

Inhaltsübersicht

	Seite :
1. Problemstellung und Gang der Untersuchung	2
2. Das bilanzielle Instrumentarium zur Abbildung ökologischer Lasten	4
2.1. Einführung	4
2.2. Das Zwecksystem der Handelsbilanz und seine Implikationen	4
2.2.1. Grundlegende Bilanztheorien	4
2.2.2. Die Zwecke der Bilanzen im Rechtssinne	7
2.2.3. Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung	12
2.3. Das bilanzielle Instrumentarium zur Abbildung ökologischer Lasten	30
2.3.1. Einführung	30
2.3.2. Rückstellungen	30
2.3.3. Abschreibung auf den niedrigeren beizulegenden Wert bzw. Teilwert	49
3. Die bilanzierungsorientierte Systematisierung ökologischer Lasten	61
3.1. Einführung	61
3.2. Der Begriff der ökologischen Lasten	62
3.3. Systematisierung der behebungspflichtigen ökologischen Lasten	63
3.4. Die bilanzierungsorientierte Systematik ökologischer Lasten	66
4. Behebungspflichtige ökologische Lasten	68
4.1. Vorleistungsverpflichtungen	68
4.1.1. Einführung und Systematisierung	68
4.1.2. Vorsorgeverpflichtungen i.e.S.	69
4.1.3. Anpassungsverpflichtungen	70
4.1.4. Wiederanpassungsverpflichtungen	72
4.1.5. Überlagerungen von Vor- und Nachleistungsverpflichtungen	82
4.2. Leistungsbegleitende Verpflichtungen	84

6. Nicht behebungspflichtige ökologische Lasten	207
6.1. Einführung – zum Sachverhalt von Grundstückskontaminationen	207
6.2. Verkehrswertermittlung von Grundstücken mit ökologischen Lasten	208
6.2.1. Einführung	208
6.2.2. Auswirkungen von ökologischen Lasten auf den Verkehrswert	211
6.3. Kontaminationsbedingte Teilwertabschreibungen	226
6.3.1. Einführung	226
6.3.2. Einflüsse von Kontaminationen auf den beizulegenden Wert/Teilwert	226
7. Die Prüfung ökologischer Lasten im Rahmen der Jahresabschlußprüfung	232
7.1. Einführung	232
7.2. Die Beurteilung der bilanziellen Erfassung und Behandlung ökologischer Lasten durch den Abschlußprüfer	233
7.2.1. Problemstellung	233
7.2.2. Analyse der praktischen Übung	233
7.2.3. Ergänzungen und Einschränkungen des Bestätigungsvermerks	245
7.3. Die Verwendung von Prüfungsergebnissen und Untersuchungen Dritter durch den Abschlußprüfer	255
7.3.1. Einführung	255
7.3.2. Allgemeine Kriterien	255
7.3.3. Kritische Würdigung von technischen Gutachten durch den Abschlußprüfer	258
8. Thesenförmige Zusammenfassung wesentlicher Untersuchungsergebnisse	264

Inhaltsverzeichnis

Seite :

Inhaltsübersicht	IV
Inhaltsverzeichnis	VII
Abbildungsverzeichnis	XVI
Abkürzungsverzeichnis	XIX
1. Problemstellung und Gang der Untersuchung	1
2. Das bilanzielle Instrumentarium zur Abbildung ökologischer Lasten	3
2.1. Einführung	3
2.2. Das Zwecksystem der Handelsbilanz und seine Implikationen	3
2.2.1. Grundlegende Bilanztheorien	3
2.2.1.1. Die Bedeutung von Bilanztheorien für die Bilanzierung	3
2.2.1.2. Die Auffassung der statischen Bilanztheorie	3
2.2.1.3. Die Auffassung der dynamischen Bilanztheorie	5
2.2.2. Die Zwecke der Bilanzen im Rechtssinne	6
2.2.2.1. Der handelsrechtliche Bilanzierungszweck	6
2.2.2.2. Der ertragsteuerliche Bilanzierungszweck	8
2.2.2.3. Gegenüberstellung Handelsbilanz - Steuerbilanz	10
2.2.3. Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung	11
2.2.3.1. Begriff, Bedeutung und Ableitung der GoB	11
2.2.3.2. Fortführungsprinzip	12
2.2.3.3. Stichtagsprinzip und wertaufhellende Informationen	13
2.2.3.4. Vollständigkeitsgebot	15
2.2.3.5. Grundsatz der Einzelbewertung und Abgrenzung der Bewertungseinheit	16
2.2.3.5.1. Der Grundsatz der Einzelbewertung und seine Problematik	16
2.2.3.5.2. Die Abgrenzung der Bewertungseinheit	18

