Baden-Württemberg
LANDESREGULIERUNGSBEHÖRDE
BEIM MINISTERIUM FÜR UMWELT, KLIMA UND ENERGIEWIRTSCHAFT

Az. UM49-4455-18/7 **Stuttgart, den 09.06.2023**

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 09.06.2023, soweit sie für Betreiber von Gasverteilernetzen in Baden-Württemberg nach § 54 Abs. 2 EnWG zuständig ist, verfügt:

Kernerplatz 9 · 70182 Stuttgart (VVS: Staatsgalerie) · Hauptstätter Str. 67 - 70178 Stuttgart (VVS: Österreichischer Platz)
Telefon 0711 126-0 - Telefax 0711 126-1259 - LRegB@um.bwl.de
www.versorger-bw.de - um.baden-wuerttemberg.de
www.service-bw.de/ - DIN EN ISO 50001:2018 zertifiziert

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 neun 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 und Tenorziffer 4.7 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 Anlagengruppen der Anlage 1 zu § 6 Abs. 5 GasNEV unter Angabe des jeweiligen (historischen) Anschaffungsjahres als Davon-Positionen auszuweisen (vgl. auch die verbindliche **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 Anschaffungs- und Herstellungskosten i. S. d. §§ 6, 7 GasNEV auszuweisen, d.h. die Kosten, die im Zeitpunkt der Errichtung eines Anlageguts erstmalig bezogen auf das Anschaffungsjahr entstanden sind.
- Soweit die Anschaffungs- und Herstellungskosten aktivisch um empfangene Ertragszuschüsse (hierzu gehören u. a. erhaltene Netzanschlusskostenbeiträge, Baukostenzuschüsse und/oder öffentliche Fördergelder) reduziert worden sind, müssen jene Ertragszuschüsse ebenfalls ausgewiesen werden.
- Zudem ist im Rahmen des Anfangs- und Endbestands als Davon-Position indirekt zugerechnetes Anlagevermögen, d. h. solches im Wege einer Schlüsselung zugerechnetes Anlagevermögen, anzugeben.
- Anlagenzugänge (z.B. Nachaktivierungen) sowie -abgänge (z.B. Verschrottungen) sind ebenfalls gesondert im historischen Anschaffungsjahr auszuweisen.
- Sofern Umbuchungen innerhalb der Anlagengruppen gegenüber den Vorjahren vorgenommen worden sind, bedarf es einer Begründung sowie einer Beurteilung 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 kalkulatorisch abgeschrieben sind, entfallen. Diese Vorgaben gelten unabhängig von der Befreiung zur Aufstellung eines Anlagengitters nach § 288 Abs. 1 Nr. 1 Handelsgesetzbuch (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.

(3) Abweichend von Absatz 2 ist für die nachfolgenden Adressatengruppen die vorliegende Festlegung für die Jahres- und Tätigkeitsabschlüsse mit einem Bilanzstichtag ab dem 31.12.2024 anzuwenden:

- Betreiber von Gasverteilernetzen, die die Voraussetzungen gemäß § 267 Abs. 1, Abs. 4 bis 5 HGB erfüllen;
- Unternehmen im Sinne von Tenorziffer 1, (1), (c); und
- Unternehmen im Sinne von Tenorziffer 1, (1), (d).

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 neun 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 tätigenden 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 21.03.2023 auf der Internetseite der LRegB (www.versorger-bw.de) bekannt gemacht. Gleichzeitig wurde dort ein Entwurf der Festlegung veröffentlicht und Gelegenheit zur Stellungnahme bis zum 02.05.2023 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 29.03.2023.

Mit E-Mail vom 21.03.2023 wurden alle Gasverteilernetzbetreiber innerhalb des Zuständigkeitsbereichs der LRegB sowie die betroffenen Verbände über die Verfahrenseinleitung und die Veröffentlichung des Festlegungsentwurfs informiert und Gelegenheit zur Stellungnahme bis zum 02.05.2023 gegeben.

