

**Klinkel: Die Bewertung in der  
französischen Jahresbilanz**

Schriftenreihe  
„Betriebswirtschaftliche Beiträge“,  
herausgegeben von Dr. Hans Münstermann,  
ord. Professor der Betriebswirtschaftslehre an der Universität Köln

Dr. Helmut Klinkel

# Die Bewertung in der französischen Jahresbilanz



---

Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH

ISBN 978-3-663-19281-7  
DOI 10.1007/978-3-663-19415-6

ISBN 978-3-663-19415-6 (eBook)

Verlags-Nr. 172

---

Copyright by Springer Fachmedien Wiesbaden 1961  
Ursprünglich erschienen bei Betriebswirtschaftlicher Verlag Dr. Th. Gabler GmbH,  
Wiesbaden 1961

## Vorwort

Seit dem 1. Januar 1958 haben sich die sechs Länder Belgien, Niederlande, Luxemburg, Frankreich, Italien und die Bundesrepublik Deutschland zur „Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft“ (EWG) zusammengeschlossen, deren Ziel es ist, nach einem Abbau aller Hemmnisse des Güteraustausches zwischen den Ländern, wie z. B. der Zölle und der Einfuhrkontingente, zu einem „Gemeinsamen Markt“ zu gelangen. Im Hinblick darauf sollte auch das Rechnungswesen der Betriebe innerhalb der EWG aufeinander abgestimmt werden. Denn bei einer unterschiedlichen handels- und steuerrechtlichen Regelung, beispielsweise der stillen Rücklagen oder der Scheingewinne, werden die Unternehmungen in den verschiedenen Ländern der Gemeinschaft ungleichmäßig behandelt. Derartige integrationserschwerende Vorschriften gilt es zu erkennen und ebenso zu beseitigen wie alle anderen Diskriminierungen.

Die bereits im Jahre 1951 gegründete „Union Européenne des Experts Comptables Economiques et Financiers“ (U.E.C.) hat sogar über die EWG-Länder hinaus eine bedeutende Vorarbeit geleistet, indem sie die Rechnungslegungsvorschriften verschiedener Staaten untersuchte.<sup>1)</sup>

Die vorliegende Arbeit soll ein Kernproblem des Rechnungswesens, die Bewertung in den Jahresbilanzen der Unternehmen in Frankreich, behandeln. Sie beschränkt sich aus folgenden Gründen auf die gegenwärtige<sup>2)</sup> Bewertungspraxis:

1. Nach 1945 hat sich die französische Betriebswirtschaftslehre in erster Linie mit zwei Problemkreisen auseinandergesetzt, nämlich der Errichtung eines Kontenrahmens einerseits und der Berücksichtigung der Preisschwankungen, vor allem von der Geldseite her, andererseits. Auch sind bilanztheoretische Abhandlungen im Gegensatz zu der Zeit vor dem zweiten Weltkrieg<sup>3)</sup> in verschwindend geringem Umfang im betriebswirtschaftlichen Schrifttum Frankreichs zu finden.

---

<sup>1)</sup> Vgl. z. B. Union Européenne des Experts Comptables Economiques et Financiers (U.E.C.): Einheitliches Rechnungswesen als Beitrag zur europäischen Integration, Bericht über den Kongreß der U.E.C. in Florenz und Rom vom 5.—10. Oktober 1953, Düsseldorf 1955; im folgenden zitiert: „U.E.C.: Einheitliches Rechnungswesen“.

<sup>2)</sup> Aus diesem Grund wird nur das nach 1945 erschienene betriebswirtschaftliche Schrifttum Frankreichs berücksichtigt.

<sup>3)</sup> Diese bilanztheoretischen Abhandlungen in Frankreich wurden bereits von Ottermann dargestellt. Vgl. Ottermann, Max Josef: Bilanzwert und Bilanzgewinn im französischen betriebswirtschaftlichen Schrifttum, Buhl/Baden 1937; derselbe: Grundprobleme der französischen Bilanzlehre, in: „Zeitschrift für Betriebswirtschaft“, 15. Jg., Berlin und Wien 1938, S. 309 ff. und S. 381 ff.

2. Im Hinblick auf die „Europäische Wirtschaftsgemeinschaft“ und die deutsche Aktienrechtsreform verdient gerade die Behandlung der gesetzlichen Bewertungsvorschriften und der Bewertungspraxis besondere Beachtung.

Den französischen Bewertungsgrundsätzen und -bestimmungen werden diejenigen des deutschen Handels- und Steuerrechts gegenübergestellt. Hierbei wird besonderes Gewicht auf die Unterschiede in beiden Ländern gelegt.

Durch eine Steuerreform<sup>4)</sup> wurden in Frankreich die Methoden zur Eliminierung von Preisschwankungen<sup>5)</sup> abgeändert. Darüber hinaus wurde mit Wirkung vom 1. Januar 1960 der „nouveau franc“ als gesetzliches Zahlungsmittel eingeführt. Da die vorliegende Arbeit bereits im November 1959 abgeschlossen war, werden diese Bestimmungen in einem Nachtrag<sup>6)</sup> behandelt. Unter Einbeziehung des Nachtrags ist die deutsche und französische Gesetzgebung bis zum 1. März 1960 berücksichtigt.

