barter transaction involving advertising when, amongst other criteria, the services exchanged are dissimilar and the amount of revenue can be measured reliably.Barter is a system tahat it is commonly used as a revenue and payment system amongst other business. The purpose of our study is to explain the barter system and evaluate clearly the accounting process process of barter activities. In this artical the accounting and reporting of barter sytem is analyzed based on IFRS and practice applications.

**Key words:** Barter, IFRS, total sales, recognition

**JEL Codes:** M30, M48, F10, M41

## ULUSLARARASI MUHASEBE STANDARTLARINA GÖRE BARTER İŞLEMLERİ VE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ ÜZERİNE BİR UYGULAMA

### ÖZET

Barter, günümüz ticari hayatında parasal ödeme yöntemlerinin yanında kendine belli bir derecede yer bulmuş bir ödeme sistemidir. Barter sisteminin daha verimli ve etkin kullanılabilmesi için son yıllarda çalışmalar yapılmaktadır. Günümüzde ticari hayatın ve ihtiyaçların çok çeşitlenmesi, sınırların giderek ortadan kalkması ve ticaretin önündeki engellerin hızlı bir şekilde giderilmesi ile ödeme sistemleri de çeşitlilik göstermiştir. Bu ihtiyaçların ve çeşitliliğin sonucunda barter sistemi eski zamanlardaki yüksek yoğunluklu kullanım imkanına kısmı olarak ulaşmaya başlamıştır. Bu sistemin etkin bir şekilde kullanılması yerel ve uluslararası sistemde kurallara bağlanması ile mümkün olabilecektir. Aksi halde yerelden daha ziyade uluslararası alanlarda barter sisteminin uygulanması güçleşecektir. Çalışmamıza konu olan Barter hasılat ve ödeme sistemleri günümüzde sıklıkla kullanılmaktadır. Yapmış olduğumuz bu çalışma ile barter sisteminin ne olduğu, ne olmadığı, eski uygulamaları ve günümüz uygulamaları incelenerek, UFRS'de nasıl yer aldığı ve özellikle barter sisteminde ciro kavramı üzerinde durularak örnek bir uygulama ile incelenmiştir.

**Anahtar Kelimeler:** Barter, UFRS, ciro, muhasebeleştirme

**JEL Kodları:** M30, M48, F10, M41

## 1.GİRİŞ

İlk olarak İsviçre’ de WIR (Barter) Sistemi örgütlenip hayata geçmiştir. İsviçre’ den sonra sistemin uygulandığı ve işlerliğini sürdürdüğü ülke Amerika Birleşik Devletleri olmuştur. Avrupa ülkelerinden Almanya ve İngiltere ise Barter uygulamaları kervanına 80’li yıllarda katılmıştır. Barter’in çıkış nedeni ekonomik krizlerdir. Birinci Dünya Savaşı’nın devam eden etkisi olarak 1930’lu yıllarda yaşanan ekonomik krizler, nakit sıkıntısını beraberinde getirince, değişim aracının elde edilmesinin ya da tutulmasının güçlüğü, ihtiyaçların giderilmesinde alternatif çözüm arayışlarına itmiştir. Barter sisteminin alternatif ticaret modeli olmasındaki ana sebep; bütün sektörlerde faaliyet gösteren her şirkete cirolarını ve satışlarını yükseltebilecek projeler sunmasıdır. Barter, para vermeden alışveriş imkanı sağladığından dolayı işletmeler için kolay bir finansman tekniğidir. İşletmelerde finansman yükünün hafifletilmesi, işletmenin sattığı mal ya da hizmetin girdi maliyetinin düşürülmesi anlamındadır. Barter finansman tekniği, diğer finansman tekniklerinden farklı olarak girdi maliyetini en aza indirmektedir. Çünkü, barter sistemiyle finansman, mal ve hizmet alımında para ve paranın yükü olan faizle değil, mal ya da hizmete karşılık, mal ya da hizmetle ödemektedir. Barter sistemi ile birlikte oluşan pazar, mal veya hizmet değiş tokuşu esasına dayandığı için paranın firmalar için fiziksel bir dolasını söz konusu olmayacaktır. Dolayısıyla firmalar, ellerindeki nakit paraları yeni yatırımlar için kullanarak çeşitli finansal sorunlardan kurtulma ve gelişme yolunda da önemli adımlar atabileceklerdir.<sup>1</sup>

Barter sistemi çok çeşitli mal ve hizmetleri kapsamış olmasına rağmen UMS kapsamında, bu çalışmada barter işlemleri muhasebeleştirilmesi ve mali tablolara yansıtılması incelenmiştir. Konunun irdelenmesi amacıyla uygulama örneklerine de yer verilmiştir.

