

# Inhaltsverzeichnis

<b>1.</b>	<b>Problemstellung und Gang der Untersuchung</b>	<b>1</b>
<b>2.</b>	<b>Gegenüberstellung des Ziels "Umweltschutz" und der Bilanzierungszwecke</b>	<b>5</b>
2.1	Umweltschutz und seine Bedeutung für die einzel- und gesamtwirtschaftliche Umweltpolitik	5
2.1.1	Die Begriffe Umwelt, Umweltschutz und die Größenordnung der Umweltschäden in Deutschland	5
2.1.2	Der Einfluß der Umweltproblematik auf die Politik	6
2.1.3	Die zunehmende Bedeutung einer umweltschutzorientierten Unternehmenspolitik	8
2.2	Die Bestimmung von Jahresabschlußzwecken zur Deduktion von Regeln für eine zweckentsprechende Gestaltung des Jahresabschlusses	10
2.2.1	Zur Notwendigkeit der Bestimmung von Jahresabschlußzwecken	10
2.2.2	Die Interessen der Adressaten des Jahresabschlusses	11
2.2.2.1	Der Gläubigerschutz	11
2.2.2.2	Der Anteilseignerschutz	12
2.2.2.3	Schutz anderer am Unternehmen interessierter Gruppen	14
2.2.3	Die Zwecke des Jahresabschlusses	15
2.2.3.1	Die Informationsfunktion	15
2.2.3.2	Die Ausschüttungsbemessungsfunktion	18
2.3	Die Zwecke der Steuerbilanz	20
2.4	Das Verhältnis des Ziels "Umweltschutz" zu den Bilanzierungszwecken	22
2.4.1	Die Bedeutung des Vorsorgeprinzips im Umweltschutz	22
2.4.2	Definition des Ziels "Umweltschutz"	23
2.4.3	Die Vereinbarkeit des Ziels "Umweltschutz" mit den Bilanzierungszwecken	25

<b>3.</b>	<b>Wirkungen des Handels- und Steuerrechts auf das Ziel "Umweltschutz"</b>	<b>29</b>
3.1	Systematisierung von Umweltschutzmaßnahmen	29
3.2	Die Berücksichtigung von Umweltschutzmaßnahmen de lege lata und de lege ferenda	33
3.2.1	Die Beurteilung von Bilanztheorien hinsichtlich ihrer Auswirkungen auf das Ziel "Umweltschutz"	33
3.2.1.1	Die aus der Sicht des Ziels "Umweltschutz" zu stellenden Anforderungen an die Bilanztheorien	33
3.2.1.2	Bilanztheorien und das Ziel "Umweltschutz"	35
3.2.2	Die Vornahme von außerplanmäßigen Abschreibungen	38
3.2.2.1	Die Zwecke der außerplanmäßigen Abschreibung	38
3.2.2.2	Die Ermittlung des niedrigeren beizulegenden Wertes	39
3.2.2.3	Vorübergehende und dauernde Wertminderungen	42
3.2.3	Ansatzkriterien für Rückstellungen	43
3.2.3.1	Verbindlichkeitsrückstellungen	43
3.2.3.1.1	Rückstellungskriterien	43
3.2.3.1.2	Ungewisse Verbindlichkeit gegenüber Dritten	44
3.2.3.1.3	Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme	45
3.2.3.1.4	Wirtschaftliche Verursachung vor dem Bilanzstichtag	46
3.2.3.1.4.1	Wirtschaftliche Verursachung oder rechtliches Entstehen als Passivierungszeitpunkt von Verbindlichkeitsrückstellungen	46
3.2.3.1.4.2	Die Auswirkungen des Realisationsprinzips auf Ansatz und Bewertung von Rückstellungen	48
3.2.3.1.4.2.1	Das Realisationsprinzip und die Bilanzzwecke	48
3.2.3.1.4.2.2	Die Rückstellungsbildung für rechtlich entstandene, aber noch nicht wirtschaftlich verursachte Verbindlichkeiten	51
3.2.3.1.5	Konkretisierungsvoraussetzungen für öffentlich-rechtliche Verpflichtungen	55
3.2.3.2	Aufwandsrückstellungen nach § 249 Abs. 2 HGB	58
3.2.3.2.1	Bilanzierungsvoraussetzungen	58
3.2.3.2.1.1	Der Begriff der Aufwandsrückstellung	58

