MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

MARMARA
ÜNİVERSİTESİ

Marmara Üniversitesi Kütüphane ve
Dokümantasyon Daire Başkanlığı
0034262

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

PROF. DR. HALUK SUMER

Professor für Rechnungswesen

HF
5681
.B32
2006

MARMARA UNIVERSITÄT

Fakultät für Wirtschafts- und Verwaltungswissenschaften
Deutschsprachige Abteilungen für Betriebswirtschaftslehre und
Wirtschaftsinformatik

BILANZIERUNG

2. erweiterte Auflage

Istanbul 2006

T.C.
Marmara Üniversitesi
Kütüphane ve Dokümantasyon
Daire Başkanlığı
DEMİRBAŞ NO: 34262

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

PROF. DR. HALUK SUMER

BILANZIERUNG

MARMARA UNIVERSITÄT

Fakultät für Wirtschafts- und Verwaltungswissenschaften
Deutschsprachige Abteilungen für Betriebswirtschaftslehre und Wirtschaftsinformatik

Serie Nr: 14

Druck und Bindearbeit:

Ufuk Reklamcýlýk & Matbaacýlýk San. Tic. Ltd. Þti.
Tel.: (0212) 544 92 30 Fax: (0212) 544 92 29

Alle Rechte vorbehalten. Ohne Genehmigung des Autors ist es nicht gestattet, das Buch oder Teile daraus nachzudrucken oder auf fotomechanischem Wege zu vervielfältigen.

Postanschrift:
Marmara Üniversitesi
Almanca İşletme Bölümü
34810 Anadoluhisarı - İstanbul
Tel: 0216 308 56 79 Fax: 0216 332 53 71

ISBN: 975-400-289-4

Istanbul 2006

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Meiner Frau Ayşe Sumer und meinen beiden Söhnen Onur und Emre in Dankbarkeit gewidmet

MARMARA ÜNİVERSİTESİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ 1883
MARMARA
ÜNİVERSİTESİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

VORWORT ZUR ERSTEN AUFLAGE

Die folgende Darstellung über Bilanzierung hat sich im Laufe der Studienjahre von einer begleitenden Arbeitsunterlage zu meiner Vorlesung, welche ich in den deutschsprachigen Abteilungen für Betriebswirtschaftslehre und Wirtschaftsinformatik - Fakultät für Wirtschafts- und Verwaltungswissenschaften- der Marmara Universität halte, zu einem Lehrbuch als Endprodukt entwickelt.

In diesem Lehrbuch wird die Rechnungslegung nach türkischer Gesetzgebung und Handhabung dargestellt. Es ist sehr nützlich für die Studierenden, daß die Vorlesungen in deutscher Sprache gehalten werden, weil die Studenten neben der türkischen Rechnungslegung die deutschen Fachbegriffe in dem Bereich erlernen und sich im Berufsleben durch Mehrsprachigkeit auszeichnen können. Dadurch wird die Durchführung der Vergleiche zwischen Deutschland und der Türkei ermöglicht.

Mit der Publikation in deutscher Sprache soll den Studenten und den Lesern dieses Buches eine Einarbeitung in die buchhalterischen Fachtermini ermöglicht werden.

Im ersten Abschnitt werden die Rechtsgrundlagen und Grundsätze der Buchhaltung und Bilanzierung in Deutschland und in der Türkei dargestellt.

Im zweiten Abschnitt werden grundlegende Begriffe erläutert.

Im dritten Abschnitt werden der Ansatz und die Bewertung der einzelnen Bilanzposten nach dem türkischen Kontenplan ausführlich erläutert.

Im vierten Abschnitt handelt es sich um die Funktionen und Arten der Erfolgsrechnung. Anhand von Beispielen wurde der Stoff in den einzelnen Abschnitten praxisorientiert bearbeitet.

Der Autor ist den werten Kollegen Dr. habil. Serhat Kutlan und Dr. habil. Thomas Jenner, dem DAAD-Projektleiter der deutschsprachigen Abteilungen Dr. Savaş Tümiş für deren Beiträge und insbesondere der Universitätsassistentin Frau İdil Güner und dem Universitätsassistenten Herrn Yücel Yılmaz für ihre engagierte Unterstützung bei der Entwicklung dieses Lehrbuches zum Dank verpflichtet.

Prof. Dr. Haluk Sumer

Istanbul, Oktober 2000

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

VORWORT ZUR ZWEITEN AUFLAGE

Auf dem Weg zur EU-Mitgliedschaft ist die Türkei dabei, ihre Gesetzgebung zu harmonisieren. Aufgrund der Änderungen in türkischen Handels-, Kapitalmarkt- und Steuergesetzbuch war eine neue Auflage des Buches notwendig.

Die vorliegende 2. Auflage ist ergänzt und redaktionell bearbeitet worden. Die Ergänzungen betreffen besonders die Rechtsgrundlagen der Rechnungslegung und die Bewertung des Anlagevermögens. Ferner ist das Buch um ein Kapitel zu Leasing-Geschäften erweitert. Ausserdem sind alle Beispiele überarbeitet und den neuen gesetzlichen Regelungen sowie die neue Türkische Lira angepasst worden.

Der Autor ist dem Abteilungsleiter der deutschsprachigen Abteilung für Betriebswirtschaftslehre Prof. Dr. Serhat Kutlan, dem DAAD-Projektleiter Prof. Dr. Joachim Reese, dem örtlichen DAAD-Projektleiter Prof. Dr. Hans-Dieter Knöll für ihre Anregungen und Unterstützung bei der Erstellung dieser 2. Auflage sowie Herrn Dipl.-Kfm. Mert Erer für seinen unermüdlichen Einsatz bei der Neubearbeitung des Buches zum Dank verpflichtet.

Prof. Dr. Haluk Sumer

Istanbul, Februar 2006

MARMARA ÜNİVERSİTESİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

BILANZIERUNG

1.Rechtsgrundlagen und Grundsätze der Buchhaltung und Bilanzierung 1
10. Rechtsgrundlagen und Grundsätze der Buchhaltung und Bilanzierung in Deutschland 1
100. Allgemeines 1
101. Rechtsgrundlagen 3
1010. Nationale Rechnungslegung 3
1011. Internationale Rechnungslegung 5
10110. EG-Richtlinien 6
10111. International Financial Reporting Standards 6
10112. US-GAAP 7
1012. True and Fair View 7
1013. Überleitung 8
102. Grundsätze Ordnungsmässiger Buchführung 9
1020. Der Grundsatz der Klarheit und Übersichtlichkeit 10
1021. Der Grundsatz der Vollständigkeit 10
1022. Der Grundsatz der Dokumentation 10
103. Grundsätze Ordnungsmässiger Bilanzierung 11
1030. Der Grundsatz der Bilanzwahrheit 11
1031. Der Grundsatz der Bilanzklarheit 11
1032. Der Grundsatz der Bilanzkontinuität 12
1033. Der Grundsatz der Bilanzvorsicht 12
1034. Massgeblichkeitsprinzip 14
11. Grundsätze der ordnungsmässigen Buchführung und Grundsätze zur Erstellung der Abschlussbilanz in der Türkei 15
110. Grundsätze der ordnungsmässigen Buchführung nach dem Erlass 15
1100. Erläuterung der Grundsätze der ordnungsmässigen Buchführung 15
1101. Erläuterung der Buchführungspolitiken 18
111. Grundsätze zur Erstellung der Abschlussbilanz 19
1110. Bilanzbegriff 19
1111. Richtlinien für die Bilanzerstellung 19
11110. Grundsätze, die Vermögenswerte Betreffen 19
11111. Grundsätze, die das Fremdkapital Betreffen 20
11112. Grundsätze, die das Eigenkapital Betreffen 21
2. Inventur, Bewertung und Bilanz 22
20. Inventur 22
200. Bedeutung der Inventur 22
201. Arten der Inventur 22
2010. Körperliche Inventur 22
2011. Buchinventur 22
21. Bewertung 23
210. Definition der Bewertung 23
?11. Prinzipien der Bewertung 24
2110. Niederstwertprinzip 24
2111. Höchstwertprinzip 24

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

212. Bewertungsmassstäbe nach dem türkischen Steuerrecht 24
2120. Kostenwert (Anschaffungs- bzw. Herstellungswert) 24
2121. Börsenwert 24
2122. Tageswert 24
2123. Eintragswert (Buchwert) 24
2124. Nominalwert 25
2125. Marktwert 25
2126. Vergleichswert und Vergleichslohn 25
2127. Steuerwert 26
3. Bilanzierung 26
30. Bilanzierung des Umlaufvermögens 26
300. Bilanzierung des Kassenkontos 26
3000. Allgemeines 26
3001. Bewertung 26
3002. Verbuchungen 27
30020. Verbuchungen des fehlenden Kassenbestandes und des Überschusses an Kassenbestand 27
300200. Fehlender Kassenbestand 27
300201. Überschuss an Kassenbestand 29
30021. Verbuchungen bei Valuten 30
301. Bilanzierung von Erhaltenen Schecks 31
3010. Allgemeines 31
3011. Bewertung 31
3012. Verbuchungen 32
302. Bilanzierung des Bankkontos 32
3020. Allgemeines 32
3021. Bewertung 33
3022. Verbuchungen 33
303. Bilanzierung der Ausgestellten Schecks 34
3030. Allgemeines 34
3031. Bewertung 34
3032. Verbuchungen 35
304. Bilanzierung der Wertpapiere 35
3040. Allgemeines 35
3041. Bewertung der Wertpapiere 37
30410. Bewertung der Wertpapiere nach dem Steuergesetz 37
30411. Bewertung der Wertpapiere nach dem Handelsgesetz 37
30412. Bewertung der Wertpapiere nach dem Kapitalmarktgesetz 37
3042. Verbuchungen 37
30420. Verbuchungen von Aktien 37
30421. Verbuchungen von Anleihen 38
305. Bilanzierung der Kundenforderungen 39
3050. Allgemeines 39
3051. Bewertung 39
30510. Allgemeine Bewertung 39
30511. Bewertung der wertlosen Forderungen 40
30512. Bewertung der zweifelhaften (dubiosen) Forderungen 40
3052. Verbuchungen 41
30520. Korrekturbuchungen 41
30521. Skontoverbuchung 42

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

30522. Verbuchungen der wertlosen Forderungen 42
30523. Verbuchungen der zweifelhaften Forderungen 42
30524. Verbuchungen der Forderungen in Fremdwährung 45
306. Bilanzierung der Besitzwechsel (Wechselforderungen) 47
3060. Allgemeines 47
3061. Bewertung 47
30610. Bewertung mit dem Nominalwert 47
30611. Bewertung mit dem Tageswert 47
30612. Bewertung der wertlosen und zweifelhaften Wechselforderungen 48
3062. Verbuchungen 48
30620. Korrekturbuchungen 48
30621. Verbuchungen bei Bewertung mit dem Tageswert 48
30622. Verbuchungen der zweifelhaften Wechselforderungen 49
30623. Verbuchungen der Besitzwechsel in Fremdwährung 50
307. Bilanzierung der Mehrwertsteuer 51
3070. Allgemeines 51
3071. Bewertung 51
3072. Verbuchungen 51
308. Bilanzierung des Lagerbestandes 52
3080. Allgemeines 52
3081. Bewertung 52
30810. Allgemeines 52
30811. Bewertungsmassstäbe 53
308110. Bewertung mit den echten Anschaffungskosten 53
308111. Durchschnittsmethode 53
308112. Das Fifo-Verfahren (First In First Out) 55
308113. Das Lifo-Verfahren (Last In First Out) 58
308114. Das Hifo-Verfahren (Highest In First Out) 60
30812. Bewertung in der Türkei 63
308120. Bewertung in der Türkei nach dem Handelsgesetzbuch 63
308121. Bewertung in der Türkei nach dem Steuergesetzbuch 63
3082. Verbuchungen 64
30820. Verbuchung des Handelswareneinsatzes 64
30821. Verbuchung des Schwundes 64
30822. Verbuchung der verzerrten Waren 65
30823. Verbuchung des Verkaufes der verzerrten Waren 66
309. Rechnungsabgrenzungen 66
3090. Allgemeines 66
30900. Transitoren (Vorauszahlungen) 67
30901. Antizipationen (Rückstände) 68
3091. Bewertung 68
3092. Verbuchungen 68
30920. Verbuchungen von aktiven Transitoren 68
30921. Verbuchungen von aktiven Antizipationen 70
31. Bilanzierung des Anlagevermögens 70
310. Forderungen 70
3100. Allgemeines 70
3101. Bewertung 70
3102. Verbuchungen 71

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

311. Besitzwechsel 71
3110. Allgemeines 71
3111. Bewertung 71
3112. Verbuchungen 71
312. Finanzanlagen 71
3120. Allgemeines 71
3121. Bewertung 72
3122. Verbuchungen 72
313. Sachanlagen 73
3130. Allgemeines 73
3131. Bewertung der Sachanlagen 74
31310. Allgemeines 74
31311. Abschreibung 76
313110. Begriff und Funktionen der Abschreibung 76
313111. Abschreibungsgründe 78
313112. Abschreibungsarten 79
3131120. Planmässige Abschreibung 79
3131121. Ausserplanmässige Abschreibung 83
313113. Abschreibungen bei Werterhöhenden Reparaturen 83
313114. Abschreibungstechniken 85
31312. Erneuerungsfond 86
3132. Verbuchungen 87
31320. Abschreibung 87
313200. Lineare Abschreibung 87
313201. Degressive Abschreibung 90
31321. Verkauf der Anlagen 91
3133. Leasing-Geschäfte 94
31330. Allgemeines 94
313300. Leasing-Geschäfte nach dem "Gesetz über finanzielles Leasing" 94
313301. Leasing-Geschäfte nach dem Steuerverfahrens-gesetz Art. 290 94
31331. Bewertung und Verbuchungen 96
314. Immaterielle Vermögensgegenstände 103
315. Anlagenspiegel 104
32. Bilanzierung der kurzfristigen Schulden 106
320. Bilanzierung der Bankkredite 106
3200. Allgemeines 106
3201. Bewertung 106
3202. Verbuchungen 106
321. Bilanzierung der Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen 108
3210. Allgemeines 108
3211. Bewertung 108
3212. Verbuchungen 108
32120. Korrekturbuchungen 108
32121. Skontoverbuchung 108
32122. Währungsverbindlichkeiten und ihre Verbuchungen 108
322. Bilanzierung der Schuldwechsel 110
3220. Allgemeines 110

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

3221. Bewertung 110
32210. Bewertung mit dem Nominalwert 110
32211. Bewertung mit dem Tageswert 110
3222. Verbuchungen 111
32220. Diskontierung der Schuldwechsel 111
32221. Fremdwährung und Diskontierung 111
32222. Ausgestellte Schecks 113
323. Schulden an Finanzamt und an Sozialversicherungsamt 113
3230. Allgemeines 113
3231. Bewertung 113
3232. Verbuchungen 114
324. Rückstellungen 114
3240. Allgemeines 114
3241. Bewertung 115
3242. Verbuchungen 116
325. Rechnungsabgrenzungen 117
3250. Allgemeines 117
32500. Transitoren (Vorauszahlungen) 118
32501. Antizipationen (Rückstände) 118
3251. Bewertung 119
3252. Verbuchungen 119
32520. Verbuchungen von passiven Transitoren (Fremde Vorauszahlungen) 119
32521. Verbuchungen von passiven Antizipationen (Eigene Rückstände) 119
33. Bilanzierung der mittel- und langfristigen Schulden 120
330. Bilanzierung der Bankkredite 120
3300. Allgemeines 120
3301. Bewertung 120
3302. Verbuchungen 120
331. Bilanzierung der Verbindlichkeiten aus Lieferungen 120
3310. Allgemeines 120
3311. Bewertung 120
3312. Verbuchungen 121
332. Bilanzierung der Anleihen 121
3320. Allgemeines 121
3321. Bewertung 122
3322. Verbuchungen 123
34. Bilanzierung des Eigenkapitals 124
340. Gezeichnetes Kapital 124
3400. Allgemeines 124
3401. Bewertung 126
3402. Verbuchungen 126
341. Rücklagen 126
3410. Allgemeines 126
34100. Offene Rücklagen 127
341000. Kapitalrücklagen 127
341001. Gewinnrücklagen 128
3410010. Gesetzliche Rücklagen 128
3410011. Satzungsmässige Rücklagen 129

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

3410012. Ausserordentliche Rücklagen 129
3410013. Rücklagen für eigene Anteile 129
3410014. Spezielle Rücklagen (Erneuerungsfond) 129
34101. Stille Rücklagen 130
3411. Bewertung 130
3412. Verbuchungen 130
342. Gewinn-/Verlustvortrag 130
3420. Allgemeines 130
3421. Bewertung 130
3422. Verbuchungen 130
343. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag 130
3430. Allgemeines 130
3431. Bewertung 131
3432. Verbuchungen 132
4. Erfolgsrechnung (Gewinn- und Verlust-Rechnung) **137**
40. Gesamtkostenverfahren und Umsatzkosten-Verfahren 137
400. Allgemeines 137
401. Gesamtkostenverfahren 138
402. Umsatzkostenverfahren 139
41. Erfolgsrechnung in der Türkei 139
410. Anwendung von 7/A bei der Ermittlung des Erfolges 139
411. Anwendung von 7/B bei der Ermittlung des Erfolges 140
5. Abschluss **141**
50. Schematisierte Darstellung eines Abschlusses nach 7/A und 7/B 141
500. Abschluss nach 7/A in einem Industrieunternehmen 141
501. Abschluss nach 7/A in einem Handelsunternehmen 142
502. Abschluss nach 7/B in einem Industrieunternehmen 143
503. Abschluß nach 7/B in einem Handelsunternehmen 144
51. Buchungen 145
510. Verrechnungskonten 145
511. Verbuchung der Steuern 146
512. Abschlussbuchung 147
6. Einheitskontenrahmen und Kontenplan in der Türkei **148**
60. Einheitskontenrahmen 148
600. Kontenklassen 148
601. Kontengruppen 148
61. Beispiel für einen Kontenplan mit Unterkonten 150
62. Formeller Aufbau der Bilanz nach dem Erlass 172
620. Bilanz in Staffelform 172
621. Bilanz in Kontoform 179
622. Anhang zur Bilanz 183
63. Schema der Erfolgsrechnung 186
630. Kurzform der Erfolgsrechnung 186
631. Detaillierte Erfolgsrechnung 187
632. Anhang zur Erfolgsrechnung 190

Literaturverzeichnis 192

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS

a.a.O.	am angegebenen Ort
Abs.	Absatz
AktG.	Aktiengesetz
Art.	Artikel
AV	Anlagevermögen
bzw.	beziehungsweise
ca.	circa
CIF	Cost, Insurance, Freight
d.h.	das heisst
EDV	elektronische Datenverarbeitung
EG	Europäische Gemeinschaft
f.	folgende Absätze
ff.	auf folgende Seiten
FIFO	First In First Out
GoB	Grundsätze ordnungsmäßer Buchführung
GuV	Gewinn- und Verlustrechnung
HGB	Handelsgesetzbuch
Hrsg.	Herausgeber
IAS	International Accounting Standards
i.e.S.	im engeren Sinne
IFRS	International Financial Reporting Standards
i.S.	im Sinne
i.w.S.	im weiteren Sinne
Jh.	Jahrhundert
LIBOR	London Interbank Offered Rate
LIFO	Last In First Out
lt.	laut
ME	Mengeneinheit
MWSt	Mehrwertsteuer
Nr.	Nummer
o.O.	Ohne Ortsangabe
P.	Punkt

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

RL	Richtlinien
RW	Restwert
S.	Seite
SAV	Sachanlagevermögen
sog.	sogenannte
Stk.	Stück
SW	Schuldwechsel
THG	türkisches Handelsgesetz
TMUD	Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği
TStVG	türkisches Steuerverfahrensgesetz
US-GAAP	United States Generally Accepted Accounting Standards
u.	und
usw.	und so weiter
vgl.	vergleiche
WB	Wertberichtigung
z.B.	zum Beispiel
zit.	zitiert

MARMARA ÜNİVERSİTESİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

1. RECHTSGRUNDLAGEN UND GRUNDSÄTZE DER BUCHHALTUNG UND BILANZIERUNG

10. RECHTSGRUNDLAGEN UND GRUNDSÄTZE DER BUCHHALTUNG UND BILANZIERUNG IN DEUTSCHLAND

100. ALLGEMEINES

Bei der Erstellung des Jahresabschlusses sind bestimmte Rechtsgrundlagen und Grundsätze der Buchhaltung und Bilanzierung zu beachten. Diese Grundlagen und Grundsätze werden unten in Grundzügen dargestellt, bevor die in der Türkei gültigen Grundlagen und Grundsätze in Detail behandelt werden.

Nach Wöhe weist der Gesetzgeber dem Jahresabschluss folgende Aufgaben zu[1]:

a) Gläubiger- und Gesellschafterschutz vor falschen Informationen über die Lage des Unternehmens,
b) Schutz der am Gewinn beteiligten Arbeitnehmer,
c) Schutz der Finanzbehörden vor fehlenden bzw. falschen Informationen über die Besteuerungsgrundlagen und Korrektur der Steuerbemessungsgrundlagen,
d) Schutz der interessierten Öffentlichkeit vor falschen Informationen,
e) Schutz des Betriebes vor plötzlichem wirtschaftlichem Zusammenbruch.

Deswegen hat der Gesetzgeber in fast allen Ländern handels- und steuerrechtlich viele mit der Buchführung und Bilanzierung zusammenhängenden Fragen gesetzlich geregelt.

Keineswegs sind aber alle Fragen im Gesetz beantwortet[2]. Typisch ist es auch, dass das Gesetz oft auf die Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung verweist. Daher sind viele Grundsätze nicht aus den Gesetzen sondern aus anderen Rechts -und Erkenntnisquellen zu ermitteln.

Die Gesamtheit dieser zu ermittelnden Grundsätze nennt man "Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und Bilanzierung i. w. S.". Diese sind in "Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung i. e. S." und "Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung" zu unterteilen[3]. Während die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung i. e. S. überwiegend Organisations- und Formvorschriften wie z.B. Buchungstechniken, Aufbewahrungspflichten, Grundbuch, Hauptbuch, Kontenrahmen, und Datensicherung bei

---

[1] Vgl. Wöhe, G.: Einführung in die Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, München 1990, 17. Auflage, S. 994.

[2] Vgl. Seicht, G.: Buchhaltungs- und Bilanzierungprobleme, Wien 1984, 6. Auflage, S. 45 f.

[3] Vgl. Heinhold, M.: Grundfragen der Bilanzierung, München-Wien 1985, S. 25 f.

EDV-mäßigen Buchführung enthalten, sind die Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung für den Jahresabschluss von wesentlicher Bedeutung. Bevor die GoB im Einzelnen erläutert werden, ist es wichtig anzumerken, dass diese GoB in der Literatur unterschiedlich behandelt werden[4]. Außerdem ist hinzufügen, dass die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und Bilanzierung nicht *statischer* Natur sind und *sie sich in ständiger Entwicklung* befinden[5]. In der Literatur stehen für deren Ermittlung drei Methoden zur Verfügung:

- *Induktion*[6]

Die Vertreter dieser Methode meinen, dass die GoB aus der Praxis ehrlicher Kaufleute abgeleitet werden können. Die induktive Methode wird heute überwiegend abgelehnt, weil die Kaufleute, die in Bilanzfragen sachverständig sein können, indes nicht neutral sind und die Gewinnung von GoB in ihrem Interesse gestalten könnten.[7]

- *Deduktion*[8]

Die Vertreter dieser Methode sind der Ansicht, dass GoB aus den Zwecken der handelsrechtlichen Rechnungslegung hergeleitet werden müssen. Es besteht kein allgemein anerkanntes, einheitliches betriebswirtschaftliches Zwecksystem und ein solches Zwecksystem kann nicht vorausgesetzt werden, deswegen fehlt die Voraussetzung für die betriebswirtschaftlich deduktive Methode zur Gewinnung betriebswirtschaftlicher GoB.[9]

- *Hermeneutik*[10]

Diese Methode ist eine übergreifende und summarische Methode. Nach dieser Methode werden die GoB sowohl durch die Auslegung von handelsrechtlichen Gesetzvorschriften als aus den Usancen in der Praxis und durch die Berücksichtigung der spezifischen Sachverhalte in einzelnen Unternehmen ermittelt[11].

---

4 Vgl. Heinhold, M.: ebenda, S. 26 und Seicht, G.; ebenda, S. 55.

5 Vgl. Kutlan, S.: Bilgisayar Ortamında Muhasebe İlkeleri, Vergi Dünyası, Mayıs 1994, İstanbul, S. 78 - 94.

6 Induktion = Schluss vom Allgemeinen aufs Besondere, vgl. Mackensen von Hollander (Hrsg.) Universalwörter - Fremdwörterbuch, Hamburg 1983, S. 563.

7 Vgl. Baetge, J., Kirsch, H.J., Thiele, S.; Bilanzen, 6. aktualisierte Auflage, IDW-Verlag GmbH, Düsseldorf, 2002, s. 93.

8 Deduktion = Ableitung einer besonderen Erkenntnis aus allgemeinen Tatsachen, vom Gesetz zum Einzelfall folgernd, vgl. Mackensen von Hollander (Hrsg.), ebenda, S. 254.

9 Baetge, J., Kirsch, H.J., Thiele, S., a.a.O., S. 94

10 Hermeneutik = Auslegekunst, Deutung, vgl. Mackensen von Hollander (Hrsg.), ebenda, S. 534.

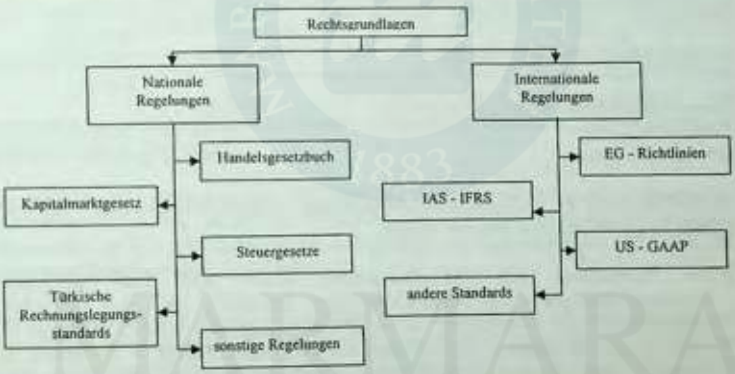
11 Baetge, J. (Hrsg.), Fröhlich, M.: Finanzbuchführung mit Personal Computern, Düsseldorf 1988, S. 42 ff.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Von diesen drei genannten Methoden ist die hermeneutische die in der Praxis am meisten brauchbare und eingesetzte Methode.

101. RECHTSGRUNDLAGEN

Der Jahresabschluss wird zunächst unter Beachtung der nationalen Gesetzgebung und dann, falls nötig, nach den internationalen Rechnungslegungsvorschriften aufgestellt. Die wichtigsten gesetzlichen Regelungen bei der Erstellung eines nationalen Jahresabschlusses in der Türkei befinden sich im türkischen Handelsgesetzbuch, Kapitalmarktrecht, in den Steuergesetzen sowie den türkischen Rechnungslegungsstandards. Auf internationaler Ebene sind u.a. die EG-Richtlinien, International Accounting Standards / International Financial Reporting Standards (IAS/IFRS) und US-Generally Accepted Accounting Principles (US-GAAP) bei der Erstellung eines Jahresabschlusses massgebend. Allgemein kann man die Rechtsgrundlagen der Rechnungslegung wie folgt schematisieren:



Rechtsgrundlagen der Rechnungslegung

1010. Nationale Rechnungslegung

Zunächst erfolgt die Buchhaltung und Erstellung des Jahresabschlusses nach dem türkischen Handelsgesetzbuch. Nach der handelsrechtlichen Buchführungspflicht ist jeder Kaufmann verpflichtet, Bücher zu führen und in diesen seine Handelsgeschäfte und seine Ertrags- und Vermögenslage nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung ersichtlich zu machen.

Diejenigen Unternehmen, die an der türkischen Börse (IMKB) notiert sind, haben einen Jahresabschluss nach dem Kapitalmarktgesetz aufzustellen. Während das Handelsgesetzbuch durch Gläubigerschutz geprägt ist, ist das Kapitalmarktgesetz Anlegerorientiert. Daher ist Vorsichtsprinzip im Handelsgesetzbuch stark betont, wobei im Kapitalmarktgesetzbuch der Grundsatz der Periodenabgrenzung eine zentrale Rolle spielt.

Nach der Erstellung des handelsrechtlichen (oder kapitalmarktrechtlichen) Jahresabschlusses wird als nächster Schritt auf der Grundlage des handelsrechtlichen Gewinns (Handelsgewinn) der steuerrechtliche Gewinn berechnet. Dabei werden die steuergesetzlich nicht anerkannten Aufwendungen dem Handelsgewinn addiert und die steuergesetzlich abziehbaren Erträge sowie Freibeträge vom Handelsgewinn abgezogen. Der dadurch ermittelte Gewinn, auch als Steuerbemessungsgrundlage für Körperschaftssteuer genannt, wird mit dem Körperschaftssteuersatz multipliziert. Diese Berechnungen erfolgen auf der Körperschaftssteuererklärung.

Handelsgewinn	:	800.000 TL
steuergesetzlich nicht anerkannte Aufwendungen	:	+ 400.000 TL (z.B.Pensionsrückstellungen)
steuergesetzlich abziehbare Erträge	:	- 200.000 TL (z.B. Dividendenerträge)
Steuerbemessungsgrundlage (Steuergewinn)	:	1.000.000 TL
Körperschaftssteuer	:	200.000 TL (1.000.000 x 20 %)
Gewinn nach Steuer	:	600.000 TL (800.000 – 200.000)

Zu den Bilanzierungs- und Bewertungsunterschieden zwischen den nationalen Vorschriften können folgende Beispiele genannt werden:

i) Die Wertpapiere des Umlaufvermögens werden nach dem türkischen Steuerverfahrensgesetz mit Anschaffungskosten bewertet[12]. Nach dem türkischen Handelsgesetz sind Wertpapiere, die an der Börse gehandelt werden, höchstens zu ihrem Mittelwert während eines Monats vor dem Bilanzstichtag in der Bilanz zu aktivieren, während die nicht an der Börse gehandelten Wertpapiere höchstens zu den Anschaffungskosten ausgewiesen werden dürfen[13]. Nach dem Kapitalmarktgesetz sind Wertpapiere des Umlaufvermögens, die nicht mit der Absicht erworben wurden, dem Betrieb dauernd zu dienen, mit den Anschaffungskosten zu bewerten. Wenn die Wertpapiere im Vergleich zu den Anschaffungskosten 10 % oder mehr an Wert verlieren und dieser Wertverlust nicht vorübergehender Natur ist, dann werden die Wertpapiere mit dem Börsenwert bewertet[14].

---

[12] TStVG, Art. 279.
[13] THG, Art. 462.
[14] TKMG, Serie: XI, No: 1, Art. 21.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

ii) In der Praxis verwendet man Schecks mit Fälligkeitsdatum. Dadurch vermeidet der Begünstigte die Stempelsteuer zu zahlen, während der Aussteller die Auszahlung an eine spätere Periode verschiebt. Nach dem türkischen Handelsrecht sind Schecks bei Sicht fällig, ungeachtet davon ob, auf dem Scheck ein späteres Datum steht. Deswegen sind Schecks mit Fälligkeitsdatum nach türkischem Handelsgesetzbuch zwar als Wechsel zu bilanzieren, aber diese Schecks dürfen im Unterschied zu Wechseln nicht diskontiert werden. Nach dem Kapitalmarktgesetz sind die Schecks mit Fälligkeitsdatum wie Wechsel zu behandeln und zu diskontieren. Im Gegensatz dazu gelten die Aufwendungen aus Diskontierung von erhaltenen Schecks mit Fälligkeitsdatum nach dem türkischen Steuergesetzbuch als steuergesetzlich nicht anerkannte Aufwendungen.

1011. Internationale Rechnungslegung

Unternehmen benötigen Kapital, um ihre wirtschaftlichen Tätigkeiten durchführen zu können. Damit ein Unternehmen Kapital aus aller Welt zu sich zieht, soll es vor allem an den globalen Kapitalmärkten teilnehmen. In diesem Zusammenhang gewinnen die internationalen Rechnungslegungsvorschriften an Bedeutung, z.B. die Notierung an der New York Exchange ist nur dann möglich, wenn das Unternehmen ihre Abschlüsse nach US-GAAP aufstellt, außerdem verlangen viele internationalen Kreditinstitute nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften aufgestellte Abschlüsse, um die Bonität des Unternehmens zu überprüfen.

Es ist noch zu erwähnen, dass seit 2005 die International Accounting Standards / International Financial Reporting Standards für die Konzernabschlüsse zwingend anzuwenden ist. Bis 2007 haben die Mitgliedsstaaten zu entscheiden, ob IAS / IFRS für Einzelabschlüsse verbindlich sein sollen.

Aus Unternehmenssicht führen somit nationale und internationale Börsenvorschriften zur Anwendung internationaler Rechnungslegungsvorschriften, während aus Anlegersicht durch Anwendung internationaler Rechnungslegungsvorschriften die Vergleichbarkeit der Abschlüsse gewährleistet wird[15] (z.B. Turkcell hatte 23.700 Mrd. TL Verlust nach dem türkischen Kapitalmarktgesetz, aber nach US-GAAP 157.800 Mrd. TL Gewinn[16]; Nokia hatte 2003 einen Gewinn in Höhe von 3.598 Mil. EURO, während es nach US-GAAP einen Gewinn in Höhe von 4.097 Mil. EURO veröffentlicht[17]).

---

[15] Vgl. Buchholz, R.; Internationale Rechnungslegung, Die Vorschriften nach IAS, HGB und US-GAAP im Vergleich – mit Aufgaben und Lösungen, 3., vollständig überarbeitete und ergänzte Auflage, Erich Schmidt Verlag, 2003, S. 1-2.

[16] Vgl. İbiş, C.; Uluslararası Menkul Kıymet İhraçlarında Finansal Raporlama Standartlarının Önemi, Öneri dergisi, Juni 2004, S. 95.

[17] Vgl. www.nokia.com

Die oben genannten Beispiele verdeutlichen, dass internationale Rechnungslegungsvorschriften eine Standardisierungsfunktion beinhalten. Durch die einheitliche Bilanzierung und Bewertung wird die direkte Vergleichbarkeit der Unternehmenserfolgen gewährleistet, auf der anderen Hand ist durch einheitliche Postenbezeichnungen, Postenabgrenzungen, Gliederungsschemata und Ausweisvorschriften direkte Vergleichbarkeit von Erfolgskomponenten im Detail möglich[18].

Die wichtigsten Rechnungslegungsvorschriften auf internationaler Ebene sind EG-Richtlinien, International Financial Reporting Standards (IFRS) und United States Generally Accepted Accounting Principles (US-GAAP).

10110. EG-Richtlinien

EG-Richtlinien werden von der Europäischen Gemeinschaft erlassen. Das Ziel der Richtlinien ist die Harmonisierung der Rechnungslegungsvorschriften in den Mitgliedsstaaten. Drei EG-Richtlinien sind für die Rechnungslegung wichtig; 4. EG-Richtlinie -Bilanzrichtlinie- (25. Juli. 1978), 7. EG-Richtlinie -Konzernbilanzrichtlinie- (13. Juni. 1983), 8. EG-Richtlinie -Abschlussprüferrichtlinie- (10. April. 1984)

10111. International Financial Reporting Standards

International Accounting Standards / International Financial Reporting Standards werden von International Accounting Standards Board (IASB) verabschiedet. Das Hauptziel der Arbeit des IASB ist im öffentlichen Interesse ein kapitalmarktorientiertes Rechnungslegungssystem zu entwickeln, das aus Rechnungslegungsstandards besteht, die qualitativ hochwertig, verständlich und durchsetzbar sind. IAS / IFRS bestehen aus[19]:

- *Framework*; die die Grundlagen des Rechnungslegungssystems bilden und als Auslegungs— und Orientierungshilfe dienen,
- *Standards*; die sich mit den abgegrenzten Bereichen der Rechnungslegung befassen (41 IAS, 6 IFRS),
- *Interpretations*; die gewährleisten sollen, dass die Standards bei Bilanzierungsfragen, die in ihnen nicht ausdrücklich geregelt sind, einheitlich und zutreffend angewendet werden (40 SIC/IFRC).

[18] Vgl. Buchholz, R.,a.a.O., S. 2 f.
[19] Baetge, J., Kirsch, H.J., Thiele, S., a.a.O., S. 45 ff.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Die Bestandteile des Jahresabschlusses sind nach IAS / IFRS die Bilanz, GuV-Rechnung, Eigenkapitalveränderungsrechnung, Kapitalflussrechnung, Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden und erläuternder Anhang

10112. United States Generally Accepted Accounting Principles

United States Generally Accepted Accounting Principles wird von Financial Accounting Standards Board verabschiedet. Die sechs Statements of Financial Accounting Concepts (SFAC) bilden das Conceptual Framework nach US-GAAP, das die theoretische Basis der amerikanischen Rechnungslegung darstellt. Sie sind nicht verbindlich. Zu den verbindlichen Vorschriften nach US-GAAP zählen die Standards und Interpretations des FASB[20].

Die Bestandteile des Jahresabschlusses sind nach US-GAAP die Bilanz, GuV-Rechnung, Eigenkapitalveränderungsrechnung, Kapitalflussrechnung, Anhang und Managementbericht.

1012. True and Fair View

Der Zweck der handelsrechtlichen Vorschriften ist vorrangig der Gläubigerschutz. Im Gegensatz dazu bezweckt die IAS / IFRS und US-GAAP die Anleger zu schützen. Mit anderen Worten ist die wichtigste Adressatengruppe nach Handelsrecht die Fremdkapitalgeber, während Eigenkapitalgeber nach IAS / IFRS und US-GAAP als die wichtigste Adressatengruppe angesehen werden.

Daraus lässt sich die Aufgabe der internationalen Rechnungslegungsstandards ableiten; die Gewinnung und Weitergabe entscheidungsrelevanter Informationen an die Anteilseigner, potentielle Investoren und das Management. Dadurch sollen die Anleger vor Fehlinvestitionen und Vermögensverlusten geschützt werden[21].

Wenn zu dem oben genannten Zweck die Ansatz- und Bewertungsvorschriften der internationalen Rechnungslegungsvorschriften eingehalten werden, dann wird es möglich die Vermögens-, Finanz-, und Ertragslage sowie die Cash-Flows eines Unternehmens den tatsächlichen Verhältnissen entsprechend darzustellen. Diese Generalnorm, die in IAS 1.13 angedeutet ist, wird als True and Fair View bezeichnet.

---

[20] Buchholz, R., a.a.O., S. 23.

[21] Vgl. Heno, R.; Jahresabschluss nach Handelsrecht, Steuerrecht und internationalen Standards (IAS/IFRS), 3., neu bearbeitete und erweiterte Auflage, Physica Verlag, Heidelberg, 2003, S. 17.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

1013. Überleitung

Die getrennte Erstellung von Einzelabschlüssen sowohl nach nationalen Vorschriften als auch nach internationalen Vorschriften verursachen erhebliche Kosten. Damit man diese zusätzlichen Kosten vermeidet, versuchen die Konzernunternehmen, den handelsrechtlichen Einzelabschluss so zu gestalten, dass er den internationalen Vorschriften möglichst weitgehend entspricht. Wenn dies vollständig gelingt, spricht man von einem "*dualen Abschluss*"[22].

Wenn eine vollständige Einhaltung nicht erreicht werden kann, wird der handelsrechtliche Abschluss um eine Überleitungsrechnung (Reconciliation) ergänzt. Der handelsrechtliche Abschluss und die Überleitungsrechnung bilden zusammen den internationalen Abschluss[23].

Beispiel:

Ein Unternehmen, das einen handelsrechtlichen Abschluss aufgestellt hat, will einen den internationalen Vorschriften entsprechenden Abschluss veröffentlichen. Die Abweichungen bei der Bewertung sind in der Tabelle angegeben:

Posten	nach Handelsrecht	nach IAS/IFRS
Maschinen	500.000 TL	500.000 TL
Nutzungsdauer	5 Jahre	8 Jahre
Pensionsrückstellungen	90.000 TL	120.000 TL

Bilanz per 31.12.2005

	nach Handelsrecht	Überleitung		nach IAS/IFRS
		Soll	Haben	
AKTIVA				
Kasse	8.000			8.000
Maschinen	500.000			500.000
Wertberichtigung zu Anlagevermögen	(100.000)	(1)60.000		(40.000)
SUMME	**408.000**			**468.000**
PASSIVA				
Pensionsrückstellung	90.000		(2)30.000	120.000
Grundkapital	268.000			268.000
Gewinn	50.000			80.000
SUMME	**408.000**			**468.000**

[22] Vgl. Buchholz, R., a.a.O., S. 23.
[23] Vgl. Buchholz, R., a.a.O., S. 23.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

GuV 01.01.2005-31.12.2005

	nach Handelsrecht	Überleitung		Nach IAS/IFRS
		Soll	Haben	
Umsatzerlöse	320.000			320.000
Wareneinsatz	80.000			80.000
Aufwendungen für Abschreibungen	100.000		(1)60.000	40.000
Aufwendungen für Rückstellungen	90.000	(2)30.000		120.000
Gewinn	**50.000**			**80.000**

1_____ _____

Wertberichtigung zu Anlagevermögen 60.000
an Aufwendungen für Abschreibungen 60.000

Überleitungsbuchung

2_____ _____

Aufwendungen für Rückstellungen 30.000
an Pensionsrückstellungen 30.000

Überleitungsbuchung

_____ _____

Die obigen Überleitungsbuchungen werden nicht im Grundbuch erfasst, sondern in Nebenbüchern eingetragen.

102. GRUNDSÄTZE ORDNUNGSMÄßIGER BUCHFÜHRUNG

Die Grundsätze der ordnungsmäßigen Buchführung beschreiben die allgemeinen Voraussetzungen für Finanzbuchführung bzw. Bilanzierung. Sie bestehen zusätzlich zu den gesetzlichen Vorschriften und sollen die Lücken und Freiräume ausfüllen, für die das Recht keine oder keine ausreichenden Regelungen vorsieht. Die Grundsätze im engeren Sinne beziehen sich auf die formelle Gestaltung der Buchführung. Leffson bezeichnet diese als Dokumentationsgrundsätze.

Mit der Dokumentation der Vorfälle soll die Buchführung eine klare und sichere Grundlage für die Zwecke des Rechnungswesens liefern. Die Grundsätze der ordnungsmäßigen Buchführung im engeren Sinne umfassen im Einzelnen die Grundsätze der Vollständigkeit, Klarheit und Übersichtlichkeit und Dokumentation. Sie dienen dem Dokumentations-,

Rechenschafts- und Kapitalerhaltungszweck, da sie grundsätzlich Voraussetzung für jegliche Informationsübermittlung sind.

1020. DER GRUNDSATZ DER KLARHEIT UND ÜBERSICHTLICHKEIT

Der Grundsatz der Klarheit und Übersichtlichkeit schreibt die Anwendung von Kontenrahmen und Kontenplan und Verwendung einer zweckmäßigen Bilanz- und GuV-Gliederung vor. Außerdem verbietet dieser Grundsatz die Saldierung zwischen Aktiv- und Passivposten (sog. Bruttoprinzip).

Dieser Grundsatz verlangt nach Leffson eine sachgerechte Kontierung, eindeutige und lesbare Bezeichnungen, klare Kennzeichnung der Umbuchungen sowie klare Darstellung des Zusammenhanges zwischen den einzelnen Buchungen nach den Regeln der doppelten Buchhaltung[24].

1021. DER GRUNDSATZ DER VOLLSTÄNDIGKEIT

Nach diesem Grundsatz müssen alle Vermögens- und Kapitalpositionen vollständig erfasst werden, d.h. alle buchungspflichtigen Geschäftsvorfälle müssen lückenlos erfasst werden. Außerdem sollen alle für die Bilanzierung und Bewertung notwendigen Informationen tatsächlich berücksichtigt werden.

Da zur Sicherung der Vollständigkeit sowie der Klarheit und Übersichtlichkeit der Geschäftsvorfälle technische und organisatorische Maßnahmen erforderlich sind, sind diese Grundsätze bei der EDV-mäßigen Verarbeitung der Buchführung entsprechend zu entwickeln[25]. Aus diesem Grundsatz lässt sich auch die Forderung nach einer zeit- und periodengerechten Buchung der Geschäftsvorfälle ableiten.