## 2. BARTER KAVRAMI VE BARTER TÜRLERİ

İngilizce kökenli bir kelime olan “barter”, öncelikle iki taraf arasında düzenlenen ve para kullanmaksızın bir malın diğer bir malla değiştirilmesini öngören anlaşmayı ifade eder.<sup>2</sup> Barter mal veya hizmetin takası (trampa edilmesi) anlamına gelmektedir. Başka bir ifade ile bir firmanın satın aldığı mal ve hizmetin bedelini, kendi ürettiği mal ve hizmetle ödemesi olarak tanımlanabilir.<sup>3</sup> Takas sistemi; menkul kıymet alım ve satımlarının karşılaştırılarak, sonuçta bulunan net menkul kıymet bakiyelerinin teslim alınması, nakit akımlarının netleştirilip, sonuçlandırılması işlemlerinin bir kurum aracılığı ile gerçekleştirilmesidir.<sup>4</sup> Sistem içerisinde gerçekleştirilen takas işleminde satıcı firma, satış yaptığı alıcı firmanın ürünü satın almak ve ürünü sattığı anda alım yapmak zorunda olmadığı gibi alacağının tamamını bir defada tahsil etmek zorunda da değildir.<sup>5</sup>

1 <https://prezi.com/wocvfxn3vvob/barter-sistemi/>

2 Celal GÜRSOY, Barter El Kitabı, İstanbul, 1998, s.3.

3 Mehmet ERKAN, “Yeni Bir Finansman Aracı: Barter”, Vergi Dünyası, Sayı 221, Ocak 2000, s. 92.

4 Mahmut DEMİRBAŞ, “Takas ve Saklama Sistemleri”, Muhasebe Bilim ve Dünya Dergisi, Cilt:3, s2.6.2001 s.30

5 Necmi ÇİÇEKÇİ, “Barter’da Yeni Satış Teknikleri”, Barternews Türkiye, Yıl:1, Sayı:2, Kasım 1997, s.11.

## 2.1. Barter Sistemi ve İşleyişi

Üye firmaların satın aldığı mal veya hizmetlerin bedelini yine üye firmalara mal veya hizmet satarak ödediği ya da üye firmalara sattığı mal veya hizmetlerin bedelini yine üye firmalardan mal veya hizmet satın alarak tahsil ettiği bir sistemdir<sup>6</sup> Sistemin işleyişinde barter firmaları önemli bir rol üstlenmektedir. Bilgisayar yazılımları ve internet sisteminin yaygınlaşması barter sisteminin uygulanmasını kolaylaştırmıştır. Teknolojik gelişmelerin ilerlemesi ile sistem daha da etkin bir hale gelecektir. Barter sistemi paranın maliyetini ortadan kaldırdığı için en ekonomik finans şekli olarak değerlendirilmektedir. Faydaları; satışları ve karı arttırır, büyük bir Pazar imkanı sunar, atıl kapasiteleri değerlendirmede yardımcı olur, riskleri önemli derecede azaltır, nakit tasarrufu sağlar, tahsilat risklerini büyük ölçüde azaltır. Barter sisteminde; Alıcı, satıcı ve barter şirketi (Organizatör)' bulunur. Barter sistemi içerisinde, satıcılar tarafından arz ve alıcılar tarafından talep edilen unsur olarak tanımlanmaktadır. Mal ve hizmetlerin bir organizasyon içerisinde kolayca değiştirilmesini ve birden fazla alıcı ile satıcının bir araya gelmesini sağlayan temel unsur, barter organizasyonlarının kurmuş olduğu bilgisayar ve iletişim ağıdır. Barter sistemine üye firmalar tarafından arz ve talep edilen mal ve hizmetlerin sunulduğu pazarlardır. Firmaların barter sistemini kullanırken en önemli ihtiyaç duydukları husus, barter pazarı ile ilgili eksiksiz bilgiye sahip olmalarıdır. Üyelerin barter pazarında bulunan diğer üyelerin kimler olduğunu ve bu üyelerin pazara ne tür ürünleri hangi miktarlarda sunduklarını bilmeleri, barter pazarında yapacakları satışı daha önceden planlamalarını sağlamaktadır.<sup>6</sup> Üye işletmelerin arz ettikleri mal veya hizmetleri, talep ettikleri mal veya hizmetle değiştirme işlemleri barter hesabı ile yapılmaktadır. Barter çekleri, gerçekleşen barter işleminde alıcı ve satıcı arasında kullanılan ve taraflarca imzalanarak barter şirketine gönderilen kıymetli evraktır. Bu evrak, hem ispat aracı, hem de mal veya hizmet alımlarında satıcıya ciro edilebilen bir kıymetli evrak olarak kullanılmaktadır.<sup>7</sup> Üye firmalar, barter sistemi ile satmak istedikleri mal veya hizmetlerin bilgilerinden oluşturduğu ve yayınladığı arz listeleri vasıtası ile yaparlar.<sup>7</sup>, yine aynı şekilde üye firmaların barter sistemi ile satın almak istedikleri malları veya hizmetleri için talep listesi oluştururlar.<sup>8</sup>

