

- **Kurzfassung** -

**Umweltrechtliche Verbindlichkeiten für Deponien –
Rückstellungsverpflichtungen für Deponiebetreiber
nach der Deponieverordnung**

Martin Bucker-Flürenbrock, Hendrik Düppe

1. Grundlagen / Definitionen

Zum 31. Mai 2005 endet die 12-jährige Übergangsfrist für die Zulässigkeit der Ablagerung von unbehandelten Siedlungsabfällen auf Deponien. Es ist daher damit zu rechnen, dass zum 01. Juni 2005 zahlreiche Deponien schließen werden.

Die am 01. August 2002 in Kraft getretene Deponieverordnung DepV regelt gemeinsam mit der Ablageungsverordnung den technischen Abschluss und die Rekultivierung der Deponien. So werden z.B. in DepV § 12 und § 13 konkrete Anforderungen an die Stilllegung und Nachsorge von Deponien formuliert. Im Vordergrund steht hierbei, dass unverzüglich alle Maßnahmen durchgeführt werden müssen, um zukünftige negative Auswirkungen der Deponie auf die Schutzgüter (Mensch, Tier, Wasser, etc.) zu verhindern.

Die Nachsorgephase beläuft sich gemäß Kreislaufwirtschafts- und Abfallgesetz KrW-/AbfG § 36 lit. d bzw. DepV § 19 auf mindestens 30 Jahre. Für die Deponiebetreiber entsteht auf Grundlage dieser gesetzlichen Vorgaben die rechtliche Verpflichtung, mindestens für diesen Zeitraum, ausreichende finanzielle Mittel für die Stilllegungs- und Nachsorgephase zur Verfügung zu stellen. Da nach Deponieschließung diesen Kosten keine entsprechenden Leistungen (Einnahmen) mehr aus dem Deponiebetrieb gegenüberstehen, müssen die Deponiebetreiber noch während des laufenden Deponiebetriebs über die Müllgebühren ausreichende finanzielle Rücklagen / Rückstellungen bilden.

**2. Bilanzielle Behandlung umweltrechtlicher Verbindlichkeiten für Deponien
gemäß Handels- und Steuerrecht**

Umweltrechtliche Verbindlichkeiten und die daraus resultierenden Kosten haben eine direkte Auswirkung auf die Handels- und Steuerbilanz von Deponiebetreibern. Die Bilanz steht dabei im Mittelpunkt der handels- und steuerrechtlichen Gewinnermittlung durch Betriebsvermögen- / Bilanzvergleich.

Insbesondere mit Blick auf die hier zu behandelnde Frage der Rückstellungspflicht ist nochmals darauf hinzuweisen, dass gemäß HGB sowohl bei nachweisbarem Vorliegen von Tatsachen als auch gegebenenfalls bereits bei zu unterstellender Möglichkeit der Kenntnis seitens des Unternehmens eine Bilanzierungspflicht besteht, welche zu Rückstellungen / Wertminderungen führt.

Diese Bilanzierungspflicht gilt synonym gemäß EStG § 5 auch für die Steuerbilanz (es „ist für den Schluss des Wirtschaftsjahres das Betriebsvermögen anzusetzen, das nach den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung auszuweisen ist“ – Maßgeblichkeitsprinzip). Diese Bilanzierungspflicht

bedeutet für die Geschäftsführung eines Unternehmens, die Rückstellungen / Wertminderungen wertmäßig – gegebenenfalls durch / nach Prüfung seitens des Abschlussprüfers (Steuerberater / Wirtschaftsprüfer) – in die Bilanz einzustellen. Unterlässt die Geschäftsführung die Einstellung in die Bilanz, kann dies zu den oben beschriebenen persönlichen Haftungsrisiken führen (z.B. im Falle einer Insolvenzverschleppung).

	Handelsbilanz	Steuerbilanz
Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten (HGB § 249 Abs. 1)	Bilanzierungspflicht (Passiv)	Bilanzierungspflicht (Passiv)
Anschaffungs- und Herstellungskosten (EStG § 5 Abs. 4 b)	Rückstellungsverbot (ggf. Abschreibung)	Rückstellungsverbot (ggf. Abschreibung)
Teilwertabschreibung	Bilanzierungspflicht (Aktiv)	Bilanzierungspflicht (Aktiv)
Aufwandsrückstellungen (HGB § 249 Abs. 2)	Bilanzierungswahlrecht (Passiv)	Bilanzierungsverbot

3. Ermittlung der Rückstellungsbeträge bzw. der zukünftigen Verbindlichkeiten für die Deponienachsorge

Zur Feststellung von Rückstellungen / Bilanzierungspflichten sowie sonstigen zukünftigen Verpflichtungen sind mehrere Schritte notwendig, welche nachfolgend skizziert und im Anschluss daran detailliert erläutert werden.

Schritt 1:	Ermittlung der Kosten für Stilllegungs- und Nachsorgezeitraum
Schritt 2:	Festlegung der Verfüll- / Auszahlungszeitpunkte
Schritt 3:	Bilanzielle Bewertung / Zuordnung der Nachsorgekosten
Schritt 4:	Ermittlung der Rückstellungen und der Verbindlichkeiten zum aktuellen Bilanzstichtag

Inwieweit die Höhe der gebildeten Rückstellungen / Rücklagen ausreichend für die mindestens 30 Jahre dauernde Nachsorgephase sein werden, wird unter anderem davon abhängig sein, wie sorgfältig bzw. mit welcher Vorsicht der jeweilige Deponiebetreiber die in der Zukunft anfallenden Kosten kalkuliert (bzw. somit auch durch eingennommene Entgelte gedeckt) hat und inwiefern die ausgeführten Sicherungsmaßnahmen mittel- und langfristig das von dem Müllkörper ausgehende Gefährdungspotenzial wirksam eindämmen.

Nach Ablauf der ca. 30 Jahre dauernden Nachsorgephase sollen die Deponien – nach derzeitigem Diskussionsstand – nicht mehr (vorwiegend) allein dem Abfallrecht unterliegen, sondern vielmehr auch dem Bodenschutzrecht und anderen Umweltgesetzen unterstellt sein.

Welche Anforderungen / finanziellen Belastungen dann nach Ablauf dieser 30 Jahre noch auf die Deponiebetreiber / Grundstücksbesitzer, z.B. als Sanierungspflichtige gemäß Bundes-Bodenschutzgesetz, zukommen werden und wer für diese Verpflichtungen / Aufwendungen nachfolgend aufkommt, wird die Zukunft zeigen.

vollständige Fassung des Vortrags erschienen in:

'Abschluss und Rekultivierung von Deponie und Altlasten', *Abfallwirtschaft in Forschung und Praxis*, Erich Schmidt Verlag, Band 132, ISBN 3 503 08323 5