



Az.: 55-29411/010-0002

Beschluss

In dem Verwaltungsverfahren nach § 29 Abs. 1 des Gesetzes über die Elektrizitäts- und Gasversorgung (Energiewirtschaftsgesetz – EnWG) vom 07.07.2005 (BGBl. I S. 1970), das zuletzt durch Gesetz vom 05.12.2019 (BGBl. I S. 2002) geändert worden ist, in Verbindung mit § 6b Abs. 6 S. 1, Abs. 1 S. 1 EnWG,

wegen

**Vorgabe von zusätzlichen Bestimmungen
für die Erstellung und Prüfung von Jahresabschlüssen
und Tätigkeitsabschlüssen gegenüber vertikal integrierten
Energieversorgungsunternehmen und rechtlich selbständigen
Netzbetreibern (Gas)**

legt die Regulierungskammer Niedersachsen als Landesregulierungsbehörde

durch die Vorsitzende
den Beisitzer
und die Beisitzerin

Sabine Henke-Jelit,
Alexander Drilling
Julia Hagemann

durch Beschluss vom xx.xx.2020 Folgendes fest:

1. Adressaten

Die nachfolgenden Regelungen richten sich an die durch § 6b Abs. 1 S. 1 EnWG verpflichteten Unternehmen, sofern diese Unternehmen die Tätigkeit Gasverteilung nach § 6b Abs. 3 S. 1 Nr. 4 EnWG ausüben. Unternehmen, die nur deshalb als vertikal integriertes Energieversorgungsunternehmen im Sinne des § 3 Nr. 38 EnWG einzuordnen sind, weil sie ein geschlossenes Verteilernetz betreiben, werden von der Festlegung nicht erfasst.

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 nicht durch diese Festlegung verpflichtet ist, oder gegenüber diesem auch eine Verpachtungstätigkeit nach § 6b Abs. 3 S. 2 EnWG ausübt, 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 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 2 greift, kann sich die Prüfung auf den entsprechenden Tätigkeitsabschluss beschränken.

3. Zuordnung von energiespezifischen Dienstleistungen

Sofern ein verpflichtetes Unternehmen energiespezifische Dienstleistungen gegenüber dem Tätigkeitsbereich Gasverteilung nach § 6b Abs. 3 S. 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.

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

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 folgenden Punkten die entsprechenden Angaben und Erläuterungen des Verpflichteten bezüglich des Tätigkeitsbereichs Gasverteilung aufzunehmen sowie zu testieren. Die Angaben und Erläuterungen des Verpflichteten können in einer Anlage zum Prüfungsbericht aufgenommen werden. Die Umsetzung dieser Vorgaben kann auch durch einen gesonderten, vom Jahresabschluss getrennten Prüfungsauftrag erfolgen, sofern eine Übermittlung des gesonderten Prüfungsberichts nach § 6b Abs. 7 EnWG analog bis zum Ablauf von acht Monaten nach dem Bilanzstichtag erfolgt.

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, 4.2.2 und 4.2.3 befreit. Verpflichtete Unternehmen, die nur aufgrund der direkten oder indirekten Erbringung von energiespezifischen Dienstleistungen gegenüber einem verbundenen, vertikal integrierten Netzbetreiber der Festlegung unterfallen und keine Verpachtungstätigkeit ausüben oder separate Tätigkeitsabschlüsse für die Dienstleistungs- und Verpachtungstätigkeit aufstellen, sind zudem von den Vorgaben nach Tenorziffer 4.4 bezüglich der Erbringung von energiespezifischen Dienstleistungen befreit.

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

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.

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.

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 (ohne Beträge aus der Auflösung von Ertragszuschüssen, Rückstellungssachverhalten, Biogassachverhalten, Marktraumumstellungssachverhalten, Mehr- und Mindermengen und Dienstleistungserbringung).

4.2.3. Aufwendungen für vorgelagerte Netzkosten

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

4.2.4. Kapitalausgleichsposten

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

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.