## 2.2 Barter Şirketlerinin Çalışma Şekli

Firmaların kendi aralarında barter sistemi ile çalışmalarını organize eden aracı şirketlere barter şirketi denir. Barter şirketleri firmaların barter sistemi imkanlarından faydalanma biçim ve esaslarını düzenler. Barter sistemi ile çalışan firmaların cari hesaplarını tutar; alım yapan firmaların borçlarını ödemelerini sağlar, satış yapan firmaların alacaklarını barter sistemi ile tahsil etmesine imkan verir<sup>10</sup>

Barter şirketinin, üyelerine ait arz ve talep bilgilerini sistemli olarak karşılaştırmalar yapma kabiliyetine sahip olması, işlemlerin hızla gerçekleşmesine katkı sağlar. Burada barter şirketi faaliyet alanını ne kadar geniş tutarsa o kadar arz talep karşılaştırması yapabilir.<sup>9</sup>

---

6 A.A. Murat YILDIZ – Serdar GÜMÜŞAY, "Barter Sistemi, Yapısı ve Avantajları ile Vergisel Boyutu

– 1, Maliye Postası, Yıl: 24, Sayı: 551, 15 Ağustos 2003, s.111-112.

7 A. Murat YILDIZ – Serdar GÜMÜŞAY, a.g.e., s.111-112.

8 Barteractive Barter Sözleşmesi, 15 Şubat 2006, s.1.

9 Barteractive Barter Sözleşmesi, 15 Şubat 2006, s.1

10 "Geçmişten Günümüze Barter", ekonomix, Yıl:8, Sayı:93, Ekim 2005, s.37.

Barter sisteminde barter şirketine üye olmadan işlem yapılmasına izin verilmez. Firmanın, Barter Sistemi ile çalışmak isteğinin onaylanması ve sonrasında üyelik sözleşmesinin imzalanarak firmaya "üye" statüsünün verilmesi gerekir.<sup>11</sup>

Barter şirketi adına, üye firmalara, barter sistemi ile çalışmalarında üyelik ve üyelik sonrası hizmetlerinde yardımcı olunması Müşteri İlişkileri Danışmanı (Broker) tarafından yerine getirilir. 12 Barter sisteminde üye borçlandığı tutarı barter çeki ile öder. "Üye" nin barter pazarından mal ve/veya hizmet satın alma limitine barter kredisi denilmektedir.<sup>12</sup> Barter şirketi tarafından belirlenen "üye" nin kullanabileceği maksimum barter kredi miktarına satın alma kredi limiti denir.<sup>13</sup> Bu miktar üyenin sistemde gerçekleştirdiği satış bedeli kadardır. Üyenin henüz satış yapmadan alım yapmak istemesi durumunda, vereceği teminat karşılığında, aracı kurum tarafından kendisine kullanılabilir kredi limiti belirlenebilir. Barter kredisi kullanmak isteyen "üye" nin, satınalma kredi limiti oluşturmak için barter şirketine ekonomik değer olarak teminat vermesi gerekir.<sup>14</sup> Barter sistemi ile satış yapacak firmaya, satın alacak firmanın bu ürünü satın alabileceğine dair bir onay kodu verir. Satış provizyon kodu bir diğer ifade ile satış tarihinde alıcının hesabında yeterli miktarda kredi bulunduğunu teyit etmeye sağlayan koddur.<sup>15</sup> Bazı barter şirketleri sisteme arz edilen ürün ve hizmetlerin kalite ve fiyat açısından uygunluğunu tespit etmek maksadıyla kalite ve fiyat kontrol komisyonları oluşturmaktadır.<sup>16</sup> Barter sistemi ile alış ve satış yapan üyenin sistem içerisinde cari hareketleri, borç & alacak bakiyesi, kredi limiti gibi detayları içeren hesap ekstrelere vardır.<sup>17</sup> Firmanın, üyelik müracaatını inceleyen ve gerekli işlemleri tamamlayan barter şirketinin firmayı üyeliğe kabul ettiğini ve sistem içinde işlem yapabileceğini gösteren bir belge verir.<sup>18</sup> Üyenin, barter sistemi ile ilgili her türlü işlemlerinde Barter Şirketine ve diğer üyelere karşı muhatap kişi olarak tayin eder,<sup>19</sup> Barter sistemine üye olmak isteyen gerçek ve tüzel kişilerin barter sistemi ile yapacakları alışverişlere imkan veren, onların cari hesaplarını tutmakta barter şirketini yetkilendiren, üyelerin birbirlerine karşı ve barter şirketine karşı hak ve yetkilerini düzenleyen bir üyelik sözleşmesi düzenlenir.<sup>20</sup> Barter sistemine üye kuruluşlar barter alım ve satım işlemlerinde, işlem danışmanlığı ve aracılığına dair Barter Şirketine komisyon öderler.<sup>21</sup> 1 Barter doları, 1 \$'ın T.C.M.B. efektif satış kurundan TL'ye çevrildiğindeki değerine eşittir. Firmanın barter sistemine dahil olabilmesi için kendisine sağlanan sistemsel hizmetlerin bedeli karşılığı yıllık üyelik ücreti öder.<sup>22</sup>