1022. DER GRUNDSATZ DER DOKUMENTATION

Die Dokumentationsfunktion der Buchführung soll auch gewährleistet sein. Um diese Funktion aufrechterhalten zu können, dient der Grundsatz der Dokumentation, welcher die Dokumentation der Geschäftsvorfälle generellen Regeln unterwirft. Der wichtigste Punkt bei diesen Regeln sind ihre Flexibilität und Entwicklungsfähigkeit, weil aus ihnen auch spezielle Regeln für unterschiedliche Buchführungsformen und -verfahren gewonnen werden können.

---

[24] Vgl. Baetge, J. (Hrsg.): a.a.O., S. 45.

[25] Vgl. Kutlan, S.: a.a.O. S. 88 ff.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Die Grundsätze der Dokumentation sind:[26]

- der systematische Aufbau der Buchführung,
- die Sicherung der Vollständigkeit der Konten,
- die Belegfunktion,
- die Einhaltung der Grundbuch- und Hauptbuchfunktion,
- die Sicherung der Zuverlässigkeit und Ordnungsmäßigkeit des Rechnungswesens durch ein der Art und Größe der Unternehmung angemessenes internes Überwachungssystem,
- die Dokumentation und Sicherung des internen Überwachungssystems..."

103. GRUNDSÄTZE ORDNUNGSMÄSSIGER BILANZIERUNG

1030. DER GRUNDSATZ DER BILANZWAHRHEIT

Der Grundsatz der Bilanzwahrheit schreibt vor, dass die Rechenschaftslegung getreu und gewissenhaft erfolgt. Diesem Grundsatz wird durch eine den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechende Darstellung der Vermögens- und Ertragslage des Unternehmens entsprochen "...Die Positionen in Bilanz- und Gewinn/Verlustrechnung sind mit den Werten anzusetzen, die den Bilanzzwecken und Bilanzzielen am besten entsprechen..."[27].

Bei dem Grundsatz der Bilanzwahrheit handelt es sich um einen relativen Grundsatz, weil die einzelnen Vermögensgegenstände nicht mit ihrem wahren Wert i.S. ihres Tageswertes in der Bilanz ausgewiesen werden. Die Bilanzwahrheit ist somit ein relativer Begriff. Er sollte durch den Begriff der Bilanzrichtigkeit ersetzt werden"[28].

Dieser Grundsatz strebt nach materieller Richtigkeit des Jahresabschlusses.

1031. DER GRUNDSATZ DER BILANZKLARHEIT

Als Ergänzung der materiellen Richtigkeit der Bilanz strebt dieser Grundsatz nach formell klarer und übersichtlicher Gestaltung von Bilanz und Erfolgsrechnung.

"... Dem Grundsatz der Bilanzklarheit wird entsprochen, wenn Bilanz und Erfolgsrechnung zweckmäßig, sinnvoll und tief gegliedert werden, wenn man dem Bruttoprinzip in der Bilanz und Erfolgsrechnung entspricht, wenn man die Positionen in der Bilanz und Erfolgsrechnung richtig und klar bezeichnet, wenn man dem Prinzip der Einzelbewertung folgt und wenn man bei Anwendung von Bewertungsmethoden, die von den bisher

[26] Baetge, J. (Hrsg.): a.a.O., S. 47 ff.
[27] Heinhold, M.: 1985, a.a.O., S. 26.
[28] Seicht, G.: a.a.O., S. 55 ff.

gepflogenen Praxis abweichen, entsprechende Angaben macht"[29], beispielsweise im Falle der Änderung des Bewertungsverfahrens (wie Durchschnittswertmethode, FIFO-Methode usw.) innerhalb der Rechnungsperiode.

1032. DER GRUNDSATZ DER BILANZKONTINUITÄT

Dieser Grundsatz beinhaltet folgende Postulate:

- *Bilanzidentität*

Schlussbilanz des Vorjahres und Eröffnungsbilanz des neuen Jahres müssen identisch sein.

- *Bilanzkontinuität:*

Sie wird in

- formelle Kontinuität
  und
- materielle Kontinuität
  unterteilt.

Die formelle Kontinuität besagt, dass in einem Betrieb gleiche Bilanzgliederungen zu verwenden und die einzelnen Bilanzposten in verschiedenen Bilanzen gleich zu benennen sind.

Die materielle Kontinuität besagt, dass sich die Bewertungsmethoden nicht voneinander abweichen sollen. Durch diesen Grundsatz soll die Vergleichsmöglichkeit des rechenschaftslegenden Unternehmens in zeitlichen Intervallen gewährleistet werden.

1033. DER GRUNDSATZ DER BILANZVORSICHT

Dieser Grundsatz dient zur Berücksichtigung von Risiken und Gefahren in der Bilanzierung. Nach diesem Grundsatz dürfen nur diejenigen Vermögenswerte und Gewinne ausgewiesen werden, die selbst bei vorsichtiger Beurteilung der Vermögens- und Ertragslage des Unternehmens als relativ sicher angesehen werden können[30].

Die aus dem 'Vorsichtsprinzip' (Gläubigerschutzmotiv) abzuleitenden Bewertungsregeln (insbesondere Anschaffungswertprinzip) machen wahre Bilanzen im grammatikalischen

[29] Seicht, G.: a.a.O., S. 56 f.
[30] Heinhold, M.: 1985, a.a.O., S. 27.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Sinne des Wortes unmöglich. Nur wenn auf eine Bewertung über den historischen Anschaffungspreisen verzichtet wird, wird der Ausweis von 'nicht realisierten Gewinnen' verhindert.

Die Prinzipien, auf denen der Grundsatz beruht, sind nachfolgend schematisch erläutert. Wie man aus diesen Darstellungen entnehmen kann, zielt der Grundsatz der Bilanzvorsicht auf den Gläubigerschutz ab.

PRINZIP	BETRIFFT	AUSSAGE
Realisationsprinzip	Gewinne bzw. Vermögenswert-steigerungen	nur tatsächlich realisierte Gewinne dürfen in der Bilanz ausgewiesen werden (Kaufmännisches Vorsichtsprinzip)
Imparitätsprinzip	Verluste bzw. Vermögenswert-minderungen	Verluste müssen bereits dann ausgewiesen werden, auch wenn sie wahrscheinlich sind
Niederstwertprinzip	Wertansätze der Vermögenspositionen	wenn für die verschiedenen Vermögenspo-sitionen verschiedene Wertansätze vorliegen, dann ist der niedrigere Wert zu aktivieren.
Höchstwertprinzip	Wertansätze der Schulden-Positionen	Bei den Schulden sind die Positionen mit dem höheren Wert zu passivieren

Prinzipien für Gläubigerschutz[31]

Der Grundsatz der Vorsicht lässt sich in das Realisations-, Imparitäts-, Niederstwert- und Höchstwertprinzip unterteilen.

Nach dem Realisationsprinzip dürfen Gewinne und Vermögenswertsteigerungen nur dann in der Bilanz ausgewiesen werden, wenn sie tatsächlich realisiert sind.

Nach dem Imparitätsprinzip müssen Verluste bzw. Vermögenswertminderungen bereits dann ausgewiesen werden, wenn sie noch nicht realisiert, sondern nur wahrscheinlich sind.

Nach dem Niederstwertprinzip sind die Vermögenswerte aus Vorsichtsgründen auf den niedrigeren Wert zu aktivieren, falls für eine Vermögensposition verschiedene Wertansätze (z.B. Anschaffungswert und Tageswert) möglich sind.

[31] Sumer, H., Kutlan, S., Sağmanlı, M.: Grundsätze zur Erstellung des Jahresabschlusses in der Türkei, Istanbul, 1996, S. 33.

Das Höchstwertprinzip besagt, dass die Schulden aus Vorsichtsgründen mit dem höheren Wert anzusetzen sind, wenn für eine Schuldenposition mehrere Wertansätze (z.B. Verfügungsbetrag und Rückzahlungsbetrag) existieren.

1034. MASSGEBLICHKEITSPRINZIP

Das Maßgeblichkeitsprinzip besagt, dass in der Steuerbilanz dieselben Regeln wie in der Handelsbilanz gelten, sofern steuerliche Spezialvorschriften die handelsrechtlichen Wertansätze nicht für unzulässig erklären.

Jeder ordnungsgemäße Ansatz in der Handelsbilanz ist, soweit er mit den steuerlichen Bewertungsvorschriften im Einklang steht, auch für die Steuerbilanz maßgeblich. Wenn das Steuerrecht ein Bewertungsspielraum gewährt und der Handelsbilanzwert innerhalb dieses Spielraums liegt, dann muss der handelsrechtliche Wert auch in der Steuerbilanz Verwendung finden. Er verhindert auf diese Weise die Ausübung eines steuerlichen Wahlrechtes.

Drei Konstellationen sind dabei zu unterscheiden[32]:

- Lässt das Steuerrecht mehrere Bewertungsmöglichkeiten zu, die auch handelsrechtlich erlaubt sind, so sind die handelsrechtlichen Wertansätze maßgeblich.

- Ist ein bestimmter Wertansatz für die Handelsbilanz zwingend, so muss die Steuerbilanz auch dann erfolgen, wenn die steuerlichen Vorschriften einen anderen Wertansatz zulassen würden,

- Ein Abweichen von den Wertansätzen der Handelsbilanz ist in der Steuerbilanz nur dann möglich, wenn zwingende Vorschriften des Steuerrechts es erfordern.

[32] Schrienbeck, H.; Grundzüge der Betriebswirtschaftslehre, 14. Auflage, Oldenbourg Verlag, München, 1999, S. 588.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

11. GRUNDSÄTZE DER ORDNUNGSMÄSSIGEN BUCHFÜHRUNG UND GRUNDSÄTZE ZUR ERSTELLUNG DER ABSCHLUSSBILANZ IN DER TÜRKEI

110. GRUNDSÄTZE DER ORDNUNGSMÄSSIGEN BUCHFÜHRUNG NACH DEM ERLASS

1100. ERLÄUTERUNG DER GRUNDSÄTZE DER ORDNUNGSMÄSSIGEN BUCHFÜHRUNG

Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und Bilanzierung sind in vielen Ländern nicht gesetzlich geregelt.

In der Türkei hat sich der Gesetzgeber jedoch entschlossen, die Grundsätze einzeln aufzulisten[33].

Bei näherer Betrachtung der Grundsätze ist auch festzustellen, dass manche in ihrer Bezeichnung von den gängigen Bezeichnungen in der deutschsprachigen Literatur abweichen.

Die Grundsätze der Buchhaltung nach dem Erlass sind[34]:

1) Grundsatz der sozialen Verantwortlichkeit
2) Grundsatz der Persönlichkeit
3) Grundsatz der Unternehmenskontinuität
4) Grundsatz der zeitlichen Abgrenzung
5) Grundsatz der Messbarkeit in Geld
6) Grundsatz der Bewertung mit Anschaffungskosten
7) Grundsatz der Neutralität und Dokumentation
8) Grundsatz der Stetigkeit
9) Grundsatz der Offenlegung
10) Grundsatz der Vorsicht
11) Grundsatz der Wesentlichkeit
12) Grundsatz der wirtschaftlichen Betrachtungsweise

---

[33] Dieser Trend war schon in den Anfängen der 70er Jahre zu erkennen. In einer Veröffentlichung vom Jahre 1970 hat man fast identische Grundsätze mit den in dem heutigen Erlass vorhandenen Grundsätzen. Siehe dazu: T.C. Başbakanlik, DPT; Muhasebenin Temel Kavramları ve Genel Kabul Görmüş Muhasebe Prensipleri, S. 9 - 39.

[34] 1 no.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, 26.12.1992.

1) Grundsatz der sozialen Verantwortlichkeit

Dieser Grundsatz hebt die Verantwortung für die Durchführung der Buchhaltung hervor und beschreibt den Umfang, die Bedeutung und den Zweck der Buchhaltung. Mit anderen Worten bedeutet dieser Grundsatz, dass die Buchhaltung mit ihrer Organisation, Durchführung und mit der Bereitstellung der Finanztabellen nicht an den Interessen bestimmter Personengruppen ausgerichtet sein darf, sondern der gesamten Öffentlichkeit einen Nutzen durch ein wahrheitsbezogenes, neutrales und ehrliches Bild bringen soll.

2) Grundsatz der Persönlichkeit

Dieser Grundsatz besagt, dass die Gesellschaft als solche von ihren Eigentümern, Gesellschaftern, Managern und ihrem Personal zu trennen ist und die Buchhaltung nur im Namen des Unternehmens durchzuführen ist.

3) Grundsatz der Unternehmenskontinuität

Dieser Grundsatz besagt, dass die Gesellschaft auf unbestimmte Zeit gegründet worden ist. Aus diesem Grund ist die Dauer der Gesellschaft nicht vom Leben ihrer Gesellschafter abhängig. Dieser Grundsatz bildet zugleich den Grundstein für den Grundsatz der Bewertung zu Anschaffungskosten.

Falls das Unternehmen seine betriebliche Tätigkeit einstellt und dieser Grundsatz nicht mehr gilt, ist dieser in den Fußnoten der Finanztabellen anzugeben.

4) Grundsatz der zeitlichen Abgrenzung

Die aufgrund des Grundsatzes der Unternehmenskontinuität auf unbestimmte Zeit gegründete Gesellschaft wird in zeitlich abgegrenzte und voneinander unabhängige Zeitabschnitte eingeteilt.

Dieser Grundsatz fordert die periodenmäßige Buchung der Erträge und Aufwendungen und den periodischen Vergleich der Erlöse, Erträge und Gewinne mit den Kosten, Aufwendungen und Verlusten.

5) Grundsatz der Messbarkeit in Geld

Nach diesem Grundsatz werden alle Geschäftsvorfälle in Geldeinheiten ausgedrückt und gemessen. Die Buchhaltung wird in der nationalen Währung durchgeführt.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

6) Grundsatz der Bewertung mit Anschaffungskosten

Die angeschafften Vermögenswerte und Dienstleistungen werden mit ihren jeweiligen Anschaffungskosten gebucht. Dies gilt aber nicht für Fälle, bei denen eine Feststellung der Kosten nicht möglich ist.

7) Grundsatz der Neutralität und Dokumentation

Die Buchhaltung muss aufgrund der objektiven Dokumente realitätsbezogen und ordnungsgemäß durchgeführt werden. Bei der Wahl der dafür erforderlichen Methoden ist neutral und vorurteilsfrei vorzugehen.

8) Grundsatz der Stetigkeit

Nach diesem Grundsatz ist eine gewählte Buchhaltungspolitik auch in den Folgeperioden beizubehalten. Damit soll ein Vergleich der Unterlagen über die Finanzlage, Betriebsergebnis und sonstigen Bereiche ermöglicht werden. Dieser Grundsatz schreibt für ähnliche Geschäftsvorfälle ein und dieselbe Buchungsordnung und Bewertungsweise vor. Bei Vorliegen von plausiblen Gründen kann die Gesellschaft ihre Buchhaltungspolitik ändern, jedoch müssen diese Änderungen und deren finanzielle Auswirkungen in den Fußnoten der Finanztabellen beschrieben werden.

9) Grundsatz der Offenlegung

Nach diesem Grundsatz soll der Jahresabschluss in einem offenen und klaren Ausmaß dargestellt werden, so dass den nutzenziehenden Personen und Unternehmen die richtige Entscheidungsbildung ermöglicht wird. Außerdem sollen Ereignisse berücksichtigt und offen gelegt werden, die mit großer Wahrscheinlichkeit eintreffen und die Entscheidungsbildung beeinflussen können.

10) Grundsatz der Vorsicht

Nach diesem Grundsatz ist die Buchhaltung nach dem kaufmännischen Vorsichtsprinzip durchzuführen und es sollen die möglichen Unternehmensrisiken berücksichtigt werden. Demnach bilden die Unternehmen für ihre möglichen Aufwendungen Rückstellungen, die erwarteten Erträge werden bis zu ihrer Realisierung nicht gebucht. Dieser Grundsatz lässt jedoch eine übertrieben hohe Bildung von Rücklagen und Rückstellungen nicht zu.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

11) Grundsatz der Wesentlichkeit

Nach diesem Grundsatz müssen wesentliche Geschäftsvorfälle und finanzielle Ereignisse aus dem Jahresabschluss ersichtlich sein[35]. Die Jahresabschlussinformationen sind wesentlich, wenn ihr Fehlen oder ihre fehlerhafte Darstellung die wirtschaftlichen Entscheidungen der Adressaten beeinflussen können. Die Wesentlichkeit ist von der betragsmäßigen Größe eines Postens abhängig und ist damit quantitativ auszulegen.

12) Grundsatz der wirtschaftlichen Betrachtungsweise

Nach dem Grundsatz der wirtschaftlichen Betrachtungsweise sind die Geschäftsvorfälle nicht allein entsprechend den rechtlichen Verhältnissen, sondern gemäß ihrem wirtschaftlichen Gehalt und ihrer wirtschaftlichen Realität zu bilanzieren[36].

1101. ERLÄUTERUNG DER BUCHFÜHRUNGSPOLITIKEN

Die Buchführungspolitik ist in dem Erlass wie folgt beschrieben[37]:

1) Wenn die Erstellung des Jahresabschlusses auf den Grundsätzen der Unternehmenskontinuität, Stetigkeit und der zeitlichen Abgrenzung beruht, dann ist eine Erläuterung nicht erforderlich. Wenn aber die Erstellung nicht auf den Grundsätzen beruht, sollen in den Fußnoten die Gründe dafür erläutert werden.

2) Die Grundsätze der Vorsicht, Wesentlichkeit und Wichtigkeit müssen bei der Wahl und Anwendung der Buchführungspolitik richtungweisend sein.

3) Die Buchführungspolitik bezüglich des Jahresabschlusses muss kurz und klar erläutert werden.

4) Die Erläuterungen zu der Buchführungspolitik stellen mit den Kapitalflussrechnungen zusammen ein Ganzes dar. Erläuterungen der verwendeten Buchführungspolitik stellen die Grundlagen für die Homogenität und Vollständigkeit der Kapitalflussrechnungen dar.

---

[35] z.B. wird bei einem Handelsunternehmen, dessen eigentliche betriebliche Tätigkeit nicht Papierhandel ist, für Papiereinkauf kein Lagerkonto eröffnet und der Mengenverbrauch wird buchhalterisch nicht dauernd verfolgt, da dieser Betrag für das Unternehmen nicht wesentlich ist.

[36] Schecks, die des nächsten Jahres ab dem Bilanzstichtag werden, werden am Ende des Jahres aufgrund des Prinzips der wirtschaftlichen Betrachtungsweise wie Wechsel angesehen und erhaltene Schecks werden auf das Konto "Besitzwechsel", ausgestellte Schecks werden auf das Konto "Schuldwechsel" umgebucht.

[37] 1 no.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, 26.12.1992.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

5) Die in der Bilanz, den Erfolgs- und sonstigen Tabellen falsch gebuchten Geschäftsvorfälle können nicht in den Erläuterungen über die Buchführungspolitik oder in den Fußnoten korrigiert werden. Die Korrektur darf nur buchführungstechnisch und durch Berücksichtigung im Jahresabschluss durchgeführt werden.

6) Die Jahresabschlüsse verschiedener Perioden sollen vergleichbar sein.

7) Wenn in der Finanzpolitik wichtige Änderungen stattgefunden haben, die für das Geschäftsjahr oder für die folgenden Geschäftsjahre von wichtiger Bedeutung sein könnten, muss dies unter Angabe von Gründen erläutert und deren Einfluss auf die Kapitalflussrechnung gezeigt werden.

111. GRUNDSÄTZE ZUR ERSTELLUNG DER ABSCHLUSSBILANZ

1110. BILANZBEGRIFF

In der Bilanz werden auf der Aktivseite die Mittelverwendung (Vermögensgegenstände) und auf der Passivseite die Mittelherkunft (Kapital) eines Unternehmens zu einem bestimmten Zeitpunkt ausgewiesen.

1111. RICHTLINIEN FÜR DIE BILANZERSTELLUNG

Der Zweck der Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung ist es, allgemein anerkannte Regeln aufzustellen, nach denen die Bilanzen zu erstellen sind.

Die Bilanz gibt keine Auskunft darüber, welchen Wert die Vermögensteile zu einem bestimmten Zeitpunkt haben oder bei der Unternehmensauflösung erzielt werden können.

Alle Vermögenswerte, die zum Eigen- und Fremdkapital zu rechnen sind, sind in der Bilanz mit ihren Bruttowerten aufzuzeigen. Dieser Grundsatz stellt keinen Gegensatz zur Erstellung der Bilanz mit Nettowerten dar. Danach sollen die Gründe für die Reduzierung der Werte in den jeweiligen Bestandskonten klar aufgezeigt werden. Unten werden diese Grundsätze der Bilanzierung dargestellt, die das Vermögen, das Fremd- und das Eigenkapital betreffen[38].

11110. GRUNDSÄTZE, DIE VERMÖGENSWERTE BETREFFEN

Vermögenswerte, die innerhalb eines Jahres liquidiert werden sollen, werden als Umlaufvermögen bezeichnet.

---

[38] I no.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, 26.12.1992.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Alle anderen Vermögensgegenstände werden als Anlagevermögen bezeichnet. Am Ende des Geschäftsjahres werden Posten des Anlagevermögens mit einer Laufzeit von weniger als einem Jahr zum Umlaufvermögen umgebucht.

Damit die Vermögensgegenstände zum Bilanzstichtag richtig ausgewiesen werden können, müssen sie über Gegenkonten abgeschrieben werden.

Die zum Umlaufvermögen gehörenden Wertpapiere, Forderungen, Warenvorräte und sonstiges Umlaufvermögen werden ebenfalls über Gegenkonten abgeschrieben.

Dieser Grundsatz gilt auch für die Güter des sonstigen Anlagevermögens.

Transitorische Aktiva und Passiva und antizipative Erträge und Aufwendungen sind in der Bilanz getrennt auszuweisen.

Um die wahren Werte von Besitzwechseln zum Bilanzstichtag richtig darstellen zu können, müssen diese diskontiert werden.

Wertberichtigungen (die bisherigen Abschreibungswerte) von materiellen und immateriellen Gütern des Anlagevermögens sind getrennt durch einen Abschreibungsposten in der Bilanz auszuweisen. Auch die Wertberichtigungen von abnutzbaren Gütern des Anlagevermögens sind getrennt durch einen Abschreibungsposten in der Bilanz auszuweisen.

Forderungen, Wertpapiere und sonstige Posten des Anlage- und Umlaufvermögens sind in der Bilanz getrennt auszuweisen.

Forderungen, deren Höhe nicht festgestellt werden kann, dürfen nicht aktiviert werden. Diese Forderungen werden in den Fußnoten und Anhängen der Bilanz erläutert.

Bürgschaften, Hypotheken und sonstige in der Bilanz nicht enthaltenen eventuellen Verbindlichkeiten müssen in den Fußnoten und Anhängen genannt und erläutert werden. Auch die Versicherungssumme bezüglich der Vermögenswerte muss in den Fußnoten und Anhängen aufgezeigt werden.

11111. GRUNDSÄTZE, DIE DAS FREMDKAPITAL BETREFFEN

Die Verbindlichkeiten des Unternehmens mit einer Laufzeit von nicht mehr als einem Jahr werden als kurzfristiges Fremdkapital bezeichnet.

Die Verbindlichkeiten des Unternehmens mit einer Laufzeit von mehr als einem Jahr werden als langfristiges Fremdkapital bezeichnet. Am Bilanzstichtag wird der Teil des

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

langfristigen Fremdkapitals mit einer Restlaufzeit von weniger als einem Jahr dem kurzfristigen Fremdkapital zugeordnet[39]. Das gesamte Fremdkapital des Unternehmens - einschließlich das der Höhe nach nicht exakt bestimmbare - ist in der Bilanz auszuweisen.

Transitorische Passiva und antizipative Aufwendungen werden in der Bilanz getrennt ausgewiesen.

Um die wahren Werte der Schuldwechsel zum Bilanzstichtag richtig darstellen zu können, müssen sie diskontiert werden.

Die in der Bilanz unter Fremdkapitalposten ausgewiesenen Verbindlichkeiten und erhaltenen Anzahlungen sowie sonstige Posten, die Kapitalcharakter haben und den Gesellschaftern, dem Personal oder Teilhabern gehören, sind in der Bilanz gesondert auszuweisen.

11112. GRUNDSÄTZE, DIE DAS EIGENKAPITAL BETREFFEN

Die Verfügungsrechte der Eigentümer und Gesellschafter über das Vermögen des Unternehmens werden als Eigenkapital bezeichnet. Zu dem Eigenkapital gehören das eingezahlte Kapital, Kapitalrücklagen, Gewinnrücklagen, der Gewinn- oder Verlustvortrag und der Periodenerfolg.

Das eingezahlte Kapital wird in der Bilanz mit dem Einheitsbegriff "Grundkapital" bezeichnet. Wenn sich aber das Eigenkapital aus Anteilsgruppen mit verschiedenen rechtlichen Merkmalen (wie z.B. Rechte, Gewinn, und Auflösung) zusammensetzt, muss diese Auflistung in den Fußnoten der Bilanz erläutert werden.

Das eingezahlte Grundkapital des Unternehmens muss stets erhalten bleiben. Eingetretene Verluste und die dadurch erfolgte Reduzierung des Eigenkapitals müssen sowohl periodenweise als auch kumulativ berücksichtigt werden.

Damit das Eigenkapital in der Bilanz klar ausgewiesen werden kann, müssen die Verlustvorträge und der Verlust des Geschäftsjahres als getrennte, das Eigenkapital mindernde Unterposten des Eigenkapitals dargestellt werden.

Die Gewinnrücklagen beinhalten die gesetzlichen, gesellschaftsvertraglich vereinbarten und die außerordentlich gebildeten Rückstellungen, Fonds und die freiwilligen Rücklagen. Die Kapitalrücklagen setzen sich zusammen aus Wertpapierprämien, gestrichenen Anteilsrechten und Neubewertungsposten.

---

[39] Sumer, H., Kutlan, S., Sağmanlı, M.: a.a.O., S. 25.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

2. INVENTUR, BEWERTUNG UND BILANZ

20. INVENTUR

200. BEDEUTUNG DER INVENTUR

Inventur machen bedeutet: die am Bilanzstichtag vorhandenen Aktiven, Forderungen und Schulden in genauer Weise einzeln durch Zählen, Messen, Wiegen und Bewerten ermitteln[40]. Der Kaufmann ist verpflichtet, Vermögen und Schulden seines Unternehmens bei der Gründung oder bei der Übernahme eines Unternehmens, für den Abschluss eines jeden Geschäftsjahres, bei Auflösung oder Veräußerung seines Unternehmens festzustellen. Die hierzu erforderliche Tätigkeit nennt man Inventur.

Die Inventur, auch Bestandsaufnahme genannt, erstreckt sich auf alle Vermögensteile und alle Schulden des Unternehmens, die jeweils einzeln nach ihrer Art (Bezeichnung), Menge (Stückzahl, nach Gewicht) und Wert (in TL zum Stichtag) zu einem bestimmten Zeitpunkt zu erfassen sind.

Die Inventur umfasst somit die mengenmäßige Aufnahme und die Bewertung der Wirtschaftsgüter und Schulden des Unternehmens zum festgesetzten Inventurstichtag.

201. ARTEN DER INVENTUR

Nach der Art ihrer Durchführung unterscheidet man in körperliche Inventur und Buchinventur[41].

2010. KÖRPERLICHE INVENTUR

Die körperliche Inventur ist die mengenmäßige Aufnahme aller körperlichen Vermögensgegenstände (z.B. Maschinen, Fahrzeuge, Bestände an Roh- und Hilfsstoffen, Barmittel usw.) durch Zählen, Messen, Wiegen und notfalls durch Schätzen.

2011. BUCHINVENTUR

Die Buchinventur erstreckt sich auf alle nichtkörperlichen Gegenstände. Forderungen, Bankguthaben sowie alle Arten von Schulden sind bestandsmäßig aufgrund der buchhalterischen Aufzeichnungen und Belege (z.B. Kontoauszüge) festzustellen und nachzuweisen. Im Rahmen dieser buchmäßigen Bestandsaufnahme werden auch Saldenbestätigungen bei Kunden und Lieferanten eingeholt.

---

[40] THG, Art. 73.
[41] Sumer, H.: Einführung in die EDV-unterstützte Buchführung, Istanbul 1998, S. 39.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Die körperliche Inventur des Vorratsvermögens bedarf vor allem einer sorgfältigen Vorbereitung und Durchführung. Zunächst wird ein Inventurleiter ernannt. Der Inventurleiter erstellt einen genauen Aufnahmeplan.

Körperliche Inventur ist die mengenmäßige Bestandsaufnahme; Buchinventur ist eine wertmäßige Bestandsaufnahme aufgrund von Aufzeichnungen.

21. BEWERTUNG

210. DEFINITION DER BEWERTUNG

Die Bewertung ist die quantitative Festlegung der wirtschaftlichen Werte, die als Bemessungsgrundlage zur Berechnung der Steuern dienen[42]. Der Tag der Bewertung ist nach den Bestimmungen des Steuerverfahrensgesetzes festgelegt.

Wichtiger Grundsatz der Bewertung ist, dass die Wirtschaftsgüter einzeln bewertet werden müssen. Waren derselben Gattung oder Waren mit wirtschaftlich geringem Wert können zusammen bewertet werden.

Beispiel:

In der Geschäftsperiode sind 3 Goldmünzen gekauft worden:

1 St. am 10.01.2006 zu 130 TL
1 St. am 20.06.2006 zu 150 TL
1 St. am 15.11.2006 zu 160 TL

Am 31.12.2006 hat eine Goldmünze einen Wert von 170 TL. Mit welchem Wert sollen die 3 Goldmünzen bewertet werden ?

- Erste Möglichkeit ist die Bewertung mit Anschaffungskosten. In diesem Fall werden die einzelnen Anschaffungskosten einfach zusammenaddiert. Daraus ergibt sich einen Wert von 440 TL (130 + 150 + 160) für 3 Goldmünzen.
- Der Bilanzierende kann auch dafür entscheiden, den Wert am Bilanzstichtag zu verwenden. Dann ergibt sich einen Wert von 510 (170 x 3).

Beide Werte sind, soweit sie gesetzlich anerkannt sind, richtig. Die erste Möglichkeit basiert auf Gläubigerschutz und dem Grundsatz der Bewertung mit Anschaffungskosten, während die zweite Möglichkeit auf Fair Value und Periodenabgrenzung stützt.

---

[42] Vgl. TStVG, Art. 258, 259, 260.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

211. PRINZIPIEN DER BEWERTUNG

2110. NIEDERSTWERTPRINZIP

Nach dem HGB sind die Vermögensgegenstände mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen. Wenn ein niedrigerer Wert als die Anschaffungs- oder Herstellungskosten existiert, dann ist der kleinere Wert aufgrund des Gläubigerschutzprinzips anzusetzen.

2111. HÖCHSTWERTPRINZIP

Nach dem HGB sind die Verbindlichkeiten eines Unternehmens mit dem Rückzahlungsbetrag anzusetzen. Wenn ein höherer Wert existiert, dann müssen diese mit dem höheren Wert aufgrund des Gläubigerschutzprinzips und des dadurch geprägten Vorsichtsprinzips bewertet werden.

212. BEWERTUNGSMASSSTÄBE NACH DEM TÜRKISCHEN STEUERRECHT

2120. KOSTENWERT (ANSCHAFFUNGS- bzw. HERSTELLUNGSWERT)

Der Kostenwert entspricht der Summe jener Ausgaben, die für den Erwerb von wirtschaftlichen Gütern bzw. für die Herstellung der Güter geleistet werden[43].

2121. BÖRSENWERT

Für Wertpapiere, die auf Wertpapier-, Wechsel- und Handelsbörsen gehandelt werden, wird der Kurs des letzten Handelstages für die Bewertung als Börsenwert zugrunde gelegt. Bei Kursschwankungen, die außerhalb der tolerierbaren Grenzen liegen, ist das Finanzministerium berechtigt, den Durchschnittskurs von den vorangegangenen 30 Tagen vor dem letzten Verhandlungstag als Börsenwert festzusetzen[44].

2122. TAGESWERT

Tageswert ist jener Wert, den der Besitzer eines Wirtschaftsgutes diesem, am Tag seiner Bewertung beimisst[45].

2123. EINTRAGSWERT (BUCHWERT)

Dies ist jener Wert, mit welchem ein Wirtschaftsgut in die Bücher eingetragen worden ist[46].

[43] Vgl. TStVG, Art. 262.
[44] Vgl. TStVG, Art. 263.
[45] Vgl. TStVG, Art. 264.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

2124. NOMINALWERT

Dies ist jener Wert, der auf den Wertpapieren und Anleihen geschrieben ist[47].

2125. MARKTWERT

Dies ist der Wert, zu dem das Wirtschaftsgut am Tag der Bewertung gehandelt wird[48].

2126. VERGLEICHSWERT UND VERGLEICHSLOHN

Dies ist jener Wert, der beim Verkauf eines Wirtschaftsgutes - dessen Wert unbekannt ist und nicht festgestellt werden kann - geschätzt wird[49].

Der Vergleichswert wird nach den unten angeführten Prinzipien festgestellt[50]:

Prinzip des Durchschnittspreises (Prinzip1):

Hier wird der Vergleichswert für Waren gleicher Gattung nach dem Durchschnittswert der Verkäufe im letzten, vorletzten oder vorvorletzten Monat ermittelt. Es ist zu beachten, dass bei der Ermittlung der Vergleichswerte die Absatzmengen der Güter mindestens 25 % der Lagerbestände dieser Güter ausmachen.

Prinzip der Herstellkosten (Prinzip 2):

Wenn es möglich ist, die Herstellkosten einer Ware zusammenzustellen, dann kann der Vergleichswert für diese Ware durch einen Preisaufschlag von 5 % beim Großhandel und 10 % beim Einzelhandel festgestellt werden.

Prinzip der Schätzung (Prinzip 3):

Falls nach den oben beschriebenen zwei Prinzipien ein Vergleichswert nicht ermittelt werden kann, so kann durch eine Schätzungskommission nach vorheriger Anmeldung ein Wert geschätzt werden.

Die Schätzung erfolgt dadurch, dass die Anschaffungs- bzw. Herstellkosten und der Marktwert des Vermögenswertes unter Berücksichtigung der Abschreibungen bei gebrauchten Waren herausgestellt werden. Der Steuerpflichtige kann gegen den

---

[46] Vgl. TStVG, Art. 265.
[47] Vgl. TStVG, Art. 266.
[48] Vgl. TStVG, Art. 266.
[49] Vgl. TStVG, Art. 267.
[50] Vgl. TStVG, Art. 267.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

geschätzten Wert rechtliche Schritte beim Gericht einleiten, aber dies verhindert nicht die Feststellung und das Inkasso der Steuern.

Wenn der Vergleichswert vom Steuerpflichtigen berechnet wird, dann sind die Berechnungsunterlagen als Beweismittel aufzubewahren.

Die von öffentlichen Behörden oder in der Landwirtschaft durch Beschlüsse festgelegten Werte gelten auch als Vergleichswerte.

2127. STEUERWERT

Der Steuerwert entspricht dem Marktwert für Gebäude und Grundstücke. Dieser Wert wird durch Art. 29 des Immobiliensteuergesetzes und durch die dazugehörigen Verordnungen festgelegt[31].

3. BILANZIERUNG

30. BILANZIERUNG DES UMLAUFVERMÖGENS

300. BILANZIERUNG DES KASSENKONTOS

3000. ALLGEMEINES

Einzahlungen werden auf die Soll-, Auszahlungen werden auf die Habenseite gebucht. Außer den Werten in türkischer Währung werden auch Valuten auf das Hilfskonto dieses Kontos gebucht, für jede Währung wird ein getrenntes Unterkonto geführt.

Wenn die Valuten im Geschäftsjahr von Banken gekauft werden, dann wird bei der Bewertung der Effektivverkaufskurs der jeweiligen Bank verwendet; wenn sie von Dritten gekauft werden, dann wird der Effektiveinkaufskurs der Zentralbank verwendet.

Wenn eine Bezahlung auf Valuten basiert, dann wird der Valuteneinkaufskurs der Zentralbank, im Fall des Umtausches von Valuten in TL bei einer Bank wird der Einkaufskurs der jeweiligen Bank verwendet.

3001. BEWERTUNG

Auf dieses Konto werden nationale und fremde Währungen in TL gebucht. Türkisches Geld wird mit dem Nominalwert, Valuten mit dem am Ende des Jahres vom Finanzamt

[31] Vgl. TStVG, Art. 268.

veröffentlichten Effektifwert (diese sind meistens die Einkaufskurse der Valuten, die von der Zentralbank für das Jahresende bestimmt werden) bewertet[52].

3002. VERBUCHUNGEN

30020. Verbuchungen des fehlenden Kassenbestandes und des Überschusses an Kassenbestand

Unterschiede zwischen dem wirklichen Kassenbestand und dem Kasse-Konto in der vorübergehenden Abschlusstabelle können aus folgenden Gründen entstehen[53]:

1. Der Bestand laut Inventur ist geringer als der Bestand im Kassenbuch (fehlender Kassenbestand):

a) Eine Auszahlung ist fehlend gebucht worden.
b) Eine Einnahme ist übermäßig gebucht worden.

Wenn der Grund des fehlenden Bestandes nicht herausgefunden werden kann, dann wird dieser Betrag entweder als Aufwand gebucht oder das Konto des Kassierers wird belastet.

2. Der Bestand laut Inventur ist mehr als der Bestand im Kassenbuch (Überschuss an Kassenbestand):

a) Eine Einnahme ist fehlend gebucht worden.
b) Eine Auszahlung ist übermäßig gebucht worden.

Wenn der Grund des Überschusses nicht gleich ermittelt werden kann, dann wird der Betrag als Ertrag gebucht.

300200. Fehlender Kassenbestand

100. Kasse	
2.000	1.500

Saldo des Kontos : 500 TL
Der Kassenbestand lt. Inventur : 400 TL
Differenz : 100 TL

[52] Vgl. TStVG, Art. 280.
[53] Ataman, Ü.: Genel Muhasebe, Muhasebe Dönem Sonu İşlemleri, Cilt II, 11. Baskı, İstanbul 1998, S. 37.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Der Grund dieser Differenz ist nicht sofort herausgefunden worden, deswegen wird die Differenz bis zum Ergebnis der Ermittlung auf ein vorübergehendes Konto gebucht.

197. Fehlende Bestände laut Inventur	100	
197.01. Fehlender Kassenbestand		
an 100. Kasse		100
Die Buchung des fehlenden Betrages		

a. Nach der Ermittlung stellte sich heraus, dass die Zahlung von 250 TL an den Lieferanten als 220 TL gebucht worden ist.

320. Lieferanten	30	
an 197. Fehlende Bestände lt.Inventur		30
197.01. Fehlender Kassenbestand		
Korrektur der Zahlung an den Lieferanten		

b. Die Einzahlung über 150 TL von dem Kunden ist als 200 TL gebucht worden.

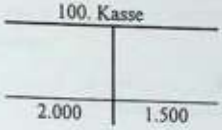
120. Kunden	50	
an 197. Fehlende Bestände lt. Inventur		50
197.01. Fehlender Kassenbestand		
Korrektur der Einnahme von dem Kunden		

c. Die restlichen 20 TL der Differenz sind durch die Nachlässigkeit des Kassierers aufgetreten. Daher wird dieser Betrag auf das Konto "Forderungen an Personal" gebucht.

135. Forderungen an Personal	20	
an 197. Fehlende Bestände lt. Inventur		20
197.01. Fehlender Kassenbestand		
Fehlender Kassenbestand		

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

300201. Überschuss an Kassenbestand



Saldo des Kontos : 500 TL
Der Kassenbestand lt. Inventur : 700 TL
Differenz : 200 TL

Der Grund dieser Differenz ist nicht gleich ermittelt worden, deswegen wird die Differenz bis zum Ergebnis der Ermittlung auf ein vorübergehendes Konto gebucht.

100. Kasse	200	
an 397. Überschuss an Beständen lt. Inventur		200

Die Buchung des Überschusses

a. Nach den Ermittlungen stellte sich heraus, dass bei den Einnahmen von einem Kunden 100 TL zu wenig gebucht worden sind.

397. Überschuss an Beständen lt. Inventur	100	
an 120. Kunden		100
120.02.....		

Korrekturbuchung von der Einnahme

b. Obwohl an einen Lieferanten 130 TL ausgezahlt worden sind, sind diese als 180 TL gebucht worden.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

397. Überschuss an Beständen lt. Inventur	50	
an 320. Lieferanten		50
320.03.....		

Korrektur der fehlenden Buchung

c. Der Grund des restlichen Überschusses von 50 TL konnte nicht ermittelt werden.

397. Überschuss an Beständen lt.Inventur	50	
an 679. Sonstige außerordentliche Erträge		50

Nicht ermittelter Betrag wird als Ertrag gebucht

30021. Verbuchungen bei Valuten

Valutenkonto ist ein Unterkonto des Kassenkontos.

Zunächst werden fehlender Kassenbestand und der Überschuss an Kassenbestand ermittelt. Wenn einer von diesen beiden Fällen aufgetreten ist, dann erfolgt die Buchung genau wie beim TL-Kassenkonto. Wenn keiner von diesen Fällen gegeben ist, dann werden die Valuten mit den vom Finanzamt bekannt gegebenen Effektivkursen[54] bewertet.

Beispiel:

Ein Unternehmen, das seine Einkäufe mit Valuten bezahlt, hat am Ende des Geschäftsjahres 820 TL auf seinem Valuten Konto. In der Kasse befinden sich 500 €. Der Kurs am Inventurtag ist 1 € = 1,80 TL.

Saldo des Kontos	820 TL
Bestand lt. Inventur (€ 500 x TL 1,80)	900 TL
Kursgewinn	80 TL

[54] TStVG, Art. 280.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

100. Kasse	80	
100.50 Valuten Kasse		
100.50.002 €		
an 646. Erträge aus Kursdifferenzen		80
Buchung der Kursdifferenz		

Wäre der Kurs am Inventur Tag; 1 € = 1,62 TL gewesen, so wäre ein Verlust entstanden.

Saldo des Kontos	820 TL
Der Bestand lt. Inventur (500 € x 1,62 TL)	810 TL
Kursverlust	10 TL

656.Aufwendungen aus Kursdifferenzen	10	
an 100. Kasse		10
100.50. Valuten		
100.50.002. €		
Buchung der Kursdifferenz		

301. BILANZIERUNG VON ERHALTENEN SCHECKS

3010. ALLGEMEINES

Auf dieses Konto werden erhaltene (in inländischer und fremder Währung ausgestellte) Schecks gebucht. Für erhaltene Schecks in Fremdwährungen werden (wie bei einem Valutenkonto) getrennte Hilfs- und Unterkonten geführt. Die erhaltenen Schecks werden beim Zugang mit dem vom Finanzamt bekannt gegebenen Kurs gebucht. Wenn sie bei der Bank eingelöst werden, dann wird dafür der Deviseneinkaufskurs der jeweiligen Bank verwendet.

3011. BEWERTUNG

Schecks, die in türkischer Währung ausgestellt sind, werden mit dem Nominalwert, und diejenigen in Fremdwährung werden mit dem am Ende des Jahres vom Finanzamt veröffentlichten Devisenwert bewertet.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Schecks, die innerhalb des nächsten Jahres ab dem Bilanzstichtag fällig sind, werden aufgrund des Grundsatzes der wirtschaftlichen Betrachtungsweise wie Wechsel angesehen und erhaltene Schecks werden auf das Konto "Besitzwechsel" und ausgestellte Schecks auf das Konto "Schuldwechsel" umgebucht.

Nach dem Kapitalmarktgesetz müssen die Schecks wie Wechsel diskontiert werden (siehe P. 30611). Aber nach dem Steuerverfahrensgesetz wird der Betrag nicht als steuermindernd gebucht.

3012. VERBUCHUNGEN

Am Ende des Jahres ist der Saldo des Kontos "Erhaltene Schecks" 500 TL. Aber in der Kasse befinden sich nur noch Schecks im Wert von 300 TL. Bis zur Ermittlung des Grundes wurde die Differenz auf ein vorübergehendes Konto gebucht und dann stellte sich heraus, dass der an einen Lieferanten indossierte Scheck nicht gebucht worden ist.

