



Rückstellungen Teil 2: Deponie und Altlasten

1. Allgemeines

In Heft 01/2009 wurden die allgemeinen Grundsätze der Rückstellungsbildung dargestellt. In diesem Heft sollen die speziellen Rückstellungen im Bereich Abfalldeponien und Altlasten behandelt werden. Diese speziellen Rückstellungen haben in der Literatur, die sich bisher vor allem auf Rückstellungen im Personalbereich konzentriert hat, bislang ein Schattendasein geführt. Dies zu Unrecht, da mit der Rekultivierung und Nachsorge von Deponien sowie der Sanierung von Altlasten erhebliche Belastungen einhergehen können.

1. Rückstellungen für Rekultivierung

Unter Rekultivierung ist die auf Gesetz oder Vertrag beruhende Verpflichtung zur Wiederauffüllung und Rekultivierung von im Tagebau ausgebeuteten Flächen zu verstehen (u.a. Steinbrüche, Kies- und Tongruben, Erdablagerungsdeponien).

Die Verpflichtungen zur Rekultivierung sind nach einhelliger Ansicht bereits durch die gesetzlichen Vorgaben hinreichend konkretisiert, unabhängig davon, ob eine konkrete behördliche Anordnung dazu ergangen ist.

Wirtschaftlich werden die Verpflichtungen durch die laufende Ausbeutung verursacht. Ausgaben für diese Maßnahmen der Rekultivierung fallen typischerweise erst nach vollständiger oder fast vollständiger Ausbeute an.

Die Rückstellung ist in der Höhe des Betrages zu bemessen, der erforderlich ist, um den bis zum Bilanzstichtag ausgebeuteten Teil des Geländes aufzufüllen und zu rekultivieren. Der Rückstellungsbetrag wird ratierlich entsprechend der ausgebeuteten Fläche gebildet.

3. Rückstellungen für Deponienachsorge

Maßnahmen der Deponienachsorge sind grundsätzlich langfristiger Natur. Sie umfassen u.a. die Sickerwassererfassung und -beseitigung, die Oberflächenabdichtung und die Deponieentgasung. Die Verpflichtungen zur Nachsorge sind ebenfalls durch die gesetzlichen Vorgaben hinreichend konkretisiert und hängen nicht von einer konkreten behördlichen Anordnung ab. Wirtschaftlich werden die Verpflichtungen durch die laufende Abfallablagerung verursacht. Ausgaben für die Nachsorge fallen typischerweise erst nach vollständiger oder fast vollständiger Verfüllung der Deponie an. Zurückzustellen ist der Betrag, der nach den Verhältnissen am Bilanzstichtag aufgewendet werden müsste, um den bis dahin verfüllten Teil des Geländes einer Nachsorgebehandlung im Rahmen der gesetzlichen Mindestanforderungen zu unterziehen.

Anzusetzen sind die Vollkosten, also die Fremdleistungen und die notwendigen eigenen Kosten der Gemeinde. Künftige Preissteigerungen sind nicht zu berücksichtigen. Eine Abzinsung der Rückstellung kommt grundsätzlich nicht in Betracht.

Da die Einrichtungen und Anlagen der Abfallentsorgung meist als Eigenbetriebe geführt werden bzw. auf Zweckverbände oder privatrechtliche Gesellschaften übertragen wurden, ist davon auszugehen, dass ein großer Teil der Rückstellungsverpflichtungen bereits in diesen Organisationseinheiten nach den dort jeweils geltenden Rechtsvorschriften bilanziert worden ist. Dennoch kann es sein, dass Gemeinden direkt Deponienachsorge betreiben müssen u.a. bei den sog. Altdeponien, die nicht in die Eigen-

betriebe, Zweckverbände oder privatrechtlichen Gesellschaften eingebracht wurden.

4. Rückstellungen für Altlastensanierung

Unter Altlasten versteht man allgemein gefahrenträchtige Verunreinigungen des Bodens und des Grundwassers (Kontamination).

Rechtsgrundlagen für Sanierungsverpflichtungen (Dekontamination) können sich aus dem Zivilrecht (dem Nachbarrecht, dem Deliktrecht aus dem Umwelthaftungsgesetz und aus Vertrag) oder aus dem öffentlichen Recht ergeben. Öffentlich-rechtliche Rechtsgrundlagen sind z.B. Abfall-, Bundes-Immissionsschutz-, Wasserhaushalts- und Umwelthaftungsgesetz, Polizei- und Ordnungsrecht sowie Verwaltungsvorschriften wie die TA-Luft.

Die öffentlich-rechtliche Verursachung der Aufwendungen zur Sanierung ist nach h.M. bereits dann hinreichend konkretisiert, wenn bekannt ist, dass eine Altlast vorliegt, für die die Gemeinde als Handlungs- oder Zustandsstörer in Anspruch genommen werden kann. Die Altlast muss der Ordnungsbehörde noch nicht bekannt sein und es muss noch kein Verwaltungsakt vorliegen.

Für die Sanierungsverpflichtung ist eine Verbindlichkeitsrückstellung zu bilden. Die Altlast kann auch dazu führen, dass das Grundstück durch eine außerplanmäßige Abschreibung abzuwerten ist (§ 35 Abs. 4 GemHVO). Dies ist insbesondere dann erforderlich, wenn bei einem nicht zur Veräußerung bestimmten Grundstück die Nutzbarkeit des Grundstücks wegen der Altlast eingeschränkt ist. Übersteigen die Sanierungsaufwendungen bei einem zur Veräußerung vorgesehenen Grundstück den voraussichtlichen Veräußerungspreis des Grundstücks im nicht belasteten Zustand, ist in Höhe des Differenzbetrages eine Rückstellung wegen drohender Zuzahlung zu bilden.

Heinz Deisenroth
Mittelrheinische Treuhand GmbH