



# Baden-Württemberg

LANDESREGULIERUNGSBEHÖRDE  
BEIM MINISTERIUM FÜR UMWELT, KLIMA UND ENERGIEWIRTSCHAFT

Az. UM49-4455-18/7

Stuttgart, den xx.xx.2023

## Festlegung der Landesregulierungsbehörde Baden-Württemberg

### - Vorgaben von zusätzlichen Bestimmungen für die Erstellung und Prüfung von Jahresabschlüssen und Tätigkeitsabschlüssen nach § 6b EnWG im Gasbereich -

Gemäß § 29 Abs. 1 Energiewirtschaftsgesetz (EnWG) i. V. m. § 6b Abs. 6 EnWG hat die Landesregulierungsbehörde Baden-Württemberg (LRegB) beim Ministerium für Umwelt, Klima und Energiewirtschaft Baden-Württemberg am xx.xx.2023, soweit sie für Betreiber von Gasverteilernetzen in Baden-Württemberg nach § 54 Abs. 2 EnWG zuständig ist, verfügt:

# I. Tenor

## 1. Adressaten

(1) Die nachfolgenden Regelungen richten sich an die durch § 6b Abs. 1 Satz 1 EnWG verpflichteten Unternehmen in der sachlichen und örtlichen Zuständigkeit der LRegB nach § 54 Abs. 2 EnWG und nach § 6b Abs. 7 Satz 7 EnWG erfasste Unternehmen, soweit es sich bei diesen Unternehmen handelt um

- rechtlich unselbständige (nicht rechtlich entflochtene) Betreiber von Gasverteilernetzen als vertikal integrierte Energieversorgungsunternehmen im Sinne des § 3 Nr. 38 EnWG;
- rechtlich selbständige (rechtlich entflochtene) Betreiber von Gasverteilernetzen;
- rechtlich selbständige Unternehmen als Teil eines vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens im Sinne des § 3 Nr. 38 EnWG, die zu einer Gruppe verbundener Gasunternehmen gehören und die mittelbar oder unmittelbar energiespezifische Dienstleistungen gegenüber einem verbundenen Betreiber eines Gasverteilernetzes, der in die sachliche und örtliche Zuständigkeit der LRegB fällt, erbringen; und
- rechtlich selbständige Unternehmen als Teil eines vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens im Sinne des § 3 Nr. 38 EnWG, die einem mit ihm verbundenen Betreiber eines Gasverteilernetzes, der in die sachliche und örtliche Zuständigkeit der LRegB fällt, Netzinfrastruktur(en) überlassen.

(2) Unternehmen, die nur deshalb als vertikal integriertes Energieversorgungsunternehmen im Sinne des § 3 Nr. 38 EnWG einzuordnen sind, weil sie ein geschlossenes Verteilernetz im Sinne von § 110 EnWG betreiben, werden von dieser Festlegung nicht erfasst, § 6b Abs. 8 Satz 1 EnWG.

(3) Sofern ein verpflichtetes Unternehmen (mit Ausnahme von rechtlich selbständigen Netzbetreibern) energiespezifische Dienstleistungen auch an einen mit diesem Unternehmen verbundenen, vertikal integrierten Netzbetreiber direkt oder indirekt erbringt, welcher selbst nicht durch diese Festlegung verpflichtet ist, und/oder gegenüber diesem auch eine Verpachtungstätigkeit nach § 6b Abs. 3 Satz 2 EnWG ausübt (vgl. Absatz 1), gilt die Prüfungspflicht nach Tenorziffer 2, die Zuordnung von energiespezifischen Dienstleistungen nach Tenorziffer 3 sowie die Erweiterung des Prüfungsauftrages nach Tenorziffer 4 nur für energiespezifische Dienstleistungen bzw. Verpachtung

gegenüber verbundenen, vertikal integrierten Netzbetreibern, welche in die örtliche und sachliche Zuständigkeit der LRegB fallen und mithin durch diese Festlegung verpflichtet werden.

## **2. Prüfungspflicht**

Die Adressaten haben unabhängig von größenabhängigen Erleichterungen den Jahresabschluss und gegebenenfalls den Lagebericht sowie Tätigkeitsabschlüsse durch einen Abschlussprüfer prüfen zu lassen. Sofern die Ausnahmeregelung nach Tenorziffer 1 Absatz 3 greift, kann sich die Prüfung auf den entsprechenden Tätigkeitsabschluss beschränken.

## **3. Zuordnung von energiespezifischen Dienstleistungen**

(1) Sofern ein verpflichtetes Unternehmen energiespezifische Dienstleistungen direkt oder indirekt gegenüber dem Tätigkeitsbereich Gasverteilung nach § 6b Abs. 3 Satz 1 Nr. 4 EnWG eines verbundenen, vertikal integrierten Unternehmens erbringt, sind diese energiespezifischen Dienstleistungen auch beim Erbringer der energiespezifischen Dienstleistung dem jeweiligen Tätigkeitsbereich (Gasverteilung) zuzuordnen.

(2) Sofern zwischen dem eigentlichen Erbringer einer energiespezifischen Dienstleistung und dem Empfänger der energiespezifischen Dienstleistung im vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen weitere Unternehmen zwischengeschaltet sind, gelten die Zuordnung zum entsprechenden Tätigkeitsbereich und damit die Pflicht zur Aufstellung von Tätigkeitsabschlüssen für alle insoweit beteiligten Unternehmen innerhalb des vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens.

## **4. Prüfungsauftrag**

(1) Die Verpflichteten haben im Prüfungsauftrag den Prüfer zu verpflichten, im Prüfungsbericht im Hauptabschnitt „Erweiterung des Prüfungsauftrags“, dort im Unterabschnitt „Prüfungsschwerpunkt ergänzende Angaben (Gas) gemäß Festlegung der Regulierungsbehörde“ oder in einem Ergänzungsband des Prüfungsberichts, zu den in Tenorziffern 4.1 bis 4.7 genannten Punkten die entsprechenden Angaben und Erläuterungen des Verpflichteten bezüglich des Tätigkeitsbereichs Gasverteilung aufzunehmen sowie zu testieren. Die Angaben und Erläuterungen des Verpflichteten kön-

nen in einer Anlage zum Prüfungsbericht aufgenommen werden. Die Umsetzung dieser Vorgaben kann auch durch einen gesonderten, vom Jahresabschluss getrennten Prüfungsauftrag erfolgen, sofern eine Übermittlung des gesonderten Prüfungsberichts nach § 6b Abs. 7 EnWG analog bis zum Ablauf von acht Monaten nach dem Bilanzstichtag erfolgt.

(2) Verpflichtete Unternehmen, die nur aufgrund der direkten oder indirekten Erbringung von energiespezifischen Dienstleistungen und/oder der Verpachtungstätigkeit gegenüber einem verbundenen, vertikal integrierten Netzbetreiber der Festlegung unterfallen, sind von den Vorgaben nach den Tenorziffern 4.2.1 bis einschließlich 4.2.4 befreit. Verpflichtete Unternehmen, die nur aufgrund der direkten oder indirekten Erbringung von energiespezifischen Dienstleistungen gegenüber einem verbundenen, vertikal integrierten Netzbetreiber der Festlegung unterfallen und keine Verpachtungstätigkeit ausüben oder separate Tätigkeitsabschlüsse für die Dienstleistungs- und Verpachtungstätigkeit aufstellen, sind zudem von den Vorgaben nach Tenorziffer 4.4 bezüglich der Erbringung von energiespezifischen Dienstleistungen befreit.

#### **4.1 Übersicht von verbundenen, vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen, die gegenüber dem Tätigkeitsbereich Gasverteilung Dienstleistungen erbringen und/oder Netzinfrastruktur(en) überlassen**

(1) Unter der Überschrift „Übersicht von verbundenen, vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen, die gegenüber dem Tätigkeitsbereich Gasverteilung Dienstleistungen erbringen und/oder Netzinfrastruktur(en) überlassen“ sind tabellarisch die mit dem Unternehmen verbundenen, vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen mit Angabe einer ladungsfähigen Anschrift darzustellen, soweit diese im jeweiligen Geschäftsjahr gegenüber dem Unternehmen energiespezifische Dienstleistungen und/oder sonstige Dienstleistungen für den Tätigkeitsbereich Gasverteilung erbringen und/oder Netzinfrastruktur(en) dem Tätigkeitsbereich Gasverteilung überlassen.

(2) Hierbei sind jeweils auch die Aufwendungen für die von verbundenen, vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen gegenüber dem Tätigkeitsbereich Gasverteilung erbrachten energiespezifischen und/oder sonstigen Dienstleistungen und/oder überlassene(n) Netzinfrastruktur(en) betragsmäßig auszuweisen (vgl. auch die verbindliche **Anlage 3** (Übersicht Dienstleistungen & Pacht der Tätigkeit Gasverteilung)).

## **4.2 Ergänzende Angaben zur Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung des Tätigkeitsbereichs Gasverteilung**

Unter der Überschrift „Ergänzende Angaben zur Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung des Tätigkeitsbereichs Gasverteilung“ sind ergänzend zur gesetzlich vorgesehenen, größenabhängigen Gliederungstiefe der Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung die in den **Anlagen 1** (Bilanz) und **2** (Gewinn- und Verlustrechnung) ausgewiesenen Positionen auszuweisen. Sofern einzelne, geforderte Angaben ganz oder teilweise in anderen Positionen ausgewiesen werden, ist die Darstellung entsprechend anzupassen. Im Einzelnen:

### **4.2.1 Ausweis des Rohergebnisses**

Sofern und soweit einzelne Positionen in der Gewinn- und Verlustrechnung im Rahmen des Jahresabschlusses zu einem Posten unter der Bezeichnung „Rohergebnis“ zusammengefasst werden dürfen, sind diese Positionen im Prüfungsbericht aufgeschlüsselt auszuweisen.

### **4.2.2 Davon-Vermerke zu den Umsatzerlösen aus Netzentgelten**

Bezüglich der Umsatzerlöse sind die Umsatzerlöse aus Netzentgelten als Davon-Vermerk auszuweisen. Hierbei sind die Beträge aus der Auflösung von Ertragszuschüssen, die Beträge aus Sachverhalten betreffend Rückstellungen, Biogas, Marktraumumstellung sowie die Beträge aus der Mehr- und Mindermengenabrechnung und aus der Erbringung von Dienstleistungen nicht zu berücksichtigen.

### **4.2.3 Ausweis der Aufwendungen für vorgelagerte Netzkosten**

Unter den entsprechenden Positionen sind die Aufwendungen auszuweisen, die aus der erforderlichen Inanspruchnahme vorgelagerter Netzebenen resultieren.

### **4.2.4 Ausweisung von Erlösen aus oder Aufwendungen für Abweichungen von Standardlastprofilen sowie Mehr- und Mindermengenabrechnungen**

Erlöse aus oder Aufwendungen für Abweichungen von Standardlastprofilen nach § 24 der Gasnetzzugangsverordnung (GasNZV) sowie Mehr- und Mindermengenabrechnungen nach § 25 GasNZV sind in den entsprechenden Positionen der Gewinn- und Verlustrechnung (siehe **Anlage 2**) gesondert als Davon-Vermerk der Umsatzerlöse oder der jeweiligen Aufwandsposition auszuweisen.

#### **4.2.5 Ausweis von Kapitalausgleichsposten**

(1) Bilanzielle Ausgleichsposten oder ähnliche Positionen, die dem Ausgleich der Tätigkeitsbilanz dienen, sind in den hierfür gemäß **Anlage 1** (Bilanz) vorgesehenen Positionen gesondert auszuweisen. Das Nichtvorhandensein eines bilanziellen Ausgleichspostens oder ähnlicher Positionen, die dem Ausgleich der Tätigkeitsbilanz dienen, ist ausdrücklich zu bestätigen.

(2) Sofern bei der Aufstellung der Tätigkeitsbilanz kein separater Kapitalausgleichsposten ausgewiesen wird, sondern eine Verrechnung unmittelbar im Eigenkapital erfolgt, ist die Vorgehensweise unter Nennung der Verrechnungshöhe gesondert darzulegen. In diesem Fall ist das Eigenkapital gemäß **Anlage 1** (Bilanz) ohne die erfolgte Verrechnung unter Nennung des Kapitalausgleichspostens auszuweisen.

#### **4.2.6 Ausweis von Forderungen und Verbindlichkeiten vor Saldierungen**

In den entsprechenden Positionen gemäß **Anlage 1** (Bilanz) sind Forderungen und Verbindlichkeiten gesondert in der Höhe auszuweisen, die sich vor einer Saldierung der entsprechenden Bilanzpositionen mit einer anderen Bilanzposition ergeben würde.

#### **4.3 Ergänzende Angaben zu fortwirkenden Schuldbeitritten oder Schuldübernahmen von verbundenen Unternehmen mit Bezug zum Tätigkeitsbereich Gasverteilung**

Unter der Überschrift „Ergänzende Angaben zu fortwirkenden Schuldbeitritten oder Schuldübernahmen von verbundenen Unternehmen mit Bezug zum Tätigkeitsbereich Gasverteilung“ sind neben den Angaben zu solchen Schuldbeitritten oder Schuldübernahmen im laufenden Geschäftsjahr Angaben zu entsprechenden Schuldbeitritten und Schuldübernahmen zu tätigen, die auf das laufende Geschäftsjahr noch Auswirkungen haben. Hierunter fallen insbesondere Schuldbeitritte und Schuldübernahmen mit Bezug zu Rückstellungen für Pensionen und ähnlichen Verpflichtungen. Eine Fortwirkung ist gegeben, wenn ohne den Schuldbeitritt oder die Schuldübernahme im laufenden Geschäftsjahr höhere Rückstellungen oder Verbindlichkeiten im Tätigkeitsbereich Gasverteilung ausgewiesen werden müssten. Hierbei sind insbesondere die Vertragspartei sowie Leistung und Gegenleistung zu beschreiben und betragsmäßig anzugeben.

#### 4.4 Anlagengitter des Tätigkeitsbereichs Gasverteilung

(1) Unter der Überschrift „Anlagengitter der Tätigkeit Gasverteilung“ sind die Anlagen-  
gruppen der Anlage 1 zu § 6 Abs. 5 GasNEV unter Angabe des jeweiligen (histori-  
schen) Anschaffungsjahres als Davon-Positionen auszuweisen (vgl. auch die verbind-  
liche **Anlage 4** (Anlagengitter der Tätigkeit Gasverteilung)).

