

Rückstellungen für Altlasten und Umweltschutzverpflichtungen

Von

Dr. Stephan Eilers, LL. M. (Tax)
Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht

B 53 529

Juristische Gesamtbibliothek
Technische Hochschule Darmstadt



C. H. BECK'SCHE VERLAGSBUCHHANDLUNG
MÜNCHEN 1993

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	XIII
Literaturverzeichnis	XV

A. Überblick

I. Umweltrisiken sind Unternehmensrisiken	1
II. Die Verweisung in andere Rechtsgebiete	2
III. Erste Klarheit im Bereich der Rückstellungsbildung für zukünftigen Altlastensanierungsaufwand	3
IV. Unklarheit bei „anderen Umweltschutzverpflichtungen“	4

B. Die Verpflichtung zur Altlastensanierung

I. Öffentlich-rechtliche Haftungsgrundlagen	6
1. Der Altlastenbegriff	6
2. Bundesrecht	7
a) Abfallgesetz (AbfG)	7
b) Wasserhaushaltsgesetz (WHG)	8
3. Landesrecht	8
a) Landesrechtliche Spezialgesetze	8
b) Allgemeines Polizei- und Ordnungsrecht	8
4. Störer	9
5. Störerauswahl	9
6. Der Ablauf eines Sanierungsverwaltungsverfahrens	10
7. Zusammenfassung	11
II. Zivilrechtliche Haftungsgrundlagen	11
1. Bürgerliches Gesetzbuch (BGB)	12
a) § 823 Abs. 1 BGB	12
b) § 823 Abs. 1 BGB – Verkehrssicherungspflicht	12
c) § 823 Abs. 2 BGB – Verletzung eines Schutzgesetzes	13
d) § 1004 BGB	13
e) § 906 BGB	14
2. Umwelthaftungsgesetz	15
3. Vertragliche Ansprüche	15
4. Zusammenfassung	15
III. Bundes-Bodenschutzgesetz	15

C. Öffentlich-rechtliche Umweltschutzverpflichtungen

I. Bisherige Systematisierungsversuche	17
1. Öffentlich-rechtlicher Ansatz	17
2. Bilanzrechtlicher Ansatz	18
II. Eigener Lösungsansatz	20
III. Systematisierung öffentlich-rechtlicher Umweltschutzverpflichtungen	22
1. Bundesimmissionsschutzgesetz	22
2. Abfallrecht	23
a) Pflichten der Betreiber von Abfallbeseitigungsanlagen	23
b) Entsorgungspflichten (Produkte)	23
c) Entsorgungsverpflichtungen (Produktionsreststoffe, Abfall)	24
3. Wasserrecht	24
IV. Zusammenfassung	25

D. Zivilrechtliche Umwelthaftung

I. Gefährdungshaftung	26
1. Umwelthaftungsgesetz (UmweltHG)	26
2. Wasserhaushaltsgesetz (WHG)	28
II. Verschuldenshaftung	28
1. Deliktsrechtliche Ansprüche	28
2. Verletzung eines Schutzgesetzes (§ 823 Abs. 2 BGB)	29
3. Nachbarrechtliche Schadensersatzansprüche	30

E. Bilanzrecht

I. Überblick	31
II. Rückstellung für öffentlich-rechtliche Verpflichtungen	32
III. Rückstellungen für Altlastensanierungsverpflichtungen	33
1. Verbindlichkeit	33
2. Konkretisierung der Verbindlichkeit	34
a) Das Merkmal „Konkretisierung“	34
b) Neu-Interpretation notwendig	38
3. Wahrscheinlichkeit	38
4. Rechtliches Entstehen bzw. wirtschaftliche Verursachung der Altlastensanierungsverpflichtung	39
5. Konkurrenz von Rückstellungsbildung und Teilwertabschreibung des kontaminierten Betriebsgrundstückes	40
6. Sonstige Fragen bei Rückstellungsbildung für Altlastensanierungsverpflichtungen	42
a) Zeitpunkt der Rückstellungsbildung	42

b) Bewertung der Rückstellung	42
c) Rückstellung präjudiziert nicht öffentlich-rechtliche Sanierungs- verantwortung	43
d) Bewertung des kontaminierten Grundstücks	44
e) Die steuerliche Behandlung des laufenden Sanierungsaufwands	44
f) Faktische Verpflichtungen	44
g) Neue Bundesländer	45
IV. Rückstellungen für andere Umweltschutzverpflichtungen	46
1. Rückstellungen für laufende, produktionsbezogene Umwelt- schutzverpflichtungen	47
2. Rückstellungen für gegenwärtige Anpassungsverpflichtungen	48
3. Rückstellungsbildung für zukünftige Anpassungsverpflichtungen	48
4. Bilanzrechtliche Sonderfragen der Anpassungsverpflichtungen	49
a) Begrenzung der Rückstellungsbildung durch das Realisations- prinzip	49
b) Aktivierungspflichtige Aufwendungen/Erhaltungsaufwand	49

F. Verfahrensrecht

I. Umweltrelevante Informationen bei den Steuerbehörden	51
II. Der Schutz des Steuergeheimnisses	52
1. Grundsatz	52
2. Behördenkooperation und Steuergeheimnis	53
III. Steuergeheimnis und Umweltinformationsgesetz	54
1. Die Konzeption des Umweltinformationsgesetzes (UIG)	55
2. Steuerbehörden im Anwendungsbereich des Umweltinformati- onsgesetzes	55
3. (Steuer-)Geheimnisschutz nach Umweltinformationsgesetz?	57
4. Zusammenfassung	58
IV. Allgemeine Altlastenmeldepflicht gemäß Referentenentwurf Boden- schutzgesetz	58