4.2.5. 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. Bezüglich der unsaldierten Beträge sind an den entsprechenden Stellen die Umlagepositionen gemäß Tenorziffer 4.2.2 gesondert als Davon-Vermerk auszuweisen.

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

Unter der Überschrift „Anlagengitter des Tätigkeitsbereichs Gasverteilung“ ist ein den Vorgaben des § 284 Abs. 3 Handelsgesetzbuch (HGB) entsprechendes Anlagengitter bezüglich des Tätigkeitsbereichs Gasverteilung auszuweisen.

Die vorgenannten Angaben können für Anlagegüter, die unter Berücksichtigung der oberen Nutzungsdauerspanne der Anlage 1 zur Gasnetzentgeltverordnung (GasNEV) bereits kalkulatorisch abgeschrieben sind, entfallen.

Diese Vorgaben gelten unabhängig von der Befreiung 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.

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 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.

5. Darlegung im Tätigkeitsabschluss

Abweichend können die Angaben zu Tenorziffer 4.2 direkt in die Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung des Tätigkeitsabschlusses Gasverteilung und die Angaben zu Tenorziffer 4.4 direkt in das Anlagengitter des Tätigkeitsabschlusses Gasverteilung aufgenommen werden.

6. Anwendungszeitraum

Diese Festlegung ist für die Jahres- und Tätigkeitsabschlüsse mit einem Bilanzstichtag ab dem 31.12.2020 anzuwenden.

7. Übermittlung des Prüfungsberichts

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

8. Kostenentscheidung

Kosten für das Verfahren werden nicht erhoben.

Gründe

I. Anlass und Gegenstand der Festlegung

Die Regulierungskammer Niedersachsen hat im Gleichklang mit der Bundesnetzagentur 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 Regulierungskammer aus den bisherigen regulatorischen Verwaltungsverfahren. Die Regulierungskammer hat im Verlauf bzw. in Vorbereitung einer Regulierungsperiode eine Vielzahl entsprechender 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 nunmehr 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 für die kommenden Verfahren insbesondere zur vierten Regulierungsperiode, aber auch der bis dahin anstehenden, jährlich durchzuführenden Verfahren, hat die Regulierungskammer analysiert, welche Optimierungen sich aus einer punktuellen Erweiterung der im Rahmen eines Tätigkeitsabschlusses zu tätigen Angaben ergeben könnten. Gleichzeitig wurde eruiert, inwiefern eine erhöhte Datenqualität durch Setzung von Prüfungsschwerpunkten nach § 6b Abs. 6 S. 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 Regulierungskammer und den betroffenen Unternehmen kommt. Als Gründe sieht die Regulierungskammer 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 Regulierungskammer.

Gerade die Kostenprüfung zur Bestimmung des Ausgangsniveaus für die dritte Regulierungsperiode hat 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 S. 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 S. 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 leitungsgebundenen Versorgung der Allgemeinheit mit Gas gerecht zu werden, wendet die Regulierungskammer die nach § 6b Abs. 6 S. 1 EnWG bestehende Möglichkeit der Festlegung von zusätzlichen Bestimmungen zur Rechnungslegung und Buchführung gegenüber den adressierten Unternehmen an.

Die Festlegung ist an der entsprechenden Festlegung der Bundesnetzagentur vom 25.11.2019 (BK9-19/613-1) orientiert und geht inhaltlich über deren Regelungen nicht hinaus. Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf den Inhalt der Akten Bezug genommen.

II. Rechtmäßigkeit der Festlegung

1. Zuständigkeit

Die Zuständigkeit der Regulierungskammer Niedersachsen als Landesregulierungsbehörde ergibt sich aus § 54 Abs. 1, Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 EnWG. Die Festlegung im Rahmen der Überwachung der Vorschriften zur Entflechtung fällt gemäß § 54 Abs. 1 und Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 EnWG in die Zuständigkeit der Landesregulierungsbehörde, soweit Energieversorgungsunternehmen betroffen sind, an deren Gasverteilernetze weniger als 100.000 Kunden unmittelbar oder mittelbar angeschlossen sind und das Gasverteilernetz nicht über das Gebiet eines Landes hinausreicht.