Herrn Professor Dr. Hans Münstermann, der diese Arbeit angeregt hat, bin ich für die jederzeit gewährte Unterstützung zu Dank verpflichtet. Ebenso danke ich allen, die mir durch Literaturhinweise, sonstige Ratschläge und Erläuterungen oder bei der Materialbeschaffung geholfen haben.

Helmut Klinkel

---

<sup>4)</sup> Vgl. loi n° 59-1472 du 28 décembre 1959, J. O. du 29-12-59, p. 12460.

<sup>5)</sup> Vgl. unten, S. 109 ff.

<sup>6)</sup> Vgl. unten, S. 147 ff.

# Inhaltsverzeichnis

	Seite
<b>I. Bewertungsgrundsätze und Bewertungsbestimmungen</b> . . . . .	11
A. Die Entwicklung französischer und deutscher Bilanzierungsbestimmungen . . . . .	11
B. Die geltenden Bewertungsgrundsätze und Bewertungsbestimmungen	17
1. Die französische Regelung . . . . .	17
a) Die Bewertungsgrundsätze der „doctrine“ . . . . .	18
b) Die Quellen der gesetzlichen Bewertungsbestimmungen . . . . .	19
Der Kontenrahmen von 1947 . . . . .	19
Das allgemeine Steuerrecht . . . . .	22
Die Verordnung vom 7. August 1958 als steuerrechtliche „lex specialis“ . . . . .	23
2. Die Bewertungsgrundsätze und Bewertungsbestimmungen des deutschen Handels- und Steuerrechts . . . . .	24
<b>II. Die Bewertung der Bilanzposten der Aktivseite</b> . . . . .	29
A. Die Errichtungskosten . . . . .	29
1. Die französische Regelung . . . . .	29
2. Die Aufwendungen für Gründung und Kapitalbeschaffung und die Kosten der Betriebseinrichtung nach deutschem Handels- und Steuerrecht . . . . .	31
B. Das Anlagevermögen . . . . .	32
1. Zum Anlagevermögen als Ganzem . . . . .	32
a) Der Begriff des Anlagevermögens . . . . .	32
b) Die Bewertung des Anlagevermögens . . . . .	33
c) Die Abschreibung des Anlagevermögens . . . . .	36
Begriff der Abschreibung . . . . .	36
Notwendigkeit und Zweck der Abschreibung . . . . .	37
Beginn, Basis und Annuität der Abschreibung . . . . .	38
Die Abschreibungsmethoden . . . . .	40
Abschreibung und Betriebsergebnis . . . . .	41
Die außergewöhnliche Abschreibung, insbesondere die steuerlichen Sonderabschreibungsmöglichkeiten . . . . .	41
Der Abzug vom Gewinn . . . . .	44

	Seite
2. Die einzelnen Posten des Sachanlagevermögens . . . . .	46
a) Die materiellen Gegenstände des Sachanlagevermögens . . . . .	46
Grundstücke . . . . .	46
Baulichkeiten . . . . .	47
Betriebsmittel und Werkzeuge, Möbel, Geschäftsausstattung, Betriebseinrichtung . . . . .	48
b) Die immateriellen Gegenstände des Sachanlagevermögens . . . . .	50
Der „fonds de commerce“ . . . . .	50
Das Mietrecht . . . . .	51
Sonstige immaterielle Gegenstände . . . . .	52
c) Im Bau befindliche Anlagen . . . . .	52
d) Durch Kriegseinwirkung zerstörte Anlagen . . . . .	53
3. Das Sachanlagevermögen in der deutschen Handels- und Steuer- bilanz . . . . .	54
C. Sonstige Werte des Anlagevermögens . . . . .	61
1. Darlehen mit einer Laufzeit von über einem Jahr . . . . .	62
2. Beteiligungen . . . . .	62
3. Hinterlegungen und Bürgschaften . . . . .	65
4. Die Finanzanlagen nach deutschem Handels- und Steuerrecht . . . . .	65
D. Das Vorratsvermögen . . . . .	66
1. Begriff und Umfang . . . . .	66
2. Die Bewertung der Vorräte . . . . .	67
a) Die Wertkategorien . . . . .	67
Der „prix de revient“ . . . . .	67
Der Tageswert . . . . .	70
Das Niederstwertprinzip . . . . .	71
Sonstige Werte . . . . .	71
b) Die Bewertungsgrundsätze und -bestimmungen für das Vorrats- vermögen . . . . .	72
Die Bewertung der Vorräte nach der „doctrine“ . . . . .	72
Die Bewertung der Vorräte nach dem Kontenrahmen von 1947 . . . . .	72
Die Bewertung der Vorräte nach dem Steuerrecht . . . . .	73
Die Bewertung der Vorräte nach der Verordnung vom 7. August 1958 . . . . .	74
Zusammenfassung . . . . .	74
3. Das Vorratsvermögen nach deutschem Handels- und Steuerrecht . . . . .	75
E. Kurzfristig realisierbare oder verfügbare Werte . . . . .	79
1. Forderungen . . . . .	80
2. Posten der Rechnungsabgrenzung . . . . .	81
3. Besitzwechsel und andere kurzfristig realisierbare Wertpapiere . . . . .	82