197. Fehlende Bestände lt Inventur	200	
197.02. Fehlender Bestand an erhaltene Schecks		
an 101. Erhaltene Schecks		200

Buchung des fehlenden Betrages

320. Lieferanten	200	
320.05.....		
an 197. Fehlende Bestände lt. Inventur		200
197.02. Fehlender Bestand an erhaltene Schecks		

Umbuchung der Differenz

302. BILANZIERUNG DES BANKKONTOS

3020. ALLGEMEINES

Einzahlungen auf das Bankkonto werden auf die Soll-, Auszahlungen auf die Habenseite gebucht. Devisenguthaben an der Bank werden auch auf das Bankkonto mit dem Einkaufskurs der Zentralbank gebucht.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

3021. BEWERTUNG

Geld in türkischer Währung auf der Bank wird mit dem Nominalwert, Devisen mit dem vom Finanzamt am Ende des Jahres veröffentlichten Deviseneinkaufskurs bewertet.

3022. VERBUCHUNGEN

102. Bank	
40.000	35.000

Saldo des Kontos : 5.000 TL
Kontoauszug : 6.400 TL
1.400 TL

a. Ein Betrag in Höhe von 1.000 TL, der von der Bank in die Kasse abgehoben wurde, ist nicht gebucht worden[55].

100. Kasse	1.000	
an 102. Bank		1.000

Korrektur des nicht gebuchten Betrages

b. Nach einem Vergleich mit dem Bankauszug stellt sich heraus, dass eine Überweisung eines Kunden über 400 TL nicht gebucht worden ist.

102. Bank	400	
102.03. İşbank		
an 120. Kunden		400
120.05....		

Buchung der Überweisung

[55] Eigentlich hätte man hier das Konto "Überschuss an Kassenbestand" statt Kassenkonto verwenden sollen, denn wegen den in die Kasse abgehobenen 100 TL muss sich ein Überschuss in der Kasse ergeben haben. Aber jedes Bespiel ist hier getrennt betrachtet worden, um eine Verwirrung zu vermeiden.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

c. Nach der Zinsgutschrift der Bank sind auf das Bankkonto 2.300 TL gutgeschrieben aber davon sind Einkommenssteuer über 300 TL abgezogen worden.

102. Bank		2.300	
102. 05.....			
an 642. Zinserträge			2.300

Buchung der Zinserträge

193. Vorausbezahlte Steuern und Fonds		300	
193.01. Einkommenssteuer	300		
an 102. Bank			300

Buchung der abgezogenen Gebühren und Steuern

303. BILANZIERUNG DER AUSGESTELLTEN SCHECKS

3030. ALLGEMEINES

Ausgestellte Schecks werden auf die Habenseite dieses Kontos gebucht. Wenn die Schecks von dem Begünstigten bei der Bank eingelöst werden, wird das Konto belastet und mit dem Bankkonto abgeschlossen.

Die Schecks, die ein Fälligkeitsdatum bis 31.12. haben und nicht eingelöst sind, werden auf der Aktivseite als Korrekturposten (-) zu dem Posten "102. Bank" ausgewiesen. Schecks mit einem zukünftigen Ausstellungsdatum (ab 31.12...) werden nach dem Grundsatz der wirtschaftlichen Betrachtungsweise unter Schuldwechselkonto bilanziert.

Schecks in fremder Währung werden auch auf das Unterkonto dieses Kontos gebucht. Wenn Schecks bei der Bank eingelöst werden, dann wird der Deviseneinkaufskurs der jeweiligen Bank, anderenfalls der Deviseneinkaufskurs der Zentralbank verwendet.

3031. BEWERTUNG

Schecks in türkischer Währung werden mit dem Nominalwert; Schecks in fremder Währung werden mit dem vom Finanzamt veröffentlichten Kurs (Deviseneinkaufskurse) bewertet.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

3032. VERBUCHUNGEN

Die Buchung der ausgestellten Schecks über 200 TL sieht bei der Ausstellung folgendermaßen aus:

320. Lieferanten	200	
an 103. Ausgestellte Schecks		200

Bei der Auszahlung des Schecks erfolgt die folgende Buchung:

103. Ausgestellte Schecks	200	
an 102. Bank		200

Es wurde festgestellt, dass ein Scheck über 150 TL mit einem Fälligkeitsdatum 15.1.2006 ausgestellt worden ist.

31.12.05

103. Ausgestellte Schecks	150	
an 321. Schuldwechsel		150
321.03. Lieferant A		

304. BILANZIERUNG DER WERTPAPIERE

3040. ALLGEMEINES

Wertpapiere sind Urkunden über Vermögensrechte, wobei die Ausübung des Rechts an den Besitz der Urkunde geknüpft ist.

Es gibt Wertpapiere des Anlagevermögens und des Umlaufvermögens. Wertpapiere des Anlagevermögens sind Wertpapiere, die ohne Beteiligung zu sein, dazu bestimmt sind, dem Geschäftsbetrieb dauernd oder langfristig zu dienen. Wertpapiere des Umlaufvermögens sind leicht veräußerbar und es besteht bei ihnen nicht die Absicht, sie länger als ein Jahr zu halten.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

1. Wertpapiere des Umlaufvermögens
2. Wertpapiere des Anlagevermögens

Wertpapiere des Umlaufvermögens:

Dies sind alle Wertpapiere, die zur vorübergehenden Anlage (als Liquiditätsreserve) erworben wurden. Im Allgemeinen wird erwartet, dass Wertpapiere des Umlaufvermögens jederzeit veräußerbar sind.

Wertpapiere des Anlagevermögens:

Dies sind Wertpapiere, die am Bilanzstichtag dazu bestimmt sind, dem Betrieb dauernd zu dienen. Aktien, die mit der Absicht erworben werden, auf ein anderes Unternehmen Einfluss zu nehmen, sind im Anlagevermögen als Beteiligung auszuweisen. Beteiligungen bis zu 10 % des Grundkapitals werden auf das Konto "gebundene Wertpapiere" gebucht. Wenn die Beteiligung zwischen 10 % und 50 % beträgt, werden die Aktien auf das Konto "Beteiligungen" und wenn sie mehr als 50 % beträgt, werden die Aktien (oder Anteile) auf das Konto "Gebundene Beteiligungen" gebucht[56].

Nach dem Handelsgesetz gibt es drei Gruppen von Wertpapieren:

1. Warenwertpapiere (Lagerscheine...)
2. Kapitalwertpapiere (Aktien, Anleihen...)
3. Geldwertpapiere (Wechsel, Scheck....)

Hier werden Kapitalwertpapiere behandelt.

Die Unterschiede zwischen Aktien und Anleihen sind[57]:

1. Aktien verbriefen Teilhaberrechte und Anleihen Gläubigerrechte. Aktien verbriefen also Anteile am Eigenkapital einer Gesellschaft, Anleihen dagegen Anteile am Fremdkapital.
2. Aktien bringen Dividende (Anteil am Gewinn), Anleihen bringen Zinsen.
3. Zinsen sind stabil und von vornherein fest, Dividenden hängen vom Gewinn und von der Entscheidung der Teilhaber (Hauptversammlung) ab.
4. Der Inhaber der Dividendenpapiere ist am Vermögenszuwachs und auch am Vermögensverlust beteiligt, der Inhaber der Zinspapiere ist daran nicht beteiligt.
5. Der Inhaber der Aktien hat das Recht an der Hauptversammlung teilzunehmen, der Inhaber der Anleihen hat dieses Recht nicht.
6. Bei der Auflösung werden zuerst Anleihen bezahlt, dann die Anteile des Eigenkapitals.

---

[56] I no.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, 26.12.1992.
[57] Vgl. Sumer, H.: a.a.O., S. 171-172.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

3041. BEWERTUNG DER WERTPAPIERE

30410. Bewertung der Wertpapiere nach dem Steuergesetz

Wertpapiere werden nach dem Steuerverfahrensgesetz mit den Anschaffungskosten bewertet[58].

30411. Bewertung der Wertpapiere nach dem Handelsgesetz

Nach dem Handelsgesetz dürfen börsennotierte Wertpapiere höchstens zu ihrem Mittelwert während eines Monats vor dem Bilanzstichtag in der Bilanz aktiviert werden[59].

Nicht an der Börse gehandelte Wertpapiere dürfen höchstens mit den Anschaffungskosten in der Bilanz ausgewiesen werden. Die Werterhöhungen werden also nicht berücksichtigt, während die Wertminderungen berücksichtigt werden[60].

30412. Bewertung der Wertpapiere nach dem Kapitalmarktgesetz

Nach dem Kapitalmarktgesetz werden Wertpapiere, die nicht mit der Absicht erworben werden, dem Betrieb dauernd zu dienen, mit den Anschaffungskosten bewertet. Die Unternehmen können die Aufwendungen, die sich aus dem Erwerb dieser Wertpapiere ergeben, als "sonstige ordentliche Aufwendungen" bilanzieren. Zu den Anschaffungskosten zählen nach dem Gesetz der Einkaufswert und die Herstellungskosten.

Wenn die Wertpapiere im Vergleich zu den Anschaffungskosten 10 % oder mehr an Wert verlieren und wenn dieser Wertverlust nicht vorübergehender Natur ist, dann werden die Wertpapiere mit dem Börsenwert bewertet.

3042. VERBUCHUNGEN

30420. Verbuchungen von Aktien

110. Aktien	
6.500	5.800

[58] TStVG, Art. 279.
[59] THG, Art. 462.
[60] THG, Art. 462.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Saldo des Aktienkontos : 700 TL
Aktienbestand lt. Inventur : 500 TL

Nach Ermittlungen stellte sich heraus, dass der Verkauf einer Aktie (Einkaufswert 200 TL, Verkaufswert 250 TL) nicht gebucht worden ist[61].

100. Kasse	250	
an 110. Aktien		200
an 645. Erträge aus Wertpapierverkauf		50

Buchung des Ertrages

30421. Verbuchungen von Anleihen

Am Ende der Periode befinden sich lt. Inventur folgende Anleihen im Unternehmen:

20.000 TL	Anleihen	Zinsen: 10 %	Fälligkeitstag: 30.6.2006
10.000 TL	Staatsanleihen	Zinsen: 15 %	Fälligkeitstag: 30.6.2006

Zinsen:
20.000 x 10 % = 2.000 TL
10.000 x 15 % = 1.500 TL
3.500 TL

Da das Fälligkeitsdatum 30.6.2006 ist, sind sechs monatliche Zinsen ein Ertrag dieses Jahres und sechs monatliche Zinsen ein Ertrag des nächsten Jahres. Buchungen am 31.12.2005:

181. Antizipative Erträge	1.750	
an 642. Zinserträge		1.750
642.02. Private Anleihen	1.000	
642.80. Staatliche Anleihen	750	

Buchung der Zinserträge dieser Periode

[61] Hier hätte man das Konto "Überschuss an Kassenbestand" statt Kassenkonto verwenden können, denn wegen dem nicht gebuchten Verkauf einer Aktie hat sich in der Kasse ein Überschuss von 250 TL ergeben. Aber jedes Bespiel ist hier getrennt betrachtet worden, um eine Verwirrung zu vermeiden.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Buchung am 30.6.2006

100. Kasse	3.500	
an 181. Antizipative Erträge		1.750
an 642. Zinserträge		1.750
642.02. Private Anleihen	1.000	
642.80. Staatliche Anleihen	750	

Buchung der Zinserträge

305. BILANZIERUNG DER KUNDENFORDERUNGEN

3050. ALLGEMEINES

Forderungen sind Ansprüche auf Leistungen. Kurzfristige Forderungen aus dem Verkauf von Waren und Leistungen werden auf das Kundenkonto (120) im Umlaufvermögen gebucht. Langfristige Forderungen werden auf das Kundenkonto (220) im Anlagevermögen gebucht.

Beim Export wird das Konto "Kundenforderungen" mit dem am Eintragungsdatum der Rechnung oder der Zolldeklaration gültigen Deviseneinkaufskurs belastet. Bei einem Exportgeschäft wird am Tag der Bezahlung der Rechnung, also am Tag, an dem die Forderung in TL umgetauscht wird, dieses Konto mit dem Deviseneinkaufskurs der jeweiligen Bank belastet.

3051. BEWERTUNG

30510. Allgemeine Bewertung

Die Forderungen sind handelsrechtlich und steuerrechtlich mit dem Buchwert anzusetzen.

Ist der tatsächliche Wert einer Forderung niedriger als ihr Buchwert, so müssen buchführende Gewerbetreibende den niedrigeren Wert (= beizulegender Wert[62]) ansetzen. Für sie gilt das strenge Niederstwertprinzip.

[62] Der beizulegende Wert ist der Betrag, der im Geschäftsverkehr zwischen gut informierten und kontraktwilligen Vertragspartnern unter Marktbedingungen ausgehandelt wird, in: Achleitner, A: International Accounting Standards, München 1998, S. 28.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Die Forderungen in türkischer Währung werden mit dem Buchwert bewertet.

Die Forderungen in fremder Währung werden am Jahresende mit dem vom Finanzamt veröffentlichten Devisenkurs bewertet.

30511. Bewertung der wertlosen Forderungen

Forderungen, deren Einbringung unmöglich geworden ist und dies bewiesen werden kann, gelten als uneinbringlich. Diese Forderungen werden wertlose Forderungen genannt. Solche Forderungen werden abgeschrieben und somit direkt als Aufwand gebucht.

Nach dem Gesetz gibt es zwei Voraussetzungen dafür, dass eine Forderung als wertlos bezeichnet werden kann. Diese sind[63]:

- Es muss auf Grund eines gerichtlichen Prozesses festgestellt und bewiesen werden, dass die Einnahme der Forderung unmöglich ist.

- Wenn es als Folge der Gründe, die die Einnahme der Forderung unmöglich machen, Dokumente gibt, die dies beweisen, gelten die Forderungen als wertlose Forderungen.

30512. Bewertung der zweifelhaften (dubiosen) Forderungen

Durch gewerbsmäßigen Erwerb zustandegekommene Forderungen gelten als zweifelhaft (zweifelhafte Forderungen), wenn[64]

1. über sie im Gericht verhandelt oder zwangsvollstreckt wird.

2. sie trotz Protesterhebung oder schriftlicher Mahnung nicht bezahlt worden sind und sich eine gerichtliche Verfolgung wegen der geringen Höhe der Forderungsbeträge nicht rentiert.

Am Bewertungstag kann für die oben beschriebenen zweifelhaften Forderungen in der Höhe des Tageswertes ein Rückstellungskonto eröffnet werden. Der erhaltene Teil von zweifelhaften Forderungen wird in derselben Periode in der Gewinn- und Verlustrechnung als Ertrag erfasst.

---

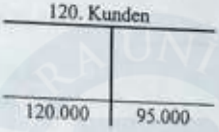
[63] Vgl. TStVG, Art. 322.
[64] Vgl. TStVG, Art. 323.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Für Forderungen, die sich aus den betrieblichen Tätigkeiten (aus dem Verkauf) ergeben und die nicht von staatlichen Institutionen zu erwerben sind und für Forderungen von Unternehmen als Kaufmann erster Klasse können Wertberichtigungen vorgenommen werden.

3052. VERBUCHUNGEN

30520. Korrekturbuchungen



Saldo des Kontos : 25.000 TL
Der Bestand laut Inventur : 20.000 TL

i. Nach der Inventur stellte sich heraus, dass eine Einzahlung von Kunde C über 5.000 TL aus Versehen auf das Konto des Lieferanten K gebucht worden ist.

320. Lieferanten	5.000	
320.01. Lieferant K		
an 120. Kunden		5.000
120.08. Kunde C		

Korrektur des Kundenkontos

ii. Nach der Inventur stellte sich heraus, dass eine Rechnung an Kunde A auf das Kunden-Konto B gebucht worden ist.

120. Kunden	10.000	
120.01. Kunde A		
an 120. Kunden		10.000
120.02. Kunde B		

Korrektur des Kundenkontos

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

30521. Skontoverbuchung

An einen Kunden, der sich zu 2.000 TL (+ 18 % MWSt) einen Rechner gekauft und innerhalb der Zahlungsfrist bezahlt hat, wird ein Skonto von 2 % gewährt. Für dieses Skonto soll der Kunde eine Rechnung ausstellen. Nach der Ausstellung der Rechnung des Kunden wird wie folgt gebucht:

Skonto : 2.000 x 2 % = 40,00 TL
MWSt für Skonto : 40 x 18 % = 7,20 TL

611. Skontoaufwand	40,00	
191. Vorsteuer	7,20	
an 120. Kunden		47,20

Buchung des Skontos

30522. Verbuchungen der wertlosen Forderungen

Eine Forderung in Höhe von 5.000 TL ist uneinbringlich geworden.

659. Sonstige ordentliche Aufwendungen	5.000	
an 120. Kunden		5.000

Buchung der wertlosen Forderungen

30523. Verbuchungen der zweifelhaften Forderungen

Die Forderung eines Unternehmens im Wert von 4.000 TL ist am 30.6.2005 zweifelhaft geworden und über das Ganze hat am 31.12.2005 eine Wertberichtigung statt gefunden.

128. Zweifelhafte Forderungen	4.000	
an 120. Kunden		4.000

Die Forderung ist zweifelhaft geworden

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

654. Aufwand aus Wertberichtigung der Aktiva 4.000
an 129. Wertberichtigung zu zweifelhaften Forderungen 4.000

Wertberichtigung der zweifelhaften Forderung

i. Einzahlung im nächsten Jahr am 15.4.2006

15.4.2006

100. Kasse 4.000
an 128. Zweifelhafte Forderungen 4.000

Einnahme der zweifelhaften Forderung

129. Wertberichtigung zu zweifelhaften Forderungen 4.000
an 644. Erträge aus Auflösung der Wertberichtigungskonten 4.000

Umbuchung des Wertberichtigungskontos

ii. Einzahlung erfolgt in der Zukunft nicht, Forderung ist uneinbringlich geworden.

129. Wertberichtigung zu zweifelhaften Forderungen 4.000
an 128. Zweifelhafte Forderungen 4.000

Unmögliche Einnahme der Forderung

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

iii. Verbuchungen bei einer Garantie

Nach der Ermittlung über die Einkassierbarkeit einer Forderung stellte sich heraus, dass eine Forderung über 4.000 TL zweifelhaft geworden ist und ein Teppich im Wert von 3.000 TL als Garantie gelagert ist[65].

128. Zweifelhafte Forderungen	4.000	
an 120. Kunden		4.000

Buchung der zweifelhaften Forderung

900. Verrechnungskonten	3.000	
900.05. anvertraut bekommene Waren		
an 900. Verrechnungskonten		3.000
900.06. Verbindlichkeiten aus anvertraut bekommenen Waren		

Buchung der Garantie

654. Aufwand aus Wertberichtigung der Aktiva	4.000	
654.01. Zweifelhafte Forderungen		
an 129.Wertberichtigung zu zweifelhaften Forderungen		4.000

900. Verrechnungskonten	3.000	
900.03. gesetzlich nicht anerkannte Aufwendungen		
an 900. Verrechnungskonten		3.000
900.04. Wertberichtigung zu gesetzlich nicht anerkannten Aufwendungen		

[65] Wenn bei einer zweifelhaften Forderung eine Garantie gewährleistet wird, stellt der garantierte Betrag steuergesetzlich nicht anerkannte Aufwendungen dar. 4.000 TL gilt handelsrechtlich zwar als Aufwand, aber 3.000 TL ist steuergesetzlich nicht anerkannt. Deswegen werden 4.000 TL als Aufwand gebucht und 3.000 TL wird dem Gewinn bei der Berechnung der Steuerbemessungsgrundlage addiert.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

30524. Verbuchungen der Forderungen in Fremdwährung

a. Wenn die Wechselkurse gestiegen sind:

i. Die Forderung am Bilanzstichtag

Die Forderung an den Kunden A in Fremdwährung, die am 3.10.2005 entstanden ist, hat einen Wert von 8.000 €. (Kurs 1,70 TL). Sie ist als 13.600 TL gebucht worden. Der Kurs am 31.12.2005 ist 1 € = 1,80 TL.

8.000 € x 1,80 TL = 14.400 TL
Saldo des Kontos = 13.600 TL
800 TL

120. Kunden	800	
120.02 Kunden-Ausland		
120.02.003		
an 601. Auslandserlöse		800
Kursgewinn (1,80 TL – 1,70 TL) x 8.000 €		

Die Kursgewinne, die im Jahre des Verkaufs entstehen, werden nicht als Erträge aus Kursdifferenzen, sondern als Auslandserlöse gebucht.

ii. Die Forderung wird im nächsten Jahr gezahlt.

Die Forderung wurde am 31.3.2006 eingezahlt. Der Kurs am 31.3.2006 ist 1 € = 1,90 TL.

8.000 € x 1,90 TL = 15.200 TL
Saldo des Kontos = 14.400 TL
800 TL

31.3.2006

102. Bank	15.200	
an 120. Kunden		14.400
120.02. Kunden-Ausland		
120.02.003. Kunde X-AG		
an 646. Erträge aus Kursdifferenzen		800
Buchung der Einzahlung (1,90 TL – 1,80 TL) x 8.000 €		

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Die Kursgewinne, die in einer späteren Periode entstehen werden als Erträge aus Kursdifferenzen gebucht.

b. Wenn die Wechselkurse gesunken sind:

i. Die Forderung am Bilanzstichtag

Die Forderung an den Kunden A in Fremdwährung, die am 3.10.2005 entstanden ist, hat einen Wert von 8.000 €. (Kurs 1,70 TL). Sie ist als 13.600 TL gebucht worden. Der Kurs am 31.12.2005 ist 1 € = 1,60 TL.

Saldo des Kontos = 13.600 TL
8.000 € x 1,60 TL = 12.800 TL
800 TL

612. Sonstige Nachlässe	800	
an 120. Kunden		800
120.02 Kunden-Ausland		
120.02.003		

Kursverlust
(1,70 TL - 1,60 TL) x 8.000 €

Die Kursverluste, die im Jahr des Verkaufs entstehen, werden nicht als Aufwendungen aus Kursdifferenzen, sondern als sonstige Preisnachlässe gebucht. Mit anderen Worten werden die im Jahr des Verkaufs entstehenden Kurverluste als Brutto-Erlöse mindernde Posten behandelt.

ii. Die Forderung wird im nächsten Jahr gezahlt.

Die Forderung wurde am 31.3.2006 eingezahlt. Der Kurs am 31.3.2006 ist 1 € = 1,50 TL.

Saldo des Kontos = 12.800 TL
8.000 € x 1,50 TL = 12.000 TL
800 TL

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

31.3.2006

102. Bank	12.000	
656. Aufwendungen aus Kursdifferenzen	800	
an 120. Kunden		12.800
120.02. Kunden-Ausland		
120.02.003. Kunde X-AG		

Buchung der Kursdifferenzen (1,60 TL – 1,50) x 8.000 €

Die Kursverluste, die in einer späteren Periode entstehen, werden als Aufwendungen aus Kursdifferenzen gebucht.

306. BILANZIERUNG DER BESITZWECHSEL (WECHSELFORDERUNGEN)

3060. ALLGEMEINES

Wechselforderungen, die durch Verkauf von Waren und Leistungen entstehen und innerhalb eines Jahres ab dem Bilanzstichtag fällig sind, werden auf das Konto 121 "Besitzwechsel" gebucht.

3061. BEWERTUNG

30610. Bewertung mit dem Nominalwert

Dies ist jener Wert, der auf dem Wechsel steht.

30611. Bewertung mit dem Tageswert

Der Tageswert ist jener Wert, welchen der Besitzer eines Wirtschaftsgutes diesem am Tag seiner Bewertung beimisst.
Wenn auf dem Wechsel ein Prozentsatz vorhanden ist, dann wird er mit dieser Rate diskontiert; sonst wird für inländische Wechsel der von der Zentralbank festgelegten Diskontsatz und bei der Diskontierung von Wechseln in Fremdwährung wird der LIBOR-Satz in Anspruch genommen.

Nach dem Erlass Nr. 1 des Einheitskontenplans sind die Besitzwechsel mit dem Tageswert zu bewerten. Nach dem türkischen Steuerverfahrensgesetz besteht ein Wahlrecht, jedoch müssen die Banken und Versicherungsgesellschaften die Besitzwechsel mit dem Tageswert ansetzen.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Nach dem Erlass wird der Tageswert mit der von der Zentralbank festgestellten internen Zinsfussrate ermittelt.

$$\text{Tageswert} = \frac{36.000 \times \text{Nominalwert}}{36.000 + (\text{Zinsrate} \times \text{Tage})}$$

30612. Bewertung der wertlosen und zweifelhaften Wechselforderungen

Die Bewertung der wertlosen und zweifelhaften Wechselforderungen erfolgt wie bei den Kundenforderungen (Siehe Punkt 3051).

3062. VERBUCHUNGEN

30620. Korrekturbuchungen

Saldo des Kontos	: 4.500 TL
Der Bestand laut Inventur	: 3.000 TL
Differenz	1.500 TL

Der Grund der Differenz ist, dass ein Wechsel über 1.500 TL an einen Lieferanten indossiert, aber nicht gebucht worden ist.

320. Lieferanten	1.500	
an 121. Besitzwechsel		1.500

Buchung des indossierten Wechsels

30621. Verbuchungen bei Bewertung mit dem Tageswert

Der Tageswert eines Wechsels, dessen Nominalwert 700 TL ist, beträgt 550 TL.

657. Zinsaufwendungen aus Diskontierung	150	
an 122. Diskontierung von Besitzwechseln		150

Diskontierung

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Am Anfang des nächsten Jahres wird der Betrag als Ertrag gebucht und die Buchung lautet wie folgt:

122. Diskontierung von Besitzwechseln	150	
an 647. Zinserträge aus Diskontierung		150

30622. Verbuchungen der zweifelhaften Wechselforderungen

Die Buchungen von zweifelhaften Wechselforderungen erfolgen wie die Buchungen bei Kunden (siehe Punkt 30512).

Am 10.7.2005 hat ein Prozess am Gericht über Besitzwechsel im Wert von 1.000 TL begonnen. Eine Wertberichtigung dieser zweifelhaften Forderung hat am 31.12.2005 statt gefunden. Da der Prozess am 1.5.2006 verloren ging, ist die Einnahme dieser Forderung unmöglich geworden. Das Unternehmen ist an ein höheres Gericht gegangen und dieses Gericht hat am 5.2.2007 die Entscheidung getroffen, dass diese Forderung gezahlt wird.

a. Buchungen am 10.7.2005 oder 31.12.2005

128. Zweifelhafte Forderungen	1.000	
an 121. Besitzwechsel		1.000
Forderung ist zweifelhaft geworden		

654. Aufwand aus Wertberichtigung der Aktiva	1.000	
an 129. Wertberichtigung zu zweifelhaften Forderungen		1.000
Wertberichtigung der Forderung		

b. Buchung am 1.5.2006

129. Wertberichtigung zu zweifelhaften Forderungen	1.000	
an 128. Zweifelhafte Forderungen		1.000
Unmögliche Einnahme der Forderung		

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

c. Buchung am 5.2.2007

100. Kasse	1.000	
an 671. Erträge aus Vorperioden		1.000
Einnahme der zweifelhaften Forderung		

30623. Verbuchungen der Besitzwechsel in Fremdwährung

Das Fälligkeitsdatum eines Besitzwechsels über 10.000 € ist der 30.4.2006. Der Kurs am Tag der Buchung ist (1 € = 1,50 TL), daher steht es 15.000 TL auf dem Besitzwechselkonto. Der Zinssatz für die Zinsen auf diesen Besitzwechsel beträgt 10 %. Der Devisenkurs am 31.12.2005 ist, 1 € = 1,80 TL.

$$P = \frac{36.000 \times 10.000}{36.000 + (120 \times 10)} = 9.677$$

Diskontierungswert:
10.000 - 9677 = 323,00
323 x 1,80 = 581,40

Kursdifferenz:
10.000 x 1,80 = 18.000,00
18.000 – 15.000 = 3.000,00

Netto Steigerung:
3.000 – 581,40 = 2.418,60

121. Besitzwechsel	3.000	
an 646. Erträge aus Kursdifferenzen		3.000
Ertrag aus Kursdifferenzen		

657. Zinsaufwendungen aus Diskontierung	581,40	
an 122. Diskontierung von Besitzwechseln		581,40
Diskontierung		

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

307. BILANZIERUNG DER MEHRWERTSTEUER

3070. ALLGEMEINES

Bis die Waren dem Endverbraucher zum Verkauf angeboten werden können, müssen die Produkte in der Regel mehrere Unternehmensstufen durchlaufen. Die Kosten (z.B. Kapitalkosten) und der Gewinn auf jeder Unternehmensstufe stellen eine Wertschöpfung dar. Diese Wertschöpfung, also der Mehrwert je Stufe kommt im Unterschied zwischen dem Einkaufspreis und dem Verkaufspreis der Ware zum Ausdruck.

An der Wertschöpfung beteiligt sich der Staat in Form einer Steuer, die zurzeit im allgemeinen 18 % ist. Rechtliche Grundlage dieser Mehrwertsteuer ist das Mehrwertsteuergesetz.

Der Mehrwertsteuer unterliegen vor allem die Lieferungen und Leistungen eines Unternehmens, die im Inland gegen Entgelt ausgeführt werden.
Die Mehrwertsteuer, die eine Verbindlichkeit an das Finanzamt darstellt, wird wie folgt berechnet:

Mehrwertsteuer aus dem Verkauf (AR)	700 TL
Mehrwertsteuer aus dem Einkauf (ER)	- 300 TL
Zahllast	400 TL

Die Mehrwertsteuer beim Einkauf von Waren und Dienstleistungen (die Vorsteuer) stellt somit eine Forderung an das Finanzamt und die Mehrwertsteuer beim Verkauf eine Verbindlichkeit an das Finanzamt dar. Durch den Abzug der Vorsteuer von der Mehrwertsteuer erreicht man, dass nur der Mehrwert besteuert wird, der auf der betreffenden Umsatzstufe entstanden ist.

Wenn die Vorsteuer einer Periode größer als die Mehrwertsteuer ist, dann wird der Vorsteuerüberhang mit der Mehrwertsteuer der nächsten Periode verrechnet.

3071. BEWERTUNG

Mehrwertsteuer wird mit dem Buchwert (Eintragswert) bewertet.

3072. VERBUCHUNGEN

a. Die Vorsteuer ist kleiner als die Mehrwertsteuer

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Wenn der Saldo des Vorsteuerkontos 700 TL und der des Mehrwertsteuerkontos 1.000 TL ist, dann ist die Zahllast 300 TL.

391. Mehrwertsteuer	1.000	
an 191. Vorsteuer		700
an 360. Verbindlichkeiten gegen das Finanzamt		300
360.03. Mehrwertsteuer		

Abschluss der Mehrwertsteuerkonten

b. Die Vorsteuer ist größer als die Mehrwertsteuer

Wenn der Saldo des Vorsteuerkontos 1.000 TL und der des Mehrwertsteuerkontos 700 TL ist, dann wird die Differenz auf das Konto "Vorsteuerüberhang" übertragen.

391. Mehrwertsteuer	700	
190. Vorsteuerüberhang	300	
an 191. Vorsteuer		1.000

Abschluss der Mehrwertsteuerkonten

308. BILANZIERUNG DES LAGERBESTANDES

3080. ALLGEMEINES

Zum Vorratsvermögen zählen Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, Halb- und Fertigfabrikate, Waren und Anzahlungen für Vorräte.

3081. BEWERTUNG

30810. Allgemeines

Der Lagerbestand wird mit dem Anschaffungswert bewertet.

Der Anschaffungswert der Handelswaren= Warenwert (Rechnungswert) + Transportkosten + Versicherungssumme + Lagerungskosten - Skonto

Der Herstellungswert der Halb- und Fertigfabrikate = Materialeinzelkosten + Fertigungslöhne + Fertigungsgemeinkosten (+ Verwaltungskosten)

Grundsätzlich gilt für die Bewertung dieser Wirtschaftsgüter das Prinzip der Einzelbewertung. Ein Warenlager kann deshalb grundsätzlich nicht als Ganzes bewertet werden, sondern die einzelnen Wirtschaftsgüter sind getrennt zu bewerten. Die Bewertung wird um so genauer sein, je sorgfältiger ein Warenlager in die einzelnen Sorten aufgeteilt wird und je sicherer sich einzelne Sorten in konkrete Teillieferungen mit exakten Anschaffungskosten zerlegen lassen. Das setzt allerdings voraus, dass die einzelnen Teilmengen, aus denen sich der Gesamtbestand eines gleichartigen Vorrats zusammensetzt, getrennt nach ihren verschiedenen Anschaffungs- oder Herstellungskosten gelagert werden.

Für die Bewertung der Vorräte existieren in der Praxis unterschiedliche Verfahren, weil im Unternehmen Vorräte zu unterschiedlichen Zeitpunkten, zu unterschiedlichen Preisen und in unterschiedlichen Mengeneinheiten beschafft werden, wie z.B. Bewertung nach echten Anschaffungskosten, Durchschnittsverfahren, oder andere Verfahren wie FIFO und HIFO.

30811. Bewertungsmassstäbe

308110. Bewertung mit den echten Anschaffungskosten

Diese Methode ist nur anwendbar, wenn man für alle Vorräte die Anschaffungskosten zuverlässig ermitteln kann. Deshalb wird diese Methode meistens von den Unternehmen angewendet, die über wertvolle Bestände verfügen.

308111. Durchschnittsmethode

a. Einfache Durchschnittsmethode:

Dabei werden alle Anschaffungswerte pro Mengeneinheit addiert und durch die Zahl der Einkäufe dividiert, es wird also ein Durchschnittswert gebildet. Nach der unten aufgeführten Tabelle ergibt sich ein Durchschnittswert in Höhe von 30 TL und ein Periodenendbestand in Höhe von 165.000 TL.

$$\text{Durchschnittswert} = \frac{\text{Summe der Anschaffungskosten pro Stück}}{\text{Anzahl der Einkäufe}}$$

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Anschaffungskosten pro Stück

Am	1. 3. Einkauf	20 TL
	5. 3. Einkauf	25 TL
	6. 3. Einkauf	30 TL
	8. 3. Einkauf	35 TL
	30.3. Einkauf	40 TL
	Summe	150 TL

150 TL / 5 = 30 TL
5.500 Stk. (Endbestand) x 30 TL = 165.000 TL

In der Praxis findet diese Methode keine Anwendung, da die Anschaffungskosten einer Mengeneinheit nach Menge und Warenwert variieren.

b. Perioden-arithmetische Durchschnittsmethode:

Bei dieser Methode werden auch die Mengen und Beträge, zu denen Wareneingänge erfolgen, berücksichtigt. Da der Durchschnittswert am Periodenende gebildet wird, ist diese Methode gut geeignet für die nachgelagerte Inventur Methode.

Beispiel:

Am	1. 3. gekauft	1.000 Stk. x 20 TL =	20.000 TL
	5. 3. gekauft	2.500 Stk. x 25 TL =	62.500 TL
	6. 3. gekauft	2.500 Stk. x 30 TL =	75.000 TL
	8. 3. gekauft	1.000 Stk. x 35 TL =	35.000 TL
	30.3. gekauft	3.000 Stk. x 40 TL =	120.000 TL
		10.000 Stk.	312.500 TL

312.500 TL / 10.000 Stk. = 31,25 TL/Stk.
5.500 Stk. (Endbestand) x 31,25 TL/Stk. = 171.875 TL

c. Permanente bewegliche arithmetische Durchschnittswertmethode:

Diese Methode ist die an die permanente Inventur angepasste periodenarithmetische Durchschnittsmethode. Bei diesem Verfahren wird der Durchschnittswert nach jedem Wareneingang neu gebildet. Deshalb wird im Laufe des Jahres mit unterschiedlichen Durchschnittswerten kalkuliert.

Dabei ergibt sich ein Durchschnittswert in Höhe von 32,95 TL und einen Periodenendbestand in Höhe von 181.205,36 TL.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Datum	Bezeichnung	Menge	Anschaffungs-kosten (TL)	Summe (TL)	Bewegliche Durchschnitts-kosten (TL)
1. März	Einkauf	1.000	20	20.000,00	
2. März	Verkauf	-500	20	-10.000,00	
	Bestand	**500**	**20**	**10.000,00**	
3. März	Verkauf	-250	20	-5.000,00	
	Bestand	**250**	**20**	**5.000,00**	
5. März	Einkauf	2.500	25	62.500,00	
	Bestand	**2.750**	**24,55**	**67.500,00**	**24,55**
6. März	Einkauf	2.500	30,00	75.000,00	
	Bestand	**5.250**	**27,14**	**142.500,00**	**27,14**
7. März	Verkauf	-1250	27,14	-33.928,57	
	Bestand	**4.000**	**27,14**	**108.571,43**	
8. März	Einkauf	1.000	35,00	35.000,00	
	Bestand	**5.000**	**28,71**	**143.571,43**	**28,71**
30. März	Einkauf	3.000	40,00	120.000,00	
	Bestand	**8.000**	**32,95**	**263.571,43**	**32,95**
31. März	Verkauf	-2.500	32,95	-82.366,07	
	Bestand	**5.500**	**32,95**	**181.205,36**	

308112. Das Fifo-Verfahren (First In First Out)

Die *Fifo-Methode* geht davon aus, dass die zuerst erworbenen Güter buchtechnisch (nicht gegenständlich) auch zuerst veräußert oder verbraucht werden. Folglich wird der Endbestand mit den Anschaffungskosten der zuletzt beschafften Güter bewertet.

Dieses Verfahren ist bei sinkenden Preisen vorteilhaft. Der Gewinn wird niedriger ausgewiesen, als wenn die hohen Beschaffungspreise von früher für den Endbestand angesetzt worden wären.

a. Perioden Fifo

Am Ende der Periode hat das Unternehmen im Lager 5.500 Stück. Nach diesem Verfahren besteht der Endbestand aus den zuletzt beschafften Gütern. Der Endbestand wird wie folgt bewertet:

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Am	30. 3.gekauft	3.000 Stk. x 40 TL =	120.000 TL
	8. 3. gekauft	1.000 Stk. x 35 TL =	35.000 TL
	6. 3. gekauft	1.500 Stk. x 30 TL =	45.000 TL (1.500 St. Von 2.500 St.)
		5.500 Stk	200.000 TL

Stückkosten = 200.000 TL / 5.500 Stk. = 36,36 TL / Stk.

Am Ende der Periode hat der Lagerbestand (5.500 Stück) einen Wert von 200.000 TL.

b. Permanente Fifo

Wenn im Unternehmen die permanente Inventur-Methode verwendet wird, muss bei jeder Kostenübertragung eine Berechnung durchgeführt werden.

Die Ergebnisse sind bei den Perioden- und permanenten Fifo-Verfahren gleich.

FIFO METHODE

Artikel		LAGERBESTANDSKARTE								
Datum	Bezeichnung			Wareneingang			Warenausgang			Lagerbestand
		Menge	Kosten ME	Warenwert	Menge	Kosten ME	Warenwert	Menge	Kosten ME	Lagerbestand
1.März	Eingang, Rechn. Nr.	1.000	20	20.000				1.000	20	20.000
2.März	Ausgang, Rechn. Nr.				500	20	10.000	500	20	10.000
3.März	Ausgang, Rechn. Nr.				250	20	5.000	250	20	5.000
5.März	Eingang, Rechn. Nr.	2.500	25	62.500				250	20	5.000
								2.500	25	62.500
6.März	Eingang, Rechn. Nr.	2.500	30	75.000				250	20	5.000
								2.500	25	62.500
								2.500	30	75.000
7.März	Ausgang, Rechn. Nr.				250	20	5.000	1.500	25	37.500
					1.000	25	25.000	2.500	30	75.000
8.März	Eingang, Rechn. Nr.	1.000	35	35.000				1.500	25	37.500
								2.500	30	75.000
								1.000	35	35.000
30.März	Eingang, Rechn. Nr.	3.000	40	120.000				1.500	25	37.500
								2.500	30	75.000
								1.000	35	35.000
								3.000	40	120.000
31.März	Ausgang, Rechn. Nr.				1.500	25	37.500	1.500	30	45.000
					1.000	30	30.000	1.000	35	35.000
								3.000	40	120.000
								5.500		200.000

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

308113. Das Lifo-Verfahren (Last In First Out)

Die *Lifo-Methode* unterstellt, dass die zuletzt beschafften Güter zuerst veräußert oder verbraucht werden (buchtechnisch, nicht gegenständlich), und dass die zuerst gekauften Güter als Endbestand verbleiben.

Diese Methode ist bei steigenden Preisen vorteilhaft, denn auf diese Weise werden die Aufwendungen tageswertig ermittelt und den Endbestand bilden die zuerst mit den niedrigsten Preisen beschafften Güter, anders formuliert wird der Endbestand mit den niedrigen Anschaffungskosten des Anfangsbestandes bzw. der zeitlich am weitesten zurückliegenden Beschaffungen bewertet. Die ausgewiesenen Gewinne –und damit die Preissteigerungsgewinne- werden vermindert, vorausgesetzt, dass die ausgewiesenen Bestände keinen zu starken Schwankungen unterliegen.

Nach dem türkischen Steuerverfahrengesetz ist die Anwendung dieser Methode nicht zulässig, während die LIFO-Methode nach dem türkischen Kapitalmarktgesetz und den türkischen Rechnungslegungsstandards angewendet werden kann.

a. Perioden Lifo

Bei der Perioden-Lifo sieht die Berechnung wie folgt aus;

Am	1. 3. gekaufte	1.000 Stk.	x 20 TL	=	20.000 TL
	5. 3. gekaufte	2.500 Stk.	x 25 TL	=	62.500 TL
	6. 3. gekaufte	2.000 Stk.	x 30 TL	=	60.000 TL
		5.500 Stk.			142.500 TL

Am Ende der Periode ist der Lagerendbestandswert von 5.500 Stk. 142.500 TL und die Stückkosten betragen;

142.500 TL / 5.500 Stk. = 25,90 TL / Stk.

b. Permanente Lifo

Wenn im Unternehmen die permanente Inventur-Methode verwendet wird, muss bei jeder Kostenübertragung eine Berechnung durchgeführt werden.

LIFO METHODE

Artikel **LAGERBESTANDSKARTE**

Datum	Bezeichnung	Wareneingang			Warenausgang			Lagerbestand		
		Menge	Kosten ME	Warenwert	Menge	Kosten ME	Warenwert	Menge	Kosten ME	Lagerbestand
1.März	Eingang, Rechn. Nr.	1.000	20	20.000				1.000	20	20.000
2.März	Ausgang, Rechn. Nr.				500	20	10.000	500	20	10.000
3.März	Ausgang, Rechn. Nr.				250	20	5.000	250	20	5.000
5.März	Eingang, Rechn. Nr.	2.500	25	62.500				250	20	5.000
								2.500	25	62.500
6.März	Eingang, Rechn. Nr.	2.500	30	75.000				250	20	5.000
								2.500	25	62.500
								2.500	30	75.000
7.März	Ausgang, Rechn. Nr.				1.250	30	37.500	250	20	5.000
								2.500	25	62.500
								1.250	30	37.500
8.März	Eingang, Rechn. Nr.	1.000	35	35.000				250	20	5.000
								2.500	25	62.500
								1.250	30	37.500
								1.000	35	35.000
30.März	Eingang, Rechn. Nr.	3.000	40	120.000				250	20	5.000
								2.500	25	62.500
								1.250	30	37.500
								1.000	35	35.000
								3.000	40	120.000
31.März	Ausgang, Rechn. Nr.				1.500	40	60.000	250	20	5.000
								2.500	25	62.500
								1.250	30	37.500
								1.000	35	35.000
								500	40	20.000
								5.500		**160.000**

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

308114. Das Hifo-Verfahren (Highest In First Out)

Die *Hifo-Methode* bucht grundsätzlich die mit den höchsten Beschaffungspreisen hereingenommenen Güter zuerst aus, so dass bei der Bewertung des Endbestandes stets die niedrigst möglichen Wertansätze gewählt werden.

Diese Methode entspricht insbesondere dann dem Prinzip kaufmännischer Vorsicht, wenn der Trend der Anschaffungskosten innerhalb einer Periode nicht in eine Richtung läuft, also die Preise weder permanent steigen noch permanent sinken, sondern wenn innerhalb der Periode Schwankungen der Preise erfolgt sind.

Diese Methode führt bei kontinuierlich steigenden Preisen zum gleichen Endbestandswert wie die Lifo-Methode, bei kontinuierlich fallenden Preisen zum gleichen Ergebnis wie die Fifo - Methode.