(2) Bei den Anschaffungs- und Herstellungskosten der jeweiligen Anlagegüter ist für  
das entsprechende Anschaffungsjahr, d.h. dem Jahr der erstmaligen Aktivierung des  
Anlageguts, betragsmäßig insbesondere Folgendes anzugeben:

- Hinsichtlich des Anfangs- und Endbestands (brutto) sind die historischen An-  
schaffungs- und Herstellungskosten i. S. d. §§ 6, 7 GasNEV auszuweisen, d.h.  
die Kosten, die im Zeitpunkt der Errichtung eines Anlageguts erstmalig bezo-  
gen auf das Anschaffungsjahr entstanden sind.
- Soweit die Anschaffungs- und Herstellungskosten aktivisch um empfangene  
Ertragszuschüsse (hierzu gehören u. a. erhaltene Netzanschlusskostenbei-  
träge, Baukostenzuschüsse und/oder öffentliche Fördergelder) reduziert wor-  
den sind, müssen jene Ertragszuschüsse ebenfalls ausgewiesen werden.
- Zudem ist im Rahmen des Anfangs- und Endbestands als Davon-Position indi-  
rekt zugerechnetes Anlagevermögen, d. h. solches im Wege einer Schlüsse-  
lung zugerechnetes Anlagevermögen, anzugeben.
- Anlagenzugänge (z.B. Nachaktivierungen) sowie -abgänge (z.B. Verschrottun-  
gen) sind ebenfalls gesondert im historischen Anschaffungsjahr auszuweisen.
- Sofern Umbuchungen innerhalb der Anlagengruppen gegenüber den Vorjahren  
vorgenommen worden sind, bedarf es einer Begründung sowie einer Beurtei-  
lung der Sachgerechtigkeit durch den jeweiligen Prüfer.

(3) Die vorgenannten Angaben können für Anlagegüter, die unter Berücksichtigung  
der oberen Nutzungsdauerspanne der Anlage 1 zu § 6 Abs. 5 GasNEV bereits kalku-  
latorisch abgeschrieben sind, entfallen. Diese Vorgaben gelten unabhängig von der  
Befreiung zur Aufstellung eines Anlagengitters nach § 288 Abs. 1 Nr. 1 Handelsge-  
setzbuch (HGB) und dem Umstand, dass ein Anlagengitter nach § 284 Abs. 3 HGB  
nur im Anhang anzugeben ist.

#### **4.5 Rückstellungsspiegel des Tätigkeitsbereichs Gasverteilung**

Unter der Überschrift „Rückstellungsspiegel des Gesamtunternehmens und des Tätigkeitsbereichs Gasverteilung“ sind der Rückstellungsspiegel des Gesamtunternehmens und der Rückstellungsspiegel des Tätigkeitsbereichs Gasverteilung des abgeschlossenen Geschäftsjahres darzustellen. Anzugeben sind je Rückstellung Anfangsbestand, Verbrauch, Auflösung, Zuführung und Endbestand. Zusätzlich ist je Rückstellung anzugeben, in welchen Positionen der Gewinn- und Verlustrechnung und Bilanz die Beträge verbucht wurden. Die erforderliche Mindestgliederungstiefe des Rückstellungsspiegels ergibt sich aus § 266 HGB.

#### **4.6 Verbindlichkeiten aus Gewinnabführungsverträgen mit Bezug zum Tätigkeitsbereich Gasverteilung**

Unter der Überschrift „Verbindlichkeiten aus Gewinnabführungsverträgen mit Bezug zum Tätigkeitsbereich Gasverteilung“ sind in der Bilanz (siehe **Anlage 1**) etwaige, sich zum Bilanzstichtag aus Gewinnabführungsverträgen ergebende Verpflichtungen zur Auskehrung des im Geschäftsjahr angefallenen Gewinns sowie der entsprechende, auf den Tätigkeitsbereich Gasverteilung entfallende Anteil betragsmäßig auszuweisen.

#### **4.7 Erläuterung der Veränderung der empfangenen Ertragszuschüsse, Investitionszuschüsse und passiven Rechnungsabgrenzungsposten**

(1) Unter der Überschrift „Übersicht aller empfangener Ertragszuschüsse der Tätigkeit Gasverteilung“ ist die Entwicklung des Postens „empfangene Ertragszuschüsse“ (hierzu gehören u. a. erhaltene Netzanschlusskostenbeiträge, Baukostenzuschüsse und/oder öffentliche Fördergelder) darzustellen. Dabei sind ausgehend von den gesamten Ertragszuschüssen des jeweiligen Zugangsjahres die Zugänge, Abgänge, Umbuchungen und Zuschreibungen des Geschäftsjahrs sowie die Auflösung in ihrer gesamten Höhe gesondert aufzuführen (vgl. auch die verbindliche **Anlage 5** (Übersicht aller empfangener Ertragszuschüsse der Tätigkeit Gasverteilung)).

(2) Die vorgenannten Angaben sind auch für die auf der Aktivseite (als aktivische Kürzung) ausgewiesenen empfangenen Ertragszuschüsse sowie für handelsrechtlich aufgelöste empfangene Ertragszuschüsse darzustellen, soweit diese in den letzten 20 Jahren empfangen wurden.



## 5. Darlegung im Tätigkeitsabschluss

Abweichend können die Angaben zu Tenorziffer 4.2 direkt in die Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung des Tätigkeitsabschlusses Gasverteilung aufgenommen werden.

## 6. Ende des Anwendungszeitraums der früheren Festlegung; Anwendungszeitraum

(1) Die Festlegung zum Prüfungsschwerpunkt „Schlüsselung und ergänzende Angaben (Gas)“ vom 02.06.2015 (Az. 4-4455.7/46) ist letztmalig für die Jahres- und Tätigkeitsabschlüsse mit einem Bilanzstichtag vor dem 31.12.2023 anzuwenden.

(2) Die vorliegende Festlegung ist für die Jahres- und Tätigkeitsabschlüsse mit einem Bilanzstichtag ab dem 31.12.2023 anzuwenden.

## 7. Übermittlung des Prüfungsberichts

(1) Die Adressaten haben den Prüfungsbericht nebst Ergänzungsbänden unverzüglich nach Feststellung des Jahresabschlusses bei der LRegB einzureichen, spätestens jedoch bis zum Ablauf von 8 Monaten nach Abschluss des Geschäftsjahres.

(2) Der Prüfbericht nebst Ergänzungsbänden ist ausschließlich in elektronischer Form bei der LRegB einzureichen. Die Unterlagen müssen maschinell durchsuchbar sein. Dies gilt auch für darin enthaltene tabellarische Darstellungen.

(3) Die **Anlagen 3-5** sind als XLSX-Datei zu übermitteln. Beim Ausfüllen der XLSX-Dateien darf keine Veränderung an der Struktur vorgenommen werden.

(4) Für die elektronische Übermittlung sämtlicher Unterlagen ist das über die Internetseite <https://cloud.landbw.de> erreichbare Datenaustausch-Portal der LRegB zu nutzen.

## 8. Kosten

Hinsichtlich der Kosten ergeht ein gesonderter Bescheid nach § 91 EnWG.

## II. Gründe

### 1. Verfahrensverlauf

Die LRegB hat von Amts wegen ein Verfahren zur Festlegung von zusätzlichen Bestimmungen für die Erstellung und Prüfung von Jahresabschlüssen und Tätigkeitsabschlüssen gegenüber vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen und rechtlich selbständigen Netzbetreibern innerhalb ihres Zuständigkeitsbereichs eingeleitet.

Hintergrund des Verfahrens sind die Erfahrungen der LRegB aus den bisherigen regulatorischen Verwaltungsverfahren, die seit Erlass der bisher geltenden Festlegung zum Prüfungsschwerpunkt „Schlüsselung und ergänzende Angaben (Gas)“ vom 02.06.2015 (Az. 4-4455.7/46) geführt wurden. Die LRegB hat im Verlauf bzw. in Vorbereitung von nunmehr drei Regulierungsperioden hunderte entsprechende Verwaltungsverfahren durchgeführt. Diese betreffen die Bestimmung des Ausgangsniveaus nach § 6 Anreizregulierungsverordnung (ARegV) (mit der Bestimmung der aufwandsgleichen Kosten nach § 5 GasNEV, der kalkulatorischen Kapitalkosten nach §§ 6 ff. GasNEV sowie der Ermittlung von Besonderheiten des Geschäftsjahres nach § 6 Abs. 2 ARegV), die sogenannte Überleitungsrechnung zur Bestimmung der dauerhaft nicht beeinflussbaren Kosten nach § 11 ARegV, die Bestimmung des Regulierungskontosaldos nach § 5 ARegV und die Bestimmung des Kapitalkostenaufschlags nach § 10a ARegV.

Diese Verfahren basieren im Wesentlichen auf Angaben aus den Tätigkeitsabschlüssen gemäß § 6b EnWG (bzw. auf aus diesen Angaben abgeleiteten Erhebungsbögen mit einem weitergehenden Detaillierungsgrad).

In Vorbereitung auf die kommenden Verfahren - insbesondere zur vierten Regulierungsperiode -, aber auch der bis dahin anstehenden, jährlich durchzuführenden Verfahren, hat die LRegB analysiert, welche Optimierungen sich aus einer punktuellen Erweiterung der im Rahmen eines Tätigkeitsabschlusses zu tätigen Angaben ergeben könnten. Gleichzeitig wurde geprüft, inwiefern eine erhöhte Datenqualität durch Setzung von Prüfungsschwerpunkten nach § 6b Abs. 6 Satz 2 EnWG erreicht werden könnte.

Bezüglich des Aspekts der Prüfungsschwerpunkte stehen dabei solche Angaben im Fokus, bei denen es erfahrungsgemäß zu häufigen und langwierigen Nachfrage- und

Abstimmungsprozessen zwischen der Regulierungsbehörde und den betroffenen Unternehmen kommt. Als Gründe sieht die LRegB an, dass vielfach

- die Tätigkeitsabschlüsse bezüglich dieser Fragen keinen hinreichenden Detaillierungsgrad aufweisen,
- regelmäßig regulatorisch erforderliche Abgrenzungen nicht jährlich, sondern nur im Hinblick auf die Basisjahre erstellt werden und
- vielfach Abgrenzungen nur ex post vorgenommen werden.

Die Vermeidung solcher langwierigen Abstimmungsprozesse liegt sowohl im Interesse der betroffenen Unternehmen als auch der Regulierungsbehörde.

Gerade die Kostenprüfung zur Bestimmung des Ausgangsniveaus für die dritte Regulierungsperiode hat abermals gezeigt, dass die Abgrenzung der Dienstleistungsbeziehungen innerhalb eines vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens besondere Schwierigkeiten aufweist. Gesetz und Verordnung schaffen hier zwar in § 6b Abs. 1 EnWG selbst und in § 4 Abs. 5a GasNEV entsprechende abstrakte Regelungen. Im Zuge der Nachweispflicht des Netzbetreibers zur Angemessenheit der Dienstleistungsentgelte nach § 4 Abs. 5a Satz 5 GasNEV musste jedoch überwiegend festgestellt werden, dass die Nachweispflicht jedenfalls nicht ausgehend von einem entsprechenden Tätigkeitsabschluss geführt werden kann, da die betroffenen Unternehmen entgegen der gesetzgeberischen Klarstellung in § 6b Abs. 1 Satz 1 EnWG solche Tätigkeitsabschlüsse vielfach nicht aufstellen.

Um diese Optimierungspotenziale zu heben und damit den Zielen des § 1 Abs. 1 EnWG hinsichtlich einer sicheren, preisgünstigen, verbraucherfreundlichen, effizienten und umweltverträglichen leitungsgebundene Versorgung der Allgemeinheit mit Gas gerecht zu werden, wendet die LRegB die nach § 6b Abs. 6 Satz 1 EnWG bestehende Möglichkeit der Festlegung von zusätzlichen Bestimmungen zur Rechnungslegung und Buchführung gegenüber den adressierten Unternehmen an.

Die Einleitung des Festlegungsverfahrens nach § 29 Abs. 1 EnWG i.V.m. § 6b Abs. 6 Satz 1 EnWG wurde am **xx.03.2023** auf der Internetseite der LRegB ([www.versorgerbw.de](http://www.versorgerbw.de)) bekannt gemacht. Gleichzeitig wurde dort ein Entwurf der Festlegung veröffentlicht und Gelegenheit zur Stellungnahme bis zum **xx.03.2023** gegeben. Die Veröffentlichung der Verfahrenseinleitung im Amtsblatt der LRegB mit Hinweis auf die Veröffentlichung im Internet (Gemeinsames Amtsblatt des Landes Baden-Württemberg, GABl.) erfolgte am **xx.03.2023**.

Mit E-Mail vom xx.03.2023 wurde allen Gasverteilernetzbetreibern innerhalb des Zuständigkeitsbereichs der LRegB sowie die betroffenen Verbände über die Verfahrenseinleitung und die Veröffentlichung des Festlegungsentwurfs informiert und Gelegenheit zur Stellungnahme bis zum xx.xx.2023 gegeben.

Die Bundesnetzagentur ist am Verfahren beteiligt und erhielt mit E-Mail vom xx.03.2023 ebenfalls Gelegenheit zur Stellungnahme.

### *[Darstellung der Stellungnahmen]*

## **2. Rechtliche Würdigung**

### **2.1 Zuständigkeit**

Für die Festlegung ist die LRegB gemäß § 54 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 EnWG zuständig, wenn und soweit die Überwachung der Vorschriften zur Entflechtung nach den § 6 ff. EnWG in ihre Zuständigkeit fällt. Dies ist der Fall, wenn an das Netz des betreffenden Gasverteilernetzbetreibers weniger als 100.000 Kunden unmittelbar oder mittelbar angeschlossen sind und das Gasversorgungsnetz nicht über das Gebiet eines Landes, hier des Landes Baden-Württemberg, hinausreicht. Dabei sind allerdings nur Gebietsüberschreitungen innerhalb des Geltungsbereichs des EnWG gemeint. Sofern ein Gasverteilernetz über das Gebiet des Landes Baden-Württemberg ins benachbarte Ausland, beispielsweise in die Schweiz, hinausreicht und weniger als 100.000 Kunden unmittelbar oder mittelbar angeschlossen sind, bleibt die LRegB zuständige Regulierungsbehörde.

### **2.2 Rechtliche Grundlagen**

Nach § 29 Abs. 1 EnWG i.V.m. § 6b Abs. 6 Satz 1 EnWG kann die Regulierungsbehörde zusätzliche Bestimmungen gegenüber Unternehmen nach § 6b Abs. 1 Satz 1 EnWG treffen, die vom Prüfer im Rahmen der Jahresabschlussprüfung über die nach § 6b Abs. 1 EnWG anwendbaren Prüfungsvoraussetzungen hinaus zu berücksichtigen sind. Gemäß § 6b Abs. 2 Satz 2 EnWG kann die Regulierungsbehörde insbesondere zusätzliche Schwerpunkte für die Prüfungen festlegen. Eine solche Festlegung muss gemäß § 6b Abs. 6 Satz 3 EnWG spätestens sechs Monate vor dem Bilanzstichtag des jeweiligen Kalenderjahres ergehen.