- 
- 11 Barteractive Barter Sözleşmesi, 15 Şubat 2006, s.1.
  - 12 Barteractive Barter Sözleşmesi, 15 Şubat 2006, s.1.
  - 13 Barteractive Barter Sözleşmesi, 15 Şubat 2006, s.1.
  - 14 Barteractive Barter Sözleşmesi, 15 Şubat 2006, s.1.
  - 15 Barteractive Barter Sözleşmesi, 15 Şubat 2006, s.1.
  - 16 Barteractive Barter Sözleşmesi, 15 Şubat 2006, s.1.
  - 17 <http://www.barteractive.com.tr/terimler.asp>.
  - 18 <http://www.barteractive.com.tr/terimler.asp>.
  - 19 <http://www.barteractive.com.tr/terimler.asp>.
  - 20 <http://www.barteractive.com.tr/terimler.asp>.
  - 21 <http://www.barteractive.com.tr/terimler.asp>.
  - 22 <http://www.barteractive.com.tr/terimler.asp>.

## 2.3. Barter Türleri

Barter sisteminin türleri üç grupta toplanabilir. Bunlar; perakende barter, toptan barter ve uluslararası barter'dir.<sup>23</sup>

### 2.3.1. Perakende Barter

Şirketlerin barter sistemi içerisinde üye olup, mal veya hizmetleri arz veya talep ederek takas organizasyonu yapmalarıdır. Bu barter türünde üyeler, bir broker yardımıyla kendi içlerinde mal veya hizmet alış verişini yaparlar. Daha çok büyük firmalar, perakende faaliyette bulunan firmalar ve bankalar bu sistemde çalışmaktadırlar.<sup>23</sup>

### 2.3.2. Toptan Barter

İki şirket birbirlerinin ürünleriyle ilgilendiği zaman şirket yöneticileri barter doğrudan mal takaslarıyla ilgili iş dünyasının özel bir işlem tipi olarak görürler<sup>24</sup>. Üreticiler ve toptancılar stokta kalan mallarını pazarlarda değerinin altında satmak istememektedirler. Bu bağlamda barter aracı kurumu, görevini barter sistemi ile veya nakit olarak, stoktaki bu malları satın alıp, tekrar pazarlayarak, yapmaktadır. Özellikle nakit akışı sağlamak ve stokta bulunan malları eritmek amacıyla yapılan bu barter türü, işletmelerin kendi mal veya hizmetlerini, ticari faaliyette buldukları diğer işletmelerle takas etme işlemleridir. Örnek olarak basın yayın kuruluşlarının, reklamını yaptıkları işletmelerin ürünleriyle reklam hizmetlerini takas etmeleri gösterilebilir. Toptan barter aracı kurumları broker sisteminden farklı olarak müşteri bulan alıcı ve satıcı gibi çalışmaktadır.<sup>25</sup>

### 2.3.3. Uluslararası Barter

Uluslararası barter uygulaması karşılıklı ticaret anlaşmaları şeklinde gerçekleşmektedir.<sup>26</sup>