Ist der Endbestand mengenmäßig größer oder kleiner als der Anfangsbestand, so kommt dennoch ein anderer Endbestand je Einheit für die Bilanzierung nicht in Betracht, da nach dem strengen Niederstwertprinzip der Endbestand stets zum niedrigeren Tageswert zu bewerten ist.

a. Perioden Hifo

Beim Perioden-Hifo werden die Verbrauchsbuchungen dem Jahresende zugeordnet.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Anfangsbestand:	100 Stk.	1.000 TL =	100.000 TL
1. Zugang	200 Stk.	1.200 TL =	240.000 TL
1. Abgang	150 Stk.		
2. Zugang	100 Stk.	1.100 TL =	110.000 TL
2. Abgang	200 Stk.		
3. Zugang	150 Stk.	1.300 TL =	195.000 TL
3. Abgang	50 Stk.		
Anfangsbestand und Zugänge:	550 Stk.		
Abgänge:	400 Stk.		
Nach dem Perioden-Hifo gelten als verbraucht			
	150 Stk.	1.300 TL	195.000 TL
	200 Stk.	1.200 TL	240.000 TL
	50 Stk.	1.100 TL	55.000 TL
Gesamtverbrauch:	400 Stk.		490.000 TL
Für die Bestandsbewertung ergibt sich:			
	50 Stk.	1.100 TL	55.000 TL
	100 Stk.	1.000 TL	100.000 TL
Endbestand:	150 Stk.		155.000 TL
Die Stückkosten betragen			
155.000 TL / 150 Stk. = 1.033,33 TL / Stk			

Perioden-HIFO-Verfahren[66]

[66] Heinhold, M.: 1996, a.a.O., S. 301.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

b. Permanente Hifo

Beim permanenten Hifo erfolgen die Verbrauchsbuchungen zum Zeitpunkt des tatsächlichen Verbrauchs.

Anfangsbestand:	100 Stk.	1.000 TL	100.000 TL
+ 1. Zugang	200 Stk.	1.200 TL	+ 240.000 TL
= Bestand	300 Stk.		340.000 TL
- 1. Abgang	150 Stk.	1.200 TL	- 180.000 TL
= Bestand	150 Stk.		160.000 TL
+ 2. Zugang	100 Stk.	1.100 TL	+ 110.000 TL
= Bestand	250 Stk.		270.000 TL
- 2. Abgang	50 Stk.	1.200 TL	- 60.000 TL *
	100 Stk.	1.100 TL	- 110.000 TL **
	50 Stk.	1.000 TL	- 50.000 TL ***
= Bestand	50 Stk.		50.000 TL
+ 3. Zugang	150 Stk.	1.300 TL	+ 195.000 TL
= Bestand	200 Stk.		245.000 TL
- 3. Abgang	50 Stk.	1.300 TL	- 65.000 TL
= Endbestand	150 Stk.		+ 180.000 TL

Die Stückkosten betragen

180.000 TL / 150 Stk. = 1200 TL / Stk.

* Rest aus 1. Zugang
** aus 2. Zugang
*** aus Anfangsbestand

Permanentes -HIFO-Verfahren[67]

[67] Heinhold, M.: ebenda, S. 301.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

30812. Bewertung in der Türkei

308120. Bewertung in der Türkei nach dem Handelsgesetzbuch

Lagerbestände dürfen höchstens mit dem Wert bilanziert werden, der ihnen vom Unternehmen am Bilanzstichtag beigemessen wird. Waren, die an der Börse gehandelt werden, werden mit dem Börsenwert an dem Tag der Bewertung bewertet (THG Art. 75).

Rohstoffe, Halb- und Fertigfabrikate und andere Waren, die zum Verkauf bereitstehen, dürfen höchstens mit den Herstellkosten in die Bilanz aufgenommen werden.

Wenn jedoch der Verkaufswert niedriger als der Herstellwert ist, muss für die Bewertung der Verkaufswert herangezogen werden[68]. Demzufolge werden nach Artikel 461 des HGB nur die Anschaffungs- oder Herstellkosten für die Bewertung verwendet.

Wenn aber am Bilanztag der Verkaufswert niedriger als die Anschaffungs- oder Herstellkosten ist, dann wird dieser als Bewertungsmassstab genommen.

308121. Bewertung in der Türkei nach dem Steuergesetzbuch

Nach dem Steuerverfahrensgesetz werden die Lagerbestände mit den Anschaffungskosten bewertet. Da jedoch Waren gleicher Art zu verschiedenen Terminen zu verschiedenen Einkaufspreisen beschafft werden, gibt es hierbei Schwierigkeiten bei der Berechnung. Es gibt im Steuerverfahrensgesetz keine Richtlinie, welchen Preis man für die Bewertung nehmen soll. Wenn der reale Wert nicht berechnet werden kann, ist es möglich, die Durchschnittswertmethode oder FIFO zu benutzen.

Bei Waren, die gekauft und verkauft werden, setzen sich die Anschaffungskosten aus dem Einkaufswert, den Provisionen, der Versicherung- und Transportkosten zusammen. Es ist zu empfehlen, dass bei der Berechnung der Anschaffungskosten jegliche Kosten, die hierbei auftreten, mit einbezogen werden.

Die Anschaffungskosten setzen sich bei Importwaren aus dem CIF Betrag, den Zöllen, den Provisionen, den Transportkosten, den Zinskosten für Garantieleistungen und den Finanzierungskosten[69] zusammen.

---

[68] Vgl. THG Art. 461.

[69] Die Finanzierungkosten können nach dem Erlass Nr. 238 des Einkommenssteuergesetzes als Aufwand erfasst werden.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Nach dem Steuergesetz wird der Überschuss an Beständen als Ertrag gebucht. Dagegen sind die fehlenden Bestände gesetzlich nicht anerkannte Aufwendungen, deswegen dürfen sie nicht als Aufwand gebucht werden.

Der Schwund wird ähnlich wie der Wertverlust behandelt. Solange der Wertverlust den normalen Schwundprozentsatz nicht überschreitet, wird der Wertverlust als Schwund betrachtet, falls er ihn überschreitet, so zählt er zum wertlosen Lagerbestand. Für den normalen Schwund wird der Vergleichswert nicht errechnet. Wertlose Lagerbestände werden mit ihrem Vergleichswert bewertet.

Die Industrie- und Handelskammer legt die Schwundraten fest.

3082. VERBUCHUNGEN

30820. Verbuchung des Handelswareneinsatzes

153. Handelswaren		621. Handelswareneinsatz		600. Inlandserlöse	
80.000					70.000

Der Endbestand ist 50.000 TL.

621. Handelswareneinsatz	30.000	
an 153. Handelswaren		30.000

30821. Verbuchung des Schwundes

153. Handelswaren		621. Handelswareneinsatz		600. Inlandserlöse	
150.000	90.000	90.000			120.000

Der Wareneinsatz beträgt 90.000 TL und am Ende der Periode gibt es Handelswaren im Wert von 50.000 TL im Lager. Es stellt sich heraus, dass 10.000 TL Schwund vorhanden ist.

689. Sonstige Außerordentliche Aufwendungen	10.000	
an 153. Handelswaren		10.000

Buchung des Schwunds

30822. Verbuchung der verzerrten Waren

Am 31.12.2005 werden die Konten folgenderweise abgeschlossen.

153. Handelswaren		621. Handelswareneinsatz		600. Inlandserlöse	
200.000	160.000	160.000			190.000

Nach der Inventur stellte sich fest, dass im Wert von 40.000 TL Handelswaren vorhanden sind. Davon sind Handelswaren im Wert von 3.000 TL durch ein Feuer geschädigt worden und haben einen Vergleichswert von 2.000 TL. Die Versicherung ist bereit dafür 1.000 TL zu zahlen.

Die Buchungen lauten wie folgt:

157. Sonstige Lagerbestände	3.000	
an 153. Handelswaren		3.000

Handelswaren, die ihren Wert verloren haben

654. Aufwand aus Wertberichtigung der Aktiva	1.000	
an 158. Wertberichtigung zu Lagerbeständen		1.000

Wertberichtigung für den Rest nach dem Vergleichswert

136. Sonstige diverse Forderungen	1.000	
an 679. Sonstige außerordentliche Erträge		1.000

Buchung des Versicherungsbeitrags

30823. Verbuchung des Verkaufes der verzerrten Waren

Der Anschaffungswert ist 3.000 TL, der Vergleichswert ist 2.000 TL und der Verkaufswert ist 5.000 TL (+ 18 % MWSt).

120. Kunden	5.900	
an 600. Inlandserlöse		5.000
an 391. Mehrwertsteuer		900
621. Wareneinsatz	3.000	
an 157. Sonstige Lagerbestände		3.000
158. Wertberichtigung zu Lagerbeständen	1.000	
an 649. Sonstige Erträge		1.000

309. RECHNUNGSABGRENZUNGEN

3090. ALLGEMEINES

In der Gewinn- und Verlustrechnung sind nur jene Aufwendungen und Erträge zu erfassen, die das Abschlussjahr betreffen. Auf der Aktivseite der Bilanz werden außer den Gütern des Anlage- und Umlaufvermögens die aktiven Rechnungsabgrenzungsposten ausgewiesen, deren Aufgabe darin besteht, den Erfolg einer Abrechnungsperiode von dem einer folgenden Abrechnungsperiode abzugrenzen.

Es gibt jedoch Geschäftsvorfälle, die

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

- bereits im Abschlussjahr zu einer Aufwand- oder Ertragsbuchung geführt haben, obwohl diese Aufwendungen bzw. Erträge vollständig oder teilweise das neue Jahr betreffen

oder

- erst in der Folgeperiode einen buchmäßigen Niederschlag finden, sich jedoch auf Aufwendungen bzw. Erträge beziehen, die bereits im Abschlussjahr zu erfolgswirksamen Konsequenzen geführt haben.

Aufgabe der Rechnungsabgrenzungen ist es, den periodenreinen Ausweis von Aufwendungen und Erträgen zu ermöglichen, um damit den Gewinn bzw. Verlust des Bilanzjahres richtig ausweisen zu können.

Arten der Rechnungsabgrenzungen			
Transitoren		Antizipationen	
Aktive Auszahlung jetzt Aufwand später	Passive Einzahlung jetzt Ertrag später	Aktive Ertrag jetzt Einzahlung später	Passive Aufwand jetzt Auszahlung später
180- Aufwendungen der nächsten Monate 280- Aufwendungen der nächsten Monate	380- Erträge der nächsten Monate 480- Erträge der nächsten Jahre	181- Antizipative Erträge 281- Antizipative Erträge	381- Antizipative Aufwendungen 481- Antizipative Aufwendungen

30900. Transitoren (Vorauszahlungen)

Man unterscheidet zwischen

- eigenen Vorauszahlungen (aktive Transitorien) und
- fremden Vorauszahlungen (passive Transitorien).

Hier werden nur aktive Transitoren behandelt.

Aktive Transitoren (Eigene Vorauszahlungen)

Aktive Transitoren sind Aufwendungen, die bereits im Abschlussjahr bezahlt wurden, jedoch erst zur Gänze oder teilweise in der Folgeperiode erfolgwirksam werden (z.B. im Voraus bezahlte Löhne = transitorisches Aktivum).
(Auszahlung jetzt, Aufwand später)

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Die Aufwendungen die bereits bezahlt wurden, aber in den folgenden Jahren erfolgwirksam werden, werden auf das Konto (die Aufwendungen eines Jahres ab dem Bilanzstichtag) "180-Aufwendungen der nächsten Monate" und der Rest auf das Konto "280-Aufwendungen der nächsten Jahre" gebucht.

30901. Antizipationen (Rückstände)

Antizipationen sind Aufwendungen oder Erträge, die bereits im Abschlussjahr erfolgswirksam sind, deren Zahlungsvorgang jedoch erst im Folgejahr eintritt.

Man unterscheidet zwischen

- aktiven Antizipationen (fremde Rückstände)
- passiven Antizipationen (eigene Rückstände).

Hier werden nur aktive Antizipationen behandelt.

Aktive Antizipationen (fremde Rückstände)

Dies sind alle Erträge, die im abgelaufenen Jahr erzielt worden sind, aber erst im kommenden Jahr zu Einnahmen führen (z.B. noch nicht eingegangene Mieten = antizipatives Aktivum).
(Ertrag jetzt, Einzahlung später)

Diese werden als Konto "181 oder 281- Antizipative Erträge" aktiviert.

3091. BEWERTUNG

Rechnungsabgrenzungsposten werden mit dem Buchwert (Eintragswert) bewertet.

3092. VERBUCHUNGEN

30920. Verbuchungen von aktiven Transitoren

Das Unternehmen X hat am 20.10.2005 einen zweijährigen Mietvertrag abgeschlossen, der ab 1.1.2006 gültig ist. Der jährliche Mietbetrag ist 120.000 TL und wurde im Voraus bezahlt. (Quellenabzugssteuer 22 %).

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

20.10.2005

180. Aufwendungen der nächsten Monate	120.000	
180.01. Mietaufwendungen der nächsten Monate		
280. Aufwendungen der nächsten Jahre	120.000	
280.01. Mietaufwand der nächsten Jahre		
an 102. Bank		187.200
an 360. Verbindlichkeiten an das Finanzamt		52.800
360.01. Quellenabzugssteuer		

Buchung der im Voraus bezahlten Miete

02.01.2006

770. Verwaltungskosten	10.000	
770.04. Sonstige Aufwendungen		
770.04.10. Miete		
an 180. Aufwendungen der nächsten Monate		10.000
180.01. Mietaufwendungen der nächsten Monate		

Buchung des Mietaufwands vom Januar

* Die Buchung, die am 2.1.2006 durchgeführt wurde, muss für jeden Monat bis zum 31.12.2006 erfolgen.

Buchung am 31.12.2006 lautet:

31.12.2006

180. Aufwendungen der nächsten Monate	120.000	
180.01. Mietaufwendungen der nächsten Monate		
an 280. Aufwendungen der nächsten Jahre		120.000
280.01. Mietaufwendungen der nächsten Jahre		

Umbuchung des langfristigen Mietaufwands in den kurzfristigen Mietaufwand

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

30921. Verbuchungen von aktiven Antizipationen

Das Unternehmen X hat am 31.12.2005 Anleihen im Wert von 800 TL mit einem Zinssatz von 15 %, deren Fälligkeitsdatum 30.6.2006 ist.

Die jährlichen Zinsen : 800 TL x 15 % = 120 TL
Zinsen für 6 Monate : 120 TL / 2 = 60 TL

Die Buchung am 31.12.2005 lautet:

181. Antizipative Erträge	60	
an 642. Zinserträge		60

Buchung am 30.06.2006

100. Kasse	120	
an 181. Antizipative Erträge		60
an 642. Zinserträge		60

Buchung der Zinserträge

31. BILANZIERUNG DES ANLAGEVERMÖGENS

310. FORDERUNGEN

3100. ALLGEMEINES

Die langfristigen Forderungen des Anlagevermögens sind solche, die nicht innerhalb des nächsten Jahres ab dem Bilanzstichtag realisiert werden.

3101. BEWERTUNG

Die Forderungen in türkischer Währung werden mit dem Buchwert bewertet.

Die Forderungen in fremder Währung werden am Jahresende mit dem vom Finanzamt veröffentlichten Devisenkurs bewertet.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

3102. VERBUCHUNGEN

Langfristige Forderungen werden vom Konto "120. Kunden" auf das Konto "220. Kunden", das sich im Anlagevermögen befindet, übertragen.

220. Kunden	100	
an 120. Kunden		100

311. BESITZWECHSEL

3110. ALLGEMEINES

Eine Wechselforderung, die durch Verkauf von Waren und Leistungen entstehen und ihre Fälligkeit über ein Jahr ab dem Bilanzstichtag ist, wird auf das Konto 221 "Besitzwechsel" gebucht.

3111. BEWERTUNG

Sie werden entweder mit dem Nominalwert oder mit dem Tageswert bewertet. Dazu siehe P. 30610, 30611.

3112. VERBUCHUNGEN

Die Verbuchungen erfolgen genau wie die Buchungen im Umlaufvermögen. Siehe dazu P. 3062.

312. FINANZANLAGEN

3120. ALLGEMEINES

Finanzanlagen sind Geldinvestitionen in fremde Unternehmen. Sie können entweder durch einen Anteilserwerb an fremden Unternehmen (Beteiligungen) stattfinden oder durch Erwerb von Geldforderungen gegen das Unternehmen (Darlehen, Ausleihungen) gekennzeichnet sein. Maßgeblich für die Zugehörigkeit zum Anlagevermögen ist die Zweckbestimmung der Finanzanlage. Sie muss dem Geschäftsbetrieb dauerhaft dienen. Wertpapiere, die zum Zweck der jederzeitigen Veräußerbarkeit gehalten werden, gehören folglich nicht zu den Finanzanlagen.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Aktien, die mit der Absicht erworben werden, auf ein anderes Unternehmen Einfluss zu gewinnen (bis 10 % des Kapitals), sind im Anlagevermögen als gebundene Wertpapiere auszuweisen. Wenn die Beteiligung weniger als 50 % (10 % bis 50 %) beträgt, werden die Aktien auf das Konto "Beteiligungen" gebucht.

Wenn die Beteiligung mehr als 50 % beträgt, werden die Aktien auf das Konto "Gebundene Beteiligungen" gebucht.

3121. BEWERTUNG

Die Bewertung der Finanzanlagen erfolgt zu den Anschaffungskosten.

3122. VERBUCHUNGEN

Bei der Gründung des Unternehmens A macht das Unternehmen B, das an A beteiligt ist und verspricht, seine Verpflichtung zu erfüllen, die folgende Buchung:

242. Beteiligungen	100.000	
242.01. A		
an 244. Wertberichtigung zu Beteiligungen		100.000
244.01. A		

Wenn das Unternehmen B seine Verpflichtung erfüllt, macht es die folgende Buchung[70]:

244. Wertberichtigung zu Beteiligungen	25.000	
244.01. A		
an 100. Kasse		25.000
100.01. TL- Kasse		

[70] 25 % des Nennbetrags der Beteiligung soll in den ersten drei Monaten gezahlt werden, der Rest ist in drei Jahren zu zahlen.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

313. SACHANLAGEN

3130. ALLGEMEINES

Sachanlagen sind dem Anlagevermögen untergeordnet. Sie haben die Anfangsziffern 25. im türkischen Einheitskontenrahmen. Sachanlagen bestehen aus solchen Gütern, die mehr als ein Jahr im Betrieb genutzt werden und ist derjenige Teil des Anlagevermögens, der entweder genutzt wird, ohne dass eine laufende Wertminderung eintritt oder der durch Nutzung einer ständigen oder plötzlichen Wertminderung unterliegt. Daraus folgt, dass Sachanlagen sich aus einem nicht abnutzbaren und einem abnutzbaren Teil setzen.

Die abnutzbaren Sachanlagen werden zwar auch mit dem Anschaffungswert zu bewerten, aber dieser Anschaffungswert ist um planmäßige Abschreibungen zu vermindern. In Zeiten der Hochinflation ist der Wert der Sachanlage durch Inflationsbuchhaltung um die Inflationsrate zu korrigieren. Die Sachanlage wird mit dem korrigierten Wert aktiviert und dieser Wert wird um planmäßige Abschreibungen vermindert.

Der Anschaffungswert, mit dem die Sachanlagen bewertet werden, kann folgendermaßen berechnet werden:

Anschaffungswert = Einkaufskosten (Rechnungsbetrag) + Bezugskosten+ Versicherungs kosten – Skonto (wenn es nicht auf der Rechnung steht)

Wenn der materielle Anlagevermögensgegenstand importiert wird, bilden der Rechnungsbetrag, die Bankkosten, Transportkosten, Versicherungskosten, Kosten des Zollmaklers, Kosten beim Zoll und die sonstigen Kosten des Imports die Anschaffungskosten.

Zinsaufwendungen für Kredite (Darlehen) sowie die mit dem Kredit verbundenen Kursdifferenzen, die der Finanzierung von Sachanlagen dienen und in der Investitionsperiode anfallen, sind zu aktivieren. Die Aktivierung von Zinsaufwendungen für Kredite sowie die mit den Krediten verbundenen Kursdifferenzen (die Investitionsperiode) beginnt frühestens mit der Lieferung der Sachanlage und endet mit seiner Fertigstellung.

Die Aktivierung von Zinsaufwendungen für Kredite sowie die mit den Krediten verbundenen Kursdifferenzen ist im Jahr der Anschaffung (Lieferung) obligatorisch während sie in den folgenden Jahren (bis zur Fertigstellung der Sachanlage) entweder aktiviert oder als Aufwand gebucht werden.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

3131. BEWERTUNG DER SACHANLAGEN

31310. Allgemeines

Sachanlagen unterteilen sich in:

- Grundstücke

Grundstücke zählen zu dem nicht abnutzbaren Teil des Sachanlagevermögens. Sie werden mit dem Anschaffungswert bewertet. Es besteht ein Wahlrecht hinsichtlich der Zurechnung der Notarkosten, den Kommissionsaufwendungen und sonstigen Aufwendungen zum Anschaffungswert oder der Buchung dieser Aufwendungen direkt als Aufwand.[71]

- Tief- und Hochbauten

Tief- und Hochbauten, wie z.B. Straßen, Parks, Brücken, werden jeweils mit dem Anschaffungswert bewertet. Sie sind abschreibungsfähig, wobei die Abschreibungssätze für die einzelnen Tief- und Hochbauten unterschiedlich festgelegt worden sind.

- Gebäude

Gebäude werden mit dem Anschaffungswert bewertet. Der Anschaffungswert des Grundstücks, auf dem das Gebäude gebaut wird, wird dem Anschaffungswert des Gebäudes zugerechnet. Die Abschreibungssätze für Gebäude sind je nach dem Nutzungszweck und Baumaterial unterschiedlich.

- Technische Anlagen und Maschinen

Technische Anlagen und Maschinen werden mit dem Anschaffungswert bewertet. Sie sind abschreibungsfähig und für die ausgelasteten Maschinen können außerordentliche Abschreibungsmethode angewandt werden.

- Fuhrpark

Fuhrpark wird mit dem Anschaffungswert bewertet. Vorsteuer, die beim Kauf der PKWs entstehen, dürfen nicht von der Mehrwertsteuer abgezogen werden; sie werden dem

[71] StVG Art. 279

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Anschaffungswert zugerechnet. Für Personalkraftwagen ist im Anschaffungsjahr die Anwendung der Teilzeitabschreibungsmethode vorgesehen.

- *Betriebs- und Geschäftsausstattung*

Unter diesem Posten sind vor allem Werkzeuge und Werkstätteneinrichtungen sowie Büro- und Geschäftseinrichtungen auszuweisen (Möbel, Büromaterial, Rechner usw.). Die einzelnen Vermögensgegenstände werden mit dem Anschaffungswert bewertet und jeder einzelne wird um vom Finanzamt festgelegten Abschreibungssatz abgeschrieben.

- *Sonstiges Materielles Anlagevermögen*

Sachanlagen, die den oben genannten Posten nicht zugeordnet werden können, werden unter der Postenbezeichnung "Sonstiges Materielles Anlagevermögen" ausgewiesen. Sie werden wiederum mit dem Anschaffungswert bewertet und sind abschreibungsfähig.

- *Anlagen im Bau*

Zu den Anlagen im Bau zählen alle zu aktivierenden Kosten, die für noch nicht fertig gestellte Anlagen entstanden sind. z.B. Kosten für Sand, Zement, Ziegelsteine, Fertigungslöhne usw., die beim Bau entstehen oder Kosten bei der Selbsterstellung von Maschinen usw..

- *Geleistete Anzahlung auf Materielle Anlagen*

Bei den geleisteten Anzahlungen handelt es sich um Vorleistungen auf schwebende Geschäfte[72] im Zusammenhang mit der Anschaffung von Vermögensgegenständen des Sachanlagevermögens[73]. Alle Vorleistungen für den Import einer Anlage (z.B. Kosten beim Zoll, Versicherungs-, Transportkosten usw.) werden auch unter diesem Konto erfasst. Beim Import auf Ziel können die Kursdifferenzen, die in Folgeperioden entstehen, entweder den Kosten zuzurechnen oder als Finanzierungskosten zu buchen. Sobald die Anlage angeschafft ist, erfolgt eine Umbuchung der Anzahlungen auf das betroffene Anlagekonto. Die geleisteten Anzahlungen auf materielle Anlagen sind mit dem Buchwert zu bewerten. Für die Berechnung der Buchwerte der Anzahlungen in

[72] Wenn die Partner eines Geschäftes ihre Verpflichtungen noch nicht erfüllt haben, spricht man von schwebenden Geschäften.

[73] Heinhold, M.: Der Jahresabschluß, 4. Auflage, München-Wien 1996, S. 109-110.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Fremdwährung werden die jeweiligen vom Finanzamt veröffentlichten Kurse herangezogen.

31311. Abschreibung

313110. Begriff und Funktionen der Abschreibung

Der Werteverzehr der Abnutzungsgüter wird im betrieblichen Rechnungswesen durch Abschreibung erfasst. Die Beträge werden in der Gewinn- und Verlustrechnung als Aufwand und in der Kostenrechnung als Kosten angesetzt. Die Abschreibung resultiert aus dem Grundsatz der Periodenabgrenzung.

Der Gegenstand der Abschreibung ist die Vermögenswerte, die dem Betrieb mehr als 1 Jahr dienen werden. Das Sachanlagevermögen wird im Laufe seiner wirtschaftlichen Nutzungsdauer abgeschrieben.

Nach IAS 16.41. und 43 sind die Abschreibungsbeträge einer Sachanlage mit Hilfe einer Abschreibungsmethode über die wirtschaftliche Nutzungsdauer des Vermögenswerts zu verteilen. Die Abschreibungsmethode soll den Verbrauch des Nutzenpotentials des Vermögenswerts im Zeitablauf abbilden.

Nach dem türkischen Steuerverfahrensgesetz sind folgende Voraussetzungen erfüllt sein, damit eine Abschreibung in Anspruch genommen werden kann.[74] Der Vermögensgegenstand

- soll mehr als 1 Jahr dem Betriebzweck dienen,
- soll im Inventar eingetragen sein, (z.B. bei Leasinggeschäften, die im nächsten Kapitel behandelt werden, werden die Abschreibung durch der Leasinggeber in Anspruch genommen.)
- soll der Abnutzung und dem Verschleiß unterliegen, (z.B. Grundstücke dürfen nicht abgeschrieben werden)
- soll einen bestimmten Wert überschreiten. (Für das Jahr 2006 ist dieser bestimmter Wert 520 TL, d.h. Vermögensgegenstände, die einen niedrigen Wert als 520 TL haben, können direkt als Aufwand gebucht werden)

Die Abschreibung beginnt in der Periode, in der der Vermögensgegenstand aktiviert wird. Die Abschreibungsrate für den jeweiligen Vermögensgegenstandes legt das

[74] StVG. 313

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Finanzministerium nach der Zugrundelegung der wirtschaftlichen Nutzungsdauer des Vermögensgegenstands fest, z.B. [75],

Gegenstand	Wirtschaftliche Nutzungsdauer	Abschreibungssatz
Fernseher	5	20,00 %
Rechner, PDAs, Servers	4	25,00 %
Personalkraftwagen und taxis	5	20,00 %
Lastkraftwagen	5	20,00%
Eisenbahnschiene	10	10,00 %
Handy	3	33,00 %
Schiffe	18	5,55 %
Brücke	15	6,66 %
Gebäude (für Verwaltungsabt., aus Beton)	50	2,00 %
Gebäude (für Verwaltungsabt., aus Holz)	20	5,00 %
Fabrikgebäude (aus Beton)	40	2,50 %
Firmenwert	15	6,66 %
Ausgaben für Forschung und Entwicklung	5	20,00%

Für die abnutzbaren Vermögensgegenstände, die vor dem Inkrafttreten des neuen Gesetzes aktiviert worden sind, gelten die Regelungen des alten Gesetzes. Aber die Abschreibungsbasis wird der um die Inflationsrate berichtigte Anschaffungswert des abnutzbaren Vermögensgegenstands bilden. Nach dem alten Gesetz sind die abnutzbaren Vermögensgegenstände mindestens in 5 Jahre abzuschreiben.

Folgende Begriffe sind eng mit dem Begriff Abschreibung verknüpft:

Buchwert: Der Buchwert ist die Differenz zwischen dem Anschaffungswert der Anlage und der bisher vorgenommenen Abschreibungen

Restwert: Der Wert, der die Anlage am Ende der wirtschaftlichen Nutzungsdauer hat. Es ist in der Regel der Schrottwert. Der Restwert bleibt jedoch meistens unberücksichtigt.

Wirtschaftliche Nutzungsdauer: der Zeitraum, in dem es wirtschaftlich sinnvoll ist, eine Anlage zu nutzen. Sie ist in der Regel kürzer als die technische Lebensdauer. Die wirtschaftliche Nutzungsdauer bestimmt das Finanzamt.

Abschreibungsbasis: Der Abschreibungsbasis bildet die Bemessungsgrundlage für die Berechnung von Abschreibungsquote. Bei der linearen Abschreibungsmethode entspricht

[75] StVG 315, Staatsanzeiger: 28.April.2004, Nr.: 25446

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

dieser Betrag dem Anschaffungswert der Anlage bzw. bei Hochinflation der korrigierte Anschaffungswert; bei der degressiven Abschreibung ist die Differenz zwischen dem Anschaffungswert der Anlage und der Summe der bisher vorgenommen Abschreibungen (also Buchwert).

Abschreibungssatz: Höhe der Abschreibung in Prozentsatz. Der Abschreibungssatz legt das Finanzamt fest.

Abschreibungsbetrag(-quote): Der Betrag der jährlichen Abschreibung, die als Aufwand zu verbuchen ist. Sie ist abhängig vom Anschaffungswert und der wirtschaftlichen Nutzungsdauer.

Die Abschreibung hat folgende Funktionen:

- Verteilung des Anschaffungswertes der abnutzbaren Anlagegüter auf die Zeit der Nutzungsdauer
- Einigermassen richtiger Ausweis des Wertes der "abgenutzten" Anlagegüter

Durch die Abschreibung wird

- der jährliche Wertverlust des Anlageguts als Aufwand berücksichtigt;
- der Wert des Anlageguts jährlich berichtigt und damit ein einigermaßen zutreffender Bilanzansatz ausgewiesen.

313111. Abschreibungsgründe

Für die Vornahme von Abschreibungen sind neun Gründe maßgebend[76]:

1. Ruhender Verschleiß: Dieser tritt z.B. bei Verwittern von Gebäuden oder dem Rosten von Gleisanlagen ein.

2. Technischer Verschleiß: z.B. die Abnutzung der Aggregate durch die betriebliche Leistungserstellung.

3. Katastrophenverschleiß: Wird eine Anlage bzw. ein Gebäude durch Feuer, Sturm oder Explosion ganz oder teilweise vernichtet, dann ist eine entsprechende Abschreibung vorzunehmen, um die Wertminderung zu erfassen.

4. Technische Überholung: Diese Abschreibungsursache ist besonders wichtig in einem Zeitalter raschen technischen Fortschritts. Die Erfindung modernerer Fertigungsanlagen macht die alten Verfahren unwirtschaftlicher. Ihre Nutzungsmöglichkeiten verringern

[76] Vgl. Eisele, W.: Technik des betrieblichen Rechnungswesens, 6. Auflage, Stuttgart 1998, S. 307.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

sich. Dieser Abnahme der zukünftigen Nutzungsmöglichkeiten muss durch eine Abschreibung Rechnung getragen werden.

5. Wirtschaftliche Überholung: Treten am Markt für ein Erzeugnis Bedarfsverschiebungen auf, die zu einer dauernden Unterbeschäftigung der Betriebe führen, dann können in Zukunft weniger Leistungen als erwartet und möglich erstellt werden oder die Leistungen müssen zu niedrigeren Preisen als geplant abgesetzt werden. Folglich dürfen in Zukunft die Erzeugnisse nicht mit höheren Abschreibungen belastet werden. Es ist im Zeitpunkt der Bedarfsverschiebung eine entsprechende Sonderabschreibung vorzunehmen.

6. Substanzabbau: Ist z.B. ein Ölvorkommen gekauft worden und in der Bilanz aktiviert, dann sind die Anschaffungskosten entsprechend der fortschreitenden Ausbeutung des geschätzten Gesamtvorkommens abzuschreiben.

7. Zeitablauf: Hierzu gehören Abschreibungen wegen der Beendigung eines Miet- und Pachtverhältnisses vor Beendigung der Nutzungsfähigkeit der Anlage, aber auch Patente.

8. Sinken des Preisniveaus: Fallen die Wiederbeschaffungspreise für die Anlagen und Aggregate, mit denen das Unternehmen arbeitet, dann ist der damit verbundenen Wertminderung durch eine Abschreibung Rechnung zu tragen.

9. Fehlinvestition: Stellt sich heraus, dass sich die geplanten Investitionen nicht so verwerten lassen, wie es erwartet wurde, sind entsprechende Abschreibungen vorzunehmen, die die Nutzungen mit konkurrenzfähigen Abschreibungsbeträgen belasten. Durch Abschreibungen muss der abzuschreibende Betrag so vermindert werden, dass die laufenden Abschreibungen eine die Konkurrenzfähigkeit wiederherstellende Höhe erhalten.

313112. Abschreibungsarten

3131120. Planmäßige Abschreibung

A. Zeitbedingte Abschreibung

a. Lineare Abschreibung

Bei *linearer Abschreibung* werden die Anschaffungs,- Herstellkosten gleichmäßig auf die gesamte Nutzungsdauer verteilt. Falls vorhanden ist der Restverkaufserlös (Liquidation) von jeweiligen Anschaffungs-, Herstellkosten abzuziehen.[77]

[77] StVG 315

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Abschreibungsbetrag (AB) = Anschaffungskosten (AK) / Nutzungsdauer (ND)

Beispiel: lineare Abschreibung ohne Restverkaufserlös

Anschaffungskosten (AK) einer Maschine = 100.000 TL
(wirtschaftliche) Nutzungsdauer = 5 Jahre
Abschreibungsrate der Maschine = 20 %

Jahr	AK	Abschreibungsrate	AB (TL)
1	100.000	20	200
2	100.000	20	200
3	100.000	20	200
4	100.000	20	200
5	100.000	20	200
			1.000

Beispiel: lineare Abschreibung mit Restverkaufserlös

$$\text{Abschreibungsbetrag (AB)} = \frac{\text{Anschaffungskosten (AK) - Restverkaufserlös (RE)}}{\text{Nutzungsdauer (ND)}}$$

Anschaffungskosten (AK) einer Maschine = 100.000 TL
(wirtschaftliche) Nutzungsdauer = 5 Jahre
Abschreibungsrate der Maschine = 20 %
Restverkaufserlös (RE) = 20.000 TL

AB = (100.000 – 20.000) / 5 = 16.000 TL

Jahr	AB	Restbuchwert
1	16.000	84.000
2	16.000	68.000
3	16.000	52.000
4	16.000	36.000
5	16.000	20.000

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

b. Degressive Abschreibung

Die *degressive Abschreibung* ermittelt die jährliche Abschreibungsquote als festen Prozentsatz des bei direkter Abschreibung sich ergebenden Restbuchwertes. Der Abschreibungsatz ist der doppelte des Abschreibungssatzes bei linearer Abschreibung. Der Abschreibungssatz darf jedoch 50 % nicht überschreiten. Nach dieser Methode wird der Restwert nie Null, deswegen wird der Restwert am Ende der wirtschaftlichen Nutzungsdauer voll abgeschrieben.

Der Abschreibungssatz wird auf den Restbuchwert angewandt, deswegen ergeben sich fallende Abschreibungsbeträge. Nach dieser Methode wird der Restwert (RW) nie Null, deswegen wird es am Ende der Nutzungsdauer voll abgeschrieben.

Beispiel: Anschaffungskosten (AK) einer Maschine = 100.000 TL
(wirtschaftliche) Nutzungsdauer = 5 Jahre
Abschreibungsrate der Maschine = 20 %

Jahr	AK/RW	AB
1	100.000	40.000
2	60.000	24.000
3	36.000	14.400
4	21.600	8.640
5	12.960	12.960
		100.000

c. Teilzeitabschreibung

Pro rata temporis (Teilzeitabschreibung) soll nur für PKWs vorgenommen werden. Für das erste Jahr gilt der Einkaufsmonat als ein ganzer Monat und für die übrigen Monate bis zum Bilanzstichtag wird eine Abschreibung vorgenommen.[78]

Nach der linearen Abschreibungsmethode wird der im ersten Jahr nicht abgeschriebene Wert der Abschreibungsquote des letzten Jahres addiert. Im Gegensatz dazu wird bei der Berechnung der restlichen Abschreibungsquoten nach der geometrisch-degressiven Abschreibung der Abschreibungsquote des ersten Jahres berücksichtigt, d.h. im zweiten Jahr wird der Restwert mit Abschreibungssatz multipliziert.

[78] StVG 315

Beispiel: Anschaffungskosten des PKWs = 30.000 TL (Der PKW ist im Oktober gekauft)

Abschreibungsrate = 20 %

Jahr	Abschreibungsbasis	Abschreibungssatz	Abschreibungsbetrag
1	30.000	(20 % * 3/12)	1.500
2	30.000	20 %	6.000
3	30.000	20 %	6.000
4	30.000	20 %	6.000
5	30.000	(20 %*21/12)	10.500
SUMME			30.000

B. Leistungsabschreibung

Hier wird die Gesamtleistung eines Gegenstandes während der Nutzungsdauer geschätzt, besonders für Maschinen und Fahrzeuge, deren Leistungsabgabe im Zeitablauf Schwankungen unterliegt. Dieses Verfahren hat in der Türkei keine Anwendung gefunden.

a = (AK - RE) / geschätzte Gesamtleistung
a= Abschreibungsbetrag je Leistungseinheit

Beispiel: Anschaffungskosten (AK) einer Maschine = 500.000 TL
Nutzungsdauer (ND) = 5 Jahre
Gesamtleistung = 1.000 Stück
a = 500.000 TL / 1000 Stück = 500 TL/Stück

Jahr	Leistungsabgabe	AB	Restwert
1	400 Stück	500 * 400 = 200.000	300.000
2	100 Stück	500 * 100 = 50.000	250.000
3	300 Stück	500 * 300 = 150.000	100.000
4	50 Stück	500 * 50 = 25.000	75.000
5	150 Stück	500 * 150 = 75.000	0
	1000 Stück	500.000	

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

3131121. Außerplanmäßige Abschreibung

Die Bezeichnung außerplanmäßig besagt, dass bei abnutzbaren Anlagegütern die dem Abschreibungsplan entsprechenden Buchwerte zu hoch sind, weil wertmindernde Tatbestände eingetreten sind, die im Plan nicht berücksichtigt wurden oder bei nicht abnutzbaren Anlagegütern und Gütern des Umlaufvermögens, die keiner planmäßigen Abschreibung unterliegen können, der Wert unter dem letzten Bilanzstichtag liegt.

Als außergewöhnlich ist eine Entwertung dann anzusehen, wenn[79]

- es eine Wertminderung wegen Katastrophenschäden gibt, wie z.B. Brand, Erdbeben
- eine Anlage wegen technischen Fortschritten unrentabel ist
- eine Anlage wegen Überbeschäftigungen sehr viel Verschleiß hat.

Es gibt keine vorgegebenen Abschreibungsprozentsätze. Diese werden vom Finanzministerium fallweise festgelegt.

313113. Abschreibungen bei werterhöhenden Reparaturen

a. Verlängerung der Nutzungsdauer

Wenn die werterhöhenden Reparaturen die Nutzungsdauer des Anlagevermögens verlängern, dann werden diese Aufwendungen ab dem Jahr der Aktivierung abgeschrieben.

Beispiel:

Der Motor einer im Jahre 2004 für 30.000 TL gekauften Maschine wird im Jahre 2006 durch einen neuen ersetzt, der 8.000 TL gekostet hat. Wirtschaftliche Nutzungsdauer der Maschine ist 10 Jahre und die Abschreibungsrate 10%.

[79] TStVG, Art. 317.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Jahre	Abschreibung der Maschine (TL)	Abschreibung der werterhöhenden Reparaturen (TL)	Summe (TL)
2004	3.000		3.000
2005	3.000		3.000
2006	3.000	800	3.800
2007	3.000	800	3.800
2008	3.000	800	3.800
2009	3.000	800	3.800
2010	3.000	800	3.800
2011	3.000	800	3.800
2012	3.000	800	3.800
2013	3.000	800	3.800
2014		800	800
2015		800	800
	30.000	8.000	38.000

b. Keine Verlängerung der Nutzungsdauer

Wenn die werterhöhenden Reparaturen die Funktionen des Anlagevermögens verändern, ohne die Nutzungsdauer zu verlängern, dann werden diese Aufwendungen in der verbleibenden Abschreibungsdauer des Vermögens in gleichmäßigen Raten abgeschrieben.

Beispiel:

Die Kapazität einer im Jahre 2004 für 30.000TL gekauften Maschine wurde im Jahre 2006 erhöht, die Kosten von 12.000 TL verursacht hat. Wirtschaftliche Nutzungsdauer der Maschine ist 10 Jahre und die Abschreibungsrate 10%.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Jahre	Abschreibung der Maschine (TL)	Abschreibung der werterhöhenden Reparaturen (TL)	Summe (TL)
2004	3.000		3.000
2005	3.000		3.000
2006	3.000	1.500	4.500
2007	3.000	1.500	4.500
2008	3.000	1.500	4.500
2009	3.000	1.500	4.500
2010	3.000	1.500	4.500
2011	3.000	1.500	4.500
2012	3.000	1.500	4.500
2013	3.000	1.500	4.500
	30.000	12.000	42.000

313114. Abschreibungstechniken

a. *Direkte Abschreibung:*

Die Abschreibungsbeträge werden direkt vom betreffenden Anlagenkonto abgebucht. Bei der direkten Abschreibung erscheint auf dem Anlagenkonto nur der Buchwert.

Der Anschaffungswert und die bisher vorgenommenen Abschreibungen sind nur aus der Anlagenkartei ersichtlich.

b. Indirekte Abschreibung:

Bei der indirekten Abschreibung werden die Abschreibungen nicht direkt auf die Habenseite des betreffenden Anlagekontos gebucht. Dem Anlagenkonto wird ein Wertberichtigungskonto gegenübergestellt, das auf der Habenseite die Abschreibungsbeträge zeigt.

Das Wertberichtigungskonto ist ein Korrekturkonto zu dem Bilanzposten Anlagen. Es ist ein Bestandskonto.

Für jede Anlagengruppe wird ein eigenes Wertberichtigungsunterkonto eingerichtet.
Bei der indirekten Abschreibung erscheint auf dem Anlagenkonto immer der Anschaffungswert.

Auf dem Wertberichtigungskonto erkennt man die Summe aller bisher vorgenommenen Abschreibungen.

Der Buchwert der Anlagen ist aus der Differenz zwischen Anschaffungswert (Anlagenkonto) und der Summe der bisher vorgenommenen Abschreibungen (Wertberichtigungskonto) zu ermitteln.

31312. Erneuerungsfond

Die Gewinne, die durch den Verkauf des Anlagevermögens erzielt werden, werden unter bestimmten Voraussetzungen nicht besteuert. Wenn die Voraussetzungen erfüllt sind, dann werden die Gewinne auf der Passivseite unter Eigenkapital auf das Konto „549 Spezielle Rücklagen" gebucht. Der Erneuerungsfond ist ein Hilfskonto des Kontos „549 Spezielle Rücklagen".

Die Voraussetzungen, um einen Erneuerungsfond zu bilden, sind so definiert[80]:

1- Die Gewinne, die durch den Verkauf oder durch die Versicherung entstanden sind, müssen beim Einkauf eines gleichartigen Vermögens verwendet werden.

2- Wenn die Wiederbeschaffung eines verkauften oder Schaden erleidenden Anlagevermögens für ein Unternehmen unbedingt nötig ist, braucht man dafür keine spezielle Entscheidung von Managern.

3- Der Betrieb darf dann einen Erneuerungsfond bilden, wenn er seine Buchungen nach der doppelten Buchführung durchgeführt hat.

4- Der Gewinn, der zum Erneuerungsfond hinzugezählt wird, muss unbedingt in drei Jahren verwendet werden. Sonst wird dieser Gewinn (oder verbleibender Betrag) im dritten Jahr besteuert.

5- Die Abschreibung des neu gekauften Vermögensgegenstandes wird von dem Erneuerungsfond abgezogen.

[80] TStVG, Art. 328.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

3132. VERBUCHUNGEN

31320. Abschreibung

313200. Lineare Abschreibung

Anschaffungswert 50.000 TL, wirtschaftliche Nutzungsdauer 5 Jahre, Abschreibungsprozentsatz 20 %.