§ 6b Abs. 1 Satz 1 EnWG verpflichtet u.a. vertikal integrierte Energieversorgungsunternehmen und rechtlich selbständige Netzbetreiber, einen Jahresabschluss und Lagebericht nach den für Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften des Ersten, Dritten und Vierten Unterabschnitts des Zweiten Abschnitts des Dritten Buches des Handelsgesetzbuches aufzustellen, prüfen zu lassen und offenzulegen. Nach § 6b Abs. 3 Satz 1 Nr. 4 EnWG haben derartige Unternehmen zur Vermeidung von Diskriminierung und Quersubventionierung in ihrer internen Rechnungslegung jeweils getrennte Konten für die Tätigkeit Gasverteilung so zu führen, wie dies erforderlich wäre, wenn diese Tätigkeiten von rechtlich selbständigen Unternehmen ausgeführt würden. Mit der Erstellung des Jahresabschlusses ist gemäß § 6b Abs. 3 Satz 6 EnWG für jeden der genannten Tätigkeitsbereiche jeweils eine den in § 6b Abs. 1 Satz 1 EnWG genannten Vorschriften entsprechende Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung (im Folgenden: Tätigkeitsabschluss) aufzustellen und dem Abschlussprüfer zur Prüfung vorzulegen. Diese Festlegung trifft zusätzliche Bestimmungen für die Erstellung und Prüfung von Jahresabschlüssen und Tätigkeitsabschlüssen.

§ 6b Abs. 6 Satz 1 EnWG ermächtigt die Regulierungsbehörde nicht nur dazu, Regelungen über die Prüfung des Jahresabschlusses zu treffen. Nach dem Wortlaut der Norm kann die Regulierungsbehörde „zusätzliche Bestimmungen“ treffen. Eine Eingrenzung des Bezugspunkts der zusätzlichen Bestimmungen enthält der Satz nicht. Nach dem systematischen Zusammenhang der Regelung können sich die zusätzlichen Bestimmungen auf alle Regelungsbereiche des § 6b EnWG, zumindest aber auf die dem § 6b Abs. 6 EnWG vorangestellten Absätze 1 bis 5 beziehen. Demnach ist die LRegB befugt, nähere Bestimmungen zur Ausgestaltung des Jahresabschlusses und der Tätigkeitsabschlüsse zu treffen, solange diese Bestimmungen sich im Rahmen der durch § 6b EnWG definierten Vorgaben halten.

Vorgaben für den Bericht nach § 28 GasNEV enthält diese Festlegung nicht.

Das Urteil des Europäischen Gerichtshofs vom 02.09.2021, C-718/18 steht bis zu einer Neuregelung durch den Gesetz- bzw. Verordnungsgeber der Anwendung des nationalen Rechts nicht entgegen (vgl. BGH, Beschl. v. 08.10.2019, EnVR 58/18, Rn. 60 ff.; bestätigt im Beschl. v. 26.10.2021, EnVR 17/20, Rn. 14). Daher kann auch dahinstehen, welche Vorschriften im Einzelnen von der genannten europäischen Rechtsprechung betroffen sind.

## **2.3 Formelle Rechtmäßigkeit**

Die formellen Anforderungen an die Rechtmäßigkeit der Festlegung sind erfüllt. Die LRegB hat insbesondere den betroffenen Unternehmen und den Verbänden Gelegenheit zur Stellungnahme gegeben.

## **2.4 Materielle Rechtmäßigkeit und Begründung im Einzelnen**

Auch in materiell-rechtlicher Hinsicht sind die Anforderungen an die Rechtmäßigkeit der Festlegung, die sich inhaltlich weitestgehend an dem entsprechenden Beschluss der Bundesnetzagentur vom 25.11.2019 (Az.: BK9-19/613-1) orientiert, erfüllt.

Folgende Erläuterungen hierzu im Einzelnen:

### **2.4.1 Adressaten (Tenorziffer 1)**

Der Adressatenkreis der Festlegung ergibt sich aus Tenorziffer 1 i.V.m. der unter Ziffer 2.1 dargelegten Zuständigkeit der LRegB. Hierbei erfolgt keine Ausweitung des Adressatenkreises über das hinaus, was sich nicht sowieso aus § 6b Abs. 1 Satz 1 EnWG als Adressatenkreis von Unternehmen ergibt, die von den Vorgaben zur buchhalterischen Entflechtung grundsätzlich betroffen sind.

Wie § 6b EnWG selbst, richtet sich die Festlegung an die im Folgenden dargestellten vier Adressatengruppen:

- Rechtlich unselbständige Gasverteilernetzbetreiber  
Rechtlich unselbständige Gasverteilernetzbetreiber werden nach § 6b Abs. 1 Satz 1 EnWG dann erfasst, wenn diese als vertikal integrierte Energieversorgungsunternehmen im Sinne des § 3 Nr. 38 EnWG anzusehen sind. Hierbei handelt es sich um ein im Gasbereich tätiges Unternehmen oder eine Gruppe von Gasunternehmen, die miteinander verbunden sind, wobei das betreffende Unternehmen oder die betreffende Gruppe im Gasbereich mindestens eine der Funktionen Übertragung oder Verteilung und mindestens eine der vor- oder nachgelagerten Wertschöpfungsstufen Erzeugung oder Vertrieb von Gas wahrnimmt. Hiervon erfasst werden die zahlreichen Betreiber von Gasverteilernetzen im sachlichen und örtlichen Zuständigkeitsbereich der LRegB, die der deminimis-Regelung des § 7 Abs. 2 EnWG unterfallen und mithin nicht von den sonstigen Wertschöpfungsstufen der Gasversorgung rechtlich entflochten werden müssen.

- Rechtlich selbständige Gasverteilernetzbetreiber

Rechtlich selbständige Gasverteilernetzbetreiber sind nach dem Wortlaut des § 6b Abs. 1 Satz 1 EnWG ausdrücklich erfasst. Hierunter fallen diejenigen Betreiber von Gasverteilernetzen im sachlichen und örtlichen Zuständigkeitsbereich der LRegB, die nach § 7 Abs. 1 EnWG von den sonstigen Wertschöpfungsstufen der Gasversorgung rechtlich entflochten sind oder ohnehin nicht einem vertikal integrierten Unternehmen i.S.v. § 3 Nr. 38 EnWG angehören.

- Dienstleistungsunternehmen

Dienstleistungsunternehmen sind nach dem Wortlaut des § 6b Abs. 1 Satz 1 EnWG dann erfasst, wenn es sich bei diesen um rechtlich selbständige Unternehmen als Teil eines vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens im Sinne des § 3 Nr. 38 EnWG handelt, die zu einer Gruppe verbundener Elektrizitäts- oder Gasunternehmen gehören und mittelbar oder unmittelbar energiespezifische Dienstleistungen erbringen. Diese Festlegung erfasst nur solche Dienstleistungsunternehmen, die die energiespezifischen Dienstleistungen gegenüber einem verbundenen Betreiber eines Gasverteilernetzes erbringen, der in die sachliche und örtliche Zuständigkeit der LRegB fällt. Nach dem Rechtsgedanken des § 6b Abs. 7 Satz 7 EnWG ist die LRegB darauf beschränkt, nur solche Fallgestaltungen zu erfassen, in denen die Erbringung energiespezifischer Dienstleistungen gegenüber Netzbetreibern in ihrem sachlichen und örtlichen Zuständigkeitsbereich erfolgt.

In Tenorziffer 1 wird zudem auf die Regelung des § 6b Abs. 1 Satz 1 EnWG im Hinblick auf rechtlich selbständige Unternehmen verwiesen, die zu einer Gruppe verbundener, vertikal integrierter Elektrizitäts- oder Gasunternehmen gehören und mittelbar oder unmittelbar energiespezifische Dienstleistungen erbringen. Trotz der missverständlichen Formulierung in § 6b Abs. 1 Satz 1 EnWG sind hiermit nur vertikal integrierte Energieversorgungsunternehmen gemeint, also keinesfalls Unternehmen, die nicht die in § 3 Nr. 38 EnWG genannten erforderlichen Kombinationen von Tätigkeiten aufweisen. Dieser Festlegung unterfallen somit nicht solche Unternehmen, die zwar mittelbar oder unmittelbar energiespezifische Dienstleistungen erbringen, aber keine vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen im Sinne des § 3 Nr. 38 EnWG sind.

- Verpächter oder sonstige Überlasser von Netzinfrastruktur(en)

Verpächter oder sonstige Überlasser von Netzinfrastruktur(en) sind nach § 6b Abs. 1 Satz 1 EnWG dann erfasst, wenn es sich bei ihnen um rechtlich selbständige Unternehmen als Teil eines vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens im Sinne des § 3 Nr. 38 EnWG handelt, die einem mit ihm verbundenen Betreiber eines Gasverteilernetzes, der in die sachliche und örtliche Zuständigkeit der LRegB fällt, Netzinfrastruktur(en) überlassen. Die Erfassung dieser Verpachtungs- oder Überlassungstätigkeit ergibt sich über § 6b Abs. 1 Satz 1 EnWG hinaus zudem ausdrücklich aus § 6b Abs. 3 Satz 2 EnWG, wonach „jede wirtschaftliche Nutzung eines Eigentumsrechts“ an einem Strom- oder Gasnetz als Tätigkeit im Sinne des § 6b Abs. 3 Satz 1 EnWG gilt. Diese Fallkonstellationen werden unabhängig davon erfasst, ob für das Rechtsverhältnis mit dem Betreiber des Gasverteilernetzes die übliche Bezeichnung „Verpachtung“ oder eine andere Bezeichnung gewählt wird.

Aus § 6b Abs. 1 Satz 1 EnWG ergibt sich zudem, dass sämtliche verbundenen Unternehmen einer Gruppe von vertikal integrierten Elektrizitäts- oder Gasunternehmen erfasst werden, soweit diese die Tätigkeiten der Gasverteilung ausüben. Als Beispiele können hierzu Tochterunternehmen und Mutterunternehmen innerhalb eines vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens genannt werden. Damit ergibt sich insbesondere für die Zuordnung von energiespezifischen Dienstleistungen nach Tenorziffer 3 ein weiter Adressatenkreis.

#### **2.4.1.1 Einschränkungen des Adressatenkreises für den Fall unterschiedlicher Zuständigkeiten im vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen**

Zu beachten ist, dass es Konstellationen gibt, in denen Unternehmen, die innerhalb eines vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens im Sinne des § 3 Nr. 38 EnWG energiespezifische Dienstleistungen erbringen, nicht als solche nach dem EnWG reguliert sind. Dies kann eine Dienstleistungsgesellschaft innerhalb eines vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens oder die Muttergesellschaft sein, die den Netzbetrieb an eine rechtlich selbständige Tochtergesellschaft ausgegliedert hat. Diese Unternehmen sind dennoch von § 6b EnWG erfasst und fallen damit konsequenterweise auch in die sachliche und örtliche Zuständigkeit einer Regulierungsbehörde des Bundes oder der Länder.



Bei Verfahren nach § 6b Abs. 6 Satz 1 EnWG gegenüber diesen Unternehmen ist entsprechend dem Rechtsgedanken aus § 6b Abs. 7 Satz 7 EnWG die Regulierungsbehörde zuständig, die für das regulierte Unternehmen (also den Netzbetreiber im vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen) zuständig ist. Jedenfalls führt die Ausgliederung von energiespezifischen Dienstleistungen bei einem vertikal integrierten Netzbetreiber nicht dazu, dass die für den Netzbetreiber zuständige Regulierungsbehörde insoweit keine Regelungen mehr nach § 6b Abs. 6 Satz 1 EnWG erlassen könnte. Dies gilt auch dann, wenn das adressierte Unternehmen entsprechende Dienstleistungen zusätzlich an verbundene, vertikal integrierte Verteilernetzbetreiber erbringen sollte, für die die LRegB nicht zuständig ist. Hierbei besteht zumindest eine mittelbare Zuständigkeit der entsprechenden Regulierungsbehörden (vgl. BT-Drs. 17/10754, S. 22 zu § 6b Abs. 7 Satz 7 EnWG).

Die Zuständigkeit kann jedoch zweifelhaft sein, wenn innerhalb eines vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens beispielsweise der Gasnetzbetreiber durch diese Festlegung erfasst wird und der Stromnetzbetreiber sich in der Zuständigkeit der Bundesnetzagentur befindet und diese Netzbetreiber beide von einer Muttergesellschaft energiespezifische Dienstleistungen beziehen. Eine weitere problematische Konstellation liegt vor, wenn sich in einem vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen verschiedene Gasnetzbetreiber befinden, für die nach § 54 EnWG abweichende Zuständigkeiten bestehen (und diese beispielsweise von der Muttergesellschaft energiespezifische Dienstleistungen beziehen).

Daher wurden in Tenorziffer 1 Absatz 3 der Anwendungsbereich der Regelungen in den Tenorziffern 2, 3 und 4 eingeschränkt. Hierbei werden die aufgezeigten, problematischen Konstellationen abgedeckt und widersprüchliche Zuständigkeiten vermieden. Um das gesamte Spektrum der möglichen Problemfälle abzubilden, wurden die Ausnahmen nicht nur auf energiespezifische Dienstleistungen, sondern auch auf die Verpachtungstätigkeit nach § 6b Abs. 3 Satz 2 EnWG erweitert. Damit wird sichergestellt, dass die Regulierungsbehörden des Bundes und der Länder für die jeweils relevanten Bereiche im vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen (also insbesondere die Erbringung von energiespezifischen Dienstleistungen und die Verpachtungstätigkeit an die durch die jeweils zuständige Regulierungsbehörde regulierten Netzbetreiber) entsprechende Regelungen aufstellen können.

Den Unternehmen steht es aber dennoch frei, auch bezüglich der nach Tenorziffer 1 ausgenommenen Bereiche den Anforderungen dieser Festlegung nachzukommen,

sofern keine abweichenden Anforderungen durch die Bundesnetzagentur oder eine Landesregulierungsbehörde bestehen.

Die Ausnahme nach Tenorziffer 1 Absatz 3 gilt nicht für die Adressaten, die rechtlich selbständige Netzbetreiber sind. Denn für diese Unternehmen ist eine Regulierungsbehörde des Bundes oder der Länder nach § 54 EnWG ausschließlich zuständig, jedenfalls was den jeweiligen Sektor (Strom bzw. Gas) betrifft.

#### **2.4.1.2 Keine Einschränkung der Festlegung auf vertikal integrierte Energieversorgungsunternehmen**

Die Festlegung findet nicht nur Anwendung auf vertikal integrierte Energieversorgungsunternehmen. Eine Vielzahl der Vorgaben (insbesondere Tenorziffer 4 zur Erweiterung des Prüfungsauftrags) ist darauf ausgelegt, auch rechtlich selbständige Netzbetreiber zu erfassen.

#### **2.4.1.3 Anwendung der Festlegung auf Unternehmen, die nur in einem Tätigkeitsbereich zuständig sind**

Die Festlegung findet auch ausdrücklich Anwendung auf Unternehmen, die bisher nur in einem Tätigkeitsbereich tätig sind. Auch in diesen Konstellationen ergeben sich entsprechende Verpflichtungen insbesondere aus Tenorziffer 4 zur Erweiterung des Prüfungsauftrages.