## 2.4. Barter Uygulama Alanları

Barter, Dünya'da özellikle Amerika Birleşik Devletleri'nde 30 yıldan bu yana uygulanan bir sistemdir. Bugün çeşitli ülkelerde 600 binden fazla kuruluş barter ticareti yapmaktadır. Artık ciddi bir endüstri halini alan Barter, sektörel anlamda yapılanmasını tamamlamış, Turizm, Medya, Emlak, Sanayi mamulleri gibi birçok konuda hizmet veren, toptan ve perakende olarak da ayrı ayrı hizmetler veren Barter Kurumları oluşmuştur. Dünya Barter Ticareti, Merkezi Amerika'da bulunan ve kısa adı IRTA olan Dünya Barter Birliği tarafından örgütlenmektedir. IRTA'nın verilerine göre, 1999 yılında dünya barter ticaret hacmi 9 trilyon doları aşmaktadır. Bu cironun %40'lık bölümü herhangi bir organizasyona üye olan Barter şirketleri tarafından yapılmaktadır.<sup>26</sup> Türkiye'de barter organizasyonları 1990'lı yılların ikinci yarısından itibaren faaliyet göstermeye başlamıştır.<sup>26</sup>

## 3. UMS'de Barter Sistemi ve Standartlarda Uygulanması

Barter sistemini UMS içerisinde incelediğimiz zaman TMS 18 Hasılat Standardında ve TMS2 Stoklar Standardı ile ilişkili olduğunu görmekteyiz.

23 [Andrei YAKOVLEV, "Barter in the Russian Economy: Classifications and Implications \(Evidence From Case Study Analyses\)", Post – Communist Economies, Vol. 12, No:3, 2000, s.280.](#)

24 M.Sırrı ŞİMŞEK, Parasız Ticaret Barter, Türk Barter Yayınları, 2004, s.30.

25 <http://deneme.toptanpazaryeri.com/b2bdeneme/ortak11.html>, (05.04.2002).

26 Şaban UZAY, Ergün KÜÇÜK, Leasing, Factoring ve Barter Finansman Tekniklerinden Kobilerin Yararlanma Düzeylerinin Araştırılması: Kayseri Uygulaması, <http://www.kobinet.org.tr/hizmetler/bilgibankasi/ekonomi/OAKDocs/OAK-T23.pdf>, (02.05.2002).

### 3.1 TMS 18 Hasılat Standardı

Hasılat işletmenin olağan faaliyetleri neticesinde ortaya çıkan gelirdir ve satışlar, ücretler, faiz, temettü ve isim hakları gibi çeşitli adlar taşır. Hasılatın muhasebeleştirilmesine ilişkin ilk konu, hasılatın ne zaman muhasebeleştirileceğinin belirlenmesidir. Hasılat; gelecekteki ekonomik faydaların işletmeye girmelerinin olası oldukları ve söz konusu faydalar güvenilir olarak ölçülebildikleri durumlarda muhasebeleştirilir. Hasılat alınan veya alınacak olan bedelin gerçeğe uygun değeri ile ölçülür.<sup>27</sup>

Mal satışına ilişkin hasılat, aşağıdaki tüm koşullar yerine geldiğinde finansal tablolara yansıtılır.

- (a) İşletmenin malların sahipliği ile ilgili önemli risk ve getirileri alıcıya devretmiş olması;
- (b) İşletmenin satılan mallar üzerinde etkin bir kontrolü veya sahipliğin genel olarak gerektirdiği şekilde bir yönetim etkinliğini sürdürmemesi;
- (c) Hasılat tutarının güvenilir biçimde ölçülebilmesi;
- (d) İşleme ilişkin ekonomik yararların işletmece elde edilmesinin muhtemel olması;
- (e) İşleme ilişkin yüklenilen veya yüklenilecek olan maliyetlerin güvenilir biçimde ölçülebilmesi.

Hizmet sunumuna ilişkin bir işlemin sonucunun güvenilir biçimde tahmin edilebildiği durumlarda, işlemle ilgili hasılat işlemin raporlama dönemi sonu itibarıyla tamamlanma düzeyi dikkate alınarak finansal tablolara yansıtılır. Aşağıdaki koşulların tamamının varlığı durumunda, işleme ilişkin sonuçların güvenilir biçimde tahmin edilebildiği kabul edilir:

- (a) Hasılat tutarının güvenilir biçimde ölçülebilmesi;
- (b) İşleme ilişkin ekonomik yararların işletme tarafından elde edileceğinin muhtemel olması;
- (c) Raporlama dönemi sonu itibarıyla işlemin tamamlanma düzeyinin güvenilir biçimde ölçülebilmesi
- (d) İşlem için katlanılan maliyetler ile işlemin tamamlanması için gereken maliyetlerin güvenilir biçimde ölçülebilmesi,<sup>27</sup>

Kamu Gözetim Kurumunun Yayınlanmış olduğu 31. Numaralı yorum ile barter işlemlerinde hasılat kavramı ve takas kavramlarına açıklamalar getirilmiştir. bu yorum sonucunda barter işlemlerinin UMS'de yersiz hasılat yazılmasının önüne geçilerek gerçekçi bir sunum ortaya çıkmasını sağlamıştır. 31 numaralı yorumda; Hasılat - Reklam Hizmetleri İçeren Takas (Barter) İşlemleri