Jahr	Abschreibungsbasis	Abschreibungsrate	Abschreibungsbetrag
1	50.000	20	10.000
2	50.000	20	10.000
3	50.000	20	10.000
4	50.000	20	10.000
5	50.000	20	10.000
			50.000

1. Jahr

796. Abschreibung	10.000	
an 257. Wertberichtigung zu mat. Sachanlagevermögen		10.000

253. Maschinen	796. Abschreibung	257. Wertberichtigung
50.000 |	10.000 |	| 10.000

2. Jahr

Konten am Anfang des Geschäftsjahres

253. Maschinen	796. Abschreibung	257. Wertberichtigung
50.000 |	|	| 10.000

Buchung der Abschreibung am Ende des Jahres

796. Abschreibung	10.000	
an 257. Wertberichtigung zu mat. Sachanlagevermögen		10.000

Konten nach der Abschreibungsbuchung

253. Maschinen	
50.000	
50.000	

796. Abschreibung	
10.000	
10.000	

257. Wertberichtigung	
	10.000
	10.000
	20.000

3. Jahr

Konten am Anfang des Geschäftsjahres

253. Maschinen	
50.000	

796. Abschreibung	

257. Wertberichtigung	
	20.000

Buchung der Abschreibung am Ende des Jahres

796. Abschreibung	10.000	
an 257. Wertberichtigung zu mat. Sachanlagevermögen		10.000

Konten nach der Abschreibungsbuchung

253. Maschinen	
50.000	
50.000	

796. Abschreibung	
10.000	
10.000	

257. Wertberichtigung	
	20.000
	10.000
	30.000

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

4. Jahr

Konten am Anfang des Geschäftsjahres

253. Maschinen	796. Abschreibung	257. Wertberichtigung
50.000		30.000

Buchung der Abschreibung am Ende des Jahres

796. Abschreibung	10.000	
an 257. Wertberichtigung zu mat. Sachanlagevermögen		10.000

Konten nach der Abschreibungsbuchung

253. Maschinen	796. Abschreibung	257. Wertberichtigung
50.000	10.000	30.000
		10.000
50.000	10.000	40.000

5. Jahr

Konten am Anfang des Geschäftsjahres

253. Maschinen	796. Abschreibung	257. Wertberichtigung
50.000		40.000

Buchung der Abschreibung am Ende des Jahres

796. Abschreibung	10.000	
an 257. Wertberichtigung zu mat. Sachanlagevermögen		10.000

Konten nach der Abschreibungsbuchung

253. Maschinen		796. Abschreibung		257. Wertberichtigung	
50.000		10.000			40.000
					10.000
50.000		10.000			50.000

313201. Degressive Abschreibung

Anschaffungswert 50.000 TL; Abschreibungsprozentsatz 40 %.

Jahr	Abschreibungsbasis	Abschreibungsrate	Abschreibungsbetrag
1	50.000	40	20.000
2	30.000	40	12.000
3	18.000	40	7.200
4	10.800	40	4.320
5	6.480	40	6.480
			50.000

1. Jahr

796. Abschreibung	20.000	
an 257. Wertberichtigung zu mat. Sachanlagevermögen		20.000

2. Jahr

796. Abschreibung	12.000	
an 257. Wertberichtigung zu mat. Sachanlagevermögen		12.000

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

3. Jahr

796. Abschreibung	7.200	
an 257. Wertberichtigung zu mat. Sachanlagevermögen		7.200

4. Jahr

796. Abschreibung	4.320	
an 257. Wertberichtigung zu mat. Sachanlagevermögen		4.320

5. Jahr

796. Abschreibung	6.480	
an 257. Wertberichtigung zu mat. Sachanlagevermögen		6.480

31321. Verkauf der Anlagen

i. Kontenbestand am Ende der Periode

254. Fuhrpark		257. Wertberichtigung	
30.000			7.500

Dieses PKW ist zu 25.000 TL verkauft worden.

Berechnungen:		
Verkaufspreis:		25.000
Einkaufspreis:	30.000	
Wertberichtigung:	7.500	
Netto-Wert:		- 22.500
Ertrag:		2.500

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

120. Kunden	29 .500	
257. Wertberichtigung zu materiellem Anlagevermögen	7.500	
an 254. Fuhrpark		30.000
an 391. Mehrwertsteuer		4.500
an 679. Sonstige außerordentliche Erträge		2.500

Verkauf des PKWs

ii. Eine Maschine, deren Anschaffungswert 60.000 TL und kumulierte Abschreibungen 30.000 TL beträgt, ist 2005 zu 40.000 TL verkauft worden und es wurde ein Erneuerungsfond gebildet.

2005

102. Bank	47.200	
257. Wertberichtigung zu materiellem Anlagevermögen	30.000	
an 253. Maschinen und Anlagen		60.000
an 391. Mehrwertsteuer		7.200
an 549. Spezielle Rücklagen		10.000
549.01. Erneuerungsfond		

Verkauf der Maschine

a) 2006 ist eine neue Maschine zu 45.000 TL gekauft worden, welche eine wirtschaftliche Nutzungsdauer von 5 Jahren hat.

2006

253. Maschinen und Anlagen	45.000	
191. Vorsteuer	8.100	
an 102. Bank		53.100

Einkauf einer Maschine

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

2006

549. Spezielle Rücklagen	9.000	
549.01. Erneuerungsfond		
an 257. Wertberichtigung zu materiellem Anlagevermögen		9.000

Abschreibung der Maschine

2007

549. Spezielle Rücklagen	1.000	
549.01. Erneuerungsfond		
730. Fertigungsgemeinkosten	8.000	
an 257. Wertberichtigung zu materiellem Anlagevermögen		9.000

Auflösung des Erneuerungsfonds

b) 2006 ist eine neue Maschine zu 45.000 TL gekauft worden, welche eine wirtschaftliche Nutzungsdauer von 10 Jahren hat.

2006

253. Maschinen und Anlagen	45.000	
253.07. Maschine B		
191. Vorsteuer	8.100	
an 102. Bank		53.100

Einkauf einer Maschine

2006

549. Spezielle Rücklagen	4.500	
549.01. Erneuerungsfond		
an 257. Wertberichtigung zu materiellem Anlagevermögen		4.500
257.03. Maschine B		

Abschreibung der Maschine

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

2007

549. Spezielle Rücklagen	4.500	
549.01. Erneuerungsfond		
an 257. Wertberichtigung zu materiellem Anlagevermögen		4.500
257.03. Maschine B		
Abschreibung der Maschine		

2007

549. Spezielle Rücklagen	1.000	
549.01. Erneuerungsfond		
an 649. Sonstige ordentliche Erträge		1.000
Auflösung des Erneuerungsfonds		

3133. LEASING-GESCHÄFTE

Die Leasing-Geschäfte sind durch das "Gesetz über Finanzielles Leasing"[81] und Steuerverfahrensgesetz[82] geregelt. Das Gesetz über Finanzielles Leasing beinhaltet Regelungen auf privatrechtlicher Ebene, während StVG Art. 290 die anzuwendenden Bewertungs- und Besteuerungsverfahren bei Leasinggeschäften regelt.

31330. ALLGEMEINES

313300. Leasing-Geschäfte nach dem "Gesetz über Finanzielles Leasing"

Nach dem Gesetz über finanzielles Leasing sollen die Leasing-Verträge für eine Grundmietezeit von mindestens 4 Jahren unkündbar sein. Alle abschreibungsfähigen Investitionsgüter können Gegenstand eines Leasing-Vertrags sein. Aber immaterielle Vermögensgegenstände sowie Zwischenprodukte, Halbfabrikate u.ä. dürfen nicht geleast werden. Das Eigentum des Leasing-Gegenstands ist beim Leasing-Geber.

313301. Leasing-Geschäfte nach dem Steuerverfahrensgesetz Art. 290

Damit ein einfaches Vermietungsgeschäft nach dem Steuerverfahrensgesetz als Leasinggeschäft gilt, muss *mindestens eine* der folgenden Voraussetzungen erfüllt sein:

[81] Gesetz Nr. 3226, Staatsanzeiger: 24.04.2003.
[82] StVG 290.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

- Das Eigentum des Leasing-Gegenstandes wird am Ende der Grundmietezeit dem Leasing-Nehmer übergeben.
- Dem Leasing-Nehmer wird das Recht gewährt, den Leasing-Gegenstand am Ende der Grundmietezeit zu einem unter seinem Marktwert liegenden Wert zu kaufen.
- Die Grundmietezeit umfasst mehr als 80 % der wirtschaftlichen Nutzungsdauer des Leasing-Gegenstandes.
- Die abgezinste Summe der Leasing-Raten nach dem Vertrag überschreitet 90 % des Marktwertes des Leasing-Gegenstandes.

Aus den obigen Kriterien ist zu entnehmen, dass einen Verkauf oder eine Eigentumsübergabe des Leasing-Gegenstands am Ende der Grundmietezeit nicht unbedingt nötig, damit ein Vermietungsgeschäft nach dem Steuerverfahrensgesetz als ein Leasinggeschäft gilt. Außerdem gelten die Vermietungsgeschäfte zwischen den Gesellschaften, die keine Leasing-Gesellschaften sind, auch als ein Leasinggeschäft, falls die Voraussetzungen nach dem Steuerverfahrensgesetz erfüllt sind.

Lizenzverträge über Kinofilme, Patente und Rechte dürfen nicht im Rahmen des Steuerverfahrensgesetzes Gegenstand eines Leasinggeschäfts sein. Mietverträge bezüglich der Grundstücke und Gebäude gelten erst dann als Leasinggeschäfte, wenn eine Eintragung im Mietvertrag über die Eigentumsübergabe zum Leasing-Nehmer am Ende der Grundmietezeit steht oder dem Leasing-Nehmer das Recht gewährt wird, diese am Ende der Grundmietezeit zu einem unter dem Marktwert liegenden Wert zu kaufen.

Da StVG 290 keinen Bezug auf das Gesetz über finanzielles Leasing nimmt, kann ein nach dem Gesetz über finanzielles Leasing als Leasing-Geschäft geltendes Vermietungsgeschäft nach StVG 290 kein Leasing-Geschäft darstellen.

Beispiel : Eine Leasinggesellschaft vermietet einen Generator, die zu 10.000 TL gekauft wurde, zu jährlichen Leasing-Rate-Zahlungen in Höhe von 2.800 TL mit einer Grundmietezeit von 4 Jahren, der Zinssatz beträgt 10 %. Am Ende der Grundmietezeit besteht keine Kaufoption oder einen Vertrag über die Eigentumsübergabe. Die wirtschaftliche Nutzungsdauer für Generator ist 10 Jahren.

Dieses Geschäft gilt nach dem Gesetz über Finanzielles Leasing als ein Leasing-Geschäft, aber weil die Voraussetzungen im Steuerverfahrensgesetz nicht erfüllt sind, gilt das Geschäft nach dem Steuerverfahrensgesetz als ein Vermietungsgeschäft. Zunächst besteht keine Kaufoption oder einen Vertrag über die Eigentumsübergabe des Leasing-Gegenstands. Die Grundmietezeit umfasst nur 40 % der wirtschaftlichen Nutzungsdauer. Der abgezinste Wert der Leasing-Rate-Zahlungen (er beträgt 8.875,62 TL) überschreitet den 90 % des Marktwertes nicht.

Im diesem Fall behält der Leasing-Geber den Vermögensgegenstand in seiner Bilanz und die Abschreibung wird wiederum durch den Leasing-Geber vorgenommen. Aus Leasing-

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Geber bringt ein solcher Fall viele steuerliche Vorteile mit sich, nämlich die Inanspruchnahme von Investitionsbetrag und der Abschreibung. Der Leasing-Nehmer kann dagegen nur die Mietezahlungen als Aufwand buchen.

StVG 290 definiert vier Komponenten, die bewertet werden sollen. Diese Komponenten sind;

- der Leasing-Gegenstand
- das Recht,
- die Verpflichtung und
- die Forderung aufgrund des Vertrags.

Das Recht und die Verpflichtung werden durch den Leasing-Nehmer und der Leasing-Gegenstand sowie die Forderung durch den Leasing-Geber bewertet.

Die Leasing-Rate-Zahlungen, die aus einem Zins- und Kostenanteil sowie einem Tilgungsanteil besteht, werden durch die folgende Formel ermittelt:

$$\text{Leasing-Rate-Zahlungen} = \frac{A * t}{1 - (1/[1+t]^n)}$$

A : Anfangskapital
t : Zinssatz
n : Grundmietezeit

Die Bemessungsgrundlage bei der Berechnung von Mehrwertsteuer bildet die Leasing-Rate-Zahlungen, d.h. die Summe des Zins- und Kosten- sowie Tilgungsanteils. Der Mehrwertsteuersatz ist 1 % für die Leasinggesellschaften und 18 % für die übrigen Unternehmen.

31331. BEWERTUNG UND VERBUCHUNGEN

i) Bewertung beim Leasing-Geber:

Der Vermögensgegenstand und die Forderung aufgrund des Vertrags bewertet der Leasing-Geber. Die Bewertungsgrundlage der Forderung bildet die Summe der Leasing-Rate-Zahlungen während der Grundmietezeit. Aus einem Zins- und Kostenanteil sowie einem Tilgungsteil bestehenden Leasing-Rate-Zahlungen werden auf der Aktiva des Leasing-Gebers aufgewiesen. Nach dem Steuerverfahrensgesetz ist der Netto-Buchwert*

* Der Netto-Buchwert ergibt aus der Differenz zwischen dem Buchwert und den bisher vorgenommenen Abschreibungen.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

des Leasing-Gegenstands mit der abgezinsten Summe der Leasing-Rate-Einzahlungen verglichen.

a) Wenn der Netto-Buchwert und die abgezinste Summe der Leasing-Rate-Einzahlungen gleich sind, ist der Leasing-Gegenstand mit dem Erinnerungswert ausgewiesen.

b) Wenn die abgezinste Summe der Leasing-Rate-Einzahlungen höher als der Netto-Buchwert ist, dann wird die Differenz zwischen den beiden Werten als Ertrag behandelt.

c) Im umgekehrten Fall, also wenn der Netto-Buchwert höher als die abgezinste Summe der Leasing-Rate-Zahlungen ist, ist die Differenz auf der Aktiva auszuweisen und abzuschreiben.

Es sei angenommen, dass eine Maschine, die einen Netto-Buchwert in Höhe von 1.000 TL hat, vermietet ist. Die Voraussetzungen sind erfüllt, daher gilt diese Vermietung als ein Leasing-Geschäft. Die Leasing-Rate-Zahlungen (während der Grundmietezeit) betragen 1.300 TL. Wie oben erläutert, sind 3 Fälle denkbar;

Fall a : Netto-Buchwert = abgezinste Summe der Leasing-Rate-Zahlungen

120/220. Forderungen	1.300,00	
an 253. Maschinen und Anlagen		999,00
an 124/224. Noch nicht erwirtschaftete Erträge aus Leasinggeschäften		301,00

Buchung des Leasings

Fall b : Netto-Buchwert < abgezinste Summe der Leasing-Rate-Zahlungen
Angenommen, die abgezinste Summe der Leasing-Rate-Zahlungen beträgt 1.010,00 TL.

120/220. Forderungen	1.300,00	
an 253. Maschinen und Anlagen		999,00
an 124/224. Noch nicht erwirtschaftete Erträge aus Leasinggeschäften		301,00
an 679. Sonstige außerordentliche Erträge		10,00

Buchung des Leasings

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Fall c.: Netto-Buchwert > abgezinste Summe der Leasing-Rate-Zahlungen
Angenommen, die abgezinste Summe der Leasing-Rate-Zahlungen beträgt 990,00 TL.

120/220. Forderungen	1.300,00	
an 253. Maschinen und Anlagen		999,00
an 124/224. Noch nicht erwirtschaftete Erträge aus Leasinggeschäften		310,00

Buchung des Leasings

Der Leasing-Geber weist die Forderung aufgrund des Leasing-Vertrags, mit anderen Worten die Summe der Leasing-Rate-Zahlungen, auf der Aktiva und den Zins- und Kostenanteil der Leasing-Rate-Zahlungen auf der Aktiva als ein Korrekturposten aus.

Der Investitionsabsetzbetrag wird durch den Leasing-Geber in Anspruch genommen. Forderungen aus Leasinggeschäften sind nicht zu diskontiert.

ii) Bewertung beim Leasing-Nehmer:

Der Leasing-Nehmer bewertet das Nutzungsrecht des Leasing-Gegenstandes und die Verpflichtung aufgrund des Vertrags.

Der Leasing-Gegenstand wird in der Aktiva als "Recht" und in der Passiva als "Verbindlichkeit" ausgewiesen. Die Bewertung zur beiden Posten erfolgt zu dem niedrigeren Wert zwischen dem Marktwert des Leasing-Gegenstands und dem abgezinsten Wert der Leasing-Rate-Auszahlungen.

Es sei angenommen, dass der Marktwert der Maschine im Beispiel 1.000,00 TL ist.

Fall a.: Marktwert = abgezinste Summe der Leasing-Rate-Zahlungen

265. Leasinggegenstände	1.001,00	
302/402. Verschobene Kosten der Leasing-Raten	299,00	
an 301/401. Leasing-Rate		1.300,00

Buchung des Leasings

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Fall b.: Marktwert < abgezinste Summe der Leasing-Rate-Zahlungen
Angenommen, die abgezinste Summe der Leasing-Rate-Zahlungen beträgt 1.010,00 TL.

265. Leasinggegenstände	1.001,00	
302/402. Verschobene Kosten der Leasing-Raten	299,00	
an 301/401. Leasing-Rate		1.300,00

Buchung des Leasings

Fall c.: Marktwert > abgezinste Summe der Leasing-Rate-Zahlungen
Angenommen, die abgezinste Summe der Leasing-Rate-Zahlungen beträgt 990,00 TL.

265. Leasinggegenstände	1.001,00	
302/402. Verschobene Kosten der Leasing-Raten	310,00	
an 301/401. Leasing-Rate		1.300,00

Buchung des Leasings

In jener Periode, in der der Vermögensgegenstand durch den Leasing-Nehmer übernommen wird, wird das Bestandskonto "Recht" abgeschlossen und der Vermögensgegenstand wird unter einem entsprechenden Posten (z.B. für Maschinen 253. Maschinen und Anlagen) zum Anschaffungswert aktiviert.

Die Abschreibung nimmt der Leasing-Nehmer in Anspruch.

Verbindlichkeiten aus Leasinggeschäften sind nicht zu diskontiert.

Beispiel:

Ein Leasing-Unternehmen vermietet an ein Produktionsunternehmen eine Maschine, die einen Marktwert von 10.000 TL aufweist. Die Grundmietezeit ist 5 Jahre, Mietezahlungen erfolgen am Ende jedes Jahres in gleich bleibenden Beträgen zu einem Zinssatz von 24 % p.a. Nach 5 Jahren wird das Eigentum der Maschine dem Produktionsunternehmen zu einem Wert von 1 TL übergeben. Die Mehrwertsteuer ist 1 %.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

1	2	3 (5 x 24 %)	4 (2 - 3)	5	6 (2 x 1 %)	7 (2 + 6)
Jahr	Leasing-Rate-Zahlungen	Zins-, Kostenanteil	Tilgung	Restwert	MWSt.	Zahlungen
				10.000,00		
1	3.642,48	2.400,00	1.242,48	8.757,52	36,42	3.678,90
2	3.642,48	2.101,81	1.540,67	7.216,85	36,42	3.678,90
3	3.642,48	1.732,04	1.910,43	5.306,42	36,42	3.678,90
4	3.642,48	1.273,54	2.368,94	2.937,48	36,42	3.678,90
5	3.642,48	706,00	2.937,48	1,00	36,42	3.678,90
	1,00	1,00		1,00	0,01	1,01
	18.213,39	8.214,39	9.999,00		182,12	

Der abgezinste Wert (Barwert) der Leasing-Rate-Zahlungen beträgt 10.000,01 TL.

Berechnungen:

$$\text{Jährliche Leasing-Rate-Zahlungen} = \frac{10.000 * 0,24}{1-(1/(1+0,24)^5)} = 3.642,48\ TL$$

Zins-, Kostenanteil = $\text{Restwert}_{\text{vorperiode}} * t$
für das 1. Jahr; 10.000,00 * 0,24 = 2.400,00 TL
für das 2. Jahr; 8.758,00 * 0,24 = 2.101,81 YTL

Tilgung = Leasing-Rate-Zahlungen – Zins-, Kostenanteil
für das 1. Jahr; 3.642,48 – 2.400,00 =1.242,48 TL
für das 2. Jahr; 3.642,48 – 2.101,81 =1.540,67 TL

Restwert =$\text{Restwert}_{\text{vorperiode}}$ – Tilgung
für das 1. Jahr;10.000,00 - 1.242,48 =8.757,52 TL
für das 2. Jahr; 8.757,52 – 1.540,67 =7.216,85 TL

iii) Die Buchungen des Leasing-Gebers

120/220. Forderungen	18.213,39	
an 253. Maschinen und Anlagen		9.999,00
124/224. Noch nicht erwirtschaftete Erträge aus Leasinggeschäften		8.214,39

Buchung des Leasings

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Die Rechnung für die Leasing-Rate-Zahlung im ersten Jahr kann folgendermaßen ausgestellt werden;

RECHNUNG FÜR DIE LEASING-RATE- ZAHLUNG (1. JAHR) 30.12.2004	
Tilgung	1.242,48
Zins- und Kostenanteil	2.400,00
Leasing-Rate-Zahlung	3.642,48
1 % MWSt	36,42
SUMME	3.678,90

30.12.2004

120. Forderungen 36,42
an 391. Mehrwertsteuer 36,42

Buchung der Mehrwertsteuer

30.12.2004

124. Noch nicht erwirtschaftete Erträge aus Leasinggeschäften 2.400,00
an 600. Inlandserlöse 2.400,00

Buchung des Ertrags aus Leasing

Wenn die Leasing-Rate eingezahlt wird, lautet die Buchung:

15.01.2005

102. Bank 3.678,90
an 120. Forderungen 3.678,90

Buchung der Einzahlung

Wenn am Ende der Grundmietezeit die Maschine zu 1 TL + 1 % MWSt. verkauft wird, bucht man:

102. Bank	1,01	
an 253. Maschinen und Anlagen		1,00
an 391. Mehrwertsteuer		0,01

Buchung der Mehrwertsteuer

iv) Der Leasing-Nehmer bewertet der Leasing-Gegenstand wie folgt:

265. Leasinggegenstände	9.999,00	
302/402. Verschobene Kosten der Leasingraten	8.214,39	
an 301/401. Leasing-Raten		18.213,39

Buchung Des Leasings

Buchung bei der Ausstellung der Rechnung:

30.12.2004

780. Finanzierungskosten	2.400,00	
191 Vorsteuer	36,42	
an 301. Leasing-Raten		36,42
an 302. Verschobene Kosten der Leasingraten		2.400,00

Buchung der Auszahlungen

Die Auszahlung für die erste Leasing-Rate wird wie folgt gebucht:

15.01.2005

301. Leasing-Raten	3.678,90	
an 102. Bank		3.678,90

Buchung der Auszahlungen

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Die Buchung der Abschreibung lautet (es sei angenommen, dass die wirtschaftliche Nutzungsdauer 8 Jahre ist.):

730. Fertigungsgemeinkosten	1.250,00	
an 268. Wertberichtigung zu sonstigem immateriellem Anlagevermögen		1.250,00

Buchung der Abschreibung

314. IMMATERIELLE VERMÖGENSGEGENSTÄNDE

Immaterielle Anlagevermögensgegenstände zählen zu dem abnutzbaren Teil der Vermögensgegenstände und können abgeschrieben werden. Immaterielle Anlagevermögensgegenstände nach dem türkischen Einheitskontenrahmen sind unten angegeben.

- Diverse Rechte

Handelsmarken, Patente, Lizenzen, Know-How, Royalty, Franchise, Software u.ä. zählen zu den diversen Rechten. Sie sind mit dem Anschaffungswert zu aktivieren. In Folgeperioden werden sie mit dem Buchwert bewertet.

- Firmenwert

Die positive Differenz zwischen den Aufwendungen für die Übernahme eines Betriebes und dem Marktwert per Übernahmezeitpunkt wird unter dem Posten *"Firmenwert"* ausgewiesen.

- Ausgaben für Ingangsetzung und Gründung

Bei der Gründung oder Erweiterung eines Betriebs entstehende Aufwendungen können entweder im Entstehungsjahr als Aufwand gebucht werden oder aktiviert und abgeschrieben werden. Es besteht somit ein Wahlrecht für den Bilanzierenden. Die Bewertung erfolgt nach dem Buchwert. (z. B. Notarkosten bei der Gründung, Satzungskosten, Beratungskosten usw.)

- Ausgaben für Forschung und Entwicklung

Ausgaben für Forschung und Entwicklung umfassen alle Ausgaben für das Entwickeln eines neuen Produkts oder einer neuen Technologie und für die Umsetzung der

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Ergebnisse in Projekte für neue Produkte, Produktionssysteme usw. Es besteht ein Wahlrecht hinsichtlich der Aktivierung der Ausgaben für Forschung und Entwicklung.

- Ausgaben für Mietobjekte

Werterhöhende oder dem Immobilien erweiternde Ausgaben für die gemieteten Immobilien, die am Ende der Mietezeit dem Vermieter zurückgelassen werden, werden aktiviert und abgeschrieben. Diese Ausgaben werden mit dem Anschaffungswert zu bewerten. Die Anwendung der degressiven Abschreibungsmethode ist nicht zulässig. Falls die Mietezeit festgelegt ist, gilt die Mietezeit als die wirtschaftliche Nutzungsdauer. Wenn es die Mietezeit nicht festgelegt ist, wird das Mietobjekt in 5 Jahren abgeschrieben.

315. ANLAGENSPIEGEL

Die im HGB geforderte Darstellung der Entwicklung der einzelnen Posten des Anlagevermögens entweder in der Bilanz oder im Anhang wird als Anlagenspiegel oder Anlagengitter bezeichnet. Dabei wird von den gesamten Anschaffungs- oder Herstellungskosten ausgegangen und die Entwicklung der einzelnen Posten wird bis zu den Buchwerten der Jahresbilanz dargestellt. Die Form eines Anlagenspiegels sieht wie folgt aus:

Bilanzposten	Anschaffungskosten	Zugänge	Abgänge	Umbuchungen	Zuschreibungen	Abschreibung	Summe der Abschreibungen	Buchwert (Geschäftsjahr)	Buchwert (vorjahr)
Anlagen im Bau	1.000	500	-	- 1.500	-		-	-	1.000
Tech Anlage	-	-	-	+ 1.500	-	300	300	1.200	-

(Beispiel: 2004 wurde mit dem Bau technischer Anlagen begonnen. Bis zum 31.12.2004 sind Herstellkosten in Höhe von 1.000 YTL entstanden und bis zur Fertigstellung im April 2005 sind weitere aktivierungspflichtige Aufwendungen von 500 YTL getätigt worden. Die technische Anlage ist in 5 Jahren linear abzuschreiben.)

In der Spalte "Anschaffungs- und Herstellungskosten" sind die historischen Wertansätze anzugeben.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

In der Spalte "Zugänge" ist die im Geschäftsjahr erfolgte Zunahme des Anlagevermögens auszuweisen. Diese muss tatsächlich mengenmäßig stattgefunden haben. Eine bloße Wertsteigerung hingegen wird in der Spalte Zuschreibungen erfasst. Für alle Zugänge des Anlagevermögens besteht Aktivierungspflicht, soweit das Gesetz nicht ausdrücklich Aktivierungswahlrechte vorsieht. Die Aktivierung muss zu den vollen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten erfolgen auch wenn der Vermögensgegenstand im selben Jahr voll abgeschrieben wird, wie dies z.B. bei geringwertigen Wirtschaftsgütern der Fall ist. Die Sofortabschreibung der geringwertigen Wirtschaftsgüter wird im Anlagenspiegel als Abgang behandelt.

In der Spalte "Abgänge" sind die im Geschäftsjahr aus dem Anlegevermögen durch Veräußerung oder aus sonstigen Gründen (z.B. Brand, Diebstahl) ausscheidenden Vermögensgüter mit ihren historischen Buchwerten zum Zeitpunkt des Ausscheidens anzusetzen und gleichzeitig die in den Vorjahren verrechneten Wertberichtigungen aus den kumulierten Abschreibungen zu eliminieren. Abgänge müssen stets mengenmäßige Abgänge sein.

In der Spalte "Umbuchungen" werden Veränderungen des Anlagevermögens im Geschäftsjahr erfasst, die weder mengen- noch wertmäßiger Art sind, sondern in der Bilanz anders ausgewiesen werden sollen (z.B. Umbuchungen von "Anlagen im Bau" auf "technische Anlagen" nach Fertigstellung des Baus.

In der Spalte "Zuschreibungen" sind Wertzuschreibungen im Geschäftsjahr, d.h. positive Wertänderungen zu erfassen, die sich dadurch ergeben, dass in früheren Jahren vorgenommene zu hohe Abschreibungen korrigiert werden. Eine Wertzuschreibung aufgrund gestiegener Wiederbeschaffungspreise über die Anschaffungs- oder Herstellungskosten hinaus ist nach dem HGB nicht zulässig.

In der Spalte "Summe der Abschreibungen" werden planmäßige und außerplanmäßige Abschreibungen zusammengefasst. Es sind die gesamten bisher erfolgten Abschreibungen, kumuliert über alle Jahre, gegebenenfalls gekürzt um Zuschreibungen aus Vorperioden, anzugeben.

Die Werte in der Spalte "Buchwert am 31.12." ergeben sich aus der rechnerischen Zusammenfassung der vorhergehenden Spalten.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

32. BILANZIERUNG DER KURZFRISTIGEN SCHULDEN

320. BILANZIERUNG DER BANKKREDITE

3200. ALLGEMEINES

Die entweder von Banken oder anderen Finanzinstitutionen gewährten kurzfristigen Kredite werden auf das Konto "300. Bankkredite" gebucht.

Im Fall der Kreditgewährung wird auf die Habenseite, im Fall der Kreditrückzahlung auf die Sollseite dieses Kontos verbucht.

3201. BEWERTUNG

Bankkredite werden mit dem Buchwert (Eintragswert) bewertet.

Bankkredite in Fremdwährung werden beim Zugang mit dem Devisenverkaufskurs der jeweiligen Bank und am Ende der Periode mit dem Deviseneinkaufskurs der türkischen Zentralbank angesetzt.

3202. VERBUCHUNGEN

Die Differenz zwischen dem Saldo des Kontos und dem Bestand laut Inventur kann aus folgenden Gründen entstehen:

1. Der Unterschied kann dadurch entstehen, dass die Buchung der Kreditzinsen nicht erfolgt ist.

780. Finanzierungskosten	10.000	
an 300. Bankkredite		10.000

Buchung der Zinsen

2. Der Unterschied kann dadurch entstehen, dass die Buchung der gegen Garantiewechsel gewährten Bankkredite nicht erfolgt ist.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

102. Banken	20.000	
102.01. İşbank		
an 300. Bankkredite		20.000
300.01. Kredite gegen Garantiewechsel		

Buchung der Bankkredite

3. Obwohl der Betrag eines Garantiewechsels vom Bezogenen bezahlt worden ist, ist die entsprechende Buchung nicht erfolgt worden, da der Zahlungsbeleg nicht empfangen wurde.

300. Bankkredite	15.000	
300.01. Kredite gegen Garantiewechsel		
an 121. Besitzwechsel		15.000
121.03. Garantiewechsel		

Buchung des bezahlten Garantiewechsels

4. In der Geschäftsperiode ist einen Bankkredit in Höhe von 1.000 € genommen (1 € = 1,60 TL). Der Kurs am 31.12.2005 ist 1 € = 1,80 TL.

780. Finanzierungskosten	200	
an 300. Bankkredite		200

Buchung der Kursdifferenzen

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

321. BILANZIERUNG DER VERBINDLICHKEITEN AUS LIEFERUNGEN UND LEISTUNGEN

3210. ALLGEMEINES

Die sich aus dem Kauf von Waren und Dienstleistungen für die betriebliche Tätigkeit ergebenden kurzfristigen Verbindlichkeiten werden auf das Konto "320. Lieferanten" gebucht.

3211. BEWERTUNG

Die Lieferverbindlichkeiten sind handelsrechtlich mit dem Rückzahlungsbetrag und steuerrechtlich mit dem Buchwert anzusetzen. Beide Wertbegriffe sind inhaltlich gleich.

Währungsverbindlichkeiten sind Schulden in ausländischer Währung. Sie sind grundsätzlich mit den Anschaffungskosten (=Kurswert im Zeitpunkt der Entstehung der Verbindlichkeit) anzusetzen.

3212. VERBUCHUNGEN

32120. KORREKTURBUCHUNGEN

Kontensaldo vom Lieferanten A : 200 TL
Bestand lt. Inventur : 100 TL

Es wurde festgestellt, dass die Bezahlung an den Lieferanten A auf das Konto vom Lieferanten B gebucht wurde.

320. Lieferanten	100	
320.01. Lieferant A		
an 320. Lieferanten		100
320.02. Lieferant B		

Umbuchung

32121. SKONTOVERBUCHUNG

Vom Lieferanten A werden Waren im Wert von 1.000 TL gekauft.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

153. Handelswaren	1.000	
191. Vorsteuer	180	
an 320. Lieferanten		
320.01 Lieferant A		1.180

Kauf von Waren

Der Lieferant gewährt einen Skonto von 200 TL.

320. Lieferanten	236	
320.01. Lieferant A		
an 391. Mehrwertsteuer		36
an 153. Handelswaren		200

Skontobuchung

32122. WÄHRUNGSVERBINDLICHKEITEN UND IHRE VERBUCHUNGEN

Die Verbindlichkeiten an den Lieferanten A in Fremdwährung, die am 3.10.2005 entstanden sind, betragen 8000 € (Kurs 1,80 TL). Sie sind als 14.400 TL gebucht worden. Der Kurs am 31.12.2005 ist 1 € = 1,90 TL.

8.000 € x 1,90 TL = 15.200 TL
Saldo des Kontos = 14.400 TL
800 TL

31.12.2005

780. Finanzierungskosten	800	
780.30. Kursaufwand aus kurzfristigen Schulden		
an 320. Lieferanten		800
320.01. Lieferant A		

Buchung des Kursaufwandes

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Wäre der Kurs am 31.12.2005 1 € = 1,65 TL gewesen, so hätte es einen Ertrag für den Schuldner gegeben.

8.000 € x 1,65 TL = 13.200 TL
Saldo des Kontos = 14.400 TL
-1.200 TL

31.12.2005

320. Lieferanten	1.200	
320.01. Lieferant A		
an 646. Erträge aus Kursdifferenzen		1.200

Buchung der Kursdifferenz

322. BILANZIERUNG DER SCHULDWECHSEL

3220. ALLGEMEINES

Auf dieses Konto werden die sich aus dem Kauf von Waren und Dienstleistungen für die betriebliche Tätigkeit ergebenden und an einem Wechsel gebundenen Verbindlichkeiten verbucht.

3221. BEWERTUNG

32210. Bewertung mit dem Nominalwert

Dies ist jener Wert, der auf dem Wechsel steht.

32211. Bewertung mit dem Tageswert

Der Tageswert ist jener Wert, welchen der Besitzer eines Wirtschaftsgutes diesem am Tag seiner Bewertung beimisst.

Nach dem Erlass Nr. 1 des Einheitskontenplans sind die Schuldwechsel mit dem Tageswert zu bewerten. Nach dem türkischen Steuerverfahrensgesetz besteht ein Wahlrecht, jedoch müssen die Banken und Versicherungsgesellschaften die Schuldwechsel mit dem Tageswert ansetzen.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Nach dem Erlass wird der Tageswert mit der von der Zentralbank festgestellten internen Zinsfussrate ermittelt.

$$\text{Tageswert} = \frac{36.000 \times \text{Nominalwert}}{36.000 + (\text{Zinsrate} \times \text{Tage})}$$

Unternehmen, die ihre Besitzwechel mit dem Tageswert angesetzt haben, müssen nach dem türkischen Steuerverfahrensgesetz auch ihre Schuldwechsel mit dem Tageswert ansetzen[83].

Schuldwechsel in Fremdwährung werden auch mit dem Tageswert bewertet. Bei der Diskontierung von Schuldwechseln in Fremdwährung wird der LIBOR-Satz in Anspruch genommen.

Ausgestellte Schecks, die eine Fälligkeit nach dem Bilanzstichtag haben, werden am Ende des Jahres aufgrund des Prinzips der wirtschaftlichen Betrachtungsweise wie Schuldwechsel angesehen und auf das Konto "Schuldwechsel" umgebucht.

3222. VERBUCHUNGEN

32220. DISKONTIERUNG DER SCHULDWECHSEL

Beispiel:

Ein Schuldwechsel mit einem Nominalwert in Höhe von 100.000 TL hat zum Bilanzstichtag 31.12.2005 den Tageswert 80.000 TL.

31.12.2005

322. Diskontierung von Schuldwechseln	20.000	
322.01. Disk. von SW in TL		
an 647. Zinserträge aus Diskontierung		20.000

Buchung des diskontierten Betrages als Ertrag

[83] TStVG, Art. 285

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Am Anfang des nächsten Jahres erfolgt die Buchung wie folgt:

02.01.2006

657. Zinsaufwendungen aus Diskontierung 20.000
an 322. Diskontierung von Schuldwechseln 20.000
322.01. Disk. von SW in TL

Umbuchung

32221. FREMDWÄHRUNG UND DISKONTIERUNG

Beispiel:

Der Fälligkeitstag eines Schuldwechsels über 10.000 € ist der 30.4.2006. Der Kurs am Tag der Buchung ist (1 € = 1,80 TL) daher steht es 18.000 TL auf dem Schuldwechselkonto. Der LIBOR-Satz ist 4 %. Der Devisenkurs am 31.12.2005 ist 1 € = 1,90 TL.

$$P = \frac{36.000 \times 10.000}{36.000 + (120 \times 4)} = 9.868$$

Diskontierungswert:
10.000 - 9.868 = 132,00
132 x 1,90 = 250,80

Kursdifferenz:
10.000 x 1,90 = 19.000,00
19.000 - 18.000 = 1.000,00

Netto Steigerung:
1000 - 250,80 = 749,20

660. Finanzierungskosten 1.000
an 321. Schuldwechsel
321.02. Schuldwechsel in Fremdwährung 1.000

Ertrag aus Kursdifferenzen

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

322. Diskontierung von Schuldwechseln	250,80	
322.01. Disk. von SW in TL		
an 647. Zinserträge aus Diskontierung		250,80

Buchung des diskontierten Betrages als Ertrag

32222. AUSGESTELLTE SCHECKS

Laut Inventur sind Schecks im Wert von 15.000 TL mit Fälligkeitsdatum Mai 2006 ausgestellt worden.

Die Buchung am 31.12.2005 lautet:

103. Ausgestellte Schecks	15.000	
an 321. Schuldwechsel		15.000

Umbuchung

323. SCHULDEN AN FINANZAMT UND AN SOZIALVERSICHERUNGSAMT

3230. ALLGEMEINES

Die Quellenabzugssteuern von Löhnen, Gehälter und vom Einkommen der Freiberufler, Körperschaftssteuer; Mehrwertsteuer werden auf das Konto "360. Verbindlichkeiten an das Finanzamt" gebucht. Sozialversicherungszusagen werden als Arbeitsnehmer- und Arbeitsgeberanteil auf das Konto "361. Soziale Abgaben" gebucht.

Die Quellenabzugssteuer wird entweder bis zum 20. jedes Monates oder wenn die Arbeiteranzahl kleiner als 10 ist vierteljährlich; die Sozialabgaben werden monatlich bezahlt.

3231. BEWERTUNG

Diese werden mit dem Buchwert bewertet.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

3232. VERBUCHUNGEN

30.12.2005

770. Verwaltungskosten	50.000	
770.04. Sonstige Aufwendungen		
770.04.010. Miete		
an 360. Verbindlichkeiten an das Finanzamt		10.000
360.01. Einkommensteuer	10.000	
an 320. Lieferanten		40.000

Die Saldos der Konten müssen genauso hoch sein wie die Verbindlichkeiten an das Finanzamt und an das Sozialversicherungsamt. Wenn es Unterschiede gibt, müssen Korrekturbuchungen erfolgen. In dem obigen Beispiel beträgt der Saldo des Kontos "Verbindlichkeiten an das Finanzamt" 10.000 TL. Dieser Betrag muss der tatsächlichen Steuerschuld an das Finanzamt entsprechen, die am 20.01.2006 abgeführt werden muss.

324. RÜCKSTELLUNGEN

3240. ALLGEMEINES

Rückstellungen haben den Charakter von Verbindlichkeiten, bzw. allgemeiner, von zukünftigen Ausgaben, die entweder nach ihrer Höhe, oder nach ihrer Fälligkeit, möglicherweise sogar in ihrer Entstehung überhaupt ungewiss sind. Die wirtschaftliche Ursache für die künftige Ausgabe muss im gerade abgelaufenen Geschäftsjahr liegen. Buchungstechnisch wird bei der Bildung oder Erhöhung einer Rückstellung der Aufwand periodenrichtig im Jahr seiner Verursachung gebucht. Da eine Zahlungsverpflichtung nicht besteht, darf die Gegenbuchung weder bei den Verbindlichkeiten noch bei den liquiden Mitteln erfolgen, der Betrag ist bis zur Zahlung als Rückstellung zu passivieren. Wird aus der möglichen eine sichere Zahlungsverpflichtung, dann muss eine Umbuchung von der Position Rückstellungen auf die Position Verbindlichkeiten erfolgsunwirksam stattfinden, bzw. bei sofortiger Auszahlung wird die Rückstellung erfolgsunwirksam gegen ein Finanzmittelkonto aufgelöst (per Rückstellungen an Kasse/Bank).

Handelsrechtlich dienen Rückstellungen dem Gläubigerschutz und der Unternehmenserhaltung, indem sie durch rechtzeitige Aufwandsbuchungen verhindern, dass Gewinne ausgewiesen, versteuert und möglicherweise ausgeschüttet werden, die für künftige Zahlungen benötigt werden. Durch Rückstellungen wird vor allem einem der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung Rechnung getragen, nämlich dem Vorsichtsgrundsatz in seiner speziellen Ausprägung des Imparitätsprinzipes.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Betriebswirtschaftlich üben die Rückstellungen zudem noch eine wichtige Finanzierungsfunktion aus, da sie Mittel an das Unternehmen binden. Je langfristiger die Rückstellung ist, desto länger steht dieses zwischenzeitliche Kapital dem Unternehmen zur Verfügung.

- für ungewisse Verbindlichkeiten,
- für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften,
- für unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung, die innerhalb von drei Monaten, oder für Abraumbeseitigung, die im folgenden Geschäftsjahr nachgeholt werden,
- für Gewährleistungen ohne rechtliche Verpflichtung,

müssen Rückstellungen gebildet werden[84].

Weiterhin dürfen Rückstellungen gebildet werden[85]

- für unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung, wenn die Aufwendung nach Ablauf der 3-Monatsfrist, aber noch innerhalb des Geschäftsjahres nachgeholt wird,
- für Aufwendungsrückstellungen, das sind Aufwendungen,
  - die in ihrer Eigenart genau umschrieben sind,
  - die dem Geschäftsjahr oder einem früheren Geschäftsjahr zuzuordnen sind,
  - die am Abschlussstichtag wahrscheinlich oder sicher sind,
  - die jedoch hinsichtlich ihrer Höhe oder des Zeitpunktes ihres Eintritts unbestimmt sind.

In der Türkei werden Rückstellungen für Steuern, Pensions- und Aufwandsrückstellungen gebildet. Rückstellungen für Steuern und andere gesetzliche Lasten werden auf das Konto 370, Pensionsrückstellungen auf das Konto 372, Aufwandsrückstellungen auf das Konto 373 und sonstige Rückstellungen für Verbindlichkeiten und Aufwendungen auf das Konto 379 gebucht. Das Konto 371 (Bezahlte Steuern und andere Lasten) ist ein Wertberichtigungskonto von Konto 370.

3241. BEWERTUNG

Für die Bewertung der Rückstellungen wird nach HGB gefordert, dass sie nur in Höhe des Betrages anzusetzen sind, der nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendig ist.