#### **2.4.1.4 Keine Anwendung der Festlegung auf alle Unternehmen innerhalb eines vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens**

Die Festlegung findet keine Anwendung auf Unternehmen innerhalb eines vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens, die keine Netzbetreiber sind und keine energiespezifischen Dienstleistungen gegenüber einem verbundenen Netzbetreiber erbringen bzw. Netzanlagen verpachten, vgl. Tenorziffer 1.

Ebenso wenig findet die Festlegung Anwendung auf Unternehmen innerhalb eines vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens, die zwar energiespezifische Dienstleistungen erbringen, dies jedoch nicht gegenüber einem Netzbetreiber tun, also beispielsweise energiespezifische Dienstleistungen gegenüber einer verbundenen Vertriebsgesellschaft erbringen. Denn diese Unternehmen üben nicht die Tätigkeit der Gasverteilung aus, wie es von Tenorziffer 1 gefordert wird.

Wenn solche Unternehmen jedoch zumindest auch an einen verbundenen, vertikal integrierten Netzbetreiber solche Dienstleistungen erbringen, werden sie von der Festlegung erfasst.

Die Festlegung gilt nicht für reine Dienstleistungsunternehmen außerhalb eines vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens, die beispielsweise für einen Netzbetreiber in der sachlichen und örtlichen Zuständigkeit der LRegB energiespezifische Dienstleistungen erbringen.

#### **2.4.1.5 Einschränkungen für Betreiber geschlossener Verteilernetze**

Schließlich wird in Tenorziffer 1 die Regelung in § 6b Abs. 8 Satz 1 EnWG auch für diese Festlegung übernommen, so dass Unternehmen, die nur deshalb als vertikal integriertes Energieversorgungsunternehmen einzuordnen sind, weil sie auch Betreiber eines geschlossenen Verteilernetzes sind, von der Festlegung nicht erfasst werden. Während § 6b Abs. 8 Satz 1 EnWG lediglich die Verpflichtungen nach § 6b Abs. 4 bis 7 EnWG für unanwendbar erklärt, verzichtet die LRegB bezüglich dieser Unternehmen insgesamt auf eine Einbeziehung in den Adressatenkreis der Festlegung.

#### **2.4.2 Prüfungspflicht (Tenorziffer 2)**

Gemäß Tenorziffer 2 haben die Adressaten ungeachtet von größenabhängigen Erleichterungen den Jahresabschluss und gegebenenfalls den Lagebericht sowie die Tätigkeitsabschlüsse im Sinne des § 6b Abs. 3 Satz 6 EnWG durch einen Abschlussprüfer prüfen zu lassen. Die Regelung hebt somit die Erleichterung nach § 316 Abs. 1 Satz 1 HGB auf. Soweit die Unternehmen einen Lagebericht aufstellen, ist auch dieser prüfen zu lassen.

Während § 6b Abs. 6 Satz 2 EnWG explizit die Festlegung von zusätzlichen Schwerpunkten für die Prüfungen ermöglicht, kommt eine solche Festlegung denklogisch nur dann zum Tragen, sofern eine Prüfung auch stattfindet bzw. stattfinden muss. Tenorziffer 2 hat zur Folge, dass unabhängig von der Frage, ob es sich bei der in § 6b Abs. 1 Satz 1 EnWG niedergelegten Regelung um einen Rechtsgrund- oder Rechtsfolgenverweis handelt, die adressierten Unternehmen von größenabhängigen Erleichterungen zur Prüfung des Jahresabschlusses keinen Gebrauch machen können.

Da die Ausnahmeregelung nach Tenorziffer 1 Absatz 3 im Zusammenhang mit der Prüfungspflicht nach Tenorziffer 2 klarstellungsbedürftig ist, wird diesbezüglich in Te-

norziffer 2 ausgeführt, dass sich in solchen Konstellationen die Prüfung des Abschlussprüfers auf den entsprechenden Tätigkeitsabschluss beschränken kann. Stets handelt es sich hierbei um eine über die Prüfungspflichten nach dem HGB hinausgehende Prüfung, zu der das jeweilige Unternehmen durch die Festlegung verpflichtet wird (während vergleichbare freiwillige Prüfungen in anderen Konstellationen - etwa aufgrund eines Gesellschaftsvertrages - stattfinden).

Die Regelung stellt sicher, dass die in dieser Festlegung geregelten Grundsätze flächendeckend auf alle adressierten Unternehmen im Zuständigkeitsbereich der LRegB Anwendung finden können. Die Regelung ist geeignet und erforderlich, diesen Zweck zu erreichen. Sie ist auch verhältnismäßig, da eine Prüfpflicht einen nur geringen Eingriff in die unternehmerischen Freiheiten darstellt. Bereits nach den Regelungen des HGB besteht bei Kapitalgesellschaften (und dies ist nach § 6b Abs. 1 Satz 1 EnWG, unabhängig von der tatsächlichen Rechtsform, der relevante Maßstab) nur in Fällen von kleinen Kapitalgesellschaften eine Befreiung von der Prüfpflicht, § 316 Abs. 1 Satz 1 HGB. Durch die Regelungen zur Prüfpflicht von kommunalen Eigenbetrieben (vgl. etwa §§ 110, 111 Gemeindeordnung Baden-Württemberg) sowie die in § 53 Gesetz über die Grundsätze des Haushaltsrechts des Bundes und der Länder (HGrG) niedergelegten Grundsätze erfährt die Ausnahme von der Prüfpflicht ohnehin zahlreiche Rückausnahmen. Die Regelung in Tenorziffer 2 stellt somit im Ergebnis eine verhältnismäßige Gleichbehandlung bezüglich dieser Fragestellung sicher.

### **2.4.3 Zuordnung von energiespezifischen Dienstleistungen (Tenorziffer 3)**

#### **2.4.3.1 Verzicht auf die Festlegung einer Definition von energiespezifischen Dienstleistungen**

In Tenorziffer 3 werden die unmittelbaren und mittelbaren energiespezifischen Dienstleistungen nicht förmlich definiert.

Unzweifelhaft ergibt sich jedoch für den Begriff der unmittelbaren energiespezifischen Dienstleistungen entsprechend der Gesetzesbegründung zu § 6b Abs. 1 Satz 1 EnWG, dass hierunter die Erfüllung kommerzieller, technischer und/oder wartungsbezogener Aufgaben im Sinne der Artikel 2 Nr. 35 der Richtlinie 2009/72/EG und Artikel 2 Nummer 1 der Richtlinie 2009/73/EG zu verstehen ist (BT-Drs. 17/10754, S. 21). Bezüglich des Tätigkeitsbereichs Gasverteilung fallen hierunter etwa Dienstleistungen wie Netzwartung, Netzinstandsetzung, Netzerneuerung, Netzführung oder Zählerauswertung.

Bei dem Begriff der mittelbaren energiespezifischen Dienstleistungen handelt es sich um einen unbestimmten Rechtsbegriff, der gemäß der Gesetzesbegründung weit auszulegen ist. Dieser umfasst beispielsweise die Verbrauchsabrechnung sowie IT-Dienstleistungen, soweit diese speziell für die Energiewirtschaft angeboten werden und es sich um keine Standardanwendungen handelt (BT-Drs. 17/10754, S. 21).

Die LRegB verzichtet darauf, bezüglich der mittelbaren energiespezifischen Dienstleistungen eine noch weitergehende Definition anzusetzen. Im Bereich von Dienstleistungen, die deshalb als mittelbar energiespezifisch einzustufen sein könnten, da diese ohnehin ausschließlich oder überwiegend gegenüber dem eigenen verbundenen Netzbetreiber erbracht werden, können sich Zuordnungsschwierigkeiten ergeben. Jedoch können die Adressaten dieser Festlegung derartige Zuordnungsschwierigkeiten stets vermeiden, indem im Zweifel die Dienstleistungserbringung an einen verbundenen Netzbetreiber als energiespezifisch eingestuft wird. Dies hätte auch eine erleichterte Nachweisführung nach § 4 Abs. 5a GasNEV zur Folge.

Soweit hingegen eine scharfe Abgrenzung von mittelbaren energiespezifischen Dienstleistungen von sonstigen Dienstleistungen erfolgen soll, ist hierfür gemäß der Gesetzesbegründung das Kriterium maßgeblich, ob es sich (objektiv) um speziell für die Energiewirtschaft angebotene Dienstleistungen und nicht um eine Standardanwendung handelt. So müssen beispielsweise nach Einschätzung der LRegB die Kantine oder die Lohnabrechnung, auch wenn diese ausschließlich gegenüber dem Netzbetrieb erbracht werden, nicht den energiespezifischen Dienstleistungen zugerechnet werden. Eine energierechtliche Rechtsberatung ist jedoch keine Standardanwendung, sondern wird speziell für die Energiewirtschaft angeboten.

Sofern jedoch Unternehmen bei der Frage der Anerkennungsfähigkeit von Dienstleistungskosten in der Vergangenheit die fehlende Möglichkeit einer externen Ausschreibung geltend gemacht haben (da die innerhalb des vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens erbrachten Dienstleistungen solche besonderer Art seien, die nicht ohne weiteres extern ausgeschrieben werden könnten), spricht dies nach Einschätzung der LRegB entschieden dafür, dass es sich hierbei um speziell für die Energiewirtschaft angebotene und damit energiespezifische Dienstleistungen handelt.

Wenn im Einzelfall diese Zuordnung mit unvertretbarem Aufwand verbunden sein sollte (vgl. zu diesem Maßstab § 6b Abs. 3 Satz 5 EnWG zur Unzumutbarkeit einer direkten Zuordnung), bestehen für das Unternehmen zwei Optionen, nämlich entwe-

der eine großzügige Zuordnung auch dieser Dienstleistungen zu den energiespezifischen Dienstleistungen (verbunden mit einem entsprechenden Ansatzpunkt für die Erbringung von Nachweisen zur Angemessenheit der Dienstleistungskosten nach § 4 Abs. 5a GasNEV) oder aber die Zuordnung zu den sonstigen Tätigkeiten innerhalb des Gassektors (dies jedoch verbunden mit dem Risiko für den verbundenen, vertikal integrierten Netzbetreiber, die entsprechenden Nachweise nicht erbringen zu können).

#### **2.4.3.2 Energiespezifische Dienstleistungen als Verteilungstätigkeit im Sinne des § 6b Abs. 3 Satz 1 Nr. 4 EnWG**

In Tenorziffer 3 wird klarstellend angeordnet, dass, sofern ein adressiertes Unternehmen energiespezifische Dienstleistungen gegenüber dem Tätigkeitsbereich Gasverteilung nach § 6b Abs. 3 Satz 1 Nr. 4 EnWG eines verbundenen, vertikal integrierten Unternehmens erbringt, diese energiespezifischen Dienstleistungen auch beim Erbringer der energiespezifischen Dienstleistung dem jeweiligen Tätigkeitsbereich (Gasverteilung) zuzuordnen sind.

Wird also innerhalb eines vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens beispielsweise durch eine Muttergesellschaft gegenüber dem rechtlich selbständigen, verbundenen Netzbetreiber eine energiespezifische Dienstleistung erbracht, trifft in diesem Fall die Muttergesellschaft als Adressatin dieser Festlegung die Pflicht, einen entsprechenden Tätigkeitsabschluss „Gasverteilung“ aufzustellen. Gleiches gilt, wenn diese Dienstleistung durch eine ausgegliederte Dienstleistungsgesellschaft, die Teil des vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens ist, erbracht wird.

Diese Verpflichtung ergibt sich unmittelbar aus der Regelung des § 6b Abs. 1 Satz 1 i.V.m. Abs. 3 Satz 1 Nr. 4 EnWG, vgl. Beschlüsse des Bundesgerichtshofs vom 19.07.2022 (Az.: EnVR 29/21 und EnVR 33/21).

##### **2.4.3.2.1 Zuordnung aufgrund der gesetzlichen Regelungen in § 6b EnWG**

Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs ist eine Dienstleistung, jedenfalls sofern sie energiespezifisch ist und direkt oder indirekt gegenüber dem Tätigkeitsbereich Gasverteilung eines verbundenen, vertikal integrierten Netzbetreibers erbracht wird, auch beim Erbringer der Dienstleistung dem entsprechenden Tätigkeitsbereich zuzuordnen. Eine Zuordnung zum Bereich der anderen Tätigkeiten innerhalb des Gassektors nach § 6b Abs. 3 Satz 3 EnWG kommt nach Wortlaut, Sinn und Zweck

sowie Historie der Vorschriften nicht in Betracht. Zur Begründung wird auf die Ausführungen in den Beschlüssen des Bundesgerichtshofs vom 19.07.2022 (Az.: EnVR 29/21 und EnVR 33/21) verwiesen.

#### **2.4.3.2.2 Keine Aufteilung der Tätigkeitsabschlüsse nach Empfängern der energiespezifischen Dienstleistungen**

Die LRegB hat in Übereinstimmung mit der Bundesnetzagentur davon abgesehen, die Pflicht zur Aufstellung eines Tätigkeitsabschlusses je Empfänger der energiespezifischen Dienstleistung vorzusehen. Im Rahmen der Kostenprüfung zur Bestimmung des Ausgangsniveaus wird dementsprechend gegebenenfalls eine Aufteilung der in dem entsprechenden Tätigkeitsabschluss ausgewiesenen Positionen erforderlich sein. Die adressierten Unternehmen können Zweifel bei dieser Aufteilung bereits im Vorfeld ausräumen, wenn auf freiwilliger Basis entsprechende differenzierte Tätigkeitsabschlüsse aufgestellt werden.

#### **2.4.3.2.3 Gegenüber anderen Tätigkeitsbereichen erbrachte energiespezifische Dienstleistungen**

Klarstellend sei erwähnt, dass je nach Empfänger der energiespezifischen Dienstleistung diese nicht zwingend einem der Tätigkeitsbereiche nach § 6b Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 bis 6 EnWG zuzuordnen sind. Werden energiespezifische Dienstleistungen etwa gegenüber dem Vertrieb innerhalb des vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens erbracht, sind diese den anderen Tätigkeiten innerhalb der Gasversorgung zuzuordnen.