3.2.3.2.1.2	Genau umschriebene Aufwendungen	59
3.2.3.2.1.3	Dem Geschäftsjahr oder einem früheren Geschäftsjahr zuzuordnende Aufwendungen	59
3.2.3.2.1.4	Am Abschlußstichtag wahrscheinliche oder sichere Aufwendungen	61
3.2.3.2.1.5	Aufwendungen, die hinsichtlich ihrer Höhe oder des Zeitpunkts ihres Eintritts unbestimmt sind	62
3.2.3.2.2	Die Zweckmäßigkeit von Aufwandsrückstellungen aus der Sicht der Jahresabschlußadressaten	62
3.2.4	Die bilanzielle Berücksichtigung von Umweltschutzmaßnahmen	64
3.2.4.1	Die bilanzielle Berücksichtigung von freiwilligen Umweltschutzmaßnahmen	64
3.2.4.1.1	Aufwandsrückstellungen nach § 249 Abs. 2 HGB und Ansparabschreibungen im Zusammenhang mit freiwilligen Umweltschutzmaßnahmen	64
3.2.4.1.2	Die Zweckmäßigkeit der Bildung von Aufwandsrückstellungen nach § 249 Abs. 2 HGB oder Ansparabschreibungen für freiwillige Umweltschutzmaßnahmen	68
3.2.4.2	Anpassungsmaßnahmen als Verpflichtung zur Schadensverhütung	69
3.2.4.2.1	Anpassungsmaßnahmen und ihre Regelung im Umweltrecht	69
3.2.4.2.2	Die bilanzielle Behandlung von Anpassungsmaßnahmen	70
3.2.4.2.2.1	Herstellungsaufwand oder Erhaltungsaufwand	70
3.2.4.2.2.2	Die bilanzielle Berücksichtigung von erzwungenem Herstellungsaufwand und Erhaltungsaufwand	72
3.2.4.3	Maßnahmen zur Abfallbewältigung als Beispiel einer Verpflichtung zur Schadensbegrenzung	74
3.2.4.4	Die bilanzielle Berücksichtigung von Altlasten	76
3.2.4.4.1	Altlasten, Altlastensanierungsmaßnahmen und ihre Regelung im Umweltrecht	76
3.2.4.4.2	Außerplanmäßige Abschreibungen oder Rückstellungen für Altlasten	77

3.2.4.4.2.1	Grundsätzliche Überlegungen	77
3.2.4.4.2.2	Wertminderung bei kontaminierten Grundstücken oder selbständig bewertbare Last	79
3.2.4.4.2.3	Dauerhaftigkeit der Wertminderung	83
3.2.4.4.2.4	Qualifizierung der Sanierungsaufwendungen als Erhaltungsaufwand oder Herstellungsaufwand	84
3.2.4.5	Die bilanzielle Berücksichtigung von Rekultivierungsverpflichtungen	86
3.2.4.5.1	Vollrückstellungen oder Ansammlungsrückstellungen für Rekultivierungsverpflichtungen	86
3.2.4.5.2	Vollrückstellungen und die mögliche Überschuldungsproblematik	88
3.3	Ökonomische Analyse des Bilanzrechts im Hinblick auf den Umweltschutz	89
3.3.1	Problemstellung	89
3.3.2	Umweltschutzfinanzierung über Innenfinanzierung	92
3.3.2.1	Die Zweckmäßigkeit von Innenfinanzierung zur Bewältigung von Umweltschutzmaßnahmen	92
3.3.2.1.1	Definition von Innenfinanzierung	92
3.3.2.1.2	Innenfinanzierung aus Sicht der Eigenkapitalgeber	94
3.3.2.1.3	Innenfinanzierung aus Sicht des Managements	97
3.3.2.1.4	Innenfinanzierung als Konsequenz des Gläubigerschutzes	99
3.3.2.1.5	Zweckmäßigkeit der Schaffung von Anreizen, das durch Innenfinanzierung gebundene Kapital für Umweltschutzmaßnahmen zu verwenden	103
3.3.2.2	Durch das Maßgeblichkeitsprinzip erzwungene Innenfinanzierung in der Steuerbilanz	105
3.3.2.2.1	Entscheidungsneutrales Steuerrecht als ökonomisches Ideal	105
3.3.2.2.2	Maßgeblichkeitsprinzip und entscheidungsneutrales Steuerrecht	108
3.3.2.2.3	Das Verhältnis von Umweltschutz und neutraler Besteuerung	111