Einen zu niedrigen Wert darf man nicht ansetzen, da dieser nicht dem Vorsichtsprinzip und somit der vernünftigen kaufmännischen Beurteilung entspricht. Offensichtlich überhöhte und den tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnissen nicht entsprechende

[84] Heinhold, M.: 1996, a.a.O., S. 82-83.
[85] Heinhold, M.: ebenda, S. 83.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Wertansätze sind unzulässig. Rückstellungen sind folglich in Höhe des Betrags zu bilden, mit dem die Gesellschaft voraussichtlich in Anspruch genommen wird oder den sie zur Abdeckung des Risikos benötigt. Diese Regelung gilt für alle Rechtsformen.

3242. VERBUCHUNGEN

Beispiel:

Die Buchung am Ende der Periode nach der Ermittlung des Gewinnes:

691. Rückstellung für Jahresgewinn, Steuern und andere gesetzliche Lasten	35.000	
an 370. Rückstellung für Steuern, und andere gesetzliche Lasten		35.000
371. Bezahlte Steuern	11.000	
an 193. Vorausbezahlte Steuern		11.000

Die Buchung in der folgenden Periode nach dem Beschluss der Gewinnausschüttung:

370. Rückstellungen	35.000	
an 371. Vorausbezahlte Steuern		11.000
an 360. Verbindlichkeiten an Finanzamt		24.000

Beispiel 2:

a. Der Arbeitgeber bildet zum ersten Mal Rückstellungen für Pensionsverpflichtungen.

Der Arbeitsvertrag von A, dessen monatliches Bruttogehalt 1.500 TL (einschließlich weitere Zahlungen) ist, endet am 12.11.2007. Am 21.05.2006 begann A zu arbeiten.

Geleistete Dienstzeit von A = 1 Jahr, 5 Monate, 23 Tage

verdiente Pensionsanwartschaften von A = (1.500 * 1) + ([1.500 / 12] * 5) + ([1.500 / 365] * 23) = 2.219,52

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Die Buchung am Ende der Geschäftsperiode

770. Verwaltungskosten	2.219,52	
an 472. Pensionsrückstellungen		2.219,52

Würde das monatliche Bruttogehalt von A höher als der Höchstbetrag liegen, würde bei der Berechnung der verdienten Pensionsanwartschaften des Arbeitnehmers der Höchstbetrag in Anspruch genommen (für das 2006 = 1.770,62 TL).

b. In der Bilanz von 2005 wurden Pensionsrückstellungen in Höhe von 30.000 TL ausgewiesen. Im Jahre 2006 wurden Rückstellungen in Höhe von 35.000 TL berechnet.

Buchung der Pensionsrückstellung:

770. Verwaltungskosten	5.000	
an 472. Pensionsrückstellungen		5.000

325. RECHNUNGSABGRENZUNGEN

3250. ALLGEMEINES

Aufgabe der Rechnungsabgrenzungen ist es, den periodenreinen Ausweis von Aufwendungen und Erträgen zu ermöglichen, um damit den Gewinn bzw. Verlust des Bilanzjahres richtig ausweisen zu können.

Arten der Rechnungsabgrenzungen			
Transitoren		Antizipationen	
Aktive	Passive	Aktive	Passive
Auszahlung jetzt Aufwand später	Einzahlung jetzt Ertrag später	Ertrag jetzt Einzahlung später	Aufwand jetzt Auszahlung später
180- Aufwendungen der nächsten Monate 280- Aufwendungen der nächsten Monate	380- Erträge der nächsten Monate 480- Erträge der nächsten Jahre	181- Antizipative Erträge 281- Antizipative Erträge	381- Antizipative Aufwendungen 481- Antizipative Aufwendungen

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

32500. Transitoren (Vorauszahlungen)

Man unterscheidet zwischen

- eigenen Vorauszahlungen (aktive Transitorien) und
- fremden Vorauszahlungen (passive Transitorien).

Hier werden nur passive Transitoren behandelt.

Passive Transitoren (fremde Vorauszahlungen)

Der Ansatz eines transitorischen Passivpostens ist erforderlich, wenn der Betrieb eine Einzahlung erzielt hat, für die er in der folgenden Periode noch eine Leistung zu erbringen hat, z.B. im Voraus erhaltene Miete.
(Einzahlung jetzt, Ertrag später)

Diese werden als Konto 380- Erträge der nächsten Monate oder als 480- Erträge der nächsten Jahre verbucht.

32501. Antizipationen (Rückstände)

Antizipationen sind Aufwendungen oder Erträge, die bereits im Abschlussjahr erfolgswirksam sind, deren Zahlungsvorgang jedoch erst im Folgejahr eintritt.
Man unterscheidet zwischen

- aktiven Antizipationen (fremde Rückstände)
- passiven Antizipationen (eigene Rückstände).

Hier werden nur passive Antizipationen behandelt.

Passive Antizipationen (eigene Rückstände)

Dies sind alle Aufwendungen, die in der Abrechnungsperiode eingetreten sind, aber erst später zu einer Auszahlung führen, z.B. noch zu zahlende Löhne.
(Aufwand jetzt, Auszahlung später)

Diese werden als Konto 381-Antizipative Aufwendungen (für Aufwendungen, die in den nächsten Monaten zu einer Auszahlung führen) oder als 481- Antizipative Aufwendungen (für Aufwendungen, die in den nächsten Jahren zu einer Auszahlung führen) verbucht.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

3251. BEWERTUNG

Passive Rechnungsabgrenzungsposten werden mit dem Buchwert (Eintragswert) bewertet.

3252. VERBUCHUNGEN

32520. Verbuchungen von passiven Transitoren (fremde Vorauszahlungen)

Das Unternehmen X hat am 20.12.2005 ein zum Unternehmen gehörendes Gebäude für drei Jahre (geltend ab 1.1.2006) dem Unternehmen Y vermietet. Der jährliche Mietbetrag ist 500 TL und wurde vom Unternehmen Y im Voraus bezahlt (Mehrwertsteuer 18 %).

20.12.2005

100. Kasse	1.770	
an 391. Mehrwertsteuer		270
an 380. Erträge der nächsten Monate		500
an 480. Erträge der nächsten Jahre		1.000

Buchung der im Voraus einkassierten Miete

02.01.2006

380. Erträge der nächsten Monate	41,67	
an 679. Sonstige außerordentliche Erträge		41,67
679.01. Mietertrag		

Buchung des Mietertrags vom Januar

32521. Verbuchungen von passiven Antizipationen (eigene Rückstände)

Im Unternehmen X wurde festgestellt, dass 20.000 KWh Strom (1 KWh = 15 TL) im November und im Dezember 2005 verbraucht wurde.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

31.12.2005

770. Verwaltungskosten	30.000	
770.03.001. Stromkosten		
an 381. Antizipative Aufwendungen		30.000

Buchung der Stromkosten

33. BILANZIERUNG DER MITTEL- UND LANGFRISTIGEN SCHULDEN

330. BILANZIERUNG DER BANKKREDITE

3300. ALLGEMEINES

Die entweder von Banken oder anderen Finanzinstitutionen gewährten mittel- und langfristigen Kredite werden auf das Konto 400 "Bankkredite" gebucht.

Im Fall der Kreditgewährung wird auf die Habenseite, im Fall der Kreditrückzahlung auf die Sollseite dieses Kontos verbucht.

3301. BEWERTUNG

Bankkredite werden mit dem Buchwert (Eintragswert) bewertet.

3302. VERBUCHUNGEN

Siehe P. 3202.

331. BILANZIERUNG DER VERBINDLICHKEITEN AUS LIEFERUNGEN

3310. ALLGEMEINES

Die sich aus dem Kauf von Waren und Dienstleistungen für die betriebliche Tätigkeit ergebenden langfristigen Verbindlichkeiten werden auf das Konto 420 "Lieferanten" gebucht.

3311. BEWERTUNG

Die Lieferverbindlichkeiten sind handelsrechtlich mit dem Rückzahlungsbetrag und steuerrechtlich mit dem Buchwert anzusetzen. Beide Wertbegriffe sind inhaltlich gleich.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Währungsverbindlichkeiten sind Schulden in ausländischer Währung. Sie sind grundsätzlich mit den Anschaffungskosten (=Kurswert zum Zeitpunkt der Entstehung der Verbindlichkeit) anzusetzen.

3312. VERBUCHUNGEN

Siehe P. 3212.

332. BILANZIERUNG DER ANLEIHEN

3320. ALLGEMEINES

Anleihen sind langfristige Darlehen, die der Gesellschaft unter Inanspruchnahme des Kapitalmarkts gewährt wurden. (Die gekauften Anleihen von anderen Unternehmen befinden sich auf der Aktivseite unter den Konten 111-Private Anleihen und 112-Staatliche Anleihen). Die von einem Unternehmen emittierten Anleihen befinden sich auf der Passivseite unter dem Konto 405-Emittierte Anleihen.

Die üblichen Anleiheformen, denen ein fester Zinssatz für die gesamte Laufzeit zugrunde liegt, sind Schuldverschreibungen und Sonderformen von diesen, nämlich Wandel- und Optionsanleihen.

Wandelanleihen enthalten das Recht, nach einer bestimmten Sperrfrist in Aktien umgetauscht zu werden; damit bietet man gegenüber den normalen Obligationen einen Anreiz durch die Möglichkeit, das Gläubigerverhältnis in ein Beteiligungsverhältnis umzuwandeln[86].

Optionsanleihen sind den Wandelanleihen ähnlich, da sie ebenfalls ein Aktienbezugsrecht verbriefen. Die Aktien werden aber zusätzlich zur Anleihe durch Kauf erworben. Während bei den Wandelanleihen Fremdkapital in Eigenkapital umgewandelt wird und aus den Gläubigern Gesellschafter werden, tritt bei den Optionsanleihen zum vorhandenen Fremdkapital weiteres Eigenkapital hinzu[87].

Neben diesen üblichen Anleiheformen haben festverzinsliche Anleiheformen an Bedeutung gewonnen, die sich in ihrer Ausgestaltung von den traditionellen Instrumenten unterscheiden. Die wichtigsten davon sind die Null-Kupon-Anleihen und Doppelwährungsanleihen.

Bei Null-Kupon-Anleihen (Zerobonds) handelt es sich um Schuldverschreibungen, die im Gegensatz zu festverzinslichen Anleihen nicht zu kontinuierlichen Zinszahlungen führen

---

[86] Wöhe, G.: Einführung in die Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, 19. Auflage, München 1996, S. 827.
[87] Wöhe, G.: ebenda, S. 828.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

und deshalb auch nicht mit Zinskupons ausgestattet sind. Vielmehr werden dem Anleger die Zinsen und Zinseszinsen erst am Ende der Laufzeit zusammen mit dem ursprünglich eingezahlten Kapitalbetrag ausbezahlt. Null-Kupon-Anleihen haben in der Regel eine Laufzeit zwischen 10 und 20 Jahren, während der keine Zahlungen vom Kapitalnehmer (Anleiheschuldner) an den Kapitalanleger (Anleihegläubiger) fließen. Das ist für den Kapitalnehmer ein Vorteil, weil seine Liquidität nicht durch laufende Zinszahlungen belastet wird. Der Kapitalanleger profitiert davon, dass er sich nicht um die Reinvestition der Zinserträge kümmern muss; diese werden bei Halten der Anleihe bis zum Fälligkeitstag von Zinsschwankungen nicht berührt. Mit steigenden Marktzinsen sinkt der Kurs der Null-Kupon-Anleihen und umgekehrt, wobei diese Effekte stärker sind als bei üblichen Anleihen, weil außer dem Kapitalbetrag auch die Zinsen mitverzinst werden.

Doppelwährungsanleihen sind dadurch gekennzeichnet, dass Kapitalaufnahme und Zinszahlungen sowie Rückzahlung in unterschiedlicher Währung erfolgen. Die an der Emission Beteiligten können die Einzahlungs- und Rückzahlungswährungen hinsichtlich der Zinszahlungen im Zeitpunkt der Anleihevergabe festlegen. Als Zinssatz wird ein Mischsatz ermittelt, der zwischen den Marktzinsniveaus der verwendeten Währungen liegt, wobei in der Regel die Währung mit höherem Marktzinsniveau als Tilgungswährung, die Währung mit niedrigerem Marktzinsniveau als Emissionswährung gewählt wird[88]. Die Rendite einer Doppelwährungsanleihe liegt zwischen der Rendite einer Anleihe in der Einzahlungswährung und der Rendite einer Anleihe in der Rückzahlungswährung.

Floating Rate Notes sind Schuldverschreibungen, bei denen der Zins nicht für die gesamte Laufzeit festgelegt ist, sondern in regelmäßigen Zeitabständen in Abhängigkeit von der Entwicklung eines bestimmten Referenzzinssatzes neu ermittelt wird. Die Verzinsung besteht in der Regel aus dem Referenzzinssatz und einem Aufschlag, der die Bonität des Emittenten berücksichtigt. Als Referenzzinssätze werden häufig der LIBOR-Satz (London interbank offered rate) für Euroanleihen oder der FIBOR-Satz (Frankfurt interbank offered rate) für EuroAnleihen verwendet.

Aufgrund der regelmäßigen Zinsanpassung ist das Risiko von Kursschwankungen der Anleihe sehr gering, was gerade für Anleger, die mit einem unerwarteten bzw. kurzfristigen Verkauf der Papiere rechnen müssen, von Vorteil ist. Für die Anleiheschuldner bieten sie gute Refinanzierungsmöglichkeiten.

3321. BEWERTUNG

Die von Aktiengesellschaften und staatlichen Gesellschaften emittierten Anleihen werden nach dem türkischen Steuerverfahrensgesetz mit dem Nominalwert bewertet. Es

[88] Büschgen: Internationales Finanzmanagement, 2. Auflage, Frankfurt 1993, S. 180.

ist nicht erlaubt, emittierte Anleihen zu einem höheren Wert als den Nominalwert zu verkaufen.

3322. VERBUCHUNGEN

Beispiel 1:

Das Unternehmen X-AG hat Anleihen im Wert von 500.000 TL mit einer Fälligkeitsdauer von 5 Jahren emittiert, deren jährlicher Zinssatz 20 % ist. Nach dem Verkauf der Anleihen wird der Betrag auf das Bankkonto vom Unternehmen A gutgeschrieben.

102. Banken	500.000	
102.3. Akbank		
an 405. Emittierte Anleihen		500.000

Verkauf von emittierten Anleihen

Beispiel 2:

Das Unternehmen X hat am 1.7.2005 Anleihen im Wert von 1.000.000 TL mit einem jährlichen Zinssatz von 30 % emittiert.

Jährliche Zinsaufwendungen: 1.000.000 x 30 % = 300.000 TL
Für das Jahr 2005 300.000 / 2 = 150.000 TL

Die Buchung am 31.12.2005

780. Finanzierungskosten	150.000	
an 304. Rückzahlungsraten von Anleihen inklusive Zinsen		150.000

Buchung der Zinsen von 6 Monaten

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

34. BILANZIERUNG DES EIGENKAPITALS

340. GEZEICHNETES KAPITAL

3400. ALLGEMEINES

Das Kapital ist eine handelsrechtlich bedeutsame Größe, vor allem das in Aktien zerlegte Grundkapital einer Aktiengesellschaft und das Stammkapital einer GmbH. Diese werden in der Bilanz als "gezeichnetes Kapital" ausgewiesen.

Das gezeichnete Kapital ist zum Nennbetrag anzusetzen. Nennbetrag ist bei Kapitalgesellschaften der Betrag, auf den die Haftung der Gesellschafter für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft gegenüber den Gläubigern beschränkt ist.

Zur Aufbringung dieses Nominalbetrages haben sich die Gesellschafter verpflichtet. Dieses feste (konstante) Nennkapital wird bei Aktiengesellschaften "Grundkapital", bei GmbH "Stammkapital" und bei Genossenschaften "Geschäftsguthaben" genannt.

25 % des Nennbetrags des gezeichneten Kapitals soll in den ersten drei Monaten eingezahlt werden, der Rest ist in drei Jahren einzuzahlen.

Ist das gezeichnete Kapital von den Gesellschaftern nicht vollständig einbezahlt, so werden die ausstehenden Einlagen in Deutschland (diese sind die Forderung der Gesellschaft an ihre Gesellschafter) entweder auf der Aktivseite vor dem Anlagevermögen gesondert ausgewiesen, sie können aber auch vom Posten "Gezeichnetes Kapital" offen abgesetzt werden.

In diesem Fall ist der verbleibende Betrag als Posten "eingefordertes Kapital" auf der Passivseite auszuweisen. Außerdem ist der eingeforderte, aber noch nicht eingezahlte Betrag unter den Forderungen zu aktivieren.

Beispiel[85]: Die Behandlung der ausstehenden Einlagen in der Bilanz (in Deutschland)

Gezeichnetes Kapital	100
Eingefordert	70
Eingezahlt	50
eingeforderte, noch ausstehende Einlagen	20

[85] Heinhold, M.: 1996, a.a.O., S. 102.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Ausweis der ausstehenden Einlagen nach HGB

Bilanz

Ausstehende Einlagen	50	Gezeichnetes Kapital	100
davon eingefordert	20		

Indirekter Ausweis der ausstehenden Einlagen nach HGB

Bilanz

		EIGENKAPITAL	
		Gezeichnetes Kapital	100
		- nicht eingeforderte ausstehende Einlagen	30
UMLAUFVERMÖGEN			
Forderungen		eingefordertes Kapital	70
eingeforderte ausstehende Einlagen	20		

Bei Kapitalgesellschaften können Gewinn und Verlust nicht mit dem Kapital verrechnet werden. Das gezeichnete Kapital bleibt also in seiner Höhe durch Gewinne und Verluste unberührt.

In der Türkei muss der gezahlte Betrag mindestens 25 % des Nennbetrags des gezeichneten Kapitals betragen. Ist das gezeichnete Kapital von den Gesellschaftern nicht vollständig einbezahlt, so werden die ausstehenden Einlagen als ein Wertberichtigungskonto (-) zum Eigenkapital ausgewiesen.

Bilanz

Kasse	250	5. EIGENKAPITAL	250
		500. Grundkapital	1.000
		501. Ausstehende Einlagen (-)	750

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

3401. BEWERTUNG

Das gezeichnete Kapital wird mit dem Buchwert bewertet.

3402. VERBUCHUNGEN

Verbuchung des gezeichneten Kapitals in der Türkei:

Bei der Gründung[90]:

501. Ausstehende Einlagen	1.000	
an 500. Grundkapital		1.000

Bei der Einzahlung:

100. Kasse	250	
an 501. Ausstehende Einlagen		250

341. RÜCKLAGEN

3410. ALLGEMEINES

Rücklagen sind Eigenkapital, das

- nicht auf den Kapitalkonten, sondern auf gesonderten Rücklagenkonten ausgewiesen wird, oder das
- überhaupt nicht in der Bilanz in Erscheinung tritt, da Vermögensteile unterbewertet worden sind (stille Rücklagen im engeren Sinne), oder das
- in überhöhten Passivposten, z.B. Rückstellungen, steckt (versteckte stille Rücklagen)[91].

Rücklagen entstehen in erster Linie durch Zurückbehaltung von Gewinnen oder durch die Einlage von zusätzlichem Eigenkapital. Der Zweck der Bildung von Rücklagen ist in erster Linie, neben dem von außen eingebrachten Gesellschafterkapital weiteres Eigenkapital an den Betrieb zu binden, und zwar entweder auf dem Wege der Bildung offener Rücklagen durch Thesaurierung von ausgewiesenen Periodengewinnen, die in der

[90] 25 % des Nennbetrags des gezeichneten Kapitals soll in den ersten drei Monaten eingezahlt werden, der Rest ist in drei Jahren einzuzahlen.

[91] Wöhe, G.: a.a.O., S. 1111.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Bilanz als Gewinnrücklagen erscheinen, oder auf dem Wege der Bildung stiller Rücklagen durch buchmäßig niedrigeren Gewinnausweis mit Hilfe zusätzlicher Aufwandsverrechnung durch Unterbewertung von Vermögenswerten oder überhöhten Ansatz von Rückstellungen und Verbindlichkeiten[92].

Die wichtigsten Ziele sind erstens die Beeinflussung des finanziellen Bereichs des Betriebes (Kapitalsicherung, -erhaltung, -erweiterung, -umschichtung, Liquiditätsverbesserung), zweitens die Minimierung der Steuerbelastung (Bildung stiller statt offener Rücklagen und dadurch bedingte Steuerverschiebungen und Zinsgewinne) und drittens die Beeinflussung der am Betrieb interessierten Personengruppen in einer Weise, die dem guten Ruf des Betriebs dient (Ausschüttungspolitik).

Die Rücklagen haben keinen gesonderten Gegenposten auf der Aktivseite der Bilanz, sondern sind wie alles Kapital durch die Gesamtheit der Vermögenswerte gedeckt. Die durch die Rücklagen zurückgehaltenen Beträge können deshalb auch als Selbstfinanzierungsmittel für zusätzliche Investitionen im Betrieb Verwendung finden oder gegebenenfalls zur Rückzahlung von Fremdkapital und damit der Verbesserung des Verhältnisses von Eigenkapital zu Fremdkapital dienen[93].

Es gibt offene Rücklagen und stille Rücklagen. Offene Rücklagen sind vor allem Kapital- und Gewinnrücklagen. Die Agiobeträge, die bei der Überpari-Ausgabe von Aktien und im Zusammenhang mit der Ausgabe von Wandelschuldverschreibungen entstehen; Beträge aus Zahlungen von Aktionären, die für das Einräumen von Vorzugsrechten zugeflossen sind; sowie Beträge, die bei vereinfachten Kapitalherabsetzungen frei geworden sind, gehören zur Kapitalrücklage. Rücklagen, die buchmäßig durch Thesaurierung von Gewinnen entstehen, also Gewinnrücklagen, sind grundsätzlich steuerpflichtig, d.h. sie sind aus dem versteuerten Gewinn zu bilden.

34100. OFFENE RÜCKLAGEN

341000. KAPITALRÜCKLAGEN

Alle Eigenkapitalteile, die der Gesellschaft neben den Einlagen von außen zugeführt werden, sind als Kapitalrücklage in der Bilanz auszuweisen. Als Kapitalrücklage sind im Einzelnen auszuweisen:

1. der Betrag, der bei Ausgabe von Anteilen einschließlich von Bezugsanteilen über den Nennwert hinaus erzielt wird (Agio bei Aktienausgabe);

---

[92] Wöhe, G.: ebenda, S. 1111.
[93] Wöhe, G.: ebenda, S. 1112.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

2. der Betrag, der bei der Ausgabe von Schuldverschreibungen für Wandlungsrechte und Optionsrechte zum Erwerb von Anteilen erzielt wird (Agio bei Wandel-/Optionsanleihen)
3. der Betrag von Zuzahlungen, die Gesellschafter gegen Gewährung eines Vorzugs für ihre Anteile leisten (Zuzahlung von Gesellschaftern für Vorzugsrechte);
4. der Betrag von anderen Zuzahlungen, die Gesellschafter in das Eigenkapital leisten.

Der Betrag, der bei der Ausgabe von Anteilen über den Nennbetrag hinaus erzielt wird, ist als Kapitalrücklage auszuweisen. Gemeint ist das Aufgeld (Agio), das sich bei der Ausgabe von neuen Anteilen (Aktien) als Differenz zwischen Ausgabekurswert und Nennwert ergibt.

Die bei der Ausgabe von Wandel- und Optionsanleihen erzielte Mehreinnahme ist in die Kapitalrücklage einzustellen.
Der Betrag von Zuzahlungen, den die Gesellschafter gegen Gewährung eines Vorzugs für ihre Anteile leisten, ist als Kapitalrücklage auszuweisen.

Der Betrag von anderen Zuzahlungen, den die Gesellschafter in das Eigenkapital leisten, unabhängig davon, ob die Zuzahlungen freiwillig oder aufgrund von Satzungen oder Gesetz erfolgen, ist als Kapitalrücklage zu passivieren.

Nach dem türkischen Kontenplan werden die Gewinne aus stornierten Aktien (521), Neubewertungsrücklage für materielles Anlagevermögen (522), der Betrag aus der Neubewertung der Beteiligungen (523) und sonstige Rücklagen (529) als Kapitalrücklagen unter dem Eigenkapital ausgewiesen.

341001. GEWINNRÜCKLAGEN

Diese werden durch einbehaltene Gewinne gebildet. Die so angesammelten Beträge können als gesetzliche oder satzungsmäßige Rücklage oder als Rücklage für eigene Teile gebunden oder freie Rücklagen sein.

Gewinnrücklagen werden aus dem Gewinn gebildet (dotiert), d.h. Teile des Gewinnes werden nicht ausgeschüttet.

3410010. Gesetzliche Rücklagen

Gesetzliche Rücklagen sind Rücklagen, die gesetzlich vorgeschrieben sind. So haben die Aktiengesellschaften und Gesellschaften mit beschränkter Haftung eine gesetzliche Rücklage zu bilden. Gesetzliche Rücklagen werden auf dem Konto 540 "Gesetzliche Rücklagen" erfasst.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

- *Gesetzliche Rücklage I:*

In die gesetzliche Rücklage I sind jährlich einzustellen:
5 % des um einen Verlustvortrag aus dem Vorjahr geminderten Jahresüberschusses, bis die gesetzliche Rücklage 20 % des Grundkapitals erreicht[94].

- *Gesetzliche Rücklage II:*

10 % des verteilten Gewinnes[95]. Siehe P. 3432.

3410011. Satzungsmäßige Rücklagen

Satzungsrücklagen werden aufgrund der Bestimmungen der Satzung gebildet. Diese erscheinen auf dem Konto 541-Satzungsmässige Rücklagen.

3410012. Außerordentliche Rücklagen

Freiwillige Rücklagen werden in der Regel aufgrund des Vorschlags des Vorstandes und der Hauptversammlung gebildet[96]. Diese werden auf das Konto "542. Außerordentliche Rücklagen" gebucht.

3410013. Rücklagen für eigene Anteile

Hat eine Kapitalgesellschaft eigene Anteile erworben, so sind diese im Umlaufvermögen nach dem strengen Niederstwertprinzip zu bilanzieren. Der Zweck dieser Rücklage besteht darin, Gewinnausschüttungen in Höhe des auf der Aktivseite bilanzierten Wertes dieser eigenen Anteile aus den Gewinnrücklagen dadurch zu sperren, dass bereits vorhandene Gewinnrücklagen in die Position "Rücklage für eigene Anteile" umgebucht werden. Diese Rücklage darf nur aufgelöst oder vermindert werden, wenn die eigenen Anteile ausgegeben, veräußert oder eingezogen werden, oder wenn sie auf der Aktivseite niedriger bewertet werden müssen.

3410014. Spezielle Rücklagen (Erneuerungsfond)

Der Erneuerungsfond wird als Unterkonto von speziellen Rücklagen auf das Konto "549.01" gebucht.

---

[94] THG, Art. 466.
[95] THG, Art. 466/3.
[96] THG, Art. 467/468.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

34101. STILLE RÜCKLAGEN

Stille Rücklagen sind Rücklagen, die aus der Bilanz nicht ersichtlich sind. Man versteht darunter den Unterschiedsbetrag zwischen dem tatsächlichen Wert eines Wirtschaftsgutes und seinem Bilanzwert. Stille Reserven entstehen durch die Unterbewertung von Aktivposten und die Überbewertung von Passivposten.

3411. BEWERTUNG

Rücklagen werden mit dem Buchwert (Eintragswert) bewertet.

3412. VERBUCHUNGEN

Siehe P. 3432.

342. GEWINN-/VERLUSTVORTRAG

3420. ALLGEMEINES

Der Gewinn- oder Verlustvortrag ist der aus der Ergebnisverwendung/Verlustdeckung des Vorjahres verbliebene Restbetrag. Nach dem türkischen Kontenplan wird der Gewinnvortrag auf das Konto 570 und der Verlustvortrag auf das Konto 580 gebucht.

3421. BEWERTUNG

Diese werden mit dem Buchwert (Eintragswert) bewertet.

3422. VERBUCHUNGEN

In den ersten Monaten des Geschäftsjahres werden die Gewinne oder Verluste des vorangegangenen Geschäftsjahres nach der Sitzung der Hauptversammlung in die finanziellen Tabellen des neuen Geschäftsjahres übernommen und auf die Konten 570 und 580 gebucht.

343. JAHRESÜBERSCHUSS/JAHRESFEHLBETRAG

3430. ALLGEMEINES

Der Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag ist das Ergebnis laut Gewinn- und Verlustrechnung des abgelaufenen Geschäftsjahres.

Der Gewinn oder der Verlust des Geschäftsjahres wird nach HGB auf der Passivseite der Bilanz ausgewiesen.

Ist jedoch das Eigenkapital durch Verluste aufgebraucht und ergibt sich ein Überschuss der Passivposten über die Aktivposten, so ist dieser Betrag nach HGB am Schluss der Bilanz auf der Aktivseite gesondert unter der Bezeichnung "Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag" auszuweisen. Damit wird der Ausweis eines negativen Eigenkapitals auf der Passivseite vermieden.

Nach dem türkischen Kontenplan wird der Nettoperiodengewinn auf das Konto 590 und der Periodenverlust auf das Konto 591 gebucht.

Beide Konten werden unter dem Eigenkapital ausgewiesen, der Periodenverlust hat jedoch ein negatives Vorzeichen.

3431. BEWERTUNG

Diese sind mit dem Buchwert (Eintragswert) zu bewerten.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

3432. VERBUCHUNGEN

Allgemeines Beispiel:

vorübergehende Abschlusstabelle I – 2006 (in .000 TL)

	S	H	S	H
100 Kasse	6.000	4.340	1.660	
101 Erhaltene Schecks	2.500	1.000	1.500	
102 Banken	19.000	6.000	13.000	
120 Kunden	15.000	10.000	5.000	
128 Zweifelhafte Forderungen	3.500		3.500	
129 WB zu zweifelhaft. Ford. (-)		3.500		3.500
153 HW	21.000	15.500	5.500	
191 Vorsteuer	4.190	4.190		
193 Vorausbezahlte Steuern	1.000		1.000	
320 Lieferanten	3.585	14.850		11.265
321 Schuldwechsel		1.000		1.000
322 Diskontierung von SW (-)	500		500	
360 Verbindlichkeiten an Finanzamt		895		895
391 MWSt	5.085	5.085		
397 Überschuss an Beständen	1.500	1.500		
500 GK		5.000		5.000
600 Inlandserlöse		21.000		21.000
621 Wareneinsatz	6.000		6.000	
647 Zinserträge aus Diskontierung		500		500
654 Aufwand aus WB der Aktiva	3.500		3.500	
770.Aufwand für die Verwaltung	2.000		2.000	
	94.360	94.360	43.160	43.160

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

_____ 2006 _____		
632. Aufwand für die Verwaltung	2.000	
an 771. Verrechnungskonto Verwaltungskosten		2.000
_____ 2006 _____		
771. Verrechnungskonto Verwaltungskosten	2.000	
an 770. Verwaltungskosten		2.000
_____ 2006 _____		
600. Inlandserlöse		21.000
647. Zinserträge aus Diskontierung		500
an 690. GuV		21.500
_____ 2006 _____		
690. GuV	11.500	
an 621. Wareneinsatz		6.000
an 632. Aufwand für die Verwaltung		2.000
an 654. Aufwand aus WB der Aktiva		3.500
_____ _____		

Gewinn = 21.500 – 11.500 = 10.000 TL

steuergesetzlich nicht anerkannte Aufwendungen = 500 TL

Gewinn	10.000 TL
steuergesetzlich nicht anerkannte Aufwendungen	+ 500 TL
Summe	10.500 TL

Bemessungsgrundlage für KöSt	10.500 TL
KöSt (10.500 TL x 20 %)	2.100 TL

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

2006

690. GuV 10.000
an 691. Rückstellung für Jahresgewinn, Steuern und andere gesetzliche Lasten 2.100
an 692. Nettoperiodenergebnis 7.900

2006

691. Rückstellung für Jahresgewinn, Steuern und andere gesetzliche Lasten 2.100
an 370. Rückstellung für Steuern, und andere gesetzliche Lasten 2.100

2006

692. Nettoperiodenergebnis 7.900
an 590. Periodengewinn 7.900

2006

371. Bezahlte Steuern 1.000
an 193. Vorausbezahlte Steuern 1.000

absolute Abschlusstabelle II – 2006 (in .000 TL)

	S	H	S	H
100 Kasse	6.000	4.340	1.660	
101 Erhaltene Schecks	2.500	1.000	1.500	
102 Banken	19.000	6.000	13.000	
120 Kunden	15.000	10.000	5.000	
128 Zweifelhafte Forderungen	3.500		3.500	
129 WB zu zweifelhaft. Ford. (-)		3.500		3.500
153 HW	21.000	15.500	5.500	
191 Vorsteuer	4.190	4.190		
193 Vorausbezahlte Steuern	1.000	1.000		
320 Lieferanten	3.585	14.850		11.265
321 Schuldwechsel		1.000		1.000
322 Diskontierung von SW (-)	500		500	
360 Verbindlichkeiten an Finanzamt		895		895

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

absolute Abschlusstabelle II – 2006 (in .000 TL)

	S	H	S	H
370 Rückstellung für Steuern, und andere gesetzliche Lasten		2.100		2.100
371 vorausbezahlte Steuern	1.000		1.000	
391 MWSt	5.085	5.085		
397 Überschuss an Beständen	1.500	1.500		
500 GK		5.000		5.000
590 Periodengewinn		7.900		7.900
600 Inlandserlöse	21.000	21.000		
621 Wareneinsatz	6.000	6.000		
632 Aufwand für die Verwaltung	2.000	2.000		
647 Zinserträge aus Diskontierung	500	500		
654 Aufwand aus WB der Aktiva	3.500	3.500		
690 GuV	21.500	21.500		
691 Rückstellung für Jahresgewinn, Steuern und andere gesetzliche Lasten	2.100	2.100		
692. Nettoperiodenergebnis	7.900	7.900		
770.Aufwand für die Verwaltung	2.000	2.000		
771 Verrechnungskonto Verwaltungskosten	2.000	2.000		
	152.360	152.360	31.660	31.660

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Gewinnausschüttung im nächsten Jahr:

Das Grundkapital der X AG beträgt 5.000 TL und das ganze ist eingezahlt worden.

Periodengewinn	: 10.000 TL
Verbindlichkeiten an das Finanzamt	: 2.100 TL
Netto-Gewinn	7.900 TL
I. gesetzliche Rücklage (10.000 TL x 5 %)	- 500 TL
I. Dividende (5.000 TL x 5 %)	- 250 TL
Ausschüttungsfähiger Betrag	7.150 TL
II. gesetzliche Rücklage (7.150 TL x 10/110)	- 650 TL
II. Dividende	6.500 TL

2007

590. Nettoperiodengewinn		7.900,00	
an 540. gesetzliche Rücklagen			1.150,00
I. gesetzliche Rücklage	500,00		
II. gesetzliche Rücklage	650,00		
an 331. Verbindlichkeiten an Gesellschafter			6.750,00
I. Dividende	250,00		
II. Dividende	6.500,00		

2007

331. Verbindlichkeiten an Gesellschafter		1.012,50	
I. Dividende	37,50		
II. Dividende	975,00		
an 360. Verbindl. an Finanzamt			1.012,50

(250 * 15 %) + (6.500 * 15 %) = 1.012,50

2007

370. Rückstellungen		2.100	
an 360. Verbindlichkeiten an Finanzamt			1.100
an 371. Vorausbezahlte Steuern			1.000

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

4. ERFOLGSRECHNUNG (GEWINN- UND VERLUST-RECHNUNG)

40. GESAMTKOSTENVERFAHREN UND UMSATZKOSTEN-VERFAHREN

400. ALLGEMEINES

Die Erfolgsrechnung hat die Aufgabe, Aufwendungen und Erträge zusammenfassend aufzuzeigen. Der Unterschiedsbetrag (Gewinn oder Verlust) muss der durch Betriebsvermögensvergleich gewonnenen Endsumme entsprechen.

In der Gewinn- und Verlustrechnung wird der Jahreserfolg nicht nur summarisch ermittelt, sondern es wird durch die Auflistung der einzelnen Erträge und Aufwendungen gezeigt, wie der Gewinn entstanden ist.

Nach dem Handelsgesetz bilden die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung den Jahresabschluss, der bei Kapitalgesellschaften und Genossenschaften um einen Anhang zu erweitern ist.

Die Erfolgsrechnung kann entweder nach dem Gesamtkostenverfahren oder nach dem Umsatzkostenverfahren erfolgen.

Produktion und Verkauf einer Periode stimmen gewöhnlich nicht überein, sondern es bilden sich Lagerbestände an Halb- und Fertigfabrikaten, so dass mehr verkauft als produziert (Minderung der Bestände an Fertigfabrikaten) oder mehr produziert als verkauft werden kann (Mehrung der Bestände)[97]. Das Gesamtkostenverfahren stellt den Umsatzerlösen die gesamten Kosten der Periode gegenüber. Dabei wird nicht darauf geachtet, ob diese Kosten für die Produktion von verkauften Erzeugnissen oder für die Produktion von auf Lager genommenen Erzeugnissen angefallen sind. Dagegen stellt das Umsatzkostenverfahren den Umsatzerlösen nur die Herstellungskosten der verkauften Erzeugnisse gegenüber. Um die Abweichungen zwischen beiden Verfahren auszugleichen, wird beim Gesamtkostenverfahren eine entsprechende Korrektur auf der Umsatzseite unter Berücksichtigung der Bestandsveränderungen durchgeführt[98].

Beide Verfahren führen aufgrund dieser Korrektur zum gleichen Ergebnis. Ohne diese Korrektur der Umsatzerlöse beim Gesamtkostenverfahren führen beide Verfahren nur dann zum gleichen Betriebsergebnis, wenn die Produktions- und die Absatzmenge in der Periode gleich groß sind.

---

[97] Wöhe,G.: a.a.O, S. 1138 - 1139.
[98] Heinhold, M.: 1996, a.a.O., S. 328.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

401. GESAMTKOSTENVERFAHREN

Beim Gesamtkostenverfahren sammelt das Gewinn- und Verlustkonto die Salden aller Aufwandskonten, auch der Konten, die Herstellungskosten enthalten, wie das Rohstoffkonto, das Konto für Fertigungslöhne und die Vielzahl der Konten mit Fertigungsgemeinkosten. Damit erscheinen die einzelnen Kostenarten in der Erfolgsrechnung und nicht nur die Gesamtsumme aller Herstellungskosten.

Beim Gesamtkostenverfahren werden auf den Konten der unfertigen Erzeugnisse und der Fertigerzeugnisse die durch Inventur ermittelten Bestände vom Jahresanfang und Jahresende ausgewiesen. Weil die Endbestände oft nicht mit den Anfangsbeständen übereinstimmen, muss im Rahmen des Jahresabschlusses eine buchmäßige Anpassung dieser Konten an die wirklichen Bestände erfolgen. Dies geschieht mit Hilfe des Kontos "Bestandsveränderungen".

Wurden im Berichtsjahr Umsätze aus dem Verkauf von Erzeugnissen erzielt, die im Vorjahr produziert und auf Lager genommen worden sind, dann geben die Kosten des Jahres nicht die Herstellungskosten der verkauften Produkte wieder. Die Gesamtkosten des Berichtsjahres sind in Höhe der Herstellungskosten der Lagerverkäufe zu niedrig. Deshalb ist eine Korrekturbuchung in Höhe der Bestandsminderung nötig. Deswegen werden die auf die Lagerabgänge entfallenden Herstellungskosten wie Umsatzminderungen behandelt.

Konnte im Berichtsjahr weniger verkauft werden, als in diesem Jahr produziert wurde (Produktion auf Lager), dann sind die Gesamtkosten des Jahres im Verhältnis zum Umsatz zu gross. Die Herstellungskosten der verkauften Produkte sind kleiner, es muss eine Korrekturbuchung in Höhe der Lagerbestandsmehrung erfolgen. Deswegen werden die auf die Lagerzugänge entfallenden Herstellungskosten wie zusätzliche Umsätze behandelt.

Umsatzerlöse
+ sonstige betriebliche Erträge
+ Herstellungskosten der Lagerzugänge (Bestandserhöhung)
- Herstellungskosten der Lagerabgänge (Bestandsminderung)
- gesamte Kosten des Jahres
= Betriebsergebnis

Berechnung des Betriebsergebnisses beim Gesamtkostenverfahren[99]

[99] Heinhold, M.: ebenda, S. 337.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

402. UMSATZKOSTENVERFAHREN

Dieses Verfahren geht den direkten Weg, indem es den Umsätzen auch nur die von den tatsächlich verkauften Produkten verursachten Kosten gegenüberstellt.

Umsatzerlöse
+ sonstige betriebliche Erträge
- Herstellungskosten der abgesetzten Produkte (Umsatzkosten)
- übrige Kosten , die nicht zu den Umsatzkosten zählen
(z.B. allg. Verwaltungskosten, Vertriebskosten, sonstige betriebliche Aufwendungen)

= Betriebsergebnis

Berechnung des Betriebsergebnisses beim Umsatzkostenverfahren[100]

41. ERFOLGSRECHNUNG IN DER TÜRKEI

410. ANWENDUNG VON 7/A BEI DER ERMITTLUNG DES ERFOLGES

Bei der 7/A Alternative werden die Aufwendungen im Hauptbuch nach den Funktionen eingeteilt. In den Hilfsbüchern werden die Aufwendungen gleichzeitig nach den Kostenarten und Kostenstellen gebucht[101].

Bei der 7/A Alternative gibt es folgende Hauptkonten:

700 Betriebsüberleitungskonto
710 Fertigungsmaterialeinzelkosten
720 Fertigungslöhne
730 Fertigungsgemeinkosten
740 Dienstleistungskosten
750 Forschungs- und Entwicklungskosten
760 Vertriebs- und Verkaufskosten
770 Verwaltungskosten
780 Finanzierungskosten

---

[100] Heinhold, M.: ebenda, S. 331.
[101] Sağmanlı, M.: Moderne Kosten- und Leistungsrechnung, Istanbul 2000, S. 135.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Die Hilfskonten dieser Hauptkonten sind die Materialkosten, Fertigungslöhne, Gehälter, Kosten für erworbene Dienstleistungen, sonstige Kosten, Gebühren und Abgaben sowie Abschreibungen.

Die Verrechnung der nach 7/A gebuchten Aufwendungen (Kosten) zu den Kostenträgern und zu den Posten der Erfolgsrechnung (6. Gruppe im Kontenplan) hat über die Verrechnungskonten zu erfolgen. Demnach gibt es zu jedem Hauptkonto ein zugehöriges Verrechnungskonto (siehe oben):

711 Verrechnungskonto Fertigungsmaterialeinzelkosten
721 Verrechnungskonto Fertigungslöhne
731 Verrechnungskonto Fertigungsgemeinkosten
741 Verrechnungskonto Dienstleistungskosten
751 Verrechnungskonto Forschungs- und Entwicklungskosten
761 Verrechnungskonto Vertriebs- und Verkaufskosten
771 Verrechnungskonto Verwaltungskosten
781 Verrechnungskonto Finanzierungskosten

411. ANWENDUNG VON 7/B BEI DER ERMITTLUNG DES ERFOLGES

Bei der 7/B Alternative werden die Kosten im Hauptbuch nach den Kostenarten eingeteilt.