- (a) Takas işlemindeki reklamla benzer nitelikte bir reklam hizmeti içeren;
- (b) Sık gerçekleşen;
- (c) Takas işlemindeki reklamla benzer nitelikte bir reklam hizmeti verilmesini içeren işlemlerin tamamıyla karşılaştırıldığında hakim sayıda işlem ve tutarı temsil eden;
- (d) Gerçeğe uygun değeri güvenilir olarak ölçülebilen nakit ve/veya diğer tür bir bedel (örneğin pazarlanabilir menkul kıymetler, parasal olmayan varlıklar ve diğer hizmetler) içeren; ve
- (e) Takas işlemi ile aynı karşı tarafı içermeyen,

Değerlerin hasılat olarak kaydedilebileceği belirtilmiştir. Fakat,

Karşılıklı olarak benzer nitelikte mal ve/veya hizmetlerinin verildiği işlemler TMS 18'e göre hasılat yaratıcı bir işlem değildir.<sup>28</sup>

27 KGK, TMS 18 Hasılat Standardı

28 KGK, TMS 18 Hasılat Standardı,31 Numaralı Yorum

Görüldüğü üzere, kamu gözetim kurumu net olarak barter işlemlerinde hangi durumların hasılat olacağını açıklamıştır.

### 3.2. UYGULAMA

**Örnek1:** 25.01.2015 tarihinde bir müşterinin siparişi için İstanbul şirket merkezinden temin edilen malın alış fiyatı, 1.200 TL + %18 KDV, satış fiyatı 2.000 TL + %18 KDV olan malın şirket merkezinden getirilmesi ve yerine mal gönderimi için 100 TL + %18 KDV kargo ücreti ödemiştir. İstanbul'da bulunan firmaya bu ürün yerine başka bir ürün teslim ederek hesap kapatılmıştır. Satışa ilişkin hasılat muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

Hasılat kaydı;

-----25.01.2015-----		
120 ALICILAR HS.		2.360
	391 HESAPLANAN KDV HS.	360
	600 YURTİÇİ SATIŞLAR HS.	2.000
Satış Kaydı		

-----15.01.2013-----		
191 İNDİRİLECEK KDV HS.		18
760 PAZ.SAT.VE.DAĞ.GİD		100
	100 KASA	118
Kargo gider kaydı		

Mal takası kaydı;

-----05.01.2013-----		
621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ		1.200
	153 TİCARİ MALLAR HS.	1.200
Satılan ticari mallar maliyeti		

**Örnek2:** Laptop satışı yapan 2 şirket 20.01.2015 tarihinde müşterilerinin talepleri doğrultusunda stoklarında bulunan A ve B markalı laptopları takas etmeye karar vermişlerdir. A markalı Laptop stoku fazla olan şirket, 20 adet A marka laptop karşılığında 24 adet B marka laptop almıştır. A marka laptopun alış fiyatı 1.500 TL/Adet, B marka laptopun alış fiyatı 1.250 TL/Adet dir. Muhasebe fişi aşağıdaki şekilde olacaktır.

-----20.01.2015-----		
153 TİCARİ MALLAR HS.		30.000
153.01 A marka laptop		
	153 TİCARİ MALLAR HS.	30.000
	153.01 B marka laptop	

Mal takas kaydı.

**Örnek3:** Ofis mobilyaları ticareti ile uğraşan Sağlam Mobilya firması 27.06.2015 tarihinde, toplam maliyet bedeli 20.000 TL + %18 KDV olan 200 adet koltuk vererek, karşılığında gerçeğe uygun değeri 30,000 TL + %18 KDV olan dolap almıştır.

Sağlam mobilya firması, koltuk ve dolapların benzer özellik ve değerde ürünler olmaması nedeniyle takas edildiklerinde hasılat olarak kayıt edilmelidir. Stokların değişimi için standart, gerçeğe uygun değeri ile ölçülür hükmüne göre muhasebe kaydı aşağıdaki şekilde olacaktır.

Koltuk satan işletme hasılat ve maliyet kaydı.