	Seite :
4.3. Nachleistungsverpflichtungen	85
4.3.1. Einführung und Systematisierung	85
4.3.2. Nachleistungsverpflichtungen i.e.S.	86
4.3.2.1. Bilanzierungsgrundlagen	86
4.3.2.2. Verpflichtungen bei der Stilllegung von Anlagen zum Umgang mit wassergefährdenden Stoffen	87
4.3.2.3. Die immissionsschutzrechtliche Anlagennachsorge	92
4.3.2.4. Verpflichtungen bei der Stilllegung von Deponien	98
4.3.2.5. Abfallentsorgung	104
4.3.2.6. Der Abbruch baulicher Anlagen	114
4.3.2.7. Nachsorgeverpflichtungen im Bergbau	117
4.3.2.8. Atomrechtliche Nachsorgeverpflichtungen	132
4.3.3. Außerordentliche Nachleistungsverpflichtungen	146
4.3.3.1. Bilanzierungsgrundlagen	146
4.3.3.2. Altlasten	149
4.3.3.3. Gefahrerforschung	176
4.3.3.4. Baurechtliche Abbruchverpflichtungen	181
4.3.3.5. Außerordentliche Nachleistungsverpflichtungen im Bergbau	184
5. Praxisanalyse zur Bilanzierung behebungspflichtiger ökologischer Lasten	188
5.1. Einführung	188
5.2. Bilanzierte Verpflichtungsgrundtypen	189
5.3. Branchenbezogene Auswertung	192
5.3.1. Einführung	192
5.3.2. Branchenanteile am Rückstellungsvolumen	193
5.3.3. Bergbauunternehmen	199
5.3.4. Energieversorgungsunternehmen	200
5.3.5. Gasversorgungsunternehmen	201
5.3.6. Unternehmen der chemischen Industrie	202
5.3.7. Metallverarbeitende Unternehmen	203
5.3.8. Maschinenbau-Unternehmen	204
5.3.9. Fahrzeugbau-Unternehmen	206

2.2.3.6. Saldierungsverbot	21
2.2.3.7. Vorsichtsprinzip	22
2.2.3.7.1. Ausprägungen des Vorsichtsprinzips	22
2.2.3.7.2. Vorsichtige Bewertung i.e.S.	24
2.2.3.7.3. Realisationsprinzip	25
2.2.3.7.3.1. Bestandteile des Realisationsprinzips	25
2.2.3.7.3.2. Anschaffungswertprinzip	26
2.2.3.7.3.3. Periodenzuordnungsprinzip	27
2.2.3.7.4. Imparitätsprinzip	27
2.3. Das bilanzielle Instrumentarium zur Abbildung ökologischer Lasten	29
2.3.1. Einführung	29
2.3.2. Rückstellungen	29
2.3.2.1. Die Rückstellungssystematik des § 249 HGB	29
2.3.2.2. Die Bilanzierung von Rückstellungen	
2.3.2.2.1. Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten	33
2.3.2.2.1.1. Zum Begriff von Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten	33
2.3.2.2.1.2. Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten (i.e.S.)	35
2.3.2.2.1.2.1. Aufwandsabgrenzung und Konkretisierung	35
2.3.2.2.1.2.2. Bilanzierungszeitpunkt	38
2.3.2.2.1.2.3. Bewertung	41
2.3.2.2.2. Aufwandsrückstellungen	44
2.3.2.2.2.1. Zum Begriff von Aufwandsrückstellungen (i.e.S.)	44
2.3.2.2.2.2. Konkretisierungsanforderungen	44
2.3.2.2.2.3. Aufwandsabgrenzung	45
2.3.3. Abschreibung auf den niedrigeren beizulegenden Wert bzw. Teilwert	48
2.3.3.1. Einführung	48
2.3.3.2. Verkehrswert und Teilwert	50
2.3.3.3. Zur Konkretisierung des Teilwerts	52
2.3.3.3.1. Der Betriebszugehörigkeitsvorteil	52
2.3.3.3.2. Teilwertvermutungen der Rechtsprechung	53
2.3.3.3.3. Die Konkretisierung der Teilwertabschreibung	54
2.3.3.3.4. Stille Reserven und Teilwertabschreibung	58