2. Rechtsgrundlage

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

§ 6b Abs. 1 S. 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 S. 1 Nr. 1

und 2 EnWG haben derartige Unternehmen zur Vermeidung von Diskriminierung und Quersubventionierung in ihrer internen Rechnungslegung jeweils getrennte Konten für die Tätigkeiten Gasfernleitung und Gasverteilung so zu führen, wie dies erforderlich wäre, wenn diese Tätigkeiten von rechtlich selbstständigen Unternehmen ausgeführt würden. Mit der Erstellung des Jahresabschlusses ist gemäß § 6b Abs. 3 S. 6 EnWG für jeden der genannten Tätigkeitsbereiche jeweils eine den in § 6b Abs. 1 S. 1 EnWG genannten Vorschriften entsprechende Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung (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 S. 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 vorangestellten Absätze 1 bis 5 beziehen. Demnach ist die Regulierungskammer 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.

Die Vorschrift richtet sich nicht an die Prüfer, sondern – wie durch die Gesetzesänderung mit Wirkung zum 28.12.2012 ausdrücklich klargestellt wurde – an die Unternehmen. Sie ist somit nicht auf Vorgaben begrenzt, die erst im Rahmen der abschließenden Prüfung zu beachten sind. Dies stellt keinen Widerspruch dazu dar, dass die Prüfer diese Vorgaben nach

dem letzten Satzteil des § 6b Abs. 6 S. 1 EnWG zu berücksichtigen haben. Da der Jahresabschluss gemäß § 6b Abs. 1 S. 1 EnWG zu prüfen ist und hiervon nach § 6b Abs. 5 EnWG auch die Pflichten zur Rechnungslegung nach § 6b Abs. 3 EnWG umfasst sind, liegt es in der Natur der Sache, dass jede nähere Ausgestaltung der Jahresabschlüsse oder der Tätigkeitsabschlüsse Auswirkungen auf die Tätigkeit der Prüfer hat. Dabei spielt es keine Rolle, ob es sich um methodische Vorgaben für die Durchführung der Prüfung oder um inhaltliche Vorgaben für die zu prüfenden Abschlüsse handelt. Wie der Berufsstand in seiner Stellungnahme im Rahmen des Konsultationsverfahrens der Bundesnetzagentur zu Recht ausgeführt hat, braucht die Prüfung des Abschlussprüfers stets ein Soll-Objekt, mithin einen entsprechend aufgestellten und aufbereiteten Abschluss. Die Vorgabe weitergehender Prüfungsschwerpunkte setzt dennotwendig die Möglichkeit der Vorgabe der zu prüfenden Informationen voraus.

Auch die Bezugnahme auf Absatz 5 im ersten Satzteil des § 6b Abs. 6 S. 1 EnWG grenzt den Regelungsbereich der Norm nicht ein, sondern stellt lediglich klar, dass die dort geregelten besonderen Pflichten des Prüfers durch eine Festlegung mit wie auch immer gearteten Bestimmungen nicht relativiert werden. Deutlich wird dies auch durch die Formulierung des § 6b Abs. 6 S. 2 EnWG, wonach die Regulierungsbehörde „insbesondere“ zusätzliche Schwerpunkte für die Prüfung festlegen kann. Das Wort „insbesondere“ impliziert, dass die Festlegungskompetenz mehr als nur Prüfungsschwerpunkte umfasst. Eine Lesart der Norm, wonach ausschließlich Prüfungsschwerpunkte festgelegt werden dürften, widerspräche diesem Wortlaut.