Die Bundesnetzagentur ist am Verfahren beteiligt und erhielt mit E-Mail vom 21.03.2023 ebenfalls Gelegenheit zur Stellungnahme.

Zur vorliegenden Festlegung sowie zu dem parallel veröffentlichten Festlegungsentwurf für Stromnetzbetreiber haben der VfEW Baden-Württemberg e.V., der ARGEnergie e.V. sowie 23 Unternehmen in schriftlicher oder elektronischer Form Stellung genommen.

Der Inhalt dieser – häufig weitgehend gleichlautenden – Stellungnahmen lässt sich wie folgt zusammenfassen:

Allgemeines zum administrativen Aufwand

Die Erfüllung der in dieser Festlegung enthaltenen Informationsanforderungen, die teilweise deutlich über die Festlegung der BNetzA hinausgingen, führe bei den Adressaten zu einem erheblichen administrativen Aufwand, der auch mit entsprechenden Kosten verbunden sei. Bei gleichbleibendem Kostendruck in den Unternehmen stiegen die Kosten für die Informationsbereitstellung und der Umfang der anschließend vom Wirtschaftsprüfer vorzunehmenden Prüfungstätigkeiten rapide. Zudem stehe der Inhalt der Festlegung in deutlichem Widerspruch zum gewünschten und geplanten Bürokratieabbau. Es werde daher bezweifelt, dass Kosten und Nutzen der in der

Festlegung dargestellten Vorgehensweise in einem angemessenen Verhältnis zueinander stünden.

Zur Prüfungspflicht (Tenorziffer 2)

Im Hinblick auf die in Tenorziffer 2 vorgesehene größenunabhängige Prüfungspflicht wurde vorgetragen, dass es unzulässig sei, durch Erlass einer Festlegung auf Grundlage des § 6b Abs. 6 Satz 1 EnWG eine Veränderung des Adressatenkreises nach § 6b Abs. 1 Satz 1 EnWG vorzunehmen. Vielmehr bestehe für Kleinunternehmen nach §§ 316, 267 HGB eine Ausnahme von der Prüfungspflicht.

Zur Zuordnung von energiespezifischen Dienstleistungen (Tenorziffer 3)

Die Definition der mittelbaren energiespezifischen Dienstleistungen sowie die in der Festlegung enthaltenen Ausführungen hierzu seien nicht ausreichend, um den Kreis der verpflichteten Unternehmen explizit bestimmen zu können. Es sei daher eine trennscharfe Definition zur Abgrenzung zwischen energiespezifischen und sonstigen Dienstleistungen erforderlich.

Des Weiteren wird angeregt, zur Wahrung eines effizienten Kosten-Nutzen-Verhältnisses für verbundene Dienstleistungsunternehmen eine Wesentlichkeitsgrenze einzuführen. In Analogie zur Vorgehensweise bei der Kostenprüfung könnten solche Unternehmen von der Verpflichtung zur Aufstellung eines Tätigkeitsabschlusses ausgenommen sein, deren Kosten unter fünf Prozent der nach § 4 Abs. 3 und 4 ARegV angepassten Erlösobergrenze des Netzbetreibers für das entsprechende Kalenderjahr abzüglich der Kosten für die Inanspruchnahme der vorgelagerten Netzebene liegen.

Zum Prüfungsauftrag (Tenorziffer 4)

Bezüglich der in Tenorziffer 4 enthaltenen Ergänzungen zum Prüfungsauftrag wird vorgetragen, dass diese erheblich über die Vorgaben der BNetzA in den entsprechenden Festlegungen hinausgingen. Dies widerspreche dem Prinzip eines bundeseinheitlichen Vollzugs im Entgeltregulierungsbereich.

Weiterhin wird angeregt, die in Tenorziffer 4 Absatz 2 enthaltene Befreiung hinsichtlich der Erstellung eines Anlagengitters nach Tenorziffer 4.4 auf die Erläuterung der Veränderung der empfangenen Ertragszuschüsse, Investitionszuschüsse und passive Rechnungsabgrenzungsposten nach Tenorziffer 4.7 zu erweitern.