	Seite
4. Sofort verfügbare Werte . . . . .	82
5. Kurzfristig realisierbare oder verfügbare Werte nach deutschem Handels- und Steuerrecht . . . . .	83
<b>III. Die Bewertung der Bilanzposten der Passivseite . . . . .</b>	<b>85</b>
A. Das Eigenkapital und die Rücklagen . . . . .	85
1. Das Kapital eines Einzelkaufmanns oder einer Gesellschaft . . . . .	85
2. Die Rücklagen . . . . .	86
a) Agio aus Aktienemission . . . . .	87
b) Gesetzliche Rücklage . . . . .	87
c) Statutarische Rücklagen . . . . .	88
d) Freie Rücklagen . . . . .	88
e) Rücklagen auf Grund steuerrechtlicher Bestimmungen . . . . .	88
Erneuerungsrücklage für Erdölbetriebe . . . . .	88
Erneuerungsrücklage für Bergwerksbetriebe . . . . .	89
Rücklagen für Preisschwankungen an internationalen Märkten . . . . .	89
f) Sonderrücklage für die Neubewertung . . . . .	91
3. Eigenkapital und Rücklagen nach deutschem Handels- und Steuerrecht . . . . .	91
B. Vortrag auf neue Rechnung . . . . .	94
1. Die französische Regelung . . . . .	94
2. Der Gewinn- und Verlustvortrag nach deutschem Handels- und Steuerrecht . . . . .	94
C. Erneuerungsfonds . . . . .	95
D. Pensionsfonds . . . . .	95
1. Die französische Regelung . . . . .	95
2. Die deutsche Regelung . . . . .	95
E. Die Rückstellungen . . . . .	96
1. Begriff und Voraussetzungen für die fiskalische Anerkennung der Rückstellungen . . . . .	96
2. Die Rückstellungsarten . . . . .	98
3. Die Rückstellungen nach deutschem Handels- und Steuerrecht . . . . .	103
F. Die Verbindlichkeiten . . . . .	104
1. Die französische Regelung . . . . .	104
2. Die deutsche Regelung . . . . .	106
<b>IV. Die Berücksichtigung der Preisschwankungen . . . . .</b>	<b>109</b>
A. Die gesetzliche Regelung vor 1945 . . . . .	111
1. Die Neubewertung von 1930 . . . . .	111
2. Das System der „Erneuerungsrückstellungen“ . . . . .	111

	Seite
a) „Erneuerungsrückstellungen“ für Betriebsmittel und Werkzeuge	112
b) „Erneuerungsrückstellungen“ für Vorräte . . . . .	114
B. Die gesetzliche Regelung nach 1945 . . . . .	114
1. Die Neubewertung . . . . .	114
a) Übersicht über die gesetzlichen Grundlagen der Neubewertung .	115
b) Allgemeine Grundsätze . . . . .	116
c) Die aufwertungsberechtigten Bilanzposten . . . . .	117
Die Neubewertung des Anlagevermögens . . . . .	117
Die Neubewertung der Wertpapiere . . . . .	119
Die Neubewertung der Forderungen und Schulden in Fremd- währung . . . . .	120
d) Die Neubewertungsmehrwerte . . . . .	120
e) Beispiel zu den mit der Neubewertung in Zusammenhang stehen- den Berechnungen . . . . .	122
2. Die Berücksichtigung der Preisschwankungen bei den Vorräten .	123
a) Die Entwicklung bis zu dem heute gültigen System der „décote“ oder „dotation“ . . . . .	123
Die Steuervergünstigung auf Grund des Gesetzes vom 13. Mai 1948 . . . . .	123
Die „dotation pour approvisionnements techniques“ . . . . .	123
„Décote“ oder „dotation“ für das 1950 abgeschlossene Wirt- schaftsjahr . . . . .	125
b) Das gültige System der „décote“ oder „dotation“ . . . . .	126
C. Die deutsche Regelung . . . . .	134
1. Die Preisdifferenzrücklage . . . . .	134
2. Die Rücklage für Preissteigerungen . . . . .	134
D. Beurteilung der französischen und deutschen Methoden . . . . .	136
1. Die französischen Methoden . . . . .	136
a) Die Neubewertung . . . . .	136
b) Die „décote“ oder „dotation“ . . . . .	139
2. Die deutschen Methoden . . . . .	145
<b>V. Nachtrag . . . . .</b>	<b>147</b>
<b>Literaturverzeichnis . . . . .</b>	<b>151</b>
<b>Abkürzungsverzeichnis . . . . .</b>	<b>159</b>