Aus dem Umstand, dass es auch nicht prüfpflichtige Unternehmen gibt (vgl. hierzu Ziffer 4 zur Anordnung der Prüfungspflicht), können keine Rückschlüsse für den Umfang der Ermächtigungsgrundlage gezogen

werden. Zum einen lag dieser Ausnahmefall bei der Fassung des Wortlauts des § 6b EnWG offensichtlich nicht im Fokus, wie etwa die Formulierung in § 6b Abs. 1 S. 1 EnWG zeigt, wonach die Unternehmen die Abschlüsse „prüfen zu lassen“ haben. Auch nach § 6b Abs. 3 S. 6 EnWG sind die aufgestellten Tätigkeitsabschlüsse „dem Abschlussprüfer zur Prüfung vorzulegen.“ Eine Befreiung von der Prüfungspflicht ist demnach in der gesamten Systematik von § 6b EnWG nicht berücksichtigt. Zudem wurde diese Randproblematik mit der Anordnung der Prüfungspflicht nach Tenorziffer 2 ohnehin berücksichtigt.

Eine Einschränkung der Ermächtigungsgrundlage kann auch nicht daraus abgeleitet werden, dass auf dem Gebiet der buchhalterischen Entflechtung in jeder Hinsicht bundeseinheitliche Vorgaben gelten müssten, andernfalls die Tätigkeitsabschlüsse nicht vergleichbar wären. Allein aus dem Umstand der zulässigen Ausübung von bilanziellen Wahlrechten ergeben sich Unterschiede zwischen Tätigkeitsabschlüssen. Auch nach Auffassung des IDW gemäß IDW RS ÖFA 2 vom 03.09.2013, Rn. 28, ist die Zuordnung von energiespezifischen Dienstleistungen zu den Tätigkeiten nach § 6b Abs. 3 S. 1 Nr. 1 bis 6 EnWG zumindest möglich. Auch aus dieser Option ergibt sich eine fehlende Vergleichbarkeit derartiger Sachverhalte. Jedenfalls spricht dies nicht für eine Einschränkung der Ermächtigungsgrundlage. Zudem handelt es sich bei den hier festgelegten Grundsätzen, insbesondere der Zuordnung von energiespezifischen Dienstleistungen, um Aspekte, die seit Jahren zwischen den Regulierungsbehörden einheitlich abgestimmt sind (siehe hierzu Leitfaden der Regulierungsbehörden des Bundes und der Länder zur Auslegung der buchhalterischen Entflechtungsbestimmungen nach § 6b EnWG vom 21.11.2013, S. 4).

Schließlich spricht auch die Frist zum Erlass der Festlegung von sechs Monaten vor dem Bilanzstichtag des jeweiligen Kalenderjahres nach § 6b

Abs. 6 S. 3 EnWG nicht für eine Einschränkung der Ermächtigungsgrundlage. Mit der Frist wird zwar faktisch sichergestellt, dass sich die Prüfer rechtzeitig auf die zusätzlichen Anforderungen an die Prüfung einstellen können. Die Prüfer sind aber auch nicht die unmittelbaren Adressaten von Festlegungsverfahren nach § 6b Abs. 6 EnWG, weshalb eine solche Vorlaufzeit angesichts dieser Drittbetroffenheit auch angemessen ist. Die adressierten Unternehmen hingegen können gemäß dem Wortlaut auch im laufenden Geschäftsjahr entsprechend verpflichtet werden.

3. Formelle Anforderungen

Die formellen Anforderungen an die Rechtmäßigkeit der Festlegung sind erfüllt. Den betroffenen Wirtschaftskreisen wurde durch die Veröffentlichung des verfügenden Teils dieser Festlegung, der Rechtsbehelfsbelehrung und einem Hinweis auf die Veröffentlichung des vollständigen Entscheidungsentwurfs auf der Internetseite der Regulierungskammer Niedersachsen im Niedersächsischen Ministerialblatt vom xx.xx.2020 (S. xx) und eben dieser Veröffentlichung auf der Internetseite der Regulierungskammer Niedersachsen die Gelegenheit gegeben, zu der beabsichtigten Festlegung Stellung zu nehmen. Die nach § 67 Abs. 1 EnWG grundsätzlich erforderliche individuelle Anhörung der einzelnen Adressaten wurde analog § 73 Abs. 1a S. 1, 2 EnWG und § 1 Abs. 1 Niedersächsisches Verwaltungsverfahrensgesetz (NVwVfG) i.V.m. § 28 Abs. 2 Nr. 4 Verwaltungsverfahrensgesetz (VwVfG) durch diese Veröffentlichung ersetzt. Zusätzlich hat die Regulierungskammer Niedersachsen den Festlegungsentwurf samt Anlagen an die Netzbetreiber in der Zuständigkeit der Regulierungskammer Niedersachsen per E-Mail am xx.xx.2020 übermittelt.