Auch im Hinblick auf den unter Tenorziffer 4.2.4 geforderten Ausweis von Erlösen aus oder Aufwendungen für Abweichungen von Standardlastprofilen sowie Mehr- und

Mindermengenabrechnungen sei der Erkenntnisgewinn für die LRegB fraglich. Darüber hinaus ergebe sich aus dieser Anforderung die Pflicht für die Adressaten, diese Aspekte nicht erst bei der Überleitungsrechnung der Bilanz bzw. Gewinn- und Verlustrechnung im Rahmen der Kostenprüfung, sondern bereits bei der Erstellung der Tätigkeitsabschlüsse zu erläutern.

In Bezug auf das als Anlage 4 zur Verfügung gestellte Muster für ein Anlagengitter für den jeweiligen Tätigkeitsbereich wird vorgebracht, dass dieses je Anlagengruppe zusätzlich die unternehmensindividuell gewählten Nutzungsdauern abbilden solle. Insbesondere im Hinblick auf das durch die KANU-Festlegung der BNetzA (Festlegung von kalkulatorischen Nutzungsdauern von Erdgasleitungsinfrastrukturen; BK9-22-614) bestehende Wahlrecht für die Gasnetzbetreiber, für bestimmte Anlagegüter auch Abschreibungsdauern abweichend von Anlage 1 zu § 6 Abs. 5 Satz 1 GasNEV anzuwenden, sei ohne eine Ausweisung der jeweiligen Nutzungsdauern ein nachvollziehbarer Abgleich zwischen den kalkulatorischen und handelsrechtlichen Abschreibungen nicht möglich.

Zudem wird um Klarstellung in Bezug auf die Befüllung des Anlagengitters gebeten. So sei beispielsweise unklar, ob Nachaktivierungen in einer Zeile mit den historisch im jeweiligen Anschaffungsjahr aktivierten Anlagegütern abgebildet werden sollen oder ob hierfür eine eigene Zeile erforderlich sei.

Der Ausweis eines Rückstellungsspiegels für das Gesamtunternehmen und den Tätigkeitsbereich sowie die Zuordnung zu Positionen der Gewinn- und Verlustrechnung pro Tätigkeitsbereich führe zu einem nicht gerechtfertigten, erhöhten Arbeitsaufwand. Der Ausweis entspreche auch nicht den handelsrechtlichen Vorgaben und sei im Hinblick auf die Offenlegung von Betriebs- und Geschäftsgeheimnissen bedenklich. Zudem gebe es für die Anordnung keine Rechtsgrundlage.

Zu dem in Tenorziffer 4.6 betragsmäßigen Ausweis der Verbindlichkeiten aus Gewinnabführungsverträgen mit Bezug zu den entsprechenden Tätigkeitsbereichen wird angemerkt, dass sich solche Verpflichtungen nur auf das Gesamtunternehmen und nicht auf einzelne Tätigkeiten beziehen. Die LRegB fordere hier, dass der auf den jeweiligen Tätigkeitsbereich entfallende Anteil des vom Gesamtunternehmen abzuführenden Gewinns auszuweisen sei. Hierbei seien aber auch Fälle zu bedenken, in welchen das Gesamtunternehmen einen Gewinn abführe, eine einzelne Tätigkeit jedoch einen Verlust erziele.

Im Hinblick auf die verbindlichen Anlagen 3 bis 5 wird darum gebeten, diese auch weiterhin als unverbindliche Muster zur Verfügung zu stellen.

Ferner wird eine Orientierung an der Kontengliederung des HGB gefordert. Bei der erweiterten Spartenrechnung sei die bestehende HGB-Gliederung anzuerkennen, um zusätzliche aufwändige Umgliederungen und Abstimmungen – wie sie derzeit bei der Befüllung des Erhebungsbogens für Dienstleister entstünden – zukünftig zu vermeiden.