Bei der 7/B Alternative gibt es folgende Konten:

790 Materialkosten
791 Fertigungslöhne
792 Gehälter
793 Kosten für erworbene Dienstleistungen
794 Sonstige Kosten
795 Gebühren und Abgaben
796 Abschreibungen
797 Finanzierungskosten
798 Verrechnungskonto
799 Herstellkostenkonto

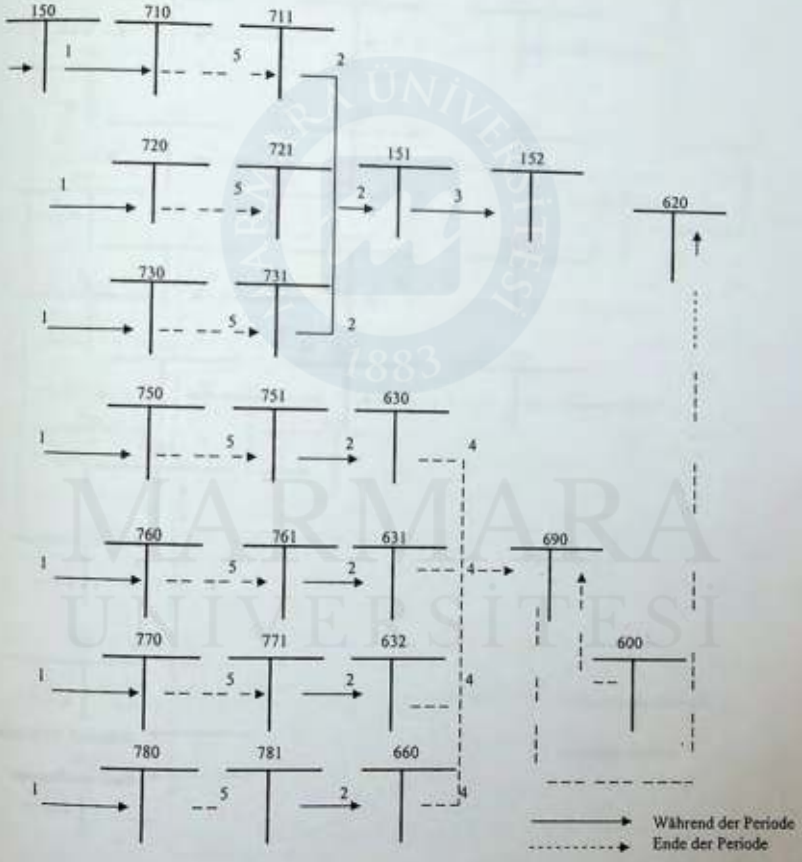
Obwohl bei der 7/A Alternative zu jedem Hauptkonto ein Verrechnungskonto existiert, gibt es bei der 7/B Alternative nur ein Verrechnungskonto.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

5. ABSCHLUSS

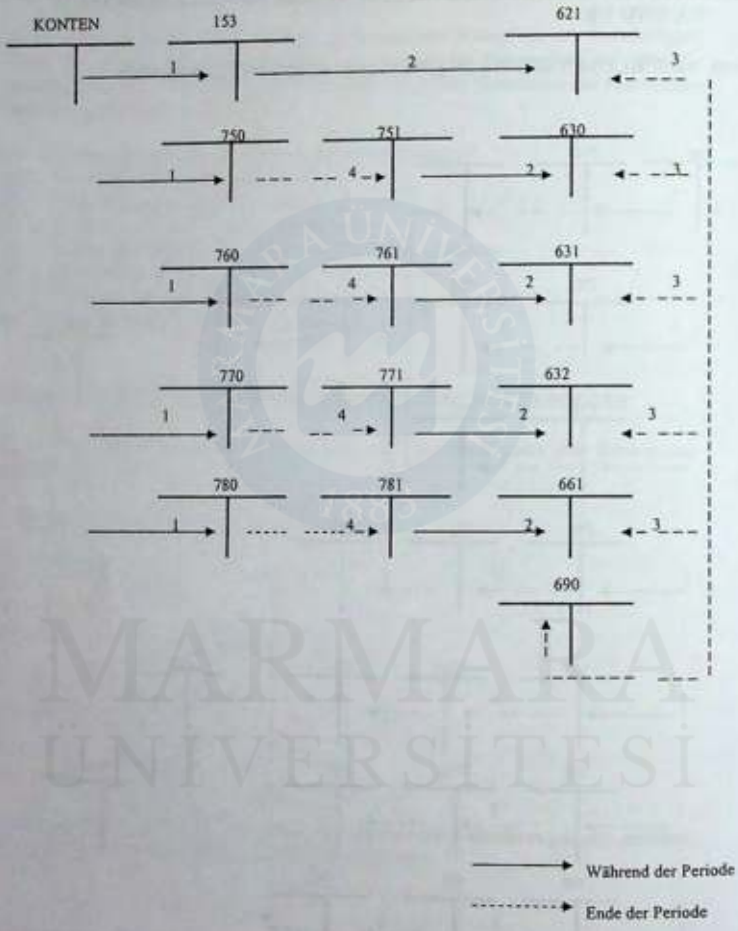
50. SCHEMATISIERTE DARSTELLUNG EINES ABSCHLUSSES NACH 7/A UND 7/B

500. ABSCHLUSS NACH 7/A IN EINEM INDUSTRIEUNTERNEHMEN



MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

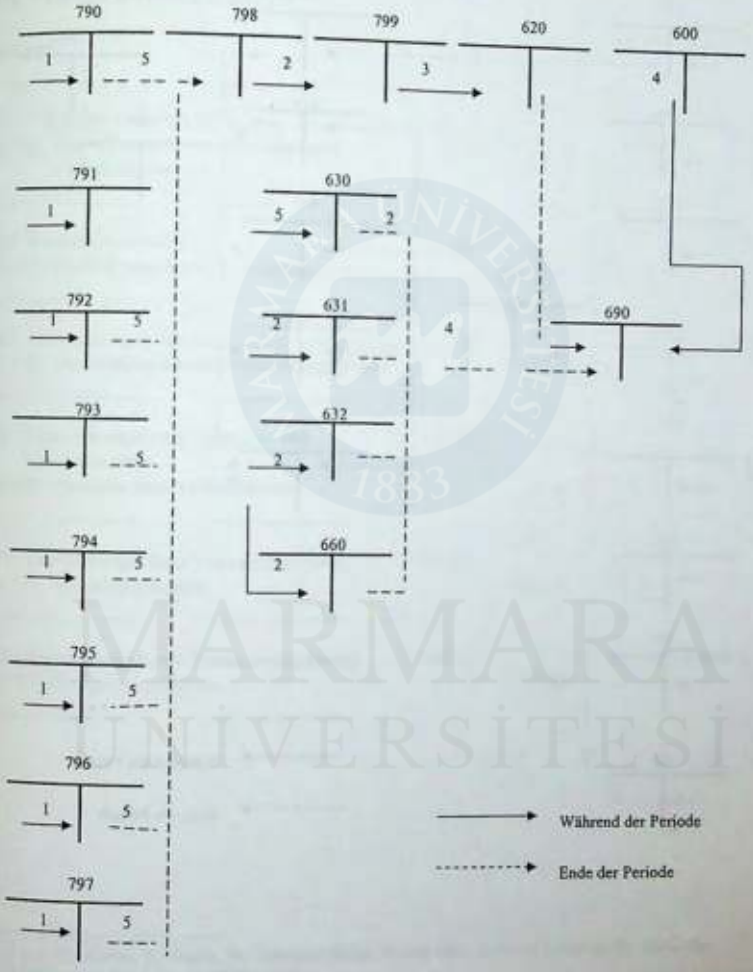
501. ABSCHLUSS NACH 7/A IN EINEM HANDELSUNTERNEHMEN



MARMARA ÜNİVERSİTESİ

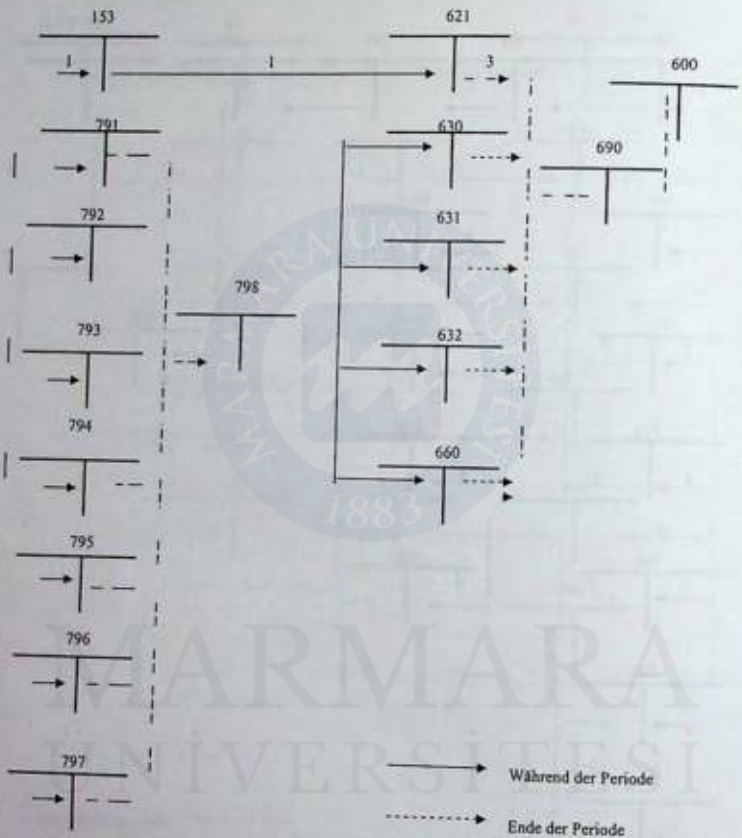
MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

502. ABSCHLUSS NACH 7/B IN EINEM INDUSTRIEUNTERNEHMEN



MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

503. ABSCHLUß NACH 7/B IN EINEM HANDELSUNTERNEHMEN



MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

51. BUCHUNGEN

510. VERRECHNUNGSKONTEN

Beispiel[102]:

631. Vertriebs- und Verkaufskosten	22,50	
an 761. Verrechnungskonto Vertriebs- und Verkaufskosten		22,50
632. Verwaltungskosten	253,89	
an 771. Verrechnungskonto Verwaltungskosten		253,89
660. Aufwendungen aus kurzfristiger Verschuldung	27,00	
an 781. Verrechnungskonto Finanzierungskosten		27,00
761. Verrechnungskonto Vertriebs- und Verkaufskosten	22,50	
an 760. Vertriebs- und Verkaufskosten		22,50
771. Verrechnungskonto Verwaltungskosten	253,89	
an 770. Verwaltungskosten		253,89
781. Verrechnungskonto Finanzierungskosten	27,00	
an 780. Finanzierungskosten		27,00

[102] Sumer, H., Kutlan, S., Argun, D.: Tekdüzen Hesap Planına Göre Açılıştan Kapanışa Bir Muhasebe Uygulaması, 3. Baskı, Istanbul 2000, S. 69.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

511. VERBUCHUNG DER STEUERN

Beispiel[103]:

Körperschaftsteuer:

Gewinn	9.000
Körperschaftsteuer 20 %	1.800
Steuerlast des Unternehmens	1.800

691. Rückstellung für Jahresgewinn, Steuern und andere gesetzliche Lasten	1.800	
an 370. Rückstellungen für Steuern und andere gesetzliche Lasten		1.800
690. Brutto-Periodenergebnis	9.000	
an 691. Rückstellung für Jahresgewinn, Steuern und andere gesetzliche Lasten		1.800
an 692. Netto-Periodenergebnis		7.200
692. Netto-Periodenergebnis	7.200	
an 590. Netto-Periodengewinn		7.200

[103] Sumer, H., Kutlan, S., Argun, D.: a.a.O., S. 71.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

512. ABSCHLUSSBUCHUNG

31.12.2006

129. WB zu zweifelhaften Forderungen	3.500	
320. Lieferanten	11.265	
321. Schuldwechsel	1.000	
360. Verbindlichkeiten an das Finanzamt	895	
370. Rückstellungen für Steuern und andere gesetzliche Lasten	2.100	
500. Grundkapital	5.000	
590. Netto-Periodengewinn	7.900	
an 100. Kasse		1.660
an 101. Erhaltene Schecks		1.500
an 102. Banken		13.000
an 120. Kunden		5.000
an 128. Zweifelhafte Forderungen		3.500
an 153. Handelswaren		5.500
an 322. Diskontierung von Schuldwechsel		500
an 371. Bezahlte Steuern		1.000

MARMARA ÜNİVERSİTESİ 1883

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

6. EINHEITSKONTENRAHMEN UND KONTENPLAN IN DER TÜRKEI

60. EINHEITSKONTENRAHMEN

600. KONTENKLASSEN

1. Umlaufvermögen
2. Anlagevermögen
3. Kurzfristiges Fremdkapital
4. Langfristiges Fremdkapital
5. Eigenkapital
6. Konten zur Erfolgsrechnung
7. Kostenrechnung
8. Frei
9. Verrechnungskonten

601. KONTENGRUPPEN

1. UMLAUFVERMÖGEN

10. Flüssige Mittel
11. Wertpapiere
12. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen
13. Sonstige Forderungen
14.
15. Lagerbestände
16.
17. Kosten für mehrperiodige Bauprojekte und Bauerhaltungstätigkeiten
18. Transitorische Aktiva und antizipative Erträge
19. Sonstiges Umlaufvermögen

2. ANLAGEVERMÖGEN

20.
21.
22. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen
23. Sonstige Forderungen
24. Finanzanlagevermögen
25. Materielles Anlagevermögen
26. Immaterielles Anlagevermögen
27. Speziell abnutzbares Anlagevermögen (Erdöl)
28. Transitorische Aktiva und antizipative Erträge
29. Sonstiges Anlagevermögen

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

3. KURZFRISTIGES FREMDKAPITAL

30. Finanzverbindlichkeiten
31.
32. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen
33. Sonstige Verbindlichkeiten
34. Erhaltene Anzahlungen
35. Vergütungen für mehrperiodige Bauprojekte und Bauerhaltungstätigkeiten
36. Steuerschulden und sonstige gesetzliche Lasten
37. Rückstellungen
38. Transitorische Passiva und antizipative Aufwendungen
39. Sonstiges kurzfristiges Fremdkapital

4. LANGFRISTIGES FREMDKAPITAL

40. Finanzverbindlichkeiten
41.
42. Langfristige Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen
43. Sonstige Verbindlichkeiten
44. Erhaltene Anzahlungen
45.
46.
47. Rückstellungen
48. Transitorische Passiva und antizipative Aufwendungen
49. Sonstiges langfristiges Fremdkapital

5. EIGENKAPITAL

50. Eingezahltes Kapital
51.
52. Kapitalrücklagen
53.
54. Gewinnrücklagen
55.
56.
57. Gewinnvortrag
58. Verlustvortrag
59. Periodenergebnis (Netto)

6. KONTEN ZUR ERFOLGSRECHNUNG

60. Bruttoerlöse
61. Preisnachlässe (-)
62. Wareneinsatz (-)
63. Aufwendungen aus betrieblicher Tätigkeit (-)
64. Sonstige ordentliche Erträge
65. Sonstige ordentliche Aufwendungen (-)
66. Finanzierungsaufwendungen (-)
67. Außerordentliche Erträge

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

68. Außerordentliche Aufwendungen (-)
69. Periodenergebnis

7 KOSTENRECHNUNG

7/A ALTERNATIVE

70. Betriebsüberleitungskonto
71. Materialeinzelkosten
72. Fertigungslöhne (Einzelkosten)
73. Fertigungsgemeinkosten
74. Dienstleistungskosten
75. Forschungs- und Entwicklungskosten
76. Vertriebs- und Verkaufskosten
77. Verwaltungskosten
78. Finanzierungskosten

7/B ALTERNATIVE

79. KOSTENARTEN

8 (FREI)

9 VERRECHNUNGSKONTEN

91. Erhaltene Bürgschaften
92. Geleistete Bürgschaften
93. Kreditbriefe
94. Gezogener Wechsel

61. BEISPIEL FÜR EINEN KONTENPLAN MIT UNTERKONTEN

1. UMLAUFVERMÖGEN

10. FLÜSSIGE MITTEL

100. Kasse
  100.01. TL Werte
    100.01.001. Zentrale
    100.01.002. Zweigstelle A
  100.50. Valuten
    100.50.001. Dollar
    100.50.002. Euro

101. Erhaltene Schecks
  101.01. Schecks in der Kasse

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

101.02. Inkassoschecks
101.02.001. İşbank
101.02.002. Akbank
101.03. Scheckgarantie
101.03.001. İşbank
101.03.002. Akbank
101.50. Schecks in fremder Währung
101.50.001. $
101.50.002. €

102. Banken
102.01. TL Werte
102.01.001. İşbank, Konto Nr. 123
102.01.002. Akbank, Konto Nr. 456
102.50. Fremdwährungskonto
102.50.001. Euro, İşbank, Konto Nr. 905
102.50.002. Dollar, İşbank, Konto Nr. 987
102.50.003. Euro, Akbank, Konto Nr. 678

103. Ausgestellte Schecks und Zahlungsanweisungen (-)
103.01. İşbank, Konto Nr. 123
103.02. Akbank, Konto Nr. 456
104.
105.
106.
107.
108. Sonstiges kurzfristiges Umlaufvermögen
108.01. Dividendenscheine
108.02. Stempelmarken
108.03. Postkonto
108.04. Banküberweisungen
108.05. Kreditkartslips
109.

II. WERTPAPIERE

110. Aktien
111. Private Anleihen
112. Staatliche Anleihen
113.
114.
115.
116.
117.
118. Sonstige Wertpapiere
119. Wertberichtigung zu den Wertpapieren(-)

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

12. FORDERUNGEN AUS LIEFERUNGEN UND LEISTUNGEN

120. Kunden
  120.01. Kunden - Inland
    120.01.001. Onur A.Ş.
    120.01.002. Can A.Ş
  120.02. Kunden - Ausland
    120.02.001. Ref. Nr. 1. AR. Nr. 8, €. 3.000
    120.02.002. Ref. Nr. 2. AR. Nr. 9, $. 2.000

121. Besitzwechsel
  121.01. Besitzwechsel in der Kasse
  121.02. Inkassowechsel
    121.02.001. Işbank
    121.02.002. Akbank
  121.03. Wechselgarantie
    121.03.001. Işbank
    121.03.002. Akbank
  121.50. Wechsel in fremder Währung
    121.50.001. $
    121.50.002. €

122. Diskontierung von Besitzwechseln (-)
  122.01. Diskontierung von Besitzwechseln in TL
  122.02. Diskontierung von Besitzwechseln in fremder Währung
123.
124. Noch Nicht Erwirtschaftete Erträge aus Leasinggeschäften
125.
126. Geleistete Kautionen und Garantien
127. Andere Forderungen
  127.01. Protestwechsel
  127.02.
128. Zweifelhafte Forderungen
  128.01. Zw. Forderungen in TL
    128.01.001. Zw. Fo. Onur A.Ş.
    128.01.002. Zw. Fo. Can A.Ş.
  128.02. Zw. Forderungen in fremder Währung

129. Wertberichtigung zu Forderungen (-)
  129.01. Wertberichtigung zu Ford. in TL
  129.02. Wertberichtigung zu Ford. in fremder Währung

13. SONSTIGE FORDERUNGEN

130.
131. Forderungen an Gesellschafter
132. Forderungen an Beteiligungen
133. Forderungen an gebundene Beteiligungen
134.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

135. Forderungen an Personal
136. Sonstige diverse Forderungen
137. Diskontierung von sonstigen Besitzwechseln (-)
138. Sonstige zweifelhafte Forderungen
139. Wertberichtigung zu sonstigen Forderungen (-)

14.

15. LAGERBESTÄNDE

150. Rohstoffe
151. Halbfabrikate
152. Fertigfabrikate
153. Handelswaren
    153.01. Kühlschrank
    153.02. Waschmaschine
    153.03. Ofen
    153.04. Geschirrspülmaschine
    153.05. Fernsehgerät
154.
155.
156.
157. Sonstige Lagerbestände
158. Wertberichtigung zu Lagerbeständen (-)
159. Geleistete Anzahlungen auf Vorräte
    159.01. Geleistete Anzahlungen auf Vorräte - Inland
    159.02. Geleistete Anzahlungen - Import
        159.02.001. Ref. Nr. 192, €. 2.000
        159.02.002. Ref. Nr. 975, $. 10.000

16.

17. KOSTEN FÜR MEHRPERIODIGE BAUPROJEKTE UND BAUERHALTUNGSTÄTIGKEITEN

170. Kosten der Langfristfertigung
171.
172.
173.
174.
175.
176.
177.
178. Inflationsbereinigungskonto zur Langfristfertigung
179. Anzahlungen an die Subunternehmer

18. TRANSITORISCHE AKTIVA UND ANTIZIPATIVE ERTRÄGE

180. Aufwendungen der nächsten Monate (Transitorische Aktiva)

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

181. Antizipative Erträge
182.
183.
184.
185.
186.
187.
188.
189.

19. SONSTIGES UMLAUFVERMÖGEN

190. Vorsteuerüberhang
191. Vorsteuer
    191.01. Vorsteuer für Einkäufe
    191.02. Vorsteuer für Rücksendungen von Kunden
192. Sonstige Mehrwertsteuer
193. Vorausbezahlte Steuern und Fonds
    193.01. Einkommensteuer
    193.02. Körperschaftsteuer
    193.03. Fonds
    193.04.
    193.05.
    193.10. Mehrwertsteuerrückerstattung
194.
195. Anzahlungen für die Arbeitsführung
196. Anzahlungen an Personal
197. Fehlende Bestände laut Inventur
    197.01.
    197.02.
    197.03
198. Sonstiges diverses Umlaufvermögen
199. Wertberichtigung zu sonstigen diversen Umlaufvermögen (-)

2. ANLAGEVERMÖGEN

20.
21.

22. FORDERUNGEN AUS LIEFERUNGEN UND LEISTUNGEN

220. Kunden
221. Besitzwechsel
222. Diskontierung von Besitzwechseln (-)
223.
224. Noch Nicht Erwirtschaftete Erträge aus Leasinggeschäften
225.
226. Geleistete Kautionen und Garantien
227.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

228.
229. Wertberichtigung zu zweifelhaften Forderungen (-)

23. SONSTIGE FORDERUNGEN

230.
231. Forderungen an Gesellschafter
232. Forderungen an Beteiligungen
233. Forderungen an gebundene Beteiligungen
234.
235. Forderungen an Personal
236. Sonstige diverse Forderungen
237. Diskontierung von sonstigen Besitzwechseln (-)
238.
239. Wertberichtigung zu sonstigen Forderungen (-)

24. FINANZANLAGEVERMÖGEN

240. Gebundene Wertpapiere
241. Wertberichtigung zu gebundenen Wertpapieren (-)
242. Beteiligungen
243. Beteiligungsoptionen (-)
244. Wertberichtigung zu Beteiligungen (-)
245. Gebundene Beteiligungen
246. Kapitalzeichnung an Tochtergesellschaften (-)
247. Rückstellung für Wertverlust von Kapitalanteilen bei gebundenen Beteiligungen (-)
248. Sonstiges Finanzanlagevermögen
249. Wertberichtigung zu sonstigen Finanzanlagevermögen (-)

25. MATERIELLES ANLAGEVERMÖGEN

250. Grundstücke
251. Tief- und Hochbauten
252. Gebäude
253. Maschinen und Anlagen
254. Fuhrpark
255. Betriebs- und Geschäftsausstattung
256. Sonstiges materielles Anlagevermögen
257. Wertberichtigung zu materiellem Anlagevermögen (-)
    257.01. Tief- und Hochbauten
    257.02. Gebäude
    257.03. Maschinen und Anlagen
    257.04. Fuhrpark
    257.05. Betriebs- und Geschäftsausstattung
258. Anlagen im Bau
259. Geleistete Anzahlungen auf materielle Anlagen
    250.01. Geleistete Anzahlungen auf materielle Anlagen - Inland

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

250.01.001.
250.02. Geleistete Anzahlungen auf materielle Anlagen - Import
250.02.001.

26. IMMATERIELLES ANLAGEVERMÖGEN

260. Diverse Rechte
261. Firmenwert
262. Ausgaben für Ingangsetzung und Gründung
263. Ausgaben für Forschung und Entwicklung
264. Ausgaben für Mietobjekte
265.
266.
267. Sonstiges immaterielles Anlagevermögen
268. Wertberichtigung zu sonstigem immateriellen Anlagevermögen (-)
269. Geleistete Anzahlungen auf immaterielle Anlagen

27. SPEZIELL ABNUTZBARES ANLAGEVERMÖGEN

270.
271. Ausgaben für die Erschließungskosten
272. Vorbereitungs- und Entwicklungsausgaben
273.
274.
275.
276.
277. Sonstiges speziell abnutzbares Anlagevermögen
278. Wertberichtigung zu sonstigen abnutzbarem Anlagevermögen (-)
279. Geleistete Anzahlungen auf abnutzbares Anlagevermögen

28. TRANSITORISCHE AKTIVA UND ANTIZIPATIVE ERTRÄGE

280. Aufwendungen der nächsten Jahre (Transitorische Aktiva)
281. Antizipative Erträge

29. SONSTIGES ANLAGEVERMÖGEN

290.
291. Vorsteuer für die kommenden Jahren
292. Sonstige Mehrwertsteuer
293. Lagerbestände für die kommenden Jahre
294. Nicht benutzte, zu verkaufende Lagerbestände und materielle Anlagen
295. Vorausbezahlte Steuern und Fonds
296.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

297. Sonstiges diverses Anlagevermögen
298. Wertberichtigung zu Lagerbeständen (-)
299. Wertberichtigung zu sonstigem Anlagevermögen (-)

3. KURZFRISTIGES FREMDKAPITAL

30. FINANZVERBINDLICHKEITEN

300. Bankkredite
  300.01. Wechselkredite
    300.01.001. İşbank, Konto Nr. 387
    300.01.002. Akbank, Konto Nr. 983
  300.02. Exportkredite
  300.50. Devisenkredite
    300.50.001. Dresdnerbank
301. Leasing-Raten
302. Verschobene Kosten der Leasing-Raten (-)
303. Rückzahlungsraten von langfristigen Darlehen inklusive Zinsen
304. Rückzahlungsraten von Anleihen inklusive Zinsen
305. Emittierte Anleihen
306. Sonstige emittierte Wertpapiere
307.
308. Disagio (-)
309. Sonstige Finanzverbindlichkeiten

31.

32. VERBINDLICHKEITEN AUS LIEFERUNGEN UND LEISTUNGEN

320. Lieferanten
  320.01. Lieferanten - Inland
    320.01.001. Gül A.Ş.
    320.01.002. Kühne und Nagel
    320.01.003. Aksigorta
    320.01.004. Güneş A.Ş.
    320.01.005. Kral A.Ş.
    320.01.006. Sinan Gümrükleme
    320.01.007. Cemal Gümrükleme A.Ş.
  320.02. Lieferanten - Ausland
    320.02.001. Fern A.G.
    320.02.002.
321. Schuldwechsel
  321.01. SW in TL
  321.02. SW in fremder Währung
322. Diskontierung von Schuldwechseln (-)
  322.01. D. von SW in TL
  322.02. D. von SW in fremder Währung

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

323.
324.
325.
326. Erhaltene Kautionen und Garantien
327.
328.
329. Sonstige Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen
329.01. Sonstige Verbindlichkeiten
329.01.001. Konak A.Ş.

33. SONSTIGE VERBINDLICHKEITEN

330.
331. Verbindlichkeiten an Gesellschafter
332. Verbindlichkeiten an Beteiligungen
333. Verbindlichkeiten an gebundene Beteiligungen
334.
335. Verbindlichkeiten an Personal
335.01. Mercan Güneş
336. Sonstige diverse Verbindlichkeiten
337. Diskontierung von sonstigen Verbindlichkeiten(-)
338.
339.

34. ERHALTENE ANZAHLUNGEN

340. Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen
341.
342.
343.
344.
345.
346.
347.
348.
349. Sonstige erhaltene Anzahlungen

35. VERGÜTUNGEN FÜR LANGFRISTFERTIGUNG

350. Vergütungen der Langfristfertigung
351. Inflationsbereinigungskonto für Vergütungen für Langfristfertigung

36. STEUERSCHULDEN UND SONSTIGE GESETZLICHE LASTEN

360. Verbindlichkeiten gegen das Finanzamt
360.01. Einkommenssteuer
360.02. Körperschaftssteuer

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

360.03. Mehrwertsteuer
360.04. Fonds
360.05. Stempelmarke
361. Soziale Abgaben
361.01. Sozialversicherung
362.
363.
364.
365.
366.
367.
368. Aufgeschobene Ratenzahlungen von Steuern und sonstigen Lasten
369. Sonstige gesetzliche Lasten

37. RÜCKSTELLUNGEN FÜR VERBINDLICHKEITEN UND AUFWENDUNGEN

370. Rückstellungen für Steuern und andere gesetzliche Lasten
371. Bezahlte Steuern und andere Lasten (-)
372. Rückstellung für Kündigungsentschädigungen
373. Rückstellung für Aufwendungen
374.
375.
376.
377.
378.
379. Sonstige Rückstellungen für Verbindlichkeiten und Aufwendungen

38. TRANSITORISCHE PASSIVA UND ANTIZIPATIVE AUFWENDUNGEN

380. Erträge der nächsten Monate (Transitorische Passiva)
381. Antizipative Aufwendungen
382.
383.
384.
385.
386.
387.
388.
389.

39. SONSTIGES KURZFRISTIGES FREMDKAPITAL

390.
391. Berechnete Mehrwertsteuer
391.01. Mehrwertsteuer für den Verkauf
391.01.001. 8 %

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

391.01.002 18 %
391.01.003 23 %
391.02. Mehrwertsteuer für Rücksendungen
391.01.001. 8 %
391.01.002 18 %
391.02.003 23 %
392. Sonstige Mehrwertsteuer
393. Kontokorrentkonto für Zentrale und Zweigstellen
394.
395.
396.
397. Überschuss an Beständen laut Inventur
398.
399. Sonstige diverse Verbindlichkeiten

4. LANGFRISTIGES FREMDKAPITAL

40. FINANZVERBINDLICHKEITEN

400. Bankkredite
401. Leasing-Raten
402. Verschobene Kosten der Leasing-Raten (-)
403.
404.
405. Emittierte Anleihen
406.
407. Emission von sonstigen Wertpapieren
408. Disagio (-)
409. Sonstige Finanzverbindlichkeiten

41.

42. LANGFRISTIGE VERBINDLICHKEITEN AUS LIEFERUNGEN UND LEISTUNGEN

420. Lieferanten
421. Schuldwechsel
422. Diskontierung von Schuldwechseln (-)
423.
424.
425.
426. Erhaltene Kautionen und Garantien
427.
428.
429. Sonstige langfristige Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

43. SONSTIGE VERBINDLICHKEITEN

430.
431. Verbindlichkeiten an Gesellschafter
432. Verbindlichkeiten an Beteiligungen
433. Verbindlichkeiten an gebundene Beteiligungen
434.
435.
436. Sonstige diverse Verbindlichkeiten
437. Diskontierung von Schuldwechseln (-)
438. Sonstige aufgeschobene Ratenzahlungen an die öffentliche Hand
439.

44. ERHALTENE ANZAHLUNGEN

440. Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen
441.
442.
443.
444.
445.
446.
447.
448.
449. Sonstige erhaltene Anzahlungen

45.
46.

47. RÜCKSTELLUNGEN

470.
471.
472. Rückstellung für Kündigungsentschädigung
473.
474.
475.
476.
477.
478.
479. Sonstige Rückstellungen

48. TRANSITORISCHE PASSIVA UND ANTIZIPATIVE AUFWENDUNGEN

480. Erträge der nächsten Jahre (Transitorische Passiva)
481. Antizipative Aufwendungen
482.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

483.
484.
485.
486.
487.
488.
489.

49. SONSTIGES LANGFRISTIGES FREMDKAPITAL

490.
491.
492. Aufgeschobene oder erlassene Mehrwertsteuer
493. Anteilsgebühren für Benutzung der fremden Betriebstätten
494.
495.
496.
497.
498.
499. Sonstige diverse Verbindlichkeiten

5. EIGENKAPITAL

50. EINGEZAHLTES KAPITAL

500. Grundkapital
  500.01. Orman Yeşil
  500.02. Gündüz Güneş
  500.03. Kasım Ay
  500.04. Bahar Deniz
  500.05. Havva Temiz
501. Ausstehende Einlagen zum Eigenkapital (-)
  501.01. Orman Yeşil
  501.02. Gündüz Güneş
  501.03. Kasım Ay
  501.04. Bahar Deniz
  501.05. Havva Temiz
502. Positive Differenzen der Kapitalberichtigung (Inflationsbereinigung)
503. Negative Differenzen der Kapitalberichtigung (Inflationsbereinigung) (-)

51.

52. KAPITALRÜCKLAGEN

520. Emissionsagio
521. Gewinne aus stornierten Aktien
522. Neubewertungsrücklage für materielles Anlagevermögen
  522.01. Tief- und Hochbauten

522.02. Gebäude
522.03. Maschinen und Anlagen
522.04. Fuhrpark
522.05. Betriebs- und Geschäftsausstattung

523. Neubewertung der Beteiligungen
524.
525.
526.
527.
528.
529. Sonstige Rücklagen

53.

54. GEWINNRÜCKLAGEN

540. Gesetzliche Rücklagen
541. Rücklagen laut Satzung
542. Außerordentliche Rücklagen
543.
544. Erträge aus Verkauf vom unbeweglichen Vermögensgegenständen
545.
546.
547.

548. Sonstige Rücklagen zum Gewinn
549. Spezielle Rücklagen
549.01. Wiederbeschaffungsfonds

55.

56.

57. GEWINNVORTRAG

570. Gewinnvortrag
570.01. Gewinnvortrag von 1997

58. VERLUSTVORTRAG (-)

580. Verlustvortrag (-)
580.01. Verlustvortrag von 1997

59. PERIODENERGEBNIS (NETTO)

590. Periodengewinn (Netto)
591. Periodenverlust (Netto) (-)

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

6. KONTEN ZUR ERFOLGSRECHNUNG

60. BRUTTOERLÖSE

600. Inlandserlöse
  600.01. Marmaragebiet
    600.01.001. Kühlschrank
    600.01.002. Waschmaschine
    600.01.003. Ofen
    600.01.004. Geschirrspülmaschine
    600.01.005. Fernsehgerät
601. Auslandserlöse
  601.01. Rechnungen
    601.01.001. Kühlschrank
    601.01.002. Waschmaschine
    601.01.003. Ofen
    601.01.004. Geschirrspülmaschine
    601.01.005. Fernsehgerät
  601.02. Erträge aus Kursdifferenzen
    601.02.001.
    601.02.002.
    601.02.003.
602. Sonstige Erlöse

61. PREISNACHLÄSSE

610. Rückerstattungen (-)
  610.01. Marmaragebiet
    610.01.001. Kühlschrank
    610.01.002. Waschmaschine
    610.01.003. Ofen
    610.01.004. Geschirrspülmaschine
    610.01.005. Fernsehgerät
611. Skonto (-)
612. Sonstige Nachlässe (-)
613.
614.
615.
616.
617.
618.
619.

62. WARENEINSATZ (-)

620. Wareneinsatz für Fabrikate (-)
621. Handelswareneinsatz (-)
  621.01. HWE.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

621.01.001. Kühlschrank
621.01.002. Waschmaschine
621.01.003. Ofen
621.01.004. Geschirrspülmaschine
621.01.005. Fernsehgerät

622. Einsatz von Dienstleistungen (-)
623. Sonstiger Einsatz (-)
624.
625.
626.
627.
628.
629.

63. AUFWENDUNGEN AUS BETRIEBLICHER TÄTIGKEIT (-)

630. Aufwand für Forschung und Entwicklung (-)
631. Aufwand für Verkauf und Vertrieb (-)
632. Aufwand für die Verwaltung (-)
633
634.
635.
636.
637.
638.
639.

64. SONSTIGE ORDENTLICHE ERTRÄGE

640. Dividendenerträge aus Beteiligungen
641. Dividendenerträge aus gebundenen Beteiligungen
642. Zinserträge
643. Provisionserträge
644. Erträge aus Auflösung der Wertberichtigungskonten
645. Erträge aus Wertpapierverkauf
646. Erträge aus Kursdifferenzen
647. Zinserträge aus Diskontierung
648. Erträge aus Inflationsbereinigung
649. Sonstige ordentliche Erträge
649.01. Skontoerträge

65. SONSTIGE ORDENTLICHE AUFWENDUNGEN

650.
651.
652.

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

653. Provisionsaufwendungen (-)
654. Aufwendungen aus Auflösung von Rückstellungen (-)
654.01. Wertpapiere
654.02. Zweifelhafte Forderungen
654.03. Waren
654.04. Beteiligungen
655. Aufwendungen aus Wertpapierverkauf (-)
656. Aufwendungen aus Kursdifferenzen (-)
657. Zinsaufwendungen aus Diskontierung (-)
658. Aufwendungen aus Inflationsbereinigung
659. Sonstige Aufwendungen (-)

66. FINANZIERUNGSAUFWENDUNGEN (-)

660. Aufwendungen aus kurzfristiger Verschuldung (-)
661. Aufwendungen aus langfristiger Verschuldung (-)

67. AUSSERORDENTLICHE ERTRÄGE

670.
671. Gewinnvortrag aus Vorperioden
672.
673.
674.
675.
676.
677.
678.
679. Sonstige außerordentliche Erträge

68. AUSSERORDENTLICHE AUFWENDUNGEN (-)

680. Aufwendungen für die betriebsfremde Tätigkeit (-)
681. Verlustvortrag aus Vorperioden (-)
682.
683.
684.
685.
686.
687.
688.
689. Sonstige außerordentliche Aufwendungen (-)

69. PERIODENERGEBNIS (GEWINN - VERLUST) (NETTO

690. Brutto Periodenergebnis (Gewinn oder Verlust)
691. Rückstellung für Jahresgewinn, Steuern und andere gesetzliche Lasten (-)

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

692. Netto Periodenergebnis (Gewinn oder Verlust)
697. Inflationsbereinigungskonto für Langfristfertigung
698. Inflationsbereinigungskonto

7. KOSTENRECHNUNG

7/A ALTERNATIVE

70. BETRIEBSÜBERLEITUNGSKONTO

700. Betriebsüberleitungskonto
701. Betriebsabrechnungskonto

71. MATERIALEINZELKOSTEN

710. Materialeinzelkosten
711. Verrechnungskonto zu Materialeinzelkosten
712. Preisabweichung Materialeinzelkosten
713. Mengenabweichung Materialeinzelkosten

72. FERTIGUNGSLÖHNE – (LOHNEINZELKOSTEN)

720. Fertigungslöhne
721. Verrechnungskonto Fertigungslöhne
722. Lohnabweichung Fertigungslöhne
723. Arbeitszeitabweichung Fertigungslöhne

73. FERTIGUNGSGEMEINKOSTEN

730. Fertigungsgemeinkosten
731. Verrechnungskonto Fertigungsgemeinkosten
732. Budgetabweichung Fertigungsgemeinkosten
733. Produktivitätsabweichung Fertigungsgemeinkosten
734. Kapazitätsabweichung Fertigungsgemeinkosten

74. DIENSTLEISTUNGSKOSTEN

740. Dienstleistungskosten
741. Verrechnungskonto Dienstleistungskosten
742. Deckungsabweichung Dienstleistungskosten

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

75. FORSCHUNGS- UND ENTWICKLUNGSKOSTEN

750. Forschungs- und Entwicklungskosten
751. Verrechnungskonto Forschungs- und Entwicklungskosten
752. Deckungsabweichung Forschungs- und Entwicklungskosten

76. VERTRIEBS- UND VERKAUFSKOSTEN

760. Vertriebs- und Verkaufskosten
- 760.01. Roh und Hilfsstoffe
  - 760.01.001. Verpackungsmaterial
  - 760.01.002. Schild
  - 760.01.003. Seil
  - 760.01.004. Holzplatte
- 760.02. Löhne des Verkaufspersonals
  - 760.02.001. Bruttolöhne
  - 760.02.002. Sozialversicherung (A.G.A)
- 760.03. Fremdbezogene Leistungen
  - 760.03.001
  - 760.03.002.
  - 760.04.003.
- 760.04. Sonstige Aufwendungen
  - 760.04.001. Auslandsreisekosten
  - 760.04.002. Muster
  - 760.04.003. Messekosten
- 760.06. Abschreibungen

- 760.08. Exportaufwendungen
  - 760.08.001. Transportkosten
  - 760.08.002. Versicherung
  - 760.08.003. Bankspesen
  - 760.08.004. Kosten des Zollmaklers
  - 760.08.005. Andere Kosten

761. Verrechnungskonto Vertriebs- und Verkaufskosten
762. Deckungsabweichung Vertriebs- und Verkaufskosten

77. VERWALTUNGSKOSTEN

770. Verwaltungskosten
- 770.01.
- 770.02. Löhne des Büropersonals
  - 770.02.001. Bruttolöhne
  - 770.02.002. Sozialversicherung (A.G.A)
- 770.03. Fremdbezogene Leistungen
  - 770.03.001. Strom, Wasser, Heizung
  - 770.03.010. Telefon, Fax, Post
  - 770.04.020. Wartungskosten
  - 770.04.030. Beratungskosten

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

770.04.040.
770.04. Sonstige Aufwendungen
770.04.001. Versicherungen
770.04.010. Miete
770.04.020. Vertretungskosten
770.04.021. Spenden
770.04.022. Kammerkosten
770.04.030. Reisekosten
770.04.031. Benzinkosten
770.04.040. Gericht und Notarkosten
770.04.050. Büromaterialkosten
770.04.051. Geringwertige Sachanlagen
770.05. Steuern und Abgaben
770.05.001. Abgaben für Grund und Boden
770.05.002. Autosteuern
770.05.003. Stempelmarke
770.05.004. Grundbuchkosten
770.05.005. Abgaben für Export - Import Belege
770.05.006. Gemeindekosten
770.06. Abschreibungen
771. Verrechnungskonto Verwaltungskosten
772. Deckungsabweichung Verwaltungskosten

78.FINANZIERUNGSKOSTEN

780. Finanzierungskosten
780.01. Zinsen für emittierte kurzfristige Anleihen
780.01.001.
780.02. Zinsen für emittierte langfristige Anleihen
780.02.001.
780.02.002.
780.10. Zinsen für kurzfristige Bankkredite
780.10.001. Wechselkredite
780.10.010. Exportkredite
780.10.050. Devisenkredite

780.11. Zinsen für langfristige Bankkredite
780.11.001. Zinsen für Wechselkredite
780.11.010. Zinsen für Exportkredite
780.11.050. Zinsen für Devisenkredite
780.20. Kurzfristige Lieferantenzinsen
780.20.001. Lieferanten - Inland
780.20.002. Lieferanten - Ausland
780.21. Langfristige Lieferantenzinsen
780.21.001. Lieferanten - Inland
780.21.002. Lieferanten - Ausland
780.30. Kursaufwand aus kurzfristigen Schulden
780.30.001. Aufwand aus Kursdifferenzen aus Schulden gegen Lieferanten
780.30.010. Aufwand aus Kursdifferenzen aus Bankkredite

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

780.30.020. Anderer Aufwand aus Kursdifferenzen
780.31. Kursaufwand aus langfristigen Schulden
780.31.001. Aufwand aus Kursdifferenzen aus Schulden gegen Lieferanten
780.31.010. Kursaufwand aus Bankkrediten
780.40. Andere Finanzierungskosten
780.40.001. Inkassoprovision
780.40.002. Scheckprovisionen
780.40.003. Protestkosten
780.40.004. Sonstige Bankspesen
781. Verrechnungskonto Finanzierungskosten
782. Deckungsabweichung Finanzierungskosten

79. KOSTENARTEN

7/B. ALTERNATIVE

790. Materialkosten
791. Fertigungslöhne
792. Gehälter
793. Kosten für fremdbezogene Dienstleistungen
794. Sonstige Kosten
795. Gebühren und Abgaben
796. Abschreibungen
797. Finanzierungskosten
798. Kostenverrechnungskonto
799. Produktionskostenkonto

8. (FREI)

9. VERRECHNUNGSKONTEN

91. ERHALTENE BÜRGSCHAFTEN

910. Als Bürgschaft Erhaltene Wertpapiere
910.01. Wertpapiere von Onur A.Ş
910.02. Besitzwechsel
911. Als Bürgschaft Erhaltene Wertpapiere
911.01. Personalkraftwagen
912. Bürgschaftsgeber
911.01. Onur A.S.