4. Materielle Anforderungen und Erläuterungen

In materiell-inhaltlicher Hinsicht ist zu den Regelungen im Tenor folgendes zu erläutern:

a) Adressaten (zu Tenorziffer 1)

Der Adressatenkreis der Festlegung ergibt sich aus Tenorziffer 1 i.V.m. der unter Ziffer 1 dargelegten Zuständigkeit der Regulierungskammer. Hierbei erfolgt keine Ausweitung des Adressatenkreises über das hinaus, was sich nicht sowieso aus § 6b Abs. 1 S. 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 vertikal integrierte Energieversorgungsunternehmen im Sinne des § 3 Nr. 38 EnWG, wobei diese lediglich erfasst werden, sofern das jeweilige vertikal integrierte Energieversorgungsunternehmen die Tätigkeit Gasverteilung nach § 6b Abs. 3 S. 1 Nr. 4 EnWG ausübt. Gleiches gilt für rechtlich selbständige Netzbetreiber.

Aus § 6b Abs. 1 S. 1 EnWG ergibt sich zudem, dass sämtliche verbundenen Unternehmen einer Gruppe von vertikal integrierten Elektrizitäts- oder Gasunternehmen erfasst werden, soweit diese die Tätigkeit 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 weiterer Adressatenkreis.

In Tenorziffer 1 wird zudem auf die Regelung des § 6b Abs. 1 S. 1 EnWG im Hinblick auf rechtlich selbständige Unternehmen, die zu einer Gruppe

verbundener, vertikal integrierter Elektrizitäts- oder Gasunternehmen gehören und mittelbar oder unmittelbar energiespezifische Dienstleistungen erbringen, verwiesen. Trotz der missverständlichen Formulierung in § 6b Abs. 1 S. 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.

aa) Einschränkungen des Adressatenkreises für den Fall unterschiedlicher Zuständigkeiten im vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen

Hierbei ist zu beachten, dass es Konstellationen gibt, in denen Unternehmen, die innerhalb eines vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens energiespezifische Dienstleistungen erbringen, nicht als solche 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. Bei Verfahren nach § 6b Abs. 6 S. 1 EnWG gegenüber diesen Unternehmen ist entsprechend dem Rechtsgedanken aus § 6b Abs. 7 S. 7 EnWG die Regulierungsbehörde zuständig, die für das regulierte Unternehmen (also den Netzbetreiber im vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen) zuständig ist. Jedenfalls führt die Ausgliederung von energiespezifischen Dienstleistungen bei einem vertikal integrierten Netzbetreiber nicht dazu, dass die für den Netzbetreiber zuständige Regulierungsbehörde insoweit keine Regelungen mehr nach § 6b Abs. 6 S. 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 Regulierungskammer nicht zuständig ist. Hierbei besteht zumindest eine mittelbare Zuständigkeit der entsprechenden Regulierungsbehörden (vgl. BT-Drs. 17/10754, S. 22 zu § 6b Abs. 7 S. 7 EnWG).

In einigen Konstellationen kann die Zuständigkeit zweifelhaft sein, beispielsweise wenn innerhalb eines vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens 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 wurde in Tenorziffer 1 Absatz 2 der Anwendungsbereich der Regelungen in den Tenorziffern 2, 3 und 4 entsprechend 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 S. 2 EnWG erweitert.

Damit wird sichergestellt, dass die Regulierungsbehörden für die jeweils relevanten Bereiche im vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen (also insbesondere die Erbringung von energiespezifischen Dienstleistungen und die Verpachtungstätigkeit an die durch diese Regulierungsbehörde regulierten Netzbetreiber) entsprechende Regelungen aufstellen können.

Die Ausnahme nach Tenorziffer