G. Praktische Fallbeispiele

I. Altlastensanierung	60
1. Sachverhalt	60
2. Lösungsvorschlag	60
a) Gemieteter Betriebsgrundstücksteil	61
b) Eigener Betriebsgrundstücksteil	61
II. Neulasten (Elektronikschrott-Verordnung)	64
1. Sachverhalt	64
2. Lösungsvorschlag	65
a) öffentlich-rechtliche Verpflichtung	65
b) Steuerrecht	65

H. Zusammenfassende praktische Hinweise

I. Allgemeines	67
II. Rückstellung für Altlastensanierungsaufwand	67
III. Rückstellung für zivilrechtliche Umwelthaftung	68
IV. Rückstellungen für andere Umweltschutzverpflichtungen	68
V. Beurteilungszeitpunkt	69

Anhang

1. Rechtsprechung	71
a) Abtragungsgesetz NW – BFH-Urteil vom 11. 5. 1983 III R 112–113/79, BStBl. II 1983, 657	71
b) Jahresabschlußkosten – BFH-Urteil vom 25. 11. 1983 III R 25/82, BStBl. II 1984, 51	74
c) Überholungskosten für Luftfahrtgeräte – BFH-Urteil vom 19. 5. 1987 VIII R 327/83, BStBl. II 1987, 848	78
d) Künftige Beiträge an den Pensionssicherungsverein – BFH-Urteil vom 13. 11. 1991 I R 102/88, BStBl. II 1992, 336	82
e) Rückstellungen für Uferschutzarbeiten im Vorfeld eines Flußkraftwerks – BFH-Urteil vom 12. 12. 1991 IV R 28/91, BStBl. II 1992, 600	94
f) Rückstellung für Altlasten – FG Münster, Urteil vom 12. 6. 1990 X 5791/89 G, BB 1990, 1806	103
g) Rückstellungen für Altlasten – FG Münster, Beschluß vom 10. 9. 1990 IX 3976/90 V, DStR 1991, 1146	106
h) Keine Rückstellung für Sanierungsaufwand bei bloßem Gefahrenverdacht – FG Baden-Württemberg, Beschluß vom 19. 12. 1991 6 V 20/90, EFG 1993, 13	108
2. Verwaltung	112
a) Ertragsteuerliche Fragen im Zusammenhang mit der Sanierung schadstoffbelasteter Wirtschaftsgüter – BMF-Erlaß – Entwurf – IV B 2 – S 2137 – (Stand Februar 1993, noch nicht amtlich veröffentlicht)	112
b) Rückstellungen wegen Vernichtung gelagerter Altreifen – BMF-Schreiben vom 11. 2. 1992 IV B 2 – S 2137-8/92, DStR 1992, 357	117
3. Gesetzgebung	119
Hinweis auf die für die Altlastensanierung relevanten Ländergesetze	
a) Landesabfallgesetz Baden-Württemberg vom 8. 1. 1990 (GBl. 1990, 1)	119
b) Bodenschutzgesetz Baden-Württemberg vom 24. 6. 1991 (GBl. 1991, 434)	119
c) Bayerisches Abfallwirtschafts- und Altlastengesetz vom 27. 2. 1991 (GVBl. 1991, 64)	119

d) Landesabfallvorsichtgesetz Brandenburg vom 20. 1. 1992 (GVBl. I 1992, 16)	119
e) Bremisches Ausführungsgesetz zum Gesetz über die Vermeidung und Entsorgung von Abfällen vom 15. 9. 1988 (GBl. 1988, 241) . . .	119
f) Hamburgisches Abfallwirtschaftsgesetz vom 1. 12. 1992 (GVBl. I 1992, 251)	119
g) Hessisches Abfallwirtschafts- und Altlastengesetz vom 26. 2. 1991 (GVBl. I 1991, 105)	120
h) Abfallwirtschafts- und Altlastengesetz für Mecklenburg-Vorpommern vom 4. 8. 1992 (GVBl. 1992, 450)	120
i) Niedersächsisches Abfallgesetz vom 21. 3. 1990 (GVBl. 1990, 91) . .	120
j) Landesabfallgesetz Nordrhein-Westfalen vom 21. 6. 1988 (GVBl. 1988, 250)	120
k) Landesabfallwirtschafts- und Altlastengesetz Rheinland-Pfalz vom 30. 4. 1991 (GVBl. 1991, 251)	120
l) Erstes Gesetz zur Abfallwirtschaft und zum Bodenschutz in Sachsen vom 12. 8. 1991 (GVBl. 1991, 306)	120
m) Abfallgesetz des Landes Sachsen-Anhalt vom 14. 11. 1991 (GVBl. 1991, 422)	121
n) Thüringer Abfallwirtschafts- und Altlastengesetz vom 31. 7. 1991 (GVBl. 1991, 273)	121
4. Gesetzgebungsvorhaben	122
a) Gesetz zum Schutz vor schädlichen Bodenveränderungen und zur Beseitigung von Altlasten (Bundes-Bodenschutzgesetz – BBodschG) Referentenentwurf (Stand: 15. 9. 1992) – Auszug –	122
b) Umweltinformationsgesetz (UIG) Referentenentwurf (Stand: 2. 12. 1992)	126
5. D-Markbilanzgesetz (DMBilG) vom 18. 4. 1991 (BGBl. I 1991, 971) – Auszug –	131
Stichwortverzeichnis	135