#### **2.4.3.2.4 Zuordnung von nicht energiespezifischen Dienstleistungen**

Hinsichtlich nicht energiespezifischer Dienstleistungen gilt, dass soweit ein verbundenes, vertikal integriertes Energieversorgungsunternehmen gegenüber dem Tätigkeitsbereich Gasverteilung energiespezifische Dienstleistungen erbringt und/oder Netzinfrastruktur überlasst und auch zusätzlich sonstige Dienstleistungen gegenüber diesem Tätigkeitsbereich erbringt, es zweckmäßig ist, bei der Erstellung des Tätigkeitsabschlusses „Gasverteilung“ des vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens auch die sonstigen gegenüber dem entsprechenden Tätigkeitsbereich erbrachten Dienstleistungen in den Tätigkeitsabschluss „Gasverteilung“ einzubeziehen. Zum einen werden hierdurch Abgrenzungsschwierigkeiten zwischen den energiespezifischen Dienstleistungen und den sonstigen Dienstleistungen vermieden, zum anderen

erleichtert dies die Nachweisführung nach § 4 Abs. 5a GasNEV im Rahmen der Kostenprüfung für die sonstigen Dienstleistungen. Hierbei handelt es sich jedoch nicht um eine Regelung, sondern einen unverbindlichen Hinweis der LRegB.

#### **2.4.3.2.5 Energiespezifische Dienstleistungen an nicht verbundene Unternehmen**

In Übereinstimmung mit der Bundesnetzagentur wurde darauf verzichtet, die Zuordnung von energiespezifischen Dienstleistungen unabhängig davon vornehmen zu lassen, ob diese gegenüber dem Tätigkeitsbereich Gasverteilung von verbundenen, assoziierten oder dritten Unternehmen erbracht werden.

Zwar differenziert der Begriff der energiespezifischen Dienstleistung nicht zwischen der Erbringung an verbundene, assoziierte oder dritte Unternehmen. Auch bei der Verpachtungstätigkeit nach § 6b Abs. 3 Satz 2 EnWG gilt, dass diese beispielsweise dem Tätigkeitsbereich der Gasverteilung zuzuordnen ist, auch wenn die Verpachtung an dritte, nicht verbundene Unternehmen erfolgt. Im Rahmen dieser Festlegung beschränkt die LRegB die klarstellende Anordnung der Zuordnungspflicht jedoch auf energiespezifische Dienstleistungen, die gegenüber einem verbundenen, vertikal integrierten Unternehmen erbracht werden.

Es gibt Konstellationen in Verpachtungsverhältnissen, in denen formell nicht verpflichtete Unternehmen Fragen zu Dienstleistungskosten bereits im Vorfeld ausräumen können, wenn (weiterhin) auf freiwilliger Basis entsprechende differenzierte Tätigkeitsabschlüsse aufgestellt werden.

#### **2.4.3.2.6 Mehrstufige Dienstleistungsverhältnisse in einem vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen**

In Tenorziffer 3 (Absatz 2) wird klargestellt, dass, sofern zwischen dem eigentlichen Erbringer einer energiespezifischen Dienstleistung und dem Netzbetreiber im vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen weitere verbundene, vertikal integrierte Unternehmen zwischengeschaltet sind, die Zuordnung zum entsprechenden Tätigkeitsbereich und damit die Pflicht zur Aufstellung von Tätigkeitsabschlüssen für alle insoweit beteiligten Unternehmen gelten. Damit wird gewährleistet, dass die Verpflichtungen nicht durch entsprechende Ausgestaltungen (etwa durch die Gründung einer Zwischengesellschaft, deren einziger Zweck die Weiterreichung von Dienstleistungen ist) umgangen werden können.



Dies ist bereits insofern gerechtfertigt, als dass diese Konstellation der Erbringung von energiespezifischen Dienstleistungen gleich zu behandeln ist mit einer direkten Erbringung der Dienstleistungen. Eine pauschale Privilegierung komplexer Konzernstrukturen wäre hingegen nicht sachgerecht.

Auch der Verordnungsgeber hat die grundsätzliche Bedeutung dieser Konstellation der Erbringung von Dienstleistungen erkannt. So sei mit § 4 Abs. 5a Satz 3 GasNEV eine Regelung für solche Fallkonstellationen geschaffen worden, in denen Vorleistungen in die Dienstleistungskosten einfließen, die von Unternehmen erbracht werden, die ebenfalls zu der Gruppe miteinander verbundener Gasunternehmen gehören. Die auf diese Vorleistungen entfallenden Kosten oder Kostenbestandteile könnten nur maximal in der Höhe anerkannt werden, wie sie bei dem die Vorleistung erbringenden Unternehmen unter Anwendung der Grundsätze der Entgeltbestimmung im Sinne der §§ 3 ff. GasNEV und gegebenenfalls unter Anwendung von § 6 Abs. 2 ARegV tatsächlich angefallen sind. Damit werde unabhängig von der gesellschaftsrechtlichen Organisationsstruktur einer Gruppe verbundener Unternehmen gewährleistet, dass nicht nur die verbundenen Unternehmen, die in direkter Leistungsbeziehung zu dem Betreiber des Gasversorgungsnetzes stehen, sondern auch die verbundenen Unternehmen, die mittelbar Leistungen für den Betreiber des Gasversorgungsnetzes erbringen, keine überhöhten Preise verrechnen können, die sich unter normalen Wettbewerbsbedingungen nicht einstellen würden (BR-Drs. 296/1/16 S. 19).

Bezüglich des hierfür erforderlichen Informationsaustausches zwischen den beteiligten Unternehmen, hat der Verordnungsgeber klargestellt, dass dieser innerhalb eines vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens schlicht zu leisten ist. Nach § 4 Abs. 5a Satz 5 GasNEV habe der Betreiber des Gasversorgungsnetzes dafür Sorge zu tragen, dass der gesellschaftsrechtlich mit ihm verbundene Dienstleister seine tatsächlich angefallenen Kosten unter Anwendung der Grundsätze der Entgeltbestimmung im Sinne der §§ 3 ff. GasNEV und gegebenenfalls unter Anwendung von § 6 Abs. 2 ARegV ermittelt. Die durch den gesellschaftsrechtlich verbundenen Dienstleister ordnungsgemäß ermittelten Kosten habe der Betreiber des Gasversorgungsnetzes an die zuständige Regulierungsbehörde zu übermitteln (BR-Drs. 296/1/16 S. 19). Demnach haben innerhalb eines vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens alle an dieser Form der Erbringung von energiespezifischen Dienstleistungen beteiligten Unternehmen sich die für die jeweilige getrennte Kontoführung erforderlichen Informationen (beispielsweise zu der Frage, ob die Dienstleistung dem Elektrizitäts- oder Gassektor zuzuordnen ist) gegenseitig bereitzustellen.

Aus den Vorgaben zur operationellen Entflechtung nach § 7a Abs. 4 Satz 2 EnWG ergibt sich zudem, dass das vertikal integrierte Energieversorgungsunternehmen sicherzustellen hat, dass der Verteilernetzbetreiber über die erforderliche Ausstattung in materieller, personeller, technischer und finanzieller Hinsicht verfügt, um tatsächliche Entscheidungsbefugnisse nach § 7a Abs. 4 Satz 1 EnWG effektiv ausüben zu können. Nach § 7a Abs. 4 Satz 1 EnWG haben vertikal integrierte Energieversorgungsunternehmen zu gewährleisten, dass die Verteilernetzbetreiber tatsächliche Entscheidungsbefugnisse in Bezug auf die für den Betrieb, die Wartung und den Ausbau des Netzes erforderlichen Vermögenswerte des vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens besitzen und diese im Rahmen der Bestimmungen des EnWG unabhängig von der Leitung und den anderen betrieblichen Einrichtungen des vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens ausüben können. Hieraus lässt sich ableiten, dass innerhalb eines vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens zumindest auch entsprechende Informationspflichten bestehen, mit denen der Verteilernetzbetreiber seine Entscheidungsbefugnisse effektiv ausüben kann.

Auch hier gilt, dass im Fall einer Unzumutbarkeit (vgl. zu diesem Maßstab § 6b Abs. 3 Satz 5 EnWG zur Unzumutbarkeit einer direkten Zuordnung) gegebenenfalls eine derartige Zuordnung ausscheidet. Letztlich bedeutet dies, dass aufgrund der Komplexität der konzerninternen Leistungsbeziehungen dem Netzbetreiber der nach § 4 Abs. 5a Satz 5 GasNEV obliegende Nachweis für die Angemessenheit der Entgelte für energiespezifische Dienstleistungen ggf. erschwert sein kann. Hierbei wird es sich jedoch um Ausnahmefälle handeln.

#### **2.4.3.2.7 Kostennachweise für energiespezifische Dienstleistungen gegenüber verbundenen Netzbetreibern**

Aus Sicht der LRegB besteht grundsätzlich eine Kongruenz zwischen der Zuordnungspflicht für energiespezifische Dienstleistungen und den Fällen, in denen im Rahmen einer Kostenprüfung potenziell entsprechende Erhebungsbögen für die Dienstleistungstätigkeit eingereicht werden.

Die Notwendigkeit, im Bereich der Kosten von Dienstleistungstätigkeiten ein besonderes Augenmerk darauf zu legen, ob diese Kosten den Verhältnissen eines effizienten und strukturell vergleichbaren Netzbetreibers entsprechen (§ 21 Abs. 2 Satz 1 EnWG, § 4 Abs. 1 GasNEV), ergibt sich aus den entsprechenden Vorgaben des EnWG und der GasNEV.

Nicht nur hat der Gesetzgeber das hier bestehende Potenzial der Diskriminierung und Quersubventionierung erkannt und im Jahr 2012 klargestellt, dass rechtlich selbständige Unternehmen, die zu einer Gruppe verbundener, vertikal integrierter Elektrizitäts- oder Gasunternehmen gehören und mittelbar oder unmittelbar energiespezifische Dienstleistungen erbringen, den Vorgaben des § 6b EnWG unterfallen (Artikel 1 Nr. 3 a) aa) Drittes Gesetz zur Neuregelung energiewirtschaftsrechtlicher Vorschriften, Gesetz vom 20.12.2012, BGBl. I S. 2730).

Auch der Ordnungsgeber hat durch mehrere Änderungen der GasNEV zum Ausdruck gebracht, dass seitens der Regulierungsbehörden des Bundes und der Länder in diesem Bereich besondere Prüfungen vorzunehmen sind bzw. die Netzbetreiber im Vergleich zu anderen Kostenpositionen einer besonderen Nachweispflicht unterliegen: So wurde bereits im Jahr 2010 in § 4 Abs. 5a GasNEV a.F. klargestellt, dass Betreiber von Gasversorgungsnetzen Kosten oder Kostenbestandteile, die auf Grund von Dienstleistungen durch Dritte anfallen, maximal in der Höhe ansetzen können, wie sie anfielen, wenn sie die Leistungen selbst erbringen würden. Zudem hat der Betreiber des Gasversorgungsnetzes die erforderlichen Nachweise zu führen (Artikel 5 Nr. 1 der Verordnung zur Neufassung und Änderung von Vorschriften auf dem Gebiet des Energiewirtschaftsrechts sowie des Bergrechts, Verordnung vom 03.09.2010, BGBl. I S. 1261).

Sodann wurde im Jahr 2016 § 4 Abs. 5a GasNEV in seiner jetzigen Fassung verabschiedet: Gehören das die Dienstleistung erbringende Unternehmen und der Betreiber des Gasversorgungsnetzes oder ein Gesellschafter des Betreibers des Gasversorgungsnetzes zu einer Gruppe miteinander verbundener Gasunternehmen, so darf der Betreiber des Gasversorgungsnetzes die aus der Erbringung der Dienstleistung entstehenden Kosten oder Kostenbestandteile maximal in der Höhe ansetzen, wie sie bei dem die Dienstleistung erbringenden Unternehmen unter Anwendung der Grundsätze der Entgeltbestimmung im Sinne dieser Verordnung und gegebenenfalls unter Anwendung des § 6 Abs. 2 ARegV tatsächlich angefallen sind (§ 4 Abs. 5a Satz 2 GasNEV).

Hierzu wurde in der Verordnungsbegründung festgehalten:

„Gerade in diesen Fällen hat der Betreiber des Gasversorgungsnetzes nicht notwendigerweise ein Interesse daran, die mit dem Netzbetrieb verbundenen und auszulagernden Aufgaben zu angemessenen Rechnungsbeträgen auf den Dienstleister zu

übertragen. Es besteht daher das Risiko des Abschlusses von Dienstleistungsverträgen zu überteuerten Preisen, um dem mit dem Betreiber des Gasversorgungsnetzes gesellschaftsrechtlich verbundenen Dienstleister die Zahlung überhöhter Rechnungsbeträge auf Kosten der Netznutzer zukommen zu lassen. [...] Daher wird vorgeschlagen, eine ausdrückliche Regelung dahingehend zu schaffen, dass die zuständige Regulierungsbehörde in solchen Fallkonstellationen im Rahmen der Kostenprüfung auf die bei dem Gasversorgungsnetz gesellschaftsrechtlich verbundenen Dienstleister tatsächlich anfallenden Kosten oder Kostenbestandteile abstellen muss, um eine sachgerechte Überprüfung der Angemessenheit der verrechneten Dienstleistung vornehmen zu können.“ (BR-Drs. 296/1/16 S. 17f.)

Zudem hat der Verordnungsgeber für diese Konstellation ausdrücklich auf die Einreichung entsprechender Erhebungsbögen abgestellt:

„Die bei dem gesellschaftsrechtlich verbundenen Dienstleister tatsächlich angefallenen Kosten oder Kostenbestandteile [...] ergeben sich aus dem sogenannten Dienstleisterbogen, der den Unternehmen schon bisher durch die Regulierungsbehörden des Bundes und der Länder zur Verfügung gestellt wurde und auch künftig zur Verfügung gestellt werden wird.“ (BR-Drs. 296/1/16 S. 19)

Diese Erhebungsbögen müssen sich inhaltlich aus den entsprechend abgegrenzten Kosten beim Dienstleistungsunternehmen ergeben.

Schließlich hat der Verordnungsgeber auch bedacht, dass sich zwar aus § 6b Abs. 1 Satz 1 EnWG besondere Verpflichtungen für energiespezifische Dienstleistungen ergeben, jedoch das aufgezeigte Diskriminierungspotenzial bei jeglichen konzerninternen Dienstleistungen besteht. Im Zusammenhang mit § 4 Abs. 5a GasNEV wurde deshalb in der Verordnungsbegründung klargestellt:

„Die Begrifflichkeit der Dienstleistung beschränkt sich dabei nicht auf die mittelbaren oder unmittelbaren energiespezifischen Dienstleistungen im Sinne des § 6b Abs. 1 Satz 1 EnWG [...], sondern erfasst auch - gerade im sogenannten Shared-Services Bereich häufig anzutreffende nicht energiespezifische Dienstleistungen [...].“ (BR-Drs. 296/1/16 S. 18)

Wie vorstehend erörtert, können etwaige Abgrenzungsschwierigkeiten durch eine großzügige Zuordnung zu den energiespezifischen Dienstleistungen aufgelöst werden. Sofern erbrachte Dienstleistungen als sonstige Dienstleistungen eingeordnet werden, wird damit seitens der Unternehmen auch zum Ausdruck gebracht, dass

diese nicht energiespezifisch und am freien Markt verfügbar sind und verglichen werden können.