3.3.3	Darstellung der Rentabilitätswirkungen und Liquiditätswirkungen von Innenfinanzierungsmöglichkeiten anhand ausgewählter Zahlenbeispiele	112
3.3.3.1	Zur Formulierung der Entscheidungsprobleme	112
3.3.3.2	Das Entscheidungskriterium	113
3.3.3.3	Anpassungsmaßnahmen	116
3.3.3.3.1	Formulierung der Handlungsalternativen und der Umweltzustände	116
3.3.3.3.2	Die Auswirkungen der Rückstellungsbildung für Anpassungsmaßnahmen	116
3.3.3.3.3	Die Auswirkungen von Anspar- und Sonderabschreibungen sowie Investitionszulagen für Anpassungsmaßnahmen	133
3.3.3.4	Altlasten	146
3.3.3.4.1	Formulierung der Handlungsalternativen und der Umweltzustände	146
3.3.3.4.2	Die Auswirkungen der Rückstellungsbildung oder außerplanmäßigen Abschreibungen auf das Investitionsverhalten	147
3.3.3.5	Abfallbewältigung	149
3.3.3.6	Zwischenergebnis	149
4.	<b>Möglichkeiten der Ausgestaltung des Handels- und des Steuerrechts zur Förderung des Umweltschutzes</b>	153
4.1	Maßgeblichkeitsprinzip	153
4.1.1	Zur Notwendigkeit der Abschaffung des Maßgeblichkeitsprinzips	153
4.1.1.1	Geändertes Umfeld	153
4.1.1.1.1	Globalisierung der Kapitalmärkte und Veränderung des Stellenwerts des Maßgeblichkeitsprinzips	153
4.1.1.1.2	Internationale Bilanzierungsnormen und ihre Folgen für die Ausschüttungs- und Steuerbemessung	156
4.1.1.2	Vermeidung von ungewollten Steuervergünstigungen	161
4.1.2	Pro und Kontra Maßgeblichkeitsprinzip	163
4.1.2.1	Zweckdivergenzen zwischen Handels- und Steuerbilanz	163

## XIV

4.1.2.2	Einheit der Rechtsordnung	166
4.1.2.3	Praktikabilität des Maßgeblichkeitsprinzips	167
4.1.2.4	Schutzfunktion des Maßgeblichkeitsprinzips	169
4.1.2.5	Umgekehrte Maßgeblichkeit	172
4.2	Bedingungen für einen den Umweltschutz fördernden Jahresabschluß	175
4.2.1	Jahresabschluß nach den Erfordernissen der optimalen Kapitalallokation	175
4.2.1.1	Anforderungen an die Informations- und Ausschüttungsregelungen	175
4.2.1.2	Ausgestaltungsmöglichkeiten der Rechnungslegungsinstrumente	178
4.2.2	Vermeidung von steuerlich motivierten Sachverhaltsgestaltungen	181
4.3	Bedingungen für eine steuerlich effiziente Förderung von vorsorgenden Umweltschutzmaßnahmen	182
4.3.1	Notwendigkeit entscheidungsneutraler Besteuerungssysteme	182
4.3.2	Formen entscheidungsneutraler Besteuerungssysteme	183
4.3.3	Die Cash-Flow-Steuer und die zinsbereinigte Einkommensteuer als Beispiele für investitions- und konsumneutrale Besteuerungssysteme	184
4.3.4	Konsumbesteuerung und ihre Auswirkungen auf die Entscheidung zwischen vorsorgendem- und nachsorgendem Umweltschutz	187
4.3.5	Lenkende steuerliche Maßnahmen im Sinne des vorsorgenden Umweltschutzes	191
5.	<b>Zusammenfassung der Ergebnisse und Ausblick</b>	195
	<b>Symbolverzeichnis</b>	203
	<b>Abkürzungsverzeichnis</b>	205
	<b>Literaturverzeichnis</b>	209
	<b>Materialienverzeichnis</b>	255