	Seite :
3. Die bilanzierungsorientierte Systematisierung ökologischer Lasten	60
3.1. Einführung	60
3.2. Der Begriff der ökologischen Lasten	61
3.3. Systematisierung der behebungspflichtigen ökologischen Lasten	62
3.4. Die bilanzierungsorientierte Systematik ökologischer Lasten	65
4. Behebungspflichtige ökologische Lasten	67
4.1. Vorleistungsverpflichtungen	67
4.1.1. Einführung und Systematisierung	67
4.1.2. Vorsorgeverpflichtungen i.e.S.	68
4.1.3. Anpassungsverpflichtungen	69
4.1.3.1. Zum Sachverhalt	69
4.1.3.2. Bilanzierung	71
4.1.3.2.1. Verbindlichkeitsrückstellungen	71
4.1.3.2.2. Aufwandsrückstellungen	73
4.1.3.2.3. Aktivierung	73
4.1.3.2.4. Teilwertabschreibung	75
4.1.3.3. Wiederanpassungsverpflichtungen	76
4.1.3.3.1. Zum Sachverhalt	76
4.1.3.3.2. Bilanzierung	78
4.1.3.3.2.1. Verbindlichkeitsrückstellungen	78
4.1.3.3.2.2. Aufwandsrückstellungen	79
4.1.3.3.2.3. Aktivierung	80
4.1.3.3.2.4. Teilwertabschreibung	81
4.1.4. Überlagerungen von Vor- und Nachleistungsverpflichtungen	81
4.1.4.1. Zum Sachverhalt	81
4.1.4.2. Bilanzierung	81
4.2. Leistungsbegleitende Verpflichtungen	83

	Seite :
4.3. Nachleistungsverpflichtungen	84
4.3.1. Einführung und Systematisierung	84
4.3.2. Nachleistungsverpflichtungen i.e.S.	85
4.3.2.1. Bilanzierungsgrundlagen	85
4.3.2.2. Verpflichtungen bei der Stilllegung von Anlagen zum Umgang mit wassergefährdenden Stoffen	86
4.3.2.2.1. Sachverhalt und Verpflichtungsgrundlagen	86
4.3.2.2.2. Bilanzierung	89
4.3.2.2.2.1. Konkretisierung und Objektivierung	89
4.3.2.2.2.2. Bewertung	90
4.3.2.3. Die immissionsschutzrechtliche Anlagennachsorge	91
4.3.2.3.1. Sachverhalt und Verpflichtungsgrundlagen	91
4.3.2.3.2. Bilanzierung	95
4.3.2.3.2.1. Konkretisierung und Objektivierung	95
4.3.2.3.2.2. Bewertung	96
4.3.2.4. Verpflichtungen bei der Stilllegung von Deponien	97
4.3.2.4.1. Sachverhalt und Verpflichtungsgrundlagen	97
4.3.2.4.2. Bilanzierung	100
4.3.2.4.2.1. Konkretisierung und Objektivierung	100
4.3.2.4.2.2. Bewertung	101
4.3.2.4.2.3. Besonderheiten	102
4.3.2.5. Abfallentsorgung	103
4.3.2.5.1. Sachverhalt und Verpflichtungsgrundlagen	103
4.3.2.5.2. Bilanzierung	111
4.3.2.5.2.1. Konkretisierung und Objektivierung	111
4.3.2.5.2.2. Bewertung	113