#### **2.4.4 Erweiterung des Prüfungsauftrages (Tenorziffer 4)**

Mit der Tenorziffer 4 erfolgt eine Erweiterung des Prüfungsauftrages durch Setzung von entsprechenden Prüfungsschwerpunkten. Hierbei werden die Adressaten der Festlegung verpflichtet, im Prüfungsauftrag wiederum den Prüfer zu verpflichten, im Prüfungsbericht bestimmte Angaben und Erläuterungen des Adressaten aufzunehmen und zu testieren. Soweit hier auf bestimmte Rechtsnormen Bezug genommen wird, beispielsweise die Regelungen zu Umlagen, sind insofern auch entsprechende Nachfolgeregelungen mit in Bezug genommen.

In allen Fällen sind die Vorgaben in Tenorziffer 4 ausschließlich auf den entsprechenden Tätigkeitsabschluss (Gasverteilung) anzuwenden.

Die Festlegung verfolgt hierbei stets den Zweck, dass Angaben mit Bezug zu bestimmten regulatorischen Aufgaben ausgewiesen und erläutert werden und dieser Ausweis einen sachkundigen Dritten in die Lage versetzt, die Umstände (auch im Zeitablauf) nachzuvollziehen und erforderlichenfalls weitere Prüfungen durchzuführen. Hierbei erfolgt eine Orientierung an den Vorgaben des § 6b Abs. 3 Satz 5 EnWG, wonach beispielsweise Schlüsselungen sachgerecht und für Dritte nachvollziehbar sein müssen und die Einhaltung dieser Pflicht gemäß § 6b Abs. 5 Satz 1 EnWG vom Prüfer auch zu prüfen ist.

##### **2.4.4.1 Allgemeine Aspekte zur Erweiterung des Prüfungsauftrags**

###### **2.4.4.1.1 Abgrenzung der Verantwortlichkeiten zwischen dem geprüften Unternehmen und dem Prüfer**

In Tenorziffer 4 wird klargestellt, dass es sich bei den Angaben und Erläuterungen nicht um solche des Prüfers handelt, sondern um solche des Adressaten als geprüf-tes Unternehmen. Dem Prüfer kommen, nach einer entsprechenden Verpflichtung durch das Unternehmen, die Aufgaben zu, diese Angaben und Erläuterungen in den Prüfungsbericht aufzunehmen (gegebenenfalls explizit gekennzeichnet als Angaben des Auftraggebers und/oder als Anlage zum Prüfungsbericht) und diese nach den gleichen Maßstäben, wie sie für die Prüfung eines Tätigkeitsabschlusses nach § 6b Abs. 5 EnWG gelten, zu testieren.

#### **2.4.4.1.2 Zulässige Erweiterung der Prüfungshandlungen**

Die Befugnis der Regulierungsbehörde, nach § 6b Abs. 6 Satz 2 EnWG weitere Prüfungsschwerpunkte zu setzen, wird durch anderweitige Regelungen zur Ausgestaltung der Abschlussprüfung, beispielsweise in § 6b Abs. 5 EnWG, nicht eingeschränkt. Ansonsten hätte die Ermächtigungsgrundlage nach § 29 Abs. 1 EnWG i.V.m. § 6b Abs. 1 Satz 1 EnWG keinen Anwendungsbereich.

#### **2.4.4.1.3 Maßstab für die Prüfungshandlungen**

Durch die Festlegung erfolgt keine Modifizierung des Maßstabes, der grundsätzlich für Prüfungshandlungen der Abschlussprüfer gilt. Die gemäß Tenorziffer 4 vorgesehenen Angaben und Erläuterungen des Adressaten sind demnach vom Prüfer nach den gleichen Maßstäben zu prüfen, wie sie für den Jahresabschluss und die Tätigkeitsabschlüsse gelten. Bezüglich dieses allgemeinen Maßstabes geht jedoch aus § 6b Abs. 5 Satz 2 EnWG hervor, dass hierbei auch zu prüfen ist, ob die Wertansätze und die Zuordnung der Konten sachgerecht und nachvollziehbar erfolgt sind und der Grundsatz der Stetigkeit beachtet worden ist.

#### **2.4.4.1.4 Nachgelagerte Prüfung**

Die Umsetzung der Vorgaben nach Tenorziffer 4 ist auch durch einen gesonderten, vom Jahresabschluss getrennten Prüfungsauftrag möglich. Da bei einer solchen Vorgehensweise keine Fristen nach den Vorgaben des HGB gelten würden, hat die LRegB eine angemessene Frist für die Umsetzung von acht Monaten nach dem Bilanzstichtag für die Übermittlung nach § 6b Abs. 7 EnWG analog gesetzt. Durch solch eine Freistellung wird den betroffenen Unternehmen eine Entkoppelung von der eigentlichen Jahresabschlussprüfung ermöglicht. Diese Option bedeutet nicht, dass insoweit der Anwendungsbereich der Ermächtigungsgrundlage nach § 6b Abs. 6 EnWG nicht mehr gegeben wäre. So heißt es zwar in § 6b Abs. 6 Satz 1 2. HS EnWG, dass die Bestimmungen im Rahmen der Jahresabschlussprüfung über die nach § 6b Abs. 1 EnWG anwendbaren Prüfungsvoraussetzungen hinaus zu berücksichtigen sind. Wenn nun die LRegB im Vergleich zur zwingenden Integration in die Jahresabschlussprüfung als milderes Mittel vorsieht, dass eine Entkopplung der Prüfungsschwerpunkte vom Jahresabschluss möglich ist, handelt es sich hierbei dennoch um Vorgaben, die grundsätzlich im Rahmen der Jahresabschlussprüfung zu berücksichtigen sind. So ist im Rahmen der Jahresabschlussprüfung zumindest zu prüfen, ob ein vollständiger, gesonderter Prüfungsauftrag nach den Vorgaben dieser Festlegung erteilt wurde.

#### **2.4.4.1.5 Teilweise Befreiung von Verpächtern und Dienstleistern**

Im Hinblick auf die Erforderlichkeit und Verhältnismäßigkeit der Anordnungen hat die LRegB auf einige Punkte verzichtet, die nur für Adressaten relevant sind, die auch Netzbetreiber sind.

So sind Unternehmen, die der Festlegung nur in ihrer Eigenschaft als Dienstleister oder Verpächter unterfallen, von den Vorgaben in den Tenorziffern 4.2.1 (Ausweis des Rohergebnisses), 4.2.2 (Davon-Vermerk zu den Umsatzerlösen aus Netzentgelten), 4.2.3 (Aufwendungen für vorgelagerte Netzkosten) sowie 4.2.4 (Ausweisung von Erlösen aus oder Aufwendungen für Abweichungen von Standardlastprofilen sowie Mehr- und Mindermengenabrechnungen) befreit. Zudem sind solche Unternehmen, die der Festlegung nur in ihrer Eigenschaft als Dienstleister unterfallen und keine Verpachtungstätigkeit nach § 6b Abs. 3 Satz 2 EnWG ausüben oder separate Tätigkeitsabschlüsse für die Dienstleistungs- und Verpachtungstätigkeit aufstellen, insoweit zusätzlich von den Vorgaben in Tenorziffer 4.4 (Anlagengitter des Tätigkeitsbereichs Gasverteilung) befreit.

Aufgrund der Anforderungen bezüglich des Anlagengitters nach Tenorziffer 4.4 kann in Fallkonstellationen, in denen ein verpflichtetes Unternehmen zugleich eine Dienstleistungs- und Verpachtungstätigkeit ausübt, eine Aufteilung der Tätigkeitsabschlüsse getrennt nach der Dienstleistungs- und Verpachtungstätigkeit zweckmäßig sein. Im Hinblick auf die übrigen Vorgaben dieser Festlegung können hingegen in den vorgenannten Fallgestaltungen keine Ausnahmen zugelassen werden. Dies ergibt sich aus dem Bedarf der entsprechenden Datengrundlage für die Kostenprüfung zur Ermittlung des Ausgangsniveaus für die Bestimmung der kalenderjährlichen Erlösobergrenzen nach § 6 Abs. 1 ARegV.

Die LRegB behält sich jedoch die Erweiterung der Prüfungsschwerpunkte in späteren Festlegungsverfahren vor.

#### **2.4.4.1.6 Keine Befreiungen von der jährlichen Prüfung**

Im Hinblick auf die Erforderlichkeit und Verhältnismäßigkeit der Anordnungen hat die LRegB erörtert, ob bei einigen Prüfungsschwerpunkten auf eine jährliche Anordnung verzichtet werden kann. Jedoch spricht entschieden hiergegen, dass die Vorteile für die entsprechenden Anpassungen der Buchhaltungssysteme und Prüfungsvorgänge insbesondere dann entstehen, wenn Anforderungen regelmäßig und gleichförmig gelten.

## 2.4.4.2 Einzelne Prüfungsschwerpunkte

### 2.4.4.2.1 Übersicht von verbundenen, vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen, die gegenüber dem Tätigkeitsbereich Gasverteilung Dienstleistungen erbringen und/oder Netzinfrastruktur(en) überlassen (Tenorziffer 4.1)

Die angeforderten Angaben sind erforderlich, um die Einhaltung der Regelungen des § 6b Abs. 1 EnWG überprüfen zu können und dienen zudem den Prüfhandlungen nach § 4 Abs. 5 und Abs. 5a GasNEV. Diese Angaben wurden bisher bereits im Rahmen der Datenerhebung für die Kostenprüfung zur Bestimmung des Ausgangsniveaus von den Netzbetreibern entsprechend aufbereitet, so dass sich durch die hier geregelten Verpflichtungen keine materiellen Änderungen ergeben. Durch die Aufnahme in den Prüfungsbericht erfolgt zusätzlich eine Testierung der Angaben durch den Prüfer.

Im Ergebnis sind demnach pro verbundenen Unternehmen bis zu drei Werte anzugeben, vgl. **Anlage 3** „Übersicht Dienstleistungen & Pacht der Tätigkeit Gasverteilung“.

### 2.4.4.2.2 Ergänzende Angaben zur Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung des Tätigkeitsbereichs Gasverteilung (Tenorziffer 4.2)

Die in Tenorziffer 4.2 angeforderten Angaben sind für verschiedene regulatorische Zwecke erforderlich, insbesondere für die Genehmigung des Saldos des Regulierungskontos nach § 5 Abs. 4 Satz 1 ARegV sowie die Kostenprüfung nach § 6 Abs. 1 ARegV. Die **Anlagen 1** (Bilanz) und **2** (Gewinn- und Verlustrechnung) enthalten überblickartig die in den Tenorziffern 4.2.1 bis 4.2.6 bezeichneten Positionen. Sofern einzelne Sachverhalte in abweichenden Positionen verbucht werden (beispielsweise Umlagen in den sonstigen betrieblichen Aufwendungen), ist der Ausweis entsprechend anzupassen.

Die LRegB hat keine Aufhebung der größenabhängigen Erleichterungen für die Aufstellung der Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung im Hinblick auf die zu veröffentlichenden Tätigkeitsabschlüsse angeordnet. Lediglich im Prüfungsbericht sind, ausgehend von den aufgestellten Tätigkeitsabschlüssen, zusätzliche Angaben zu leisten. Hierbei handelt es sich um Angaben, die bereits jetzt ohnehin für regulatorische Verfahren erforderlich sind und bisher bei den Netzbetreibern abgefragt werden mussten. Im Einzelnen:



### **Ausweis des Rohergebnisses (Tenorziffer 4.2.1)**

Tenorziffer 4.2.1 bestimmt, dass sofern und soweit einzelne Positionen in der Gewinn- und Verlustrechnung (s. **Anlage 2**) im Rahmen des Jahresabschlusses zu einem Posten unter der Bezeichnung „Rohergebnis“ zusammengefasst werden dürfen, diese Positionen im Prüfungsbericht aufgeschlüsselt auszuweisen sind. Hierdurch wird insbesondere ein transparenter Ausweis der hierunter zusammengefassten Erlöse und Aufwendungen ermöglicht. Andernfalls wären aufgrund der Zusammenfassung etwa vom Umsatzerlösen und Materialaufwendungen regulatorische Prüfhandlungen nicht möglich.

### **Davon-Vermerk zu den Umsatzerlösen aus Netzentgelten (Tenorziffer 4.2.2)**

Zusätzlich sind die Umsatzerlöse aus Netzentgelten gesondert als Davon-Vermerk auszuweisen. Dadurch wird eine transparente Aufgliederung der Umsatzerlöse in Sachverhalte mit und ohne Bezug zu Netzentgelten ermöglicht.

Nicht im Rahmen dieses Davon-Vermerks zu berücksichtigen sind Beträge aus der Auflösung von Ertragszuschüssen, Rückstellungssachverhalten, Biogassachverhalten, Marktraumumstellungssachverhalten, Mehr- und Mindermengen und Dienstleistungserbringungen, da es sich insoweit nicht um Netzentgelte handelt.

### **Ausweis der Aufwendungen für vorgelagerte Netzkosten (Tenorziffer 4.2.3)**

Auch die gesonderte Ausweisung von Aufwendungen, die aus der erforderlichen Inanspruchnahme vorgelagerter Netzebenen resultieren, dient der vorgenannten Prüfung des Saldos des Regulierungskontos nach § 5 ARegV.

### **Ausweis der Aufwendungen für Abweichungen von Standardlastprofilen sowie Mehr- und Mindermengenabrechnungen (Tenorziffer 4.2.4)**

Ergänzend zu der einschlägigen Festlegung der Bundesnetzagentur sind nach Tenorziffer 4.2.4 Erlöse aus oder Aufwendungen für Abweichungen von Standardlastprofilen nach § 24 GasNZV sowie Mehr- und Mindermengenabrechnungen nach § 25 GasNZV in den entsprechenden Positionen der Gewinn- und Verlustrechnung (siehe **Anlage 2**) gesondert als Davon-Vermerk der Umsatzerlöse oder der jeweiligen Aufwandsposition auszuweisen. Die gesonderte Darstellung dieser Positionen dient einer Vereinfachung der Kostenprüfung zur Ermittlung des Ausgangsniveaus zur Bestimmung der kalenderjährlichen Erlösobergrenzen (§ 6 Abs. 1 ARegV). In der Vergan-

genheit hat sich gezeigt, dass manche Unternehmen diese Positionen nicht gesondert ausweisen, sondern in einer für die LRegB intransparenten Position „Sonstiges“ erfassen.

#### **Ausweis von Kapitalausgleichsposten (Tenorziffer 4.2.5)**

Der Ausweis von Kapitalausgleichsposten dient der Kostenprüfung nach § 6 Abs. 1 ARegV. Durch den Ausweis von bilanziellen Ausgleichsposten oder ähnlichen Positionen, die dem Ausgleich der Tätigkeitsbilanz dienen, in den hierfür gemäß **Anlage 1** (Bilanz) vorgesehenen Positionen, wird deren eindeutige Identifikation ermöglicht. Gleiches gilt für die gegebenenfalls zu erfolgende ausdrückliche Bestätigung des Nichtvorhandenseins solcher Positionen.