Es wird außerdem darauf hingewiesen, dass die Geltung der ergänzenden Prüfungsvorgaben in jedem Kalenderjahr, also unabhängig davon, ob es sich hierbei um ein für die Ermittlung des Ausgangsniveaus maßgebliches Basisjahr im Sinne des § 6 Abs. 1 Satz 4 ARegV handle oder nicht, als unverhältnismäßig anzusehen sei. Insbesondere die Bereitstellung der Rückstellungsspiegel der jeweiligen Tätigkeitsbereiche und die dazugehörigen Positionen in der Gewinn- und Verlustrechnung bzw. der Ausweis von Forderungen und Verbindlichkeiten vor Saldierung sei sehr arbeitsintensiv. Diese Angaben seien nur für das Vorbasisjahr und das Basisjahr im Rahmen der Kostenprüfung relevant und ergäben in den sonstigen Jahren keinerlei Mehrwert.

Zum Anwendungszeitraum (Tenorziffer 6)

Im Hinblick auf den Anwendungszeitraum wird vorgetragen, dass dieser aufgrund der erforderlich werdenden Prozesse, beispielsweise zur Umstellung der IT-Systeme, zu kurzfristig bemessen sei, zumal konzernverbundene Dienstleistungsunternehmen sowie Verpächter erstmalig für das Jahr 2023 einen eigenen Tätigkeitsabschluss unter Berücksichtigung der Vorgaben dieser Festlegung aufstellen müssten.

Zur Einführung einer Härtefallregelung

Unter Verhältnismäßigkeitsgesichtspunkten wird zudem eine Einschränkung dahingehend gefordert, dass die entsprechenden Verpflichtungen in der Festlegung mit einem bestimmten wirtschaftlichen Mindestvolumen bzw. einer Mindestgröße der betroffenen Unternehmen verbunden werden. Nach Tenorziffer 4.4 seien nun auch kleine und Kleinstkapitalgesellschaften i.S.d. §§ 267, 267a HGB trotz ihrer Größe zur Aufstellung eines Anlagengitters verpflichtet.

Unabhängig von einer solchen Einschränkung wird um die Einfügung einer Härtefallregelung gebeten, um Unternehmen vor einer unzumutbaren Härte (z.B. unverhältnismäßig hoher Arbeits- und Kostenaufwand bei der Erfüllung der Vorgaben dieser Fest-

legung) zu schützen. Mithilfe einer solchen Regelung könne die LRegB auf Antrag eines Adressaten nach pflichtgemäßem Ermessen diesen von der Verpflichtung zur Beachtung einzelner oder sämtlicher Tenorziffern dieser Festlegung befreien.

Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf den Inhalt der Akte Bezug genommen.

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. 6 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 de-minimis-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 Zuständigkeitsbe-

reich 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 Regulie-

rungsbehörde 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 Prüfungsauftrags.

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. Soweit die Unternehmen einen Lagebericht aufstellen, ist auch dieser prüfen zu lassen.

Die Regelung hebt somit die Erleichterung nach § 316 Abs. 1 Satz 1 HGB auf. Die Festlegungsbefugnis des § 29 Abs. 1 i.V.m. § 6b Abs. 6 Satz 1 EnWG umfasst auch die Anordnung der Prüfung durch einen Abschlussprüfer für kleine Kapitalgesellschaften im Sinne des § 267 Abs. 1 HGB sowie für Kleinstkapitalgesellschaften im Sinne des § 267a Abs. 1 und 2 HGB, vgl. hierzu OLG Düsseldorf, Beschluss vom 30.06.2021– 3 Kart 15/20, Rn. 109 ff., juris.

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.

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 und zugleich eine deutliche Erleichterung

der Prüfungstätigkeit der LRegB darstellt, da nun für alle Unternehmen in der sachlichen und örtlichen Zuständigkeit der LRegB – unabhängig von größenmäßigen Erleichterungen – durch einen Abschlussprüfer geprüfte Jahresabschlüsse, Lageberichte und Tätigkeitsabschlüsse vorliegen werden. 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.