	Seite :
4.3.2.6. Der Abbruch baulicher Anlagen	113
4.3.2.6.1. Sachverhalt und Verpflichtungsgrundlagen	113
4.3.2.6.2. Bilanzierung	114
4.3.2.6.2.1. Konkretisierung und Objektivierung	114
4.3.2.6.2.2. Bewertung	115
4.3.2.7. Nachsorgeverpflichtungen im Bergbau	116
4.3.2.7.1. Sachverhalt und Verpflichtungsgrundlagen	116
4.3.2.7.1.1. Zum bergrechtlichen Begriff der Wiedernutzbarmachung	116
4.3.2.7.1.2. Abbaugelände oberflächennaher Rohstoffe	119
4.3.2.7.1.3. Untertägige Abbaubereiche	121
4.3.2.7.1.3.1. Grubenversatz	121
4.3.2.7.1.3.1.1. Zum Sachverhalt	121
4.3.2.7.1.3.1.2. Versatz mit Reststoffen	122
4.3.2.7.1.3.2. Verfüllung von Tagesschächten und Bohrungen	123
4.3.2.7.2. Bilanzierung	124
4.3.2.7.2.1. Konkretisierung und Objektivierung	124
4.3.2.7.2.2. Bewertung	125
4.3.2.7.2.2.1. Einführung	125
4.3.2.7.2.2.2. Wiedernutzbarmachung von Tagebauen	125
4.3.2.7.2.2.3. Untertägige Abbaubereiche	127
4.3.2.7.2.2.3.1. Gruben	127
4.3.2.7.2.2.3.2. Tagesschächte und Bohrungen	129
4.3.2.7.2.3. Besonderheiten	130
4.3.2.7.2.3.1. Ewige Lasten	130
4.3.2.7.2.3.2. Erfüllung mit positiven Erfolgsbeiträgen	130

	Seite :
4.3.2.8. Atomrechtliche Nachsorgemaßnahmen	131
4.3.2.8.1. Sachverhalt und Verpflichtungsgrundlagen	131
4.3.2.8.1.1. Einführung	131
4.3.2.8.1.2. Wiederaufarbeitung oder Entsorgung abgebrannter Brennelemente	131
4.3.2.8.1.3. Nachsorgeverpflichtungen bei Stilllegung von Kernkraftwerken	133
4.3.2.8.2. Bilanzierung	139
4.3.2.8.2.1. Einführung	139
4.3.2.8.2.2. Wiederaufarbeitung oder Entsorgung abgebrannter Brennelemente	139
4.3.2.8.2.2.1. Konkretisierung und Objektivierung	139
4.3.2.8.2.2.2. Bewertung	140
4.3.2.8.2.2.3. Besonderheiten	141
4.3.2.8.2.3. Nachsorgeverpflichtungen bei Stilllegung von Kernkraftwerken	142
4.3.2.8.2.3.1. Konkretisierung und Objektivierung	142
4.3.2.8.2.3.2. Bewertung	143
4.3.2.8.2.3.3. Besonderheiten	144
4.3.3. Außerordentliche Nachleistungsverpflichtungen	145
4.3.3.1. Bilanzierungsgrundlagen	145
4.3.3.2. Altlasten	148
4.3.3.2.1. Zum Sachverhalt	148
4.3.3.2.1.1. Einführung	148
4.3.3.2.1.2. Der Altlasten-Begriff	149
4.3.3.2.1.3. Zum Sachverhalt eines kontaminierten Grundstücks	151
4.3.3.2.1.4. Zum Sachverhalt einer Altlast - Das Kriterium der Gefahr	153
4.3.3.2.2. Die Behebungspflicht	160
4.3.3.2.2.1. Bundes-Bodenschutzgesetz	160
4.3.3.2.2.2. Gefahrenabwehr nach allgemeinem Polizei- und Ordnungsrecht	161

	Seite :
4.3.3.2.3. Bilanzierung	167
4.3.3.2.3.1. Konkretisierung und Objektivierung	167
4.3.3.2.3.2. Bewertung	171
4.3.3.2.3.3. Besonderheiten	172
4.3.3.2.3.3.1. Ewige Lasten	172
4.3.3.2.3.3.2. Nutzenstiftende Behebungsmaßnahmen	172
4.3.3.3. Gefährerforschung	175
4.3.3.3.1. Sachverhalt und Verpflichtungsgrundlagen	175
4.3.3.3.2. Bilanzierung	178
4.3.3.4. Baurechtliche Abbruchverpflichtungen	180
4.3.3.4.1. Sachverhalt und Verpflichtungsgrundlagen	180
4.3.3.4.2. Bilanzierung	182
4.3.3.5. Außerordentliche Nachsorgeverpflichtungen im Bergbau	183
4.3.3.5.1. Bergschäden - Sachverhalt und Verpflichtungsgrundlagen	183
4.3.3.5.2. Bilanzierung	185
5. Praxisanalyse zur Bilanzierung behebungspflichtiger ökologischer Lasten	187
5.1. Einführung	187
5.2. Bilanzierte Verpflichtungsgrundtypen	188
5.3. Branchenbezogene Auswertung	191
5.3.1. Einführung	191
5.3.2. Branchenanteile am Rückstellungsvolumen	192
5.3.3. Bergbauunternehmen	198
5.3.4. Energieversorgungsunternehmen	199
5.3.5. Gasversorgungsunternehmen	200
5.3.6. Unternehmen der chemischen Industrie	201
5.3.7. Metallverarbeitende Unternehmen	202
5.3.8. Maschinenbau-Unternehmen	203
5.3.9. Fahrzeugbau-Unternehmen	205