92. GELEISTETE BÜRGSCHAFTEN

920. Bürgschaftsnehmer
920.01. Orman Ltd. Şti.
920.02. Yeşil A.Ş.
921. Als Bürgschaft Gestellte Werte
921.01. Wertpapiere
921.02. Gebäude

93. KREDITBRIEFE

930. Kreditbrief-Nehmer
930.01. Zollamt in Erenköy
930.02. Sozialversicherungsamt
931. Kreditbrief-Geber
931.01. C Bank
931.02. D Bank
932. Kreditbriefe
932.01. Kreditbriefe in der Kasse
932.02. Kreditbriefe bei der Post

94. GEZOGENER WECHSEL

940. Gezogene Wechsel beim Akzept
940.01. Havva Temiz
940.02. Orman Yeşil
941. Gezogene Wechsel

MARMARA ÜNİVERSİTESİ 1883

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

62. FORMELLER AUFBAU DER BILANZ NACH DEM ERLASS

620. BILANZ IN STAFFELFORM

AKTIVA

1. UMLAUFVERMÖGEN

A. FLÜSSIGE MITTEL
1- Kassenbestand
2- Erhaltene Schecks
3- Banken
4- Ausgestellte Schecks und Zahlungsanweisungen (-)
5- Sonstiges kurzfristiges Umlaufvermögen

B. WERTPAPIERE
1- Aktien
2- Private Anleihen
3- Staatliche Anleihen und Wechsel
4- Sonstige Wertpapiere
5- Wertberichtigung zu den Wertpapieren (-)

C. FORDERUNGEN AUS LIEFERUNGEN UND LEISTUNGEN
1- Kunden
2- Besitzwechsel
3- Diskontierung von Besitzwechseln (-)
4- Noch Nicht Erwirtschaftete Erträge aus Leasinggeschäften
5- Geleistete Kautionen und Garantien
6- Andere Forderungen
7- Zweifelhafte Forderungen
8- Wertberichtigung zu Forderungen (-)

D. SONSTIGE FORDERUNGEN
1- Forderungen an Gesellschafter
2- Forderungen an Beteiligungen
3- Forderungen an gebundene Beteiligungen
4- Forderungen an Personal
5- Sonstige diverse Forderungen
6- Diskontierung von sonstigen Wechselforderungen (-)
7- Sonstige zweifelhafte Forderungen
8- Wertberichtigung zu sonstigen Forderungen (-)

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

E. LAGERBESTÄNDE
1- Rohstoffe
2- Halbfabrikate
3- Fertigfabrikate
4- Handelswaren
5- Sonstige Lagerbestände
6- Wertberichtigung zu Lagerbeständen (-)
7- Geleistete Anzahlungen auf Vorräte

F. *KOSTEN FÜR MEHRPERIODIGE BAUPROJEKTE UND BAUERHALTUNGSTÄTIGKEITEN*

1- Kosten der Langfristfertigung
2- Inflationsbereinigungskonto zur Langfristfertigung
3- Anzahlungen an die Subunternehmer

G. TRANSITORISCHE AKTIVA UND ANTIZIPATIVE ERTRÄGE
1- Aufwendungen der nächsten Monate - Transitorische Aktiva
2- Antizipative Erträge

H. SONSTIGES UMLAUFVERMÖGEN
1- Vorsteuerüberhang
2- Vorsteuer
3- Sonstige Mehrwertsteuer
4- Vorausbezahlte Steuern und Fonds
5- Anzahlungen für die Arbeitsführung
6- Anzahlungen an Personal
7- Fehlende Bestände laut Inventur
8- Sonstiges diverses Umlaufvermögen
9- Wertberichtigung zu sonstigem diversen Umlaufvermögen (-)

II. ANLAGEVERMÖGEN

A. FORDERUNGEN AUS LIEFERUNGEN UND LEISTUNGEN
1- Kunden
2- Besitzwechsel
3- Diskontierung von Besitzwechseln (-)
4- Noch Nicht Erwirtschaftete Erträge aus Leasinggeschäften
5- Geleistete Kautionen und Garantien
6- Wertberichtigung zu zweifelhaften Forderungen (-)

B. SONSTIGE FORDERUNGEN
1- Forderungen an Gesellschafter

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

2- Forderungen an Beteiligungen
3- Forderungen an gebundene Beteiligungen
4- Forderungen an Personal
5- Sonstige diverse Forderungen
6- Diskontierung von sonstigen Besitzwechseln (-)
7- Wertberichtigung zu sonstigen Forderungen (-)

C. FINANZANLAGEVERMÖGEN
1- Gebundene Wertpapiere
2- Wertberichtigung zu gebundenen Wertpapieren (-)
3- Beteiligungen
4- Beteiligungsoptionen (-)
5- Wertberichtigung zu Beteiligungen (-)
6- Gebundene Beteiligungen
7- Kapitalzeichnung an Tochtergesellschaften (-)
8- Rückstellung für Wertverlust von Kapitalanteilen bei gebundenen Beteiligungen (-)
9- Sonstiges Finanzanlagevermögen
10- Wertberichtigung zu sonstigen Finanzanlagevermögen (-)

D. MATERIELLES ANLAGEVERMÖGEN
1- Grundstücke
2- Tief- und Hochbauten
3- Gebäude
4- Maschinen und Anlagen
5- Fuhrpark
6- Betriebs- und Geschäftsausstattung
7- Sonstiges materielles Anlagevermögen
8- Wertberichtigung zu materiellen Güter des Anlagevermögens (-)
9- Anlagen im Bau
10- Geleistete Anzahlungen auf materielle Anlagen

E. IMMATERIELLES ANLAGEVERMÖGEN
1- Diverse Rechte
2- Firmenwert
3- Ausgaben für Ingangsetzung und Gründung
4- Ausgaben für Forschung und Entwicklung
5- Ausgaben für Mietobjekte
6- Sonstiges immaterielles Anlagevermögen
7- Wertberichtigung zu sonstigen immateriellen Güter des Anlagevermögens (-)
8- Geleistete Anzahlungen auf immaterielle Anlagen

F. SPEZIELL ABNUTZBARES ANLAGEVERMÖGEN
1- Ausgaben für die Erschließungskosten

2- Vorbereitungs- und Entwicklungsausgaben
3- Sonstiges speziell abnutzbares Anlagevermögen
4- Wertberichtigung zu sonstigem abnutzbaren Anlagevermögen (-)
5- Geleistete Anzahlungen auf abnutzbares Anlagevermögen

G.TRANSITORISCHE AKTIVA UND ANTIZIPATIVE ERTRÄGE
1- Aufwendungen der nächsten Jahre - Transitorische Aktiva
2- Antizipative Erträge

H. SONSTIGES ANLAGEVERMÖGEN
1- Vorsteuer für die kommenden Jahre
2- Sonstige Mehrwertsteuer
3- Lagerbestände für die kommenden Jahre
4- Nicht benutzte, zu verkaufende Lagerbestände und materielle Anlagen
5- Vorausbezahlte Steuern und Fonds
6- Sonstiges diverses Anlagevermögen
7- Wertberichtigung zu Lagerbeständen (-)
8- Wertberichtigung zu sonstigem Anlagevermögen (-)

PASSIVA

I. KURZFRISTIGES FREMDKAPITAL

A. FINANZVERBINDLICHKEITEN
1- Bankkredite
2- Leasing-Raten
3- Verschobene Kosten der Leasing-Raten (-)
4- Rückzahlungsraten von langfristigen Darlehen inklusiv Zinsen
5- Rückzahlungsraten von Anleihen inklusiv Zinsen
6- Emittierte Anleihen
7- Sonstige emittierte Wertpapiere
8- Disagio (-)
9- Sonstige Finanzverbindlichkeiten

B.VERBINDLICHKEITEN AUS LIEFERUNGEN UND LEISTUNGEN
1- Lieferanten
2- Schuldwechsel
3- Diskontierung von Schuldwechseln (-)
4- Erhaltene Kautionen und Garantien
5- Sonstige Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen

C. SONSTIGE VERBINDLICHKEITEN
1- Verbindlichkeiten an Gesellschafter

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

2- Verbindlichkeiten an Beteiligungen
3- Verbindlichkeiten an gebundene Beteiligungen
4- Verbindlichkeiten an Personal
5- Sonstige diverse Verbindlichkeiten
6- Diskontierung von sonstigen Verbindlichkeiten (-)

D. ERHALTENE ANZAHLUNGEN

1- Erhaltene Anzahlungen auf Bestellung
2- Sonstige Erhaltene Anzahlungen

E. VERGÜTUNGEN FÜR LANGFRISTFERTIGUNG

1- Vergütungen der Langfristfertigung
2- Inflationsbereinigungskonto für Vergütungen für Langfristfertigung

F. STEUERSCHULDEN UND SONSTIGE GESETZLICHE LASTEN
1- Verbindlichkeiten gegen das Finanzamt
2- Soziale Abgaben
3- Aufgeschobene Ratenzahlungen von Steuern und sonstigen Lasten
4- Sonstige gesetzliche Lasten

G. RÜCKSTELLUNGEN
1- Rückstellung für Steuern und andere gesetzliche Lasten
2- Bezahlte Steuern und Andere Lasten (-)
3- Rückstellung für Kündigungsentschädigungen
4- Rückstellungen für Aufwendungen
4- Sonstige Rückstellungen für Verbindlichkeiten

H. TRANSITORISCHE PASSIVA UND ANTIZIPATIVE AUFWENDUNGEN
1- Erträge der nächsten Monate - Transitorische Passiva
2- Antizipative Aufwendungen

I. SONSTIGE KURZFRISTIGE VERBINDLICHKEITEN
1- Berechnete Mehrwertsteuer
2- Sonstige Mehrwertsteuer
3- Kontokorrentkonto für Zentrale und Zweigstellen
4- Überschuss an Beständen laut Inventur
5- Sonstige diverse Verbindlichkeiten

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

II. LANGFRISTIGES FREMDKAPITAL

A. FINANZVERBINDLICHKEITEN
1- Bankkredite
2- Leasing-Raten
3- Verschobene Kosten der Leasing-Raten (-)
4- Emittierte Anleihen
5- Emission von sonstigen Wertpapieren
6- Disagio (-)
7- Sonstige Finanzverbindlichkeiten

B. LANGFRISTIGE VERBINDLICHKEITEN AUS LIEFERUNGEN UND LEISTUNGEN
1- Lieferanten
2- Schuldwechsel
3- Diskontierung von Schuldwechseln (-)
4- Erhaltene Kautionen und Garantien
5- Sonstige langfristige Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen

C. SONSTIGE VERBINDLICHKEITEN
1- Verbindlichkeiten an Gesellschafter
2- Verbindlichkeiten an Beteiligungen
3- Verbindlichkeiten an gebundene Beteiligungen
4- Diskontierung von Schuldwechseln (-)
5- Sonstige aufgeschobene Ratenzahlungen an die öffentliche Hand
6- Sonstige diverse Verbindlichkeiten

D. ERHALTENE ANZAHLUNGEN
1- Erhaltene Anzahlungen auf Bestellung
2- Sonstige Erhaltene Anzahlungen

E. RÜCKSTELLUNGEN
1- Rückstellung für Kündigungsentschädigung
2- Sonstige Rückstellungen

F. TRANSITORISCHE PASSIVA UND ANTIZIPATIVE AUFWENDUNGEN
1- Erträge der nächsten Jahre - Transitorische Passiva
2- Antizipative Aufwendungen

G. SONSTIGES LANGFRISTIGES FREMDKAPITAL
1- Aufgeschobene oder Erlassene Mehrwertsteuer
2- Anteilsgebühren für Benutzung der fremden Betriebsstätten
2- Sonstige diverse Verbindlichkeiten

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

III. EIGENKAPITAL

A. EINGEZAHLTES KAPITAL
1- Kapital
2- Ausstehende Einlagen zum Eigenkapital (-)
3- Positive Differenzen der Kapitalberichtigung
4- Negative Differenzen der Kapitalberichtigung (-)

B. KAPITALRÜCKLAGEN
1- Emissionsagio
2- Gewinne aus stornierten Aktien
3- Neubewertungsrücklage für materielles Anlagevermögen
4- Neubewertung der Beteiligungen
5- Sonstige Rücklagen

C. GEWINNRÜCKLAGEN
1- Gesetzliche Rücklagen
2- Rücklagen laut Satzung
3- Außerordentliche Rücklagen
4- Sonstige Rücklagen zum Gewinn
5- Spezielle Rücklagen

D. GEWINNVORTRAG

E. VERLUSTVORTRAG (-)

F. PERIODENERGEBNIS (NETTO)

MARMARA ÜNİVERSİTESİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

621. BILANZ IN KONTOFORM

AKTIVA		
I- UMLAUFVERMÖGEN	Vorjahr	Geschäftsjahr
A - Flüssige Mittel		
1 - Kassenbestand		
2 - Einhalmne Schecks		
3 - Banken		
4 - Ausgestellte Schecks und Zahlungsanweisungen (-)		
5 - Sonstiges kurzfristiges Umlaufvermögen		
B - Wertpapiere		
1 - Aktien		
2 - Private Anleihen		
3 - Staatliche Anleihen		
4 - Sonstige Wertpapiere		
5 - Wertberichtigung zu den Wertpapieren (-)		
C - Forderungen aus Lieferungen und Leistungen		
1 - Kunden		
2 - Besitzwechsel		
3 - Diskontierung von Besitzwechseln (-)		
4 - Geleistete Kautionen und Garantien		
5 - Noch nicht erwirtschaftete Erträge aus Leasinggeschäften		
6- Sonstige Forderungen		
7- zweifelhafte Forderungen		
8 - Wertberichtigung zu zweifelhaften Forderungen (-)		
D - Sonstige Forderungen		
1 - Forderungen an Gesellschafter		
2 - Forderungen an Beteiligungen		
3 - Forderungen an gebundene Beteiligungen		
4 - Forderungen an Personal		
5 - Sonstige diverse Forderungen		
6 - Diskontierung von sonstigen Wechselforderungen (-)		
7 - Sonstige zweifelhafte Forderungen		
8 - Wertberichtigung zu sonstigen zweifelhaften Forderungen (-)		
E - Lagerbestände		
1 - Rohstoffe		
2 - Halbfabrikate		
3 - Fertigfabrikate		
4 - Handelswaren		
5 - Sonstige Lagerbestände		
6 - Wertberichtigung zu Lagerbeständen (-)		
7 - Geleistete Anzahlungen auf Vorräte		
F- Langfristfertigung		
1- Kosten der Langfristfertigung		
2- Inflationsberichtigungskonto zur Langfristfertigung		
3- Geleistete Anzahlungen an Hersteller		
G - Transitorische Aktiva und Antizipative Erträge		
1 - Aufwendungen der nächsten Monate - Transitorische Aktiva		
2 - Antizipative Erträge		
H - Sonstiges Umlaufvermögen		
1 – Vorsteuerüberhang		
2- Vorsteuer		
3 - Sonstige Mehrwertsteuer		
4 - Vorausbezahlte Steuern und Fonds		
5 - Geleistete Anzahlungen		
6- Anzahlungen an Personal		
7 - Fehlende Bestände laut Inventur		
8 - Sonstiges diverses Umlaufvermögen		
9 - Wertberichtigung zu sonstigem diversen Umlaufvermögen (-)		
Summe des Umlaufvermögens		

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

	Vorjahr	Geschäftsjahr
II - ANLAGEVERMÖGEN		
A - Forderungen aus Lieferungen und Leistungen		
1 - Kunden		
2 - Besitzwechsel		
3 - Diskontierung von Besitzwechseln (-)		
4- Noch Nicht Erwirtschaftete Erträge aus Leasinggeschäften		
5 - Gedeckte Kautionen und Garantien		
6 - Wertberichtigung zu zweifelhaften Forderungen (-)		
B - Sonstige Forderungen		
1 - Forderungen an Gesellschafter		
2 - Forderungen an Beteiligungen		
3 - Forderungen an gebundene Beteiligungen		
4 - Forderungen an Personal		
5 - Sonstige diverse Forderungen		
6 - Diskontierung von sonstigen Besitzwechseln (-)		
7 - Wertberichtigung zu sonstigen Forderungen (-)		
C – Finanzanlagevermögen		
1 - Gebundene Wertpapiere		
2 - Wertberichtigung zu gebundenen Wertpapieren (-)		
3 - Beteiligungen		
4 - Beteiligungsprämien (-)		
5 - Wertberichtigung zu Beteiligungen (-)		
6 - Gebundene Beteiligungen		
7 - Kapitalzeichnung an Tochtergesellschaften (-)		
8 - Rückstellung für Wertverlust von Kapitalanteilen bei gebundenen Beteiligungen (-)		
9 - Sonstiges Finanzanlagevermögen		
10- Wertberichtigung zu sonstigen Finanzanlagevermögen (-)		
D - Materielles Anlagevermögen		
1 – Grundstücke		
2 - Tief - und Hochbauten		
3 – Gebäude		
4 - Maschinen und Anlagen		
5 – Fuhrpark		
6 – Betriebs - und Geschäftsausstattung		
7 - Sonstiges materielles Anlagevermögen		
8 - Wertberichtigung zu sonstigen materiellen Anlagevermögen (-)		
9 – Anlagen im Bau		
10 - Geleistete Anzahlung auf materielle Anlagen		
E - Immaterielles Anlagevermögen		
1 – Diverse Rechte		
2 – Firmenwert		
3 - Ausgaben für Ingangsetzung und Gründung		
4 - Ausgaben für Forschung und Entwicklung		
5 - Ausgaben für Mutterjahre		
6 - Sonstiges immaterielles Anlagevermögen		
7 – Wertberichtigung zu sonstigen immateriellen Anlagevermögen		
8 - Geleistete Anzahlung auf immaterielle Anlagen		
F - Speziell Abnutzbares Anlagevermögen		
1 - Ausgaben für die Erschließungskosten		
2 - Vorbereitungs - und Entwicklungsausgaben		
3 - Sonstiges speziell abnutzbares Anlagevermögen		
4 – Wertberichtigung zu sonstigen abnutzbaren Anlagevermögen (-)		
5 - Geleistete Anzahlungen auf abnutzbares Anlagevermögen		
G - Transitorische Aktiva und antizipative Erträge		
1 - Aufwendungen der nächsten Jahre - Transitorische Aktiva		
2 - Antizipative Erträge		
H - Sonstiges Anlagevermögen		
1 - Vorräume für die kommenden Jahre		
2 - Sonstige Mehrwertsteuer		
3 - Lagerbestände für die kommenden Jahre		
4 - Nicht benutzte, zu verkaufende Lagerbestände und materielle Anlagen		
5 - Voraussichtliche Steuern und Fonds		
6 - Sonstiges diverses Anlagevermögen		
7 - Wertberichtigung zu Lagerbeständen		
8 - Wertberichtigung zu sonstigen Anlagevermögen		
Summe des Anlagevermögens		
Summe der Aktiva		

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

PASSIVA		
	Vorjahr	Geschäftsjahr
I – Kurzfristiges Fremdkapital		
A – Finanzverbindlichkeiten		
1 - Bankkredite		
2- Leasing Raten		
3- Verschobene Kosten der Leasingraten (-)		
4 - Rückzahlungsraten von langfristigen Darlehen inklusiv Zinsen		
5 - Rückzahlungsraten von Anleihen inklusiv Zinsen		
6 - Emmitierte Anleihen		
7 - Sonstige emmitierte Wertpapiere		
8 – Disagio (-)		
9 - Sonstige Finanzverbindlichkeiten		
B - Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen		
1 - Lieferanten		
2 - Schuldwechsel		
3 - Diskontierung von Schuldwechseln (-)		
4 - Erhaltene Kautionen und Garantien		
5 - Sonstige Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen		
C – Sonstige Verbindlichkeiten		
1 - Verbindlichkeiten an Gesellschafter		
2 - Verbindlichkeiten an Beteiligungen		
3 - Verbindlichkeiten an gebundene Beteiligungen		
4 - Verbindlichkeiten an Personal		
5 - Sonstige diverse Verbindlichkeiten		
6 - Diskontierung von sonstigen Verbindlichkeiten (-)		
D – Erhaltene Anzahlungen		
1- Erhaltene Auftrags-Anzahlungen		
2- Sonstige erhaltene Anzahlungen		
E - Vergütungen für Langfristfertigung		
1- Vergütungen der Langfristfertigung		
2- Inflationsbereinigungskonto für Vergütungen der Langfristfertigung		
F - Steuerschulden und sonstige gesetzliche Lasten		
1 - Verbindlichkeiten gegen das Finanzamt		
2 - Soziale Abgaben		
3 - Aufgeschobene Ratenzahlungen von Steuern und sonstigen Lasten		
4- Sonstige gesetzliche Lasten		
G – Rückstellungen		
1 - Rückstellung für Steuern und andere gesetzliche Lasten		
2 - Vorausbezahlte Steuern (-)		
3 - Rückstellung für Kündigungsentschädigungen		
4- Rückstellungen für Aufwendungen		
5 - Sonstige Rückstellungen		
H - Transitorische Passiva und		
1 - Erträge der nächsten Monate - Transitorische Passiva		
2 - Antizipative Aufwendungen		
I - Sonstige kurzfristige Verbindlichkeiten		
1 - Berechnete Mehrwertsteuer		
2 - Sonstige Mehrwertsteuer		
3- Kuntokorrentkonto für Zentrale und Zweigstellen		
4 - Überschuss an Beständen laut Inventur		
5 - Sonstige diverse Verbindlichkeiten		
Summer des kurzfristigen Fremdkapitals		

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

	Vorjahr	Geschäftsjahr
II - LANGFRISTIGES FREMDKAPITAL		
A - Finanzverbindlichkeiten		
1 - Bankkredite		
2 - Leasing-Raten		
3 - Verschobene Kosten der Leasing-Raten (-)		
4 - Emittierte Anleihen		
5 - Emission von sonstigen Wertpapieren		
6 - Disagio (-)		
7 - Sonstige Finanzverbindlichkeiten		
B - Langfristige Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen		
1 - Lieferanten		
2 - Schuldwechsel		
3 - Diskontierung von Schuldwechseln (-)		
4 - Erhaltene Kautionen und Garantien		
5 - Sonstige langfristige Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen		
C - Sonstige Verbindlichkeiten		
1 - Verbindlichkeiten an Gesellschafter		
2 - Verbindlichkeiten an Beteiligungen		
3 - Verbindlichkeiten an gebundene Beteiligungen		
4 - Diskontierung von Schuldwechseln (-)		
5 - Sonstige aufgeschobene Ratenzahlungen an die öffentliche Hand		
6 - Sonstige diverse Verbindlichkeiten		
D - Erhaltene Anzahlungen		
1 - Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen		
2 - Sonstige Erhaltene Anzahlungen		
E - Rückstellungen		
1 - Rückstellung für Kündigungsentschädigung		
2 - Sonstige Rückstellungen		
F - Transitorische Passiva und Antizipative Aufwendungen		
1 - Erträge der nächsten Jahre - Transitorische Passiva		
2 - Antizipative Aufwendungen		
G - Sonstige langfristige Verbindlichkeiten		
1 - Aufgeschobene oder erlassene Mehrwertsteuer		
2 - Sonstige diverse Verbindlichkeiten		
Summe des langfristigen Fremdkapitals		
III - Eigenkapital		
A - Eingezahlter Kapital		
1 - Kapital		
2 - Ausstehende Einlagen zum Eigenkapital (-)		
3 - Passive Differenzen der Kapitalberichtigung		
4 - Negative Differenzen der Kapitalberichtigung (-)		
B - Kapitalrücklagen		
1 - Emissionsagio		
2 - Gewinne aus stornierten Aktien		
3 - Neubewertungsrücklage für materielles Anlagevermögen		
4 - Neubewertung der Beteiligungen		
5 - Sonstige Rücklagen		
C - Gewinnrücklagen		
1 - Gesetzliche Rücklagen		
2 - Rücklagen laut Satzung		
3 - Außerordentliche Rücklagen		
4 - Sonstige Rücklagen zum Gewinn		
5 - Spezielle Rücklagen		
D - Gewinnvortrag		
E - Verlustvortrag (-)		
F - Periodenergebnis [Netto]		
Summe des Eigenkapitals		
Summe der Passiva		

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

622. ANHANG ZUR BILANZ

Als Anhang der Bilanz werden die folgenden Fußnoten zur Bilanz dargestellt. Fußnoten in der Bilanz :

1. Die Obergrenze des eingetragenen Kapitals bei den Kapitalgesellschaften, die an der Börse notiert sind.

2. An den Vorsitzenden und die Mitglieder des Vorstands; an den Generaldirektor, General-Koordinator; Vize- Generaldirektor und an den Generalsekretär gewährte:

a. Sämtliche Vorschüsse und Kredite während der Geschäftsperiode; .....TL

b. Saldo von den Vorschüssen und Krediten am Jahresende .....TL

3. Gesamtversicherungssumme der Aktiva .....TL

4. Gesamtbetrag von erhaltenen Hypotheken und Garantien für Forderungen .....TL

5. Gesamtbetrag von gewährten Hypotheken und Garantien für Verbindlichkeiten .....TL

6. Die in der Passiva nicht enthaltenen Verpflichtungen .....TL

7. Kassenbestand und Bankguthaben in Fremdwährung .....TL

Devisen	Summe	Einkaufskurs/TL	Gesamtbetrag/TL
.....	.....	.....	.....TL
.....	.....	.....	.....TL

8. Auslandsforderungen (inkl. erhaltene Anzahlungen)

Devisen	Summe	Einkaufskurs/TL	Gesamtbetrag/TL
.....	.....	.....	.....TL
.....	.....	.....	.....TL

9. Auslandsverbindlichkeiten (inkl. gewährte Anzahlungen)

Devisen	Summe	Einkaufskurs/TL	Gesamtbetrag/TL
.....	.....	.....	.....TL
.....	.....	.....	.....TL

10. Von der Bank unterzeichnete, emittierte Anleihen und sonstige Wertpapiere .....TL

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

11. Investitionsabsetzbeträge für laufende und folgende Perioden

12. Emittierte Wandelschuldverschreibungen (Wandelanleihen)

13. Zusammensetzung der Stammaktien

Art	Ausgabedatum	Anzahl	Gesamtbetrag/TL
.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....

14. Während des Finanzjahres emittierte Aktien .....TL

15. Geschäftsinhaber oder Gesellschafter mit dem Kapitalanteil ab 10%

Name	Kapitalanteil	Anteilsbetrag/TL
.....	.....	..... TL
.....	.....	..... TL

16. Beteiligungen, Tochtergesellschaften und Unternehmen mit einem Kapitalanteil ab 10 %

Name	Kapitalanteil	Gesamtkapital/TL	Gewinn der letzten Periode
.....	.....	.....	.....TL
.....	.....	.....	.....TL

17. Bewertungsverfahren der Vorräte:

a) Verfahren der Geschäftsperiode ..... TL
b) Verfahren der Vorperiode ..... TL
c) Falls vorhanden, Verfahrensänderung während der Geschäftsperiode, und die Zu- und Abnahmebeträge der Lagerbestände
.....TL

18. Änderungen im Anlagespiegel in der laufenden Periode

a) Anschaffungs-, Bau- und Herstellkosten des Sachanlagenvermögens
.....TL

b) Aufwendungen für veräußerte oder stillgelegte Güter des Anlagevermögens
.....TL

c) Durch Neubewertung entstandene Zunahme der laufenden Periode bezüglich der:
abnutzbaren Aktiva (+).....TL
bisherigen Abschreibungen (-).....TL

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

19. Anteil der Mutter- und Tochtergesellschaft, sowie der Beteiligungen an Forderungen und Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen

	Forderungen	Verbindlichkeiten
Muttergesellschaft	.....	.....
Tochtergesellschaft	.....	.....
Beteiligungen	.....	.....

20. Durchschnittliche Anzahl des Gesamtpersonals im Geschäftsjahr

21. Erläuterungen über Geschäftsvorgänge, die nach dem Bilanzstichtag vorgekommen und erklärensbedürftig sind.

22. Erläuterungen über sämtliche erfolgswirksame Gewinn- und Verluste, deren Höhe und Fälligkeit im voraus nicht abzuschätzen sind (Wesen der erfolgswirksamen Rechtsfälle, die die Gesellschaft zu finanziellen Verpflichtungen führen können.)

23. Erläuterungen über Veränderungen buchhalterischer Schätzungen, die die Bruttogewinnspanne der Periode beeinflussen können und deren monetären Auswirkungen.

24. Blockierte Bankguthaben ....TL

25. Unter dem Posten des Umlaufvermögens ausgewiesene Wertpapiere, die von Gesellschaftern, Beteiligungen und gebundenen Beteiligungen ausgegeben sind und deren Werte. ....TL

26. Aktien, die von Beteiligungen und gebundenen Unternehmen bei der Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln unentgeltlich an Aktieninhabern ausgegeben sind ....TL

27. Die Zinsschulden, welcher in den folgenden Perioden fällig sein werden, die kurz- und langfristigen Kredite und ähnliche Schuldverschreibungen nach ihren Arten und Beträgen aufgelistet.

28. Für Unternehmensgesellschafter, Beteiligungen und Tochtergesellschaften geleistete Garantien, Bürgschaften, Avalverpflichtungen
.....TL

29. Weitere erforderliche Erläuterungen, die der Klarheit und der Übersichtlichkeit der Finanzberichte dienen.

30. Datum der Bilanz:

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

63. SCHEMA DER ERFOLGSRECHNUNG

630. KURZFORM DER ERFOLGSRECHNUNG

A. Bruttoerlöse
B. Preisnachlässe (-)
Nettoerlöse
C. Wareneinsatz
Bruttogewinn/Verlust

D. Aufwendungen aus der betrieblichen Tätigkeit
Betriebsergebnis

E. Erlöse aus sonstiger betrieblicher Tätigkeit
F. Aufwendungen aus sonstiger betrieblicher Tätigkeit
G. Finanzierungsaufwendungen (-)
Ordentlicher Gewinn oder Verlust

H. Außerordentliche Erträge
I. Außerordentliche Aufwendungen (-)
Periodenergebnis - Brutto

J. Rückstellungen, für Steuern und andere gesetzliche Lasten (-)
Periodenergebnis - Netto

MARMARA ÜNİVERSİTESİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

631. DETAILLIERTE ERFOLGSRECHNUNG

A- Bruttoerlöse
1- Inlandserlöse
2- Auslandserlöse
3- Sonstige Erlöse

B - Preisnachlässe und Erlösschmälerungen (-)
1- Rückerstattungen (-)
2- Skonto (-)
3- Sonstige Nachlässe (-)

NETTOERLÖSE

C - Wareneinsatz (-)
1- Wareneinsatz für Fabrikate(-)
2- Handelswareneinsatz (-)
3- Einsatz von Dienstleistungen (-)
4- Sonstiger Einsatz (-)

BRUTTOERGEBNIS

D - Aufwendungen aus der betrieblichen Tätigkeit (-)
1- Aufwand für Forschung und Entwicklung (-)
2- Aufwand für Verkauf und Vertrieb (-)
3- Aufwand für die Verwaltung (-)

BETRIEBSERGEBNIS

E - Erträge aus sonstiger betrieblicher Tätigkeit
1- Dividendenerträge aus Beteiligungen
2- Dividendenerträge aus gebundenen Beteiligungen
3- Zinserträge
4- Provisionserträge
5- Erträge aus Auflösung von Rückstellungen
6- Erträge aus Wertpapierverkauf
7- Erträge aus Kursdifferenzen
8- Erträge aus Diskontierung
9- Erträge aus Inflationsbereinigung
10- Sonstige ordentliche Erträge

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

F - Aufwendungen aus sonstiger betrieblicher Tätigkeit (-)
1- Provisionsaufwendungen (-)
2- Aufwendungen aus Auflösung von Rückstellungen (-)
3- Verluste aus Wertpapierverkauf
4- Verluste aus Kursdifferenzen
5- Zinsaufwendungen aus Diskontierung (-)
6- Aufwendungen aus Inflationsbereinigung
7- Sonstige ordentliche Aufwendungen (-)

G - Finanzierungsaufwendungen (-)
1- Aufwendungen aus kurzfristiger Verschuldung (-)
2- Aufwendungen aus langfristiger Verschuldung (-)

AUSSERORDENTLICHER GEWINN ODER VERLUST

H - Außerordentliche Erträge
1- Gewinnvortrag aus Vorperioden
2- Sonstige Außerordentliche Erträge

I - Außerordentliche Aufwendungen (-)
1- Aufwendungen für die betriebsfremde Tätigkeit (-)
2- Verlustvortrag aus Vorperioden (-)
3- Sonstige außerordentliche Aufwendungen (-)

PERIODENERGEBNIS (BRUTTO)

J - Rückstellung für Jahresgewinn, Steuern und sonstige gesetzliche Lasten (-)

PERIODENERGEBNIS (NETTO)

MARMARA ÜNİVERSİTESİ

Detaillierte Erfolgsrechnung

	Vorjahr	Geschäftsjahr
A – Bruttoerlöse		
1 – Inlandserlöse		
2 – Auslanderlöse		
3 - Sonstige Erlöse		
B - Preisnachlässe (-)		
1 - Rückerstattungen (-)		
2 - Skonto (-)		
3 - Sonstige Nachlässe (-)		
NETTOERLÖSE		
C - Wareneinsatz (-)		
1 - Wareneinsatz für Fabrikate (-)		
2 - Handelswareneinsatz (-)		
3 - Einsatz von Dienstleistungen (-)		
4 – Sonstiger Wareneinsatz (-)		
BRUTTOERGEBNIS		
D - Aufwendungen aus der betrieblichen Tätigkeit (-)		
1 - Aufwand für Forschung und Entwicklung (-)		
2 - Aufwand für Verkauf und Vertrieb (-)		
3 - Aufwand für die Verwaltung (-)		
BETRIEBSERGEBNIS		
E - Erträge aus sonstiger ordentlicher betrieblicher Tätigkeit		
1 - Dividendenerträge aus Beteiligungen		
2 - Dividendenerträge aus gebundenen Beteiligungen		
3 – Zinserträge		
4 – Provisionserträge		
5 - Erträge aus Auflösung von Rückstellungen		
6 - Erträge aus Wertpapierverkauf		
7- Erträge aus Kursdifferenzen		
8- Erträge aus Diskontierung		
9- Erträge aus Inflationsbereinigung		
10- Sonstige ordentliche Erträge		
F - Aufwendungen aus sonstiger betrieblicher Tätigkeit (-)		
1- Provisionsaufwendungen (-)		
2- Aufwendungen aus Auflösung von Rückstellungen (-)		
3- Verluste aus Wertpapierverkauf (-)		
4- Verluste aus Kursdifferenzen (-)		
5- Zinsaufwendungen aus Diskontierung (-)		
6- Aufwendungen aus Inflationsbereinigung		
7- Sonstige ordentliche Aufwendungen (-)		
G – Finanzierungsaufwendungen (-)		
1 - Aufwendungen aus kurzfristiger Verschuldung (-)		
2 - Aufwendungen aus langfristiger Verschuldung (-)		
ORDENTLICHER GEWINN/VERLUST		
H - Außerordentliche Erträge		
1 - Gewinnvortrag aus Vorperioden		
2 - Außerordentlicher Gewinn		
I - Außerordentliche Aufwendungen (-)		
1 - Aufwendungen für die betriebsfremde Tätigkeit (-)		
2 - Verlustvortrag aus Vorperioden (-)		
3 - Sonstige Aufwendungen (-)		
PERIODENERGEBNIS [BRUTTO]		
J - Rückstellungen,Jahresgewinn , Steuern und sonstige gesetzliche Lasten (-)		
PERIODENERGEBNIS [NETTO]		

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

632. ANHANG ZUR ERFOLGSRECHNUNG

Die Erfolgsrechnung beinhaltet folgende Zusatzinformationen:

1. Alle Abschreibungen und Restwerte der Abrechnungsperiode
   a) Abschreibungen
      aa) Normalabschreibungen ..... TL
      ab) Durch Neubewertung entstandene Abschreibungswerte
   b) Restwerte ..... TL

2. Rückstellungen der Abrechnungsperiode

3. Finanzaufwand der Periode

   a) Anteil am Produktionsaufwand ..... TL
   b) Anteil an abnutzbaren Wirtschaftsgütern ..... TL
   c) Direkt abgezogene Aufwendungen ..... TL

4. Die Finanzaufwendungen der Geschäftsperiode, die mit der Muttergesellschaft, Tochtergesellschaft, den Beteiligungen und gebundenen Unternehmen zusammenhängen. (Posten mit einem Anteil ab 20 % sind gesondert auszuweisen) ..... TL

5. Die Verkaufserlöse, welche durch Verkäufe an Mutter- und Tochtergesellschaften, Beteiligungen und gebundene Unternehmen erzielt worden sind. (Posten mit einem Anteil ab 20 % sind gesondert auszuweisen) ..... TL

6. Von Mutter- und Tochtergesellschaft, Beteiligungen und gebundenen Unternehmen erhaltene bzw. an sie bezahlte Zinserträge, Mieterträge etc. (Posten mit einem Anteil ab 20 % sind gesondert auszuweisen) ..... TL

7. Summe aller Gehälter und Vergütungen, die in der Geschäftsperiode an den Vorstandsvorsitzenden, die Vorstandmitglieder, den General-Direktor, den General - Koordinator und den Vize - General-Direktor geleistet worden sind ..... TL

8. Veränderungen in der Abschreibungsmethode und Auswirkung der Veränderungen im Geschäftsjahr ..... TL

9. Kostenrechnungsmethoden (Stufenweise oder Zuschlagskalkulation) und Kostenrechnungsverfahren zur Bewertung des Vorrates (gewogenes Durchschnittspreisverfahren, FIFO, gleitendes Durchschnittsverfahren etc.).

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

10. Gegebenfalls, die Begründung für nicht oder teilweise zustande gekommene direkte Inventur ..... TL

11. Verkaufserlöse aus Nebenprodukten und Schrottwaren und Erlöse aus Dienstleistungen, die bisher unter Inlands- und Auslands- Verkaufserlöse gegliedert worden sind, sind gesondert auszuweisen, wenn deren Anteil höher als 20 % betragen. ..... TL

12. Erläuterung über die Aufwände und Erträge der Vorperioden und über Gewinn- und Verlustvortrag der Vorperiode ..... TL

13. Für je nach Stamm- und Vorzugsaktien gesondert auszuweisender Gewinnanteil und Gewinnrate pro Aktie ..... TL

MARMARA ÜNİVERSİTESİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

LITERATURVERZEICHNIS

Bücher und Artikel:

Achleitner, A: International Accounting Standards, München 1998

Ataman, Ü.: Genel Muhasebe, Muhasebe Dönem Sonu İşlemleri, Cilt II, 11. Baskı, İstanbul 1998

Baetge, J. (Hrs. sg.), Fröhlich, M.: Finanzbuchführung mit Personal Computern, Düsseldorf 1988

Baetge, J., Kirsch, H.J., Thiele, S.; Bilanzen, 6. aktualisierte Auflage, IDW-Verlag GmbH, Düsseldorf, 2002

Bilginoğlu, F.: Muhasebe Hukukumuzun Uluslararası Muhasebe Standartlarına Uyumunda Ulaşılan Düzey ve Ertelenmiş Vergiler, S. 5 - 15; İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi Dergisi, Cilt: 23; Sayı : 2, Kasım 1994, İstanbul

Büschgen: Internationales Finanzmanagement, 2. Auflage, Frankfurt 1993

Değer, N.: „Kıdem Tazminatı Uygulaması ve Vergisel Boyutu", in: Yaklaşım Dergisi, Yıl 8, Sayı 86, Şubat 2000

Durmuş, A.H.: Uluslararası Muhasebe Standartları 1- 31, TMUD, Istanbul 1992

Eisele, W.: Technik des betrieblichen Rechnungswesens, 6. Auflage, Stuttgart 1998

Güvemli, O.: "Türk Devletleri Muhasebe Tarihi, Osmanlı İmparatorluğuna Kadar", 1. Cilt, İstanbul 1995

Heinhold, M.: Der Jahresabschluß, 4. Auflage, München-Wien 1996

Heinhold, M.: Grundfragen der Bilanzierung, München-Wien 1985

Hinz, W.; "Das Rechnungswesen orientalischer Reichsfinanzämter im Mittelalter"; Der Islam, Band 29, 1950

İbiş, C.; Uluslararası Menkul Kıymet İhraçlarında Finansal Raporlama Standartlarının Önemi, Öneri dergisi, Juni 2004

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Kutlan, S.: Bilgisayar Ortamında Muhasebe İlkeleri, Vergi Dünyası, Mayıs 1994, İstanbul

Kutlan, S.: "Lifo Yönteminin Özellikleri" in: Diyalog Dergisi, Istanbul Mart 1991, Sayı 3, S. 62-67

Mackensen von Hollander (Hrsg.) Universalwörter-Fremdwörterbuch, Hamburg 1983

Sağmanlı, M.: Moderne Kosten- und Leistungsrechnung, Istanbul 2000

Schmitz, R.: "Die Bilanzrichtlinie und ihr Beitrag zur Harmonisierung der Rechnungslegung in den EG-Staaten"; S. 1 - 37 in: Albach, H., Klein, G.; (Hrsg.): Harmonisierung der Rechnungslegung in Europa - Die Umsetzung der EG - Richtlinie in das nationale Recht der Mitgliedstaaten der EG - Ein Überblick, Wiesbaden 1988

Schrienbeck, H.; Grundzüge der Betriebswirtschaftslehre, 14. Auflage, Oldenbourg Verlag, München, 1999

Seicht, G.: Buchhaltungs- und Bilanzierungprobleme, Wien 1984, 6. Auflage

Sumer, H.: Einführung in die EDV-unterstützte Buchführung, Istanbul 1998

Sumer, H.: "Duran Varlıklarda Bakım ve Onarım Harcamaları ile Değer Arttıran Harcamalar Arasındaki Kriterler", in: Diyalog Dergisi, 12/1998, S. 17-20.

Sumer/Kutlan/Argun: Tekdüzen Hesap Planına Göre Açılıştan Kapanışa Bir Muhasebe Uygulaması, 3. Baskı, Istanbul 2000

Sumer, Kutlan, Sağmanlı: Grundsätze zur Erstellung des Jahresabschlusses in der Türkei, Istanbul 1996

T.C. Başbakanlık, DPT: Muhasebenin Temel Kavramları ve Genel Kabul Görmüş Muhasebe Prensipleri, Istanbul 1950

Wöhe, G.: Einführung in die Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, München 1990, 19. Auflage

Gesetze, Richtlinien und Erlässe:

1 no.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği, 26.12.1992
THG
TStVG

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAKINEVİ

Bücher der deutschsprachigen Abteilungen für Betriebswirtschaftslehre und Wirtschaftsinformatik der Marmara Universität

1. Sumer, H./Sağmanlı, M.: Türkischer Einheitskontenrahmen und Bewertungsmassstäbe nach dem türkischen Steuerrecht, Istanbul 1993

2. Sumer, H.: Einführung in die EDV-unterstützte Buchführung, Istanbul 1994

3. Sumer, H./Kutlan, S./Sağmanlı, M.: Grundsätze zur Erstellung des Jahresabschlusses in der Türkei, Istanbul 1996

4. Top, A.; Quantitative Methoden, Istanbul 1998

5. Sumer, H.: Einführung in die EDV-unterstützte Buchführung, Istanbul 1998, 2. Auflage

6. Hörmann, W.: Mathematik für Wirtschaftswissenschaftler, Istanbul 1999

7. Sumer, H.: Bilanzierung, Istanbul 2000

8. Sağmanlı, M.: Moderne Kosten- und Leistungsrechnung-Grundlagen, praktische Gestaltung und Beispiele mit Lösungen, Istanbul 2000

9. Kıvanç, C.; Einführung in die Volkswirtschaftslehre, Istanbul 2001

10. Sağmanlı, M.; Şirket Değerleme – Teori ve Pratik Uygulama, Istanbul 2001

11. Sağmanlı, M.; Modern Maliyet Muhasebesi Yönetimi-Teori ve Uygulama, Istanbul 2002

12. Sumer, H.: Einführung in die EDV-unterstützte Buchführung, Istanbul 2003, 3. Auflage

13. Kutlan, S.; Grundlagen Controlling, Istanbul 2003

14. Sumer, H.: Bilanzierung, Istanbul 2006

MARMARA ÜNİVERSİTESİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Lebenslauf

Prof. Dr. Haluk SUMER, geb. 1952 in Istanbul, studierte nach Abschluß der Österreichischen Handelsakademie - Istanbul - an der Anadolu-Universität/Eskişehir Betriebswirtschaftslehre und promovierte an der Marmara Universität im Jahre 1984. Nach der Habilitation im Jahre 1988 wurde er im Jahre 1994 zum Professor ernannt.

Zwischen 1991 – 2005 war er Leiter der deutschsprachigen Abteilung für Betriebswirtschaftslehre und zwischen 1991 – 2003 Leiter der deutschsprachigen Abteilung für Wirtschaftsinformatik an der Marmara Universität. Er ist Inhaber des Lehrstuhls "Rechnungswesen und Finanzierung" und hält Vorlesungen in den Bereichen Buchführung, Bilanzierung und Außenhandelsrechnungswesen.

Neben seinen Lehrtätigkeiten ist er Vorstandsmitglied am Institut für Sozialwissenschaften an der Marmara Universität. Er ist Mitglied des Hochschullehrerverbandes für Betriebswirtschaft, e. V. (Deutschland), der Kammer der Steuerberater (in Deutschland), der "Kammer der beeidigten Wirtschaftsprüfer" (Istanbul) und des Wirtschaftsprüfervereins (Türkei).

MARMARA ÜNİVERSİTESİ

MARMARA ÜNİVERSİTESİ YAYINEVİ

Marmara Üniversitesi Kütüphane ve
Dokümantasyon Daire Başkanlığı
0034262

ISBN 975-400-289-4