Um die Verhältnismäßigkeit der getroffenen Regelung umfassend zu gewährleisten, hat sich die LRegB dazu entschieden, in Tenorziffer 6 einen abweichenden Anwendungszeitraum für Betreiber von Gasverteilernetzen, die die Voraussetzungen gemäß § 267 Abs. 1, Abs. 4 bis 5 HGB erfüllen, aufzunehmen. Auf die Ausführungen unter 2.4.6 wird an dieser Stelle verwiesen.

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

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. Solche Zuordnungsschwierigkeiten im Einzelfall sind bei der Anwendung gesetzlicher Begriffe in der Rechtspraxis durchaus nicht unüblich und sind unter Heranziehung der allgemeinen Auslegungsmethoden, namentlich auch der amtlichen Begründung, zu lösen. Eine „trennscharfe Definition“, wie sie in der Konsultation gefordert wird, ist hierfür nicht zwingend erforderlich. 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 entweder 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 verzichtetet, 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 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 Verordnungsgeber 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 er-

geben, 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.

2.4.3.2.8 Wesentlichkeitsschwelle für energiespezifische Dienstleistungen

Die LRegB hat auch erörtert, ob entsprechend den Vorgaben zu den Erhebungsbögen der Dienstleistungsunternehmen im Rahmen der Kostenprüfung Ausnahmen für energiespezifische Dienstleistungen vorgesehen werden könnten, etwa wenn diese einen gewissen Anteil an der Erlösobergrenze des verbundenen Netzbetreibers unterschreiten. Jedoch ergibt sich die Zuordnungspflicht bereits aus den gesetzlichen Vorgaben. Hiervon kann die LRegB keine Ausnahme vorsehen. Trotzdem wurden diese Einwendungen geprüft. So ist der Verzicht auf Kostennachweise im Rahmen einer Kostenprüfung eher dann sachgerecht, wenn bezüglich der Dienstleistungskosten zumindest die Vorgaben zur buchhalterischen Entflechtung eingehalten sind und die Zuordnungsfragen prinzipiell von einem Wirtschaftsprüfer, wie es in § 6b Abs. 5 EnWG vorgesehen ist, geprüft wurden. Schließlich müssten, um nachweislich das Unterschreiten einer gewissen Schwelle darlegen zu können, die Kosten in Zweifelsfällen ohnehin sachgerecht abgegrenzt werden.

2.4.4 Erweiterung des Prüfungsauftrags (Tenorziffer 4)

Mit der Tenorziffer 4 erfolgt eine Erweiterung des Prüfungsauftrags 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 geprüftes 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. 6 Satz 1 EnWG keinen Anwendungsbereich.

Eine Einschränkung der Rechtsgrundlage kann auch nicht daraus abgeleitet werden, dass im Bereich der Entgeltregulierung das Ziel eines bundeseinheitlichen Vollzugs gilt. Die Vorgaben dieser Festlegung betreffen das Verwaltungsverfahren der LRegB und gehen zwar in einzelnen Punkten über die Vorgaben des entsprechenden Beschlusses der BNetzA hinaus; die Regelung des § 6b Abs. 6 EnWG liefe jedoch ins Leere, wenn die zusätzlichen Prüfungsanforderungen der Landesregulierungsbehörden nicht über die Anforderungen der BNetzA hinausgehen bzw. von diesen abweichen dürften. Darüber hinaus werden grundlegende materiell-rechtliche Aspekte zur Auslegung des § 6b EnWG zwischen den Regulierungsbehörden des Bundes und der Länder einheitlich abgestimmt (siehe hierzu auch Leitfaden der Regulierungsbehörden des Bundes und der Länder zur Auslegung der buchhalterischen Entflechtungsbestimmungen nach § 6b EnWG vom 21.11.2013).