	Seite :
6. Nicht behebungspflichtige ökologische Lasten	206
6.1. Einführung – zum Sachverhalt von Grundstückskontaminationen	206
6.2. Verkehrswertermittlung von Grundstücken mit ökologischen Lasten	207
6.2.1. Einführung	207
6.2.2. Auswirkungen von ökologischen Lasten auf den Verkehrswert	210
6.2.2.1. Behebungspflichtige und nicht behebungspflichtige Lasten	210
6.2.2.2. Verkehrswertermittlung bei behebungspflichtigen Lasten	210
6.2.2.3. Verkehrswertermittlung bei nicht behebungspflichtigen Lasten	213
6.2.2.3.1. Einführung	213
6.2.2.3.2. Wertabschlag für behebbare Lasten	214
6.2.2.3.3. Einbeziehung der Sanierungskosten und Beurteilung der Behebbarkeit	216
6.2.2.4. Der merkantile Minderwert	222
6.2.2.5. Mischfälle	225
6.3. Kontaminationsbedingte Teilwertabschreibungen	225
6.3.1. Einführung	225
6.3.2. Einflüsse von Kontaminationen auf den beizulegenden Wert/Teilwert	225
6.3.2.1. Fehlmaßnahmen	225
6.3.2.2. Wertminderungen wegen veränderter Eigenschaften	227
7. Die Prüfung ökologischer Lasten im Rahmen der Jahresabschlussprüfung	231
7.1. Einführung	231
7.2. Die Beurteilung der bilanziellen Erfassung und Behandlung ökologischer Lasten durch den Abschlußprüfer	232
7.2.1. Problemstellung	232
7.2.2. Analyse der praktischen Übung	232
7.2.3. Ergänzungen und Einschränkungen des Bestätigungsvermerks	244
7.2.3.1. Die Abgrenzungsnotwendigkeit von Ergänzung und Einschränkung	244
7.2.3.2. Ergänzungen zum Bestätigungsvermerk	245
7.2.3.2.1. Einführung	245
7.2.3.2.2. Der Vorbehalt	246
7.2.3.2.3. Der Hinweis	247
7.2.3.3. Die Einschränkung des Bestätigungsvermerks	250

7.3. Die Verwendung von Prüfungsergebnissen und Untersuchungen Dritter durch den Abschlußprüfer	254
7.3.1. Einführung	254
7.3.2. Allgemeine Kriterien	254
7.3.3. Kritische Würdigung von technischen Gutachten durch den Abschlußprüfer	257
7.3.3.1. Einführung	257
7.3.3.2. Bilanzierung und Zielkonformität von technischen Gutachten	257
7.3.3.3. Beurteilung der Behebungspflicht in technischen Gutachten	259
7.3.3.4. Ableitung von Behebungsmaßnahmen in technischen Gutachten	262
8. Thesenförmige Zusammenfassung wesentlicher Untersuchungsergebnisse	263
Begriffe	267
Literaturverzeichnis	273
Verzeichnis der Rechtsprechung und der Verwaltungsanweisungen	314