-----27.06.2015-----		
120 ALICILAR HS.		35.400

	391 HESAPLANAN KDV.	5.400	
	600 YURTIÇİ SATIŞLAR	30.000	
Mal takas kaydı.			

Mal takas maliyet kaydı

	-----27.06.2015-----		
621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ		20.000	
153 TİCARİ MALLAR HS.			20.000
Takas edilen ticari mal maliyet kaydı			

Mal takası dolap alımı kaydı,

	-----20.06.2015-----		
153 TİCARİ MALLAR HS.		30.000	
191 İNDİRİLECEK KDV HS.		5.400	
120 ALICILAR HS.			35.400
Takas ticari mal alım kaydı			

Dolap satan işletme hasılat ve maliyet kaydı,

	-----27.06.2015-----		
120 ALICILAR HS.		35.400	
391 HESAPLANAN KDV HS.			5.400
600 YURTIÇİ SATIŞLAR HS.		30.000	
Mal takas kaydı			

Mal takas maliyet kaydı,

	-----27.06.2015-----		
621 SATILAN TİCARİ MALLAR MALİYETİ HS.		30.000	
153 TİCARİ MALLAR HS..			30.000
Takas edilen ticari lam maliyet kaydı			

Mal takas alım kaydı,

	-----20.06.2015-----		
153 TİCARİ MALLAR HS.		30.000	
191 İNDİRİLECEK KDV HS.		5.400	
120 ALICILAR HS.			35.400
Takas ticari mal alım kaydı			

**Örnek4:** Görsel TV Şirketi bir televizyon kanalına sahiptir. Yazılı medya kuruluşu olan ABC Gazetecilik A.Ş.'ye 12.06.2015 tarihinde, 70.000,00 TL tutarında bir reklam veriyor. Görsel TV aldığı hizmeti nakit olarak ödemek yerine yazılı medya kuruluşuna kendi televizyonunda karşılığında reklam yayınlama imkanı tanıyor. Esasında aralarında bu işlemin bu şekilde yapılacağına dair bir anlaşma yapılıyor. Görsel TV ve ABC Gazetecilik bu işlem için nasıl bir muhasebeleştirme yapmalıdır. Bu hizmet karşılığında ABC ve Görsel şirketleri gelir ve gider kaydını nasıl yapmalıdır?

Bu örnekte yapılan bir takas işlemidir ve verilen ve alınan hizmetler bire bir aynıdır işin niteliği itibariyle hizmetin bedeli güvenilir bir şekilde ölçülebilir. Bu örnekte belirli bir hizmeti almak ve alınan hizmet bedelini ödemeyi karşı tarafa başka bir hizmet verilerek sağlamak söz konusudur. Bu nedenle bu hizmetin verilmesi gelir



olarak değerlendirilmez, alınan hizmetler verilen hizmet mahsup edilir ancak arada bir fark kalır ise gelir olarak değerlendirilmeyecektir. Muhasebe kaydı şu şekilde olacaktır.

-----12.06.2015-----		
155 STOKLAR HS.		70.000
155.01 Yazılı Reklam Stokları		
	155 STOKLAR HS.	70.000
	155.01 Görsel Reklam Stoklar	
Reklam hizmeti takas kaydı.		
-----		

**Örnek5:** Danış Danışmanlık şirketi Görsel TV'ye 12.08.2015 tarihinde 65.000,00 TL + KDV tutarında danışmanlık hizmeti vermiş fakat herhangi bir tahsilat yapmamış, karşılığında Görsel TV Şirketi kendisine gerçeğe uygun değeri 85.000,00 TL + KDV tutarında TV Kanalında reklam yapma imkanı vermiştir. Verilen bu danışmanlık hizmeti Görsel TV'nin kayıtlarında hangi değer ile gösterilecek ve her iki şirketin kayıtlarında nasıl sunulacaktır? Bu örnek de verilen hizmetler farklıdır ve her iki şirket bu işlemleri "gerçeğe uygun değer" (fair value) ile kayıtlarına gelir olarak alacaklardır. Muhasebe kaydı şu şekilde olacaktır.

-----12.08.2015-----		
120 ALICILAR HS.		100.300
	391 HESAPLANAN KDV.	15.300
	600 YURTIÇI SATIŞLAR	85.000
Hizmet takas kaydı.		
-----		

Hizmet takası maliyet kaydı

-----12.08.2015-----		
622 SATILAN HİZMET MALİYETİ		65.000
	155 STOKLAR HS.	65.000
Takas edilen hizmet maliyet kaydı		
-----		

Hizmet takası TV reklam kaydı,

-----12.08.2015-----		
155 STOKLAR HS.		85.000
191 İNDİRİLECEK KDV HS.		15.300
	120 ALICILAR HS.	100.300
Takas reklam hizmeti alım kaydı		
-----		

TV reklamı satan işletme hasılat ve maliyet kaydı,

-----12.08.2015-----		
120 ALICILAR HS.		100.300
	391 HESAPLANAN KDV HS.	15.300
	600 YURTIÇI SATIŞLAR HS.	85.000
Hizmet takas kaydı		
-----		