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 neun 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 (Ausweis der 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) und in Tenorziffer 4.7 (Erläuterung der Veränderung der empfangenen Ertragszuschüsse, Investitionszuschüsse und passiven Rechnungsabgrenzungsposten) befreit.

Aufgrund der Anforderungen bezüglich des Anlagengitters nach Tenorziffer 4.4 und der Erläuterung der Veränderung der empfangenen Ertragszuschüsse, Investitionszuschüsse und passiven Rechnungsabgrenzungsposten nach Tenorziffer 4.7 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 bzw. ob bei allen oder zumindest einigen der gesetzten Prüfungsschwerpunkte möglicherweise z.B. eine Verpflichtung der Adressaten im jeweiligen Basisjahr bzw. im Vorbasisjahr der Regulierungsperiode als ausreichend zu erachten ist. Jedoch spricht entschieden hiergegen, dass die Vorteile für die entsprechenden Anpassungen der Buchhaltungssysteme und Prüfungsvorgänge insbesondere dann entstehen, wenn Anforderungen regelmäßig und gleichförmig gelten. Im Rahmen der Konsultation wird zudem u. a. beklagt, dass der Umsetzungsaufwand der Vorgaben dieser Festlegung sehr arbeits- und ressourcenintensiv sei (z.B. aufgrund von Anpassungen der Buchhaltungssysteme, da neue Sparten angelegt, Konten neu zugeordnet und manuell die bestehenden Einzelbuchungen korrigiert werden müssten). Dieser Einwand verfängt aus Sicht der LRegB jedoch mit Blick auf die gleichzeitige Forderung nach einer Befreiung von einer jährlichen Prüfung nicht, da der beklagte Umsetzungsaufwand in jedem Vor- bzw. Basisjahr erneut anfallen würde.

Ferner spricht gegen ein Absehen von einer jährlichen Anordnung zum einen, dass für die Prüfung des Vorliegens von Besonderheiten des Geschäftsjahres im Sinne des § 6 Abs. 2 ARegV im Rahmen der Ermittlung des Ausgangsniveaus für die Bestimmung der kalenderjährlichen Erlösobergrenzen häufig auch eine vergleichsweise Betrachtung von Daten außerhalb des Basisjahres relevant werden kann. Zum anderen ist darauf hinzuweisen, dass die jeweiligen Daten nicht nur für die Kostenprüfung zur Ermittlung des Ausgangsniveaus zur Bestimmung der kalenderjährlichen Erlösobergrenzen nach § 6 Abs. 1 ARegV, sondern auch für die Prüfung der Anpassung der kalenderjährlichen Erlösobergrenzen an die Veränderung dauerhaft nicht beeinflussbarer Kostenanteile (§ 4 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 ARegV i.V.m. § 11 Abs. 2 ARegV), der Anpassung der kalenderjährlichen Erlösobergrenzen durch Berücksichtigung eines Kapitalkostenaufschlages (§ 4 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 ARegV i.V. m. § 10a ARegV) und die Anpassung der kalenderjährlichen Erlösobergrenzen durch Genehmigung des Saldos

des Regulierungskontos sowie dessen Verteilung (§ 4 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1a ARegV i.V.m. § 5 ARegV) von Bedeutung sind.

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. Dabei orientiert sich die LRegB bereits so weit wie möglich an der HGB-Gliederung. 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 von 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.

Ausweisung von Erlösen aus oder 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 Vergangenheit hat sich gezeigt, dass manche Unternehmen diese Positionen nicht gesondert ausweisen, sondern in einer für die LRegB intransparenten Position „Sonstiges“ erfassen. Indem bereits bei der Erstellung der Tätigkeitsabschlüsse der geforderte Ausweis erfolgt, wird zum einen eine transparentere Datenbasis gewährleistet und zum anderen die Vermeidung von zusätzlichem Mehraufwand im Rahmen der Kostenprüfung (bspw. aufgrund von Rückfragen seitens der LRegB) angestrebt.