Abbildungsverzeichnis

	Seite :	
1	Prinzipien von Handels- und Steuerbilanz	10
2	Inhalt des bilanziellen Schuldbegriffs	16
3	Elemente des Einzelbewertungsgrundsatzes	18
4	Kriterien für die Bildung einer bilanziellen Bewertungseinheit für Schulden	21
5	Ausprägungen des Vorsichtsprinzips	23
6	Elemente des Realisationsprinzips	27
7	Systematik der Rückstellungen	32
8	Vollständige Verwirklichung einer rechtlichen Verpflichtung	39
9	Entstehung der Bilanzierungspflicht dem Grunde nach	40
10	Wertkomponenten des Teilwerts	51
11	Teilwert und Betriebszugehörigkeitsvorteil	51
12	Fallgestaltungen der Teilwertminderung	55
13	Teilwertminderung durch Sinken des Betriebszugehörigkeitsvorteils	56
14	Teilwertminderung durch Sinken des Verkehrswerts (Fall 1: Wertkomponentenverhältnis bleibt gleich)	57
15	Teilwertminderung durch Sinken des Verkehrswerts (Fall 2: Betriebszugehörigkeitsvorteil unbeeinflußt)	57
16	Zum Begriff der ökologischen Lasten	62
17	Bilanzierungsorientierte Systematisierung von Umweltverpflichtungen	64
18	Bilanzierungsorientierte Systematisierung der ökologischen Lasten	66
19	Systematisierung von Vorleistungsverpflichtungen	67
20	Systematisierung von Nachleistungsverpflichtungen	85

	Seite :
21 Beispielsachverhalt einer MKW-Altlastensituation	157
22 Beispielsachverhalt einer CKW-Altlastensituation	158
23 Fallgestaltungen nutzenstiftender Verpflichtungserfüllung	174
24 Anteil der Verpflichtungsgrundtypen am Gesamtrückstellungsvolumen	189
25 Anteil der Branchen am Gesamtrückstellungsvolumen	192
26 Anteil der Branchen am (Teil-) Rückstellungsvolumen für Verpflichtungen zur Gefahrenabwehr (insbesondere Altlasten)	193
27 Anteile der Schadstofftypen am (Teil-) Rückstellungsvolumen Altlasten	195
28 Anteil der Branchen am (Teil-) Rückstellungsvolumen für Verpflichtungen im Zusammenhang mit Deponien, Abfall und der Verwahrung von WHG-Anlagen	196
29 Anteil der Verpflichtungstypen im Bergbau	198
30 Anteil der Verpflichtungstypen bei Energieversorgungsunternehmen	199
31 Anteil der Verpflichtungstypen bei Gasversorgungsunternehmen	200
32 Anteil der Verpflichtungstypen bei Unternehmen der chemischen Industrie	201
33 Anteil der Verpflichtungstypen in der Metallverarbeitung	202
34 Anteil der Verpflichtungstypen im Maschinenbau	203
35 Anteil der Schadstoffgruppen am (Teil-) Rückstellungsvolumen für Altlasten im Maschinenbau	204
36 Anteil der Verpflichtungstypen im Fahrzeugbau	205
37 Verkehrswertermittlung bei behebungspflichtigen Lasten - Wertabschlag für Behebungspflichtigen -	211
38 Negativer Verkehrswert bei behebungspflichtigen Lasten	212
39 Verkehrswert bei nicht behebungspflichtigen Lasten - Wertabschlag WA_{rK}^* -	214
40 Verkehrswert bei nicht behebungspflichtigen Lasten - Wertabschlag $WA_{rK(b)}$ -	215

	Seite :
41 Verkehrswert bei nicht behebungspflichtigen Lasten - Wertabschlag $WA_K^{(nb)}$ -	216
42 Verkehrswerterhöhung und Sanierungskosten	218
43 Verkehrswert bei nicht behebungspflichtigen Lasten - Tatsächlicher Verkehrswert V_{WK} ; Wertabschlag $WA_K^{(b)}$ -	221
44 Verkehrswert bei nicht behebungspflichtigen Lasten - Tatsächlicher Verkehrswert V_{WK} ; Wertabschlag WA_K -	222
45 Verkehrswert bei behebungspflichtigen Lasten - Wertabschlag WA_{mMW} -	224
46 Verkehrswert bei nicht behebungspflichtigen Lasten - Wertabschlag WA_{mMW} -	224
47 Gesamtanteile der Bestätigungsvermerkqualitäten bei behebungspflichtigen ökologischen Lasten	233
48 Verteilung der Bestätigungsvermerkqualitäten in Abhängigkeit vom Rückstellungs- anteil an der Bilanzsumme	234
49 Verteilung der Bestätigungsvermerkqualitäten in Abhängigkeit vom Rückstellungs- anteil an der Bilanzsumme	234
50 Gründe für Ergänzungen und Einschränkungen in Abhängigkeit von den Rück- stellungsanteilen an den Bilanzsummen	235
51 Bestätigungsvermerkqualitäten	245
52 Fallgestaltungen der zu prüfenden bilanziellen Abbildung behebungspflichtiger ökologischer Lasten	251