Hizmet takası maliyet kaydı,

-----12.08.2015-----		
622 SATILAN HİZMET MALİYETİ HS.		85.000
	155 STOKLAR HS..	85.000
Takas edilen hizmet maliyet kaydı		
-----		

Hizmet takası reklam alım kaydı,

-----12.08.2015-----

155 STOKLAR HS.	85.000	
191 İNDİRİLECEK KDV HS.	15.300	
120 ALICILAR HS.		100.300
Takas ticari mal alım kaydı		

#### 4. SONUÇ

Barter sistemi kapsamındaki işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve mali tablolara yansıtılmasında bu işlemlerin TMS 18'e göre mal yada hizmeti veren açısından gelir olarak kaydedilmesi için gerekli temel kural, barter işlemine konu mal ve hizmet karşılığında alınan ürün ve hizmetlerin bir birinin benzeri olmaması ve yani bir birinden farklılık göstermesi ve verilen hizmetin güvenilir olarak ölçülmesidir. Eğer aynı ürün ve hizmetler takasa konu olur ise burada gelir kaydı yapılmaz karşılıklı bir mahsuplaşma yapılarak işlem kayıtlara intikal ettirilir.

#### KAYNAKÇA

<https://prezi.com/wocvfxn3vvob/barter-sistemi/>

GÜRSOY, C., Bartering 2. Kitap - Türkiye'de Barter Ticaretinin Kullanıldığı Sektörler, Birinci Basım, İstanbul, 2000.

ERKAN, M., "Yeni Bir Finansman Aracı Olarak Barter'in, Diğer Finansman Teknikleri Karşılaştırılması", Active Finans Dergisi, Yıl:2, Sayı:12, Nisan – Mayıs 2000a.

ÇİÇEKÇİ, N., "Barter'da Yeni Satış Teknikleri", Barternews Türkiye, Yıl:1, Sayı:2, Kasım 1997.

DEMİRBAŞ, M., "Takas ve Saklama Sistemleri", Muhasebe Bilim ve Dünya Dergisi, Cilt:3, Sayı:2, Haziran 2001.

SOLAK, S., "Firmalar Barter Sistemini Nasıl Başarılı Kullanır?", Barter Finans, Sayı: 9, Eylül 2004a.

\_\_\_\_\_, "Firmalar, Barter Sistemi'ni Nasıl Başarılı Kullanır? (7)", Barter Finans Dergisi, Sayı: 8, Acar Matbaacılık, Temmuz 2004b.

\_\_\_\_\_, "Firmalar, Barter Sistemini Başarılı Nasıl Kullanır?", Barter Finans Dergisi, Sayı: 6, Acar Matbaacılık, Haziran 2004c

\_\_\_\_\_, "Barter Sistemi Nasıl Başarılı Kullanılır? (2)", Barter Finans Dergisi, Sayı:3, Acar Matbaacılık, Mart 2004d.

\_\_\_\_\_, "Barter Leasing", Barter Ekonomi Dergisi, Sayı:16, 1995.

YILDIZ A. M. ve E. KARTALOĞLU, "Finansal Kiralama Sözleşmesinde Doğan Hakların Kiracı Tarafından Devri Sonucu Elde Edilen Kazançların Vergi Kanunları Açısından Değerlendirilmesi", Yaklaşım, Yıl:9, Sayı:107, Kasım 2001.

YILDIZ A. M. ve S. GÜMÜŞAY, "Barter Sistemi, Yapısı ve Avantajları İle Vergisel Boyutu – II", Maliye Postası, Yıl: 24, Sayı: 552, 01 Eylül 2003a.

<http://www.barteractive.com.tr/>

<http://www.barteractive.com.tr/terimler.asp>

YAKOVLEV, A., "Barter in the Russian Economy: Classifications and Implications (Evidence From Case Study Analyses)", Post Communist Economies, Vol. 12, No:3, 2000.

ŞİMŞEK, M. S., Parasız Ticaret Barter, Türk Barter Yayınları, İstanbul, 2004.

UZAY Şaban, Ergün KÜÇÜK, Leasing, Factoring ve Barter Finansman Tekniklerinden Kobilerin Yararlanma Düzeylerinin Araştırılması: Kayseri Uygulaması, <http://www.kobinet.org.tr/hizmetler/bilgibankasi/ekonomi/OAKDocs/OAK-T23.pdf>, (02.05.2002).

KGK, Türkiye Muhasebe Standartları 18, Hasılat Standardı

Necdet Sağlam, Mehmet Yolcu, Ali Osman Eflatun, Örneklerle UFRS Kayıtları, Muhasebe Kitapları İnternet Yayıncılık yayınları, 2014,