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)

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 Tenorzifferziffer 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.

Anlagenzugänge (z.B. Nachaktivierungen) sowie Anlagenabgänge (z.B. Verschrottungen) sind in der Zeile abzubilden, in der das aktivierte Anlagegut im jeweiligen historischen Anschaffungsjahr aufgeführt wird.

Die LRegB verzichtet auf die im Rahmen der Konsultation geforderte zusätzliche Angabe der unternehmensindividuell gewählten Nutzungsdauern je Anlagengruppe. Zwar besteht insbesondere im Hinblick auf die KANU-Festlegung der BNetzA (Festlegung von kalkulatorischen Nutzungsdauern von Erdgasleitungsinfrastrukturen; BK9-22-614) ein Wahlrecht für die Gasnetzbetreiber, für bestimmte Anlagegüter auch Abschreibungsdauern abweichend von Anlage 1 zu § 6 Abs. 5 Satz 1 GasNEV anzuwenden. Die Angaben der Abschreibungen der einzelnen Anlagegüter sowie deren Restbuchwerte lassen jedoch Rückschlüsse auf die gewählte Nutzungsdauer zu. Zudem werden die Nutzungsdauern in den jeweiligen Erhebungsbögen der LRegB

(bspw. im Rahmen der Kostenprüfung sowie bei der Anpassung der kalenderjährlichen Erlösobergrenzen durch Berücksichtigung eines Kapitalkostenaufschlages) abgefragt.

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 LRegB 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. Der im Rahmen der Konsultation vorgebrachte Einwand, der Ausweis eines Rückstellungsspiegels für das Gesamtunternehmen und den Tätigkeitsbereich sowie die Zuordnung zu Positionen der Gewinn- und Verlustrechnung pro Tätigkeitsbereich führten zu einem nicht gerechtfertigten, erhöhten Arbeitsaufwand, ist nicht begründet, da im Rah-

men der Kostenprüfung zur Ermittlung des Ausgangsniveaus zur Bestimmung der kalenderjährlichen Erlösobergrenzen diese Daten ebenfalls jährlich anzugeben sind. Folglich verlagert sich der Arbeitsaufwand lediglich auf den Zeitpunkt der Erstellung des Prüfungsberichts und führt in Summe zu keinem Mehraufwand.

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.

Die LRegB weist außerdem im Hinblick auf die im Rahmen der Konsultation vorgebrachten Bedenken darauf hin, dass keine Pflicht zur Veröffentlichung dieser Angaben besteht. Dadurch, dass die Daten des geprüften Unternehmens lediglich im Prüfungsbericht oder als Anlage zu diesem ausgewiesen werden, sind diese nicht zu veröffentlichen. Der vorgebrachte Einwand, dass die zusätzlichen Informationen sensible Betriebs- und Geschäftsgeheimnisse seien, verfängt demnach nicht, da die Vertraulichkeit gewahrt wird.

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 Prüfungsauftrags

Die Zuordnung ist verhältnismäßig. Dies gilt insbesondere auch aufgrund des teilweisen Verzichts auf die Erweiterung des Prüfungsauftrags bei Verpachtungs- und Dienstleistungsunternehmen, vgl. hierzu Ziffer 2.4.4.1.5. 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 – entgegen der im Rahmen der Konsultation geäußerten Kritik – 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.

Zur Wahrung der Verhältnismäßigkeit der geforderten Angaben hat die LRegB außerdem im Vergleich zur Entwurfsfassung den Anwendungszeitraum für diejenigen Adressaten, die erstmals von den Vorgaben dieser Festlegung betroffen sind, um ein Jahr verschoben, so dass für die betroffenen Unternehmen nun der Bilanzstichtag ab dem 31.12.2024 gilt, vgl. hierzu Ziffer 2.4.6. Des Weiteren wurde auch die Frist zur Übermittlung der Informationsanforderungen um einen Monat verlängert, so dass die Unterlagen spätestens nach neun Monaten nach Abschluss des Geschäftsjahres einzureichen sind, vgl. hierzu Ziffer 2.4.7.