Sofern bei der Aufstellung der Tätigkeitsbilanz kein separater Kapitalausgleichsposten ausgewiesen wird, sondern eine Verrechnung unmittelbar im Eigenkapital erfolgt, ist die Vorgehensweise unter Nennung der Verrechnungshöhe gesondert darzulegen. In diesem Fall ist das Eigenkapital gemäß **Anlage 1** (Bilanz) ohne die erfolgte Verrechnung unter Nennung des Kapitalausgleichspostens auszuweisen. Hiermit werden auch bei einer solchen Ausgestaltung des Tätigkeitsabschlusses eine Identifikation des Verrechnungspostens und die spätere kalkulatorische Berücksichtigung ermöglicht (vgl. BGH, Beschluss vom 17.10.2017, EnVR 23/16, Rn. 12 ff., juris).

#### **Ausweis von Forderungen und Verbindlichkeiten vor Saldierungen (Tenorziffer 4.2.6)**

Nach Tenorziffer 4.2.6 sind Forderungen und Verbindlichkeiten in **Anlage 1** (Bilanz) gesondert in der Höhe auszuweisen, die sich vor einer Saldierung der entsprechenden Bilanzpositionen mit einer anderen Bilanzposition ergeben würde. Durch die gesonderte Ausweisung der unsaldierten Bilanzpositionen wird eine entsprechende Prüfung der Bruttobeträge sowie des Saldierungsvorgangs in regulatorischen Prozessen wie der Kostenprüfung nach § 6 Abs. 1 ARegV ermöglicht.

Die LRegB stellt klar, dass hiermit Saldierungsvorgänge erfasst sind, die entgegen des grundsätzlichen Verrechnungsverbots nach § 246 Abs. 2 HGB vorgenommen werden, also insbesondere die Saldierung von Forderungen und Verbindlichkeiten im Fall einer Aufrechnungslage sowie die Saldierung von Forderungen aus dem abgegrenzten Verbrauch mit Verbindlichkeiten aufgrund den bereits entrichteten Abschlagszahlungen der Kunden.

Hierbei erfolgt kein Eingriff in Bilanzierungswahlrechte oder den Grundsatz der Stetigkeit. Der Ausweis in der zu veröffentlichenden Tätigkeitsbilanz kann saldiert erfolgen.

An dieser Stelle ist auch nicht der Ausweis der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage relevant, sondern ein transparenter Ausweis der tatsächlichen (rechnerischen) Verhältnisse vor einer Saldierung. Welche regulatorischen Folgefragen sich hierbei konkret ergeben, ist nicht Gegenstand der Festlegung. Jedoch kann sich eine Bereinigung, etwa von Verbindlichkeiten um Umlagesachverhalte im Rahmen einer Kostenprüfung, auch zu Gunsten der betroffenen Unternehmen auswirken. Eine solche sachgerechte Bereinigung erfordert jedoch eine transparent ausgewiesene, einheitliche Datengrundlage.

#### **2.4.4.2.3 Ergänzende Angaben zu fortwirkenden Schuldbeitritten oder Schuldübernahmen von verbundenen Unternehmen mit Bezug zum Tätigkeitsbereich Gasverteilung (Tenorziffer 4.3 des Tenors)**

Gemäß Tenorziffer 4.3 sind ergänzende Angaben zu fortwirkenden Schuldbeitritten oder Schuldübernahmen von verbundenen Unternehmen mit Bezug zum Tätigkeitsbereich Gasverteilung zu tätigen. Hierdurch wird ein transparenter, fortlaufender Ausweis entsprechender Geschäftsvorfälle ermöglicht, die erhebliche Auswirkungen auf das Abzugskapital nach § 7 Abs. 2 GasNEV haben können. Hintergrund der Regelung ist, dass eine Informationsgrundlage geschaffen werden soll. Dies ist nicht gleichzusetzen mit der Vorgabe, dass die eine oder andere Vorgehensweise regulatorisch nicht zulässig wäre. Vielmehr geht es der LRegB darum, auch über die Gesamtheit der Netzbetreiberlandschaft ein Bild über diese Konstrukte zu erlangen.

Gemäß der Regelung fallen hierunter insbesondere Schuldbeitritte und Schuldübernahmen mit Bezug zu Rückstellungen für Pensionen und ähnlichen Verpflichtungen. Demnach sind auch Sachverhalte erfasst, bei denen eine Schuldrückstellung gegenüber einem bestimmten Netzkunden aufgrund überzahlter Netzentgelte übernommen wird.

Sofern sich aus der vertraglichen Grundlage zum Schuldbeitritt oder der Schuldübernahme eine Verpflichtung für die beteiligten Parteien, etwa zur Zahlung einer Vergütung ergibt, ist dies anzugeben. Sofern solche Verpflichtungen nicht bestehen, ist dies klarzustellen.

#### **2.4.4.2.4 Anlagengitter des Tätigkeitsbereichs Gasverteilung (Tenorziffer 4.4)**

Gemäß Tenorziffer 4.4 ist unter der Überschrift „Anlagengitter der Tätigkeit Gasverteilung“ im Tätigkeitsbericht eine den Vorgaben der **Anlage 4** entsprechende Aufgliederung der Entwicklung der einzelnen Posten des Anlagevermögens bezüglich des Tätigkeitsbereichs Gasverteilung auszuweisen.

Gemäß Tenorziffer 4.4 sind die Adressaten dieser Festlegung insbesondere verpflichtet, eine Aufgliederung nach den jeweiligen historischen Anschaffungsjahren, die Trennung nach historischen Anschaffungs- und Herstellungskosten sowie den gesonderten Ausweis der Reduktion der Anschaffungs- und Herstellungskosten aufgrund aktivisch angesetzter Ertragszuschüsse zu erstellen. Ferner ist auch eine Aufgliederung nach den Anlagengruppen der Anlage 1 zu § 6 Abs. 5 Satz 1 GasNEV erforderlich. Hierbei ist zu beachten, dass die Ausweisung der Anschaffungs- und Herstellungskosten in den einzelnen Anlagengruppen sowie der Anlagen im Bau jeweils pro Anschaffungsjahr zu erfolgen hat. Von einer kumulierten Ausweisung, bei der die Anschaffungs- und Herstellungskosten mehrerer Jahre zusammengefasst werden, ist abzusehen.

Die Angaben können für Anlagegüter, die unter Berücksichtigung der oberen Nutzungsdauerspanne der Anlage 1 zu § 6 Abs. 5 Satz 1 GasNEV bereits kalkulatorisch abgeschrieben sind, entfallen.

Durch Vorlage eines Anlagengitters in der in **Anlage 4** vorgegebenen Form wird der LRRegB insbesondere ein Abgleich der kalkulatorisch angesetzten Anschaffungs- und Herstellungskosten mit den handelsrechtlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten ermöglicht. Eine Aufgliederung der Anschaffungs- und Herstellungskosten ist sowohl für die Kostenprüfung nach § 6 Abs. 1 ARegV als auch für die Anpassung der kalenderjährlichen Erlösobergrenzen durch Berücksichtigung eines Kapitalkostenaufschlages (§ 4 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 ARegV i.V.m. § 10a ARegV) und in der Folge durch Genehmigung des Saldos des Regulierungskontos und dessen Verteilung (§ 4 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1a ARegV i.V.m. § 5 ARegV) von Bedeutung.

Weiterhin wird in Tenorziffer 4.4 geregelt, dass die Vorgaben unabhängig von der Befreiung kleiner Kapitalgesellschaften (§ 267 Abs. 1 HGB) und Kleinstkapitalgesellschaften (§ 267a Abs. 1 und 2 HGB) von der Verpflichtung zur Aufstellung eines Anlagengitters nach § 288 Abs. 1 Nr. 1 HGB und dem Umstand, dass ein Anlagengitter nach § 284 Abs. 3 HGB nur im Anhang anzugeben ist, gelten.

Es wird außerdem auf die Ausnahmeregelung in Tenorziffer 4 verwiesen.

#### **2.4.4.2.5 Rückstellungsspiegel des Tätigkeitsbereichs Gasverteilung (Tenorziffer 4.5)**

Gemäß Tenorziffer 4.5 des Tenors ist ein Rückstellungsspiegel für den Tätigkeitsbereich Gasverteilung sowie des Gesamtunternehmens im Prüfungsbericht auszuweisen. Die Darstellung sowie die geforderte Verknüpfung mit der Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung ermöglicht eine Überprüfung von Sachverhalten mit Bezug zu Rückstellungen etwa im Rahmen der Kostenprüfung nach § 6 Abs. 1 ARegV.

Zunächst wird an dieser Stelle lediglich eine Gliederungstiefe erwartet, wie sie sich für das entsprechende Unternehmen aus dem § 266 HGB ergibt (siehe **Anlage 1** (Bilanz) zur Festlegung, dort die Gliederungstiefe der Rückstellungen je nach Unternehmensgröße entsprechend § 266 HGB). Die LRegB behält sich jedoch vor, im Rahmen beispielsweise einer Kostenprüfung, eine genauere Aufgliederung zu verlangen, wie dies auch bisher erfolgt ist. Auch vor diesem Hintergrund stellt sich diese im Rahmen des Prüfungsschwerpunkts reduzierte Vorgabe als verhältnismäßig dar.

#### **2.4.4.2.6 Verbindlichkeiten aus Gewinnabführungsverträgen mit Bezug zum Tätigkeitsbereich Gasverteilung (Tenorziffer 4.6)**

Pflichten aus Gewinnabführungsverträgen stellen Verbindlichkeiten im Sinne von § 7 Abs. 2 Satz 1 und Satz 2 Nr. 5 GasNEV dar (vgl. BGH, Beschluss vom 29.01.2019, EnVR 63/17, Rn. 28, juris). Entsprechende Verbindlichkeiten mit Bezug zum Tätigkeitsbereich Gasverteilung sind im Prüfungsbericht gesondert auszuweisen. Hierbei sind die gesamte Verbindlichkeit sowie der auf den entsprechenden Tätigkeitsbereich entfallende Anteil darzulegen.

Auch hier gilt, dass eine Zuordnung auf einzelne Tätigkeitsbereiche möglich sein muss, da nach § 6b Abs. 3 Satz 1 EnWG die betroffenen Unternehmen in ihrer internen Rechnungslegung jeweils getrennte Konten für jede ihrer Tätigkeiten so zu führen haben, wie dies erforderlich wäre, wenn diese Tätigkeiten von rechtlich selbständigen Unternehmen ausgeführt würden. Sofern sich in einem Tätigkeitsbereich ein Verlust als Beitrag zu der gesamthaften Verbindlichkeit aus einem Gewinnabführungsvertrag ergibt, ist dies entsprechend auszuweisen.

#### **2.4.4.2.7 Erläuterung der Veränderung der empfangenen Ertragszuschüsse, Investitionszuschüsse und passiven Rechnungsabgrenzungsposten (Tenorziffer 4.7)**

Empfangene Ertragszuschüsse (hierzu gehören u. a. erhaltene Netzanschlusskostenbeiträge, Baukostenzuschüsse und/oder öffentliche Fördergelder) sind kalkulatorisch anders zu behandeln als handelsrechtlich, so dass hier ein regulatorischer Abgleich der kalkulatorisch angesetzten Ertragszuschüsse mit den handelsrechtlichen Ertragszuschüssen erforderlich ist. Auch hier hat sich in der bisherigen Regulierungspraxis der Abgleich als schwierig und/oder langwierig erwiesen. Die LRegB hat sich daher entschieden, dass die empfangenen Ertragszuschüsse – unabhängig vom Bilanzausweis auf der Aktivseite (als aktivische Kürzung) oder Passivseite – gesondert – in Analogie zum Anlagengitter – darzustellen sind.

Hierbei sind auch handelsrechtlich aufgelöste Ertragszuschüsse darzustellen, soweit diese in den letzten 20 Jahren empfangen wurden (vgl. insoweit § 9 GasNEV).

#### **2.4.4.3 Verhältnismäßigkeit der Erweiterung des Prüfungsauftrages**

Die Zuordnung ist verhältnismäßig. Dies gilt insbesondere auch aufgrund des teilweisen Verzichts der Erweiterung des Prüfungsauftrages bei Verpachtungs- und Dienstleistungsunternehmen. Zusätzlich hat die LRegB nach Tenorziffer 4.4 auf die Erstellung eines Anlagengitters durch Dienstleistungsunternehmen verzichtet. Eine weitere Vereinfachung in zeitlicher Hinsicht ergibt sich aus der Möglichkeit gemäß Tenorziffer 4, wonach die Vorgaben auch durch einen gesonderten, vom Jahresabschluss getrennten Prüfungsauftrag erfüllt werden können.

Darüber hinaus hält die LRegB auch das Kosten-Nutzen Verhältnis für angemessen. Die von Tenorziffer 4 erfassten Angaben und Informationen wurden überwiegend bereits in anderen regulatorischen Verfahren abgefragt (durch Erhebungsbögen oder nachgelagerte Einzelanfragen im Rahmen der Verwaltungsverfahren). Neue Anforderungen basieren auf konkreten Prüferfahrungen aus der Kostenprüfung für die dritte Regulierungsperiode bzw. aus der Prüfung des Regulierungskontos.

Die LRegB hält ebenso den beabsichtigten Umsetzungszeitraum für die Vorgaben für vertretbar und angemessen. Den betroffenen Unternehmen waren aufgrund der bisherigen Einzelabfragen der Angaben die regulatorischen Anforderungen insoweit bekannt. Durch die Anhörung und Festlegung der Vorgaben vor dem Beginn des maßgeblichen Geschäftsjahres besteht eine ausreichende Vorlaufzeit für erforderliche An-

passungen. Hierbei ist es auch letztlich sachgerecht, dass die betroffenen Unternehmen mittelfristig Systemanpassungen dahingehend vornehmen, dass regulatorisch notwendige Informationen nicht händisch beschafft werden müssen, was mit einer gewissen Fehleranfälligkeit einhergeht. Sofern in einem Übergangszeitraum die Informationsbeschaffung noch nicht automatisiert ablaufen kann, ergibt sich hierbei jedenfalls keine höhere Belastung für die Unternehmen als für den Fall einer Abfrage der Daten im Einzelfall. Dies gilt insbesondere in Verbindung mit der Regelung zur Möglichkeit der gesonderten, vom Jahresabschluss getrennten Prüfung nach Tenorziffer 4.

#### **2.4.5 Darlegung im Tätigkeitsabschluss (Tenorziffer 5)**

Gemäß Tenorziffer 5 können die Angaben zu Tenorziffer 4.2 direkt in die Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung des Tätigkeitsabschlusses Gasverteilung aufgenommen werden. Hierbei handelt es sich um eine freiwillige Option. Die Einhaltung der Vorgaben zur Klarheit und Übersichtlichkeit des Abschlusses obliegt hierbei den Adressaten.

#### **2.4.6 Anwendungszeitraum (Tenorziffer 6)**

Gemäß Tenorziffer 6 wird der Anwendungszeitraum der Festlegung zum Prüfungsschwerpunkt „Schlüsselung und ergänzende Angaben (Gas)“ vom 02.06.2015 (Az. 4-4455.7/46) beschränkt.

Darüber hinaus ist die vorliegende Festlegung für die Jahresabschlüsse mit einem Bilanzstichtag ab dem 31.12.2023 anzuwenden. Damit werden die zeitlichen Vorgaben nach § 6b Abs. 6 Satz 3 EnWG eingehalten, wonach eine Festlegung nach § 6b Abs. 6 Satz 1 EnWG spätestens sechs Monate vor dem Bilanzstichtag des jeweiligen Kalenderjahres zu ergehen hat. Für die Adressaten der Festlegung sowie die Prüfer besteht somit eine angemessene Vorlaufzeit.

In diesem Zusammenhang stellt die LRegB klar, dass Vorjahreswerte bei erstmaliger Umsetzung nicht nach den Vorgaben der Festlegung ausgewiesen werden müssen. Eine freiwillige Umsetzung der Vorgaben dieser Festlegung vor dem o.g. Stichtag ist möglich und wird von der LRegB begrüßt.

### **2.4.7 Übermittlung des Prüfungsberichts (Tenorziffer 7)**

Gemäß Tenorziffer 7 haben die Adressaten den Prüfungsbericht nebst Ergänzungsbänden unverzüglich nach Feststellung des Jahresabschlusses bei der LRegB einzureichen, spätestens jedoch bis zum Ablauf von 8 Monaten nach Abschluss des Geschäftsjahres.

Mit dieser Regelung wird die Übermittlungspflicht nach § 6b Abs. 7 Satz 1 EnWG, wonach der Auftraggeber der Prüfung des Jahresabschlusses der Regulierungsbehörde unverzüglich nach Feststellung des Jahresabschlusses eine Ausfertigung des Berichts über die Prüfung des Jahresabschlusses nach § 321 HGB (Prüfungsbericht) einschließlich erstatteter Teilberichte zu übersenden hat, näher konkretisiert. Hierbei erfolgt eine Orientierung an den Fristigkeiten nach § 175 Abs. 1 und 3 Aktiengesetz (AktG) und § 42a Abs. 2 Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbHG). Eine volle Ausschöpfung der Frist zur Feststellung eines Jahresabschlusses - beispielsweise zum 31.08. eines Kalenderjahres - hätte zur Folge, dass zulässigerweise eine Übermittlung an die Regulierungsbehörde zum 01.09. erfolgen könnte.

Dabei besteht keine Normenkollision zu § 6b Abs. 4 EnWG. Hiernach haben die gesetzlichen Vertreter den Tätigkeitsabschluss unverzüglich, jedoch spätestens vor Ablauf des zwölften Monats des dem Abschlussstichtag nachfolgenden Geschäftsjahres, gemeinsam mit dem nach § 6b Abs. 1 Satz 1 EnWG i.V.m. § 325 HGB offenzulegenden Jahresabschluss beim Betreiber des Bundesanzeigers elektronisch einzureichen. In Tenorziffer 7 wird jedoch die Übermittlungspflicht an die Regulierungsbehörde nach § 6b Abs. 7 Satz 1 EnWG näher konkretisiert. Die Übermittlungspflicht nach § 6b Abs. 4 EnWG bleibt hiervon unberührt.

Die zu übersendenden Unterlagen sind elektronisch bei der LRegB einzureichen. Dabei muss es möglich sein, das jeweilige Dokument mittels der Suchen-Funktion automatisch nach eingegebenen Begriffen zu durchsuchen; die Informationen müssen also als Text und nicht als Bild in das Dokument eingebunden sein. Dies gilt nicht nur für den eigentlichen Fließtext, sondern auch für tabellarische Darstellungen. Die Sicherstellung einer automatischen Durchsuchbarkeit nach Schlüsselbegriffen ist notwendig, um eine zielorientierte und effiziente Auswertung der Unterlagen zu ermöglichen.



Für die Übersendung der **Anlagen 3-5** ordnet die LRegB die Verwendung der von ihr bereitgestellten XLSX-Dateien an. Die Bereitstellung dieser einheitlichen Datenformate ermöglicht die vereinfachte Dateneingabe auf Grundlage einer nutzerfreundlichen Bedienoberfläche. Die Datenformate gewährleistet ferner das Zustandekommen einheitlicher Datensätze im Rahmen der jeweiligen Verfahren und sind somit eine notwendige Voraussetzung für eine zügige und verlässliche Bearbeitung der Kostenprüfung nach § 6 Abs. 1 ARegV als auch für die Anpassung der kalenderjährlichen Erlösobergrenzen durch Berücksichtigung eines Kapitalkostenaufschlages (§ 4 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 ARegV i.V.m. § 10a ARegV) und in der Folge durch Genehmigung des Saldos des Regulierungskontos und dessen Verteilung (§ 4 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1a ARegV i.V.m. § 5 ARegV).

Für die elektronische Übermittlung sämtlicher Unterlagen ist das über die Internetseite <https://cloud.landbw.de> erreichbare Datenaustausch-Portal der LRegB zu nutzen.

*Hinweis: Die Unterlagen sind über die von der LRegB zur Verfügung gestellten Links zur BITBW-Cloud zu übermitteln. Eine Registrierung bei der BITBW-Cloud ist nicht erforderlich.*

#### **2.4.8 Ermessen**

Die LRegB hat das ihr gemäß § 6b Abs. 6 Satz 1 EnWG zustehende Aufgriffsermessen dahingehend ausgeübt, das vorliegende Festlegungsverfahren einzuleiten. Ausgehend von der umfangreichen Prüfungspraxis der vergangenen Jahre und Regulierungsperioden hat sich gezeigt, dass einzelne Prüfschritte in Verwaltungsverfahren durch relativ geringfügige Erweiterungen der Verpflichtungen nach § 6b EnWG beschleunigt und inhaltlich abgesichert werden können.

Die inhaltliche Zweckdienlichkeit für die Verwaltungsverfahren der LRegB und damit der legitime, öffentliche Zweck der einzelnen Regelungsinhalte wurden unter den einzelnen Tenorziffern bereits erörtert. Diese Maßnahmen orientieren sich an den Zielen des § 1 Abs. 1 EnWG hinsichtlich einer sicheren, preisgünstigen, verbraucherfreundlichen, effizienten und umweltverträglichen leitungsgebundene Versorgung der Allgemeinheit mit Gas. Die Regelungen dienen der Regulierung der Gasverteilernetze in der sachlichen und örtlichen Zuständigkeit der LRegB mit den Zielen der Sicherstellung eines wirksamen und unverfälschten Wettbewerbs bei der Versorgung mit Gas

und der Sicherung eines langfristig angelegten leistungsfähigen und zuverlässigen Betriebs von Gasverteilernetzen.

Die Maßnahmen sind geeignet, erforderlich und zur Verwirklichung dieser Ziele auch angemessen. Soweit lediglich eine Darlegung im Prüfungsbericht des Prüfers verlangt wird (Tenorziffer 4), hat die LRegB insofern auch auf eine Veröffentlichung von möglicherweise sensiblen Einzelangaben verzichtet. Da es sich überwiegend um Angaben handelt, die bei den Unternehmen ohnehin vorhanden sind bzw. bereits in der Vergangenheit im Rahmen von Verwaltungsverfahren vorgelegt werden mussten, liegt keine unangemessene Belastung der Unternehmen vor.

Die zusätzliche Erweiterung durch die Prüfung der entsprechenden Angaben erhöht zwar zunächst den Gesamtaufwand für die Unternehmen. Dies wird aber insofern kompensiert, als dass der unternehmerische Aufwand in den auf diesen Daten basierenden Verwaltungsverfahren und den dort geltenden Nachweispflichten verringert wird.

Soweit die Zuordnung von energiespezifischen Dienstleistungen festgelegt wird (Tenorziffer 3), handelt es sich um eine klarstellende Regelung. Hinsichtlich der diesbezüglichen Ermessenserwägungen wird auf die Ausführungen zum Verzicht der Regelung des Bereichs von energiespezifischen Dienstleistungen an nicht verbundene Unternehmen sowie zur Verhältnismäßigkeit verwiesen. Insbesondere erfolgt hier auch keine weitere Aufgliederung des Ausweises von Einzelangaben im erforderlichen Tätigkeitsabschluss. Vielmehr ergibt sich die für die Veröffentlichung maßgebliche Darlegungstiefe aus dem HGB. Die LRegB ordnet auch insoweit nicht die Aufhebung von größenabhängigen Erleichterungen an, so dass die erforderliche Aggregation von Einzelangaben erhalten bleibt.

Schließlich hat die LRegB auf die Festlegung einer Definition der unmittelbaren und mittelbaren energiespezifischen Dienstleistungen verzichtet. Sofern in diesem Bereich die tatsächliche Umsetzung der Vorgaben von § 6b EnWG und dieser Festlegung den Zielen der Sicherstellung eines wirksamen und unverfälschten Wettbewerbs bei der Versorgung mit Gas zuwiderlaufen sollte, behält sich die LRegB jedoch eine nähere Regelung vor.

Die Ziele der Festlegung können auch nicht durch innerbehördliche Maßnahmen kompensiert werden. Denn seitens der Regulierungsbehörde können grundsätzlich

nur Angaben der betroffenen Unternehmen geprüft bzw. plausibilisiert werden. Entscheidend ist die Frage, auf welcher Datengrundlage eine solche Prüfung und Plausibilisierung der Unternehmensdaten erfolgt. Nur mit den Vorgaben nach dieser Festlegung kann eine testierte Datengrundlage geschaffen werden, die ein entsprechend höheres Maß an Zuverlässigkeit aufweist. Dies entspricht auch den Wertungen von Gesetz- und Verordnungsgeber, wonach regulatorische Verfahren zu Entgelten bzw. Erlösobergrenzen nach den Vorgaben der GasNEV und der ARegV auf testierten Tätigkeitsabschlüssen nach § 6b EnWG aufbauen.

Schließlich wurde wie auch im Festlegungsverfahren der Bundesnetzagentur die Frage berücksichtigt, ob im Rahmen von sonstigen Datenabfragen etwa nach § 32 Abs. 2 Nr. 11 ARegV die Einreichung von testierten Daten angeordnet werden könnte. Hiervon wurde jedoch abgesehen. Zum einen ist fraglich, ob unter den Begriff der „Form“ auch die Testierung durch einen Wirtschaftsprüfer gefasst werden kann (per Festlegung zu Umfang, Zeitpunkt und Form der zu erhebenden Daten, vgl. § 32 Abs. 1 Nr. 11 ARegV). Zum anderen hat der Gesetzgeber in § 6b Abs. 6 EnWG hier eine explizite Möglichkeit der Setzung von Prüfungsschwerpunkten sowie weiterer Vorgaben zur buchhalterischen Entflechtung vorgesehen. Letztlich hat die LRegB durch die Regelung in Tenorziffer 4 zur Möglichkeit, die Vorgaben durch einen gesonderten, vom Jahresabschluss getrennten Prüfungsauftrag zu erfüllen, eine entsprechende Erleichterung vorgesehen.

Die Frage, inwiefern die Umsetzungskosten der betroffenen Unternehmen anzuerkennen sind, ist einer Festlegung nach § 6b Abs. 6 EnWG nicht zugänglich.

### **3. Gebühren (Tenorziffer 8)**

Hinsichtlich der Kosten ergeht eine gesonderte Entscheidung nach § 91 EnWG.

### **4. Öffentliche Bekanntmachung**

Da die Festlegung gegenüber allen Betreibern von Gasverteilernetzen i.S.d. § 3 Nr. 8 EnWG und ggf. auch mit ihnen verbundenen Unternehmen im Zuständigkeitsbereich der LRegB erfolgt, ersetzt die LRegB die Zustellung nach § 73 Abs. 1 Satz 1 EnWG gemäß § 73 Abs. 1a Satz 1 EnWG durch eine öffentliche Bekanntmachung der Festlegung. Die öffentliche Bekanntmachung wird gemäß § 73 Abs. 1a Satz 2 EnWG dadurch bewirkt, dass der verfügende Teil der Festlegung, die Rechtsbehelfsbelehrung und ein Hinweis auf die Veröffentlichung der vollständigen Entscheidung auf der

Internetseite der LRegB und im Amtsblatt der LRegB bekannt gemacht werden. Die Festlegung gilt nach § 73 Abs. 1a Satz 3 EnWG mit dem Tage als zugestellt, an dem seit dem Tag der Bekanntmachung im Amtsblatt der LRegB zwei Wochen verstrichen sind.

## **5. Anlagen**

Das Anlagenkonvolut, das aus folgenden Anlagen 1-5 besteht:

- **Anlage 1** (Bilanz)
- **Anlage 2** (Gewinn- und Verlustrechnung)
- **Anlage 3** (Übersicht Dienstleistungen & Pacht der Tätigkeit Gasverteilung)
- **Anlage 4** (Anlagengitter der Tätigkeit Gasverteilung) sowie
- **Anlage 5** (Übersicht empfangene Ertragszuschüsse der Tätigkeit Gasverteilung),

ist Bestandteil dieser Festlegung.

### **Rechtsbehelfsbelehrung**

**Gegen diese Entscheidung ist die Beschwerde zulässig. Sie ist binnen einer mit der Zustellung der Entscheidung beginnenden Frist von einem Monat beim Ministerium für Umwelt, Klima und Energiewirtschaft des Landes Baden-Württemberg mit Sitz in Stuttgart einzureichen. Es genügt auch, wenn die Beschwerde innerhalb dieser Frist bei dem Beschwerdegericht, dem Oberlandesgericht Stuttgart mit Sitz in Stuttgart eingeht.**

**Die Beschwerde ist zu begründen. Die Frist für die Beschwerdebegründung beträgt einen Monat ab Einlegung der Beschwerde. Sie kann auf Antrag von dem oder der Vorsitzenden des Beschwerdegerichts verlängert werden. Die Beschwerdebegründung muss die Erklärung enthalten, inwieweit die Entscheidung angefochten und ihre Abänderung oder Aufhebung beantragt wird. Ferner muss sie die Tatsachen und Beweismittel angeben, auf die sich die Beschwerde stützt.**

**Die Beschwerdeschrift und die Beschwerdebegündung müssen von einem Rechtsanwalt unterzeichnet sein. Dies gilt nicht für Beschwerden der verfahrensbeteiligten Bundesnetzagentur.**

**Die Beschwerde hat keine aufschiebende Wirkung (§ 76 Abs. 1 EnWG).**

**Über die Beschwerde entscheidet das Oberlandesgericht Stuttgart.**

ENTWURF