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 Ende des Anwendungszeitraums der früheren Festlegung; 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. Abweichend hiervon ist für die nachfolgenden Adressatengruppen die vorliegende Festlegung für die Jahres- und Tätigkeitsabschlüsse mit einem Bilanzstichtag ab dem 31.12.2024 anzuwenden:

- Betreiber von Gasverteilernetzen, die die Voraussetzungen gemäß § 267 Abs. 1, Abs. 4 bis 5 HGB erfüllen;
- Unternehmen im Sinne von Tenorziffer 1, (1), (c); und
- Unternehmen im Sinne von Tenorziffer 1, (1), (d).

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. Es wird damit auch insbesondere dem im Rahmen der Konsultation vorgebrachten Einwand Rechnung getragen, dass eine längere Vorlaufzeit aufgrund der erforderlich werdenden Prozesse, etwa zur Umstellung der IT-Systeme, notwendig sei, da beispielsweise konzernverbundene Dienstleistungsunternehmen sowie Verpächter erstmalig für das Jahr 2023 einen eigenen Tätigkeitsabschluss unter Berücksichtigung der Vorgaben dieser Festlegung aufstellen müssen. Darüber hinaus sollen etwaige Härten für kleine Kapitalgesellschaften, die aufgrund einer zeitnahen Umsetzung der Vorgaben dieser Festlegung entstehen könnten, vermieden werden.

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 ausdrücklich 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 neun 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), die grundsätzlich acht Monate vorsehen. Die LRegB verlängert diese

Frist auf neun Monate, um den betroffenen Unternehmen ausreichend Zeit zur Erstellung und Übersendung der geforderten Informationen zu geben.

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 Bedieneroberfläche. Die Datenformate gewährleisten 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).

Der im Rahmen der Konsultation vorgebrachten Bitte, von einer Verbindlichkeit der Anlagen 3-5 abzusehen, kann nicht nachgekommen werden. Zum einen handelt es sich hierbei um etablierte Anlagen, da sie bereits der Festlegung zum Prüfungsschwerpunkt „Schlüsselung und ergänzende Angaben (Gas)“ vom 02.06.2015 (Az. 4-4455.7/46) zugrunde lagen. Zum anderen dient die Verwendung einheitlicher Anlagen

der Automatisierung und Beschleunigung der Bearbeitung der einschlägigen Verfahren der LRegB.

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 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.

Weiterhin 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.

Schließlich hat die LRegB die im Rahmen der Konsultation geäußerte Forderung erörtert, eine Härtefallregelung dahingehend aufzunehmen, dass entsprechende Verpflichtungen in der Festlegung mit einem bestimmten wirtschaftlichen Mindestvolumen bzw. einer Mindestgröße der betroffenen Unternehmen verbunden werden bzw. unabhängig von einer solchen Einschränkung auf Antrag einen Adressaten von der Verpflichtung zur Beachtung einzelner oder sämtlicher Tenorziffern dieser Festlegung zu befreien, um unzumutbare Härten zu vermeiden. Die LRegB hat von der Einfügung einer solchen Regelung abgesehen. Zum einen wurde eine größenabhängige Erleichterung für kleine Kapitalgesellschaften dahingehend getroffen, dass für diese Unternehmen die Vorgaben dieser Festlegung erst mit einem Bilanzstichtag ab dem 31.12.2024 gelten werden; zum anderen wurde auch die Frist zur Übermittlung der Daten um einen Monat verlängert.

Die LRegB weist in diesem Zusammenhang darauf hin, dass es sich bei der Fristsetzung nach Tenorziffer 7 um eine behördliche Fristsetzung handelt. Diese behördlich gesetzte Frist ist in begründeten Ausnahmefällen einer Verlängerung durch die LRegB zugänglich, so dass unzumutbare Härten vermieden werden können.

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 Beschwerdebegründung 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.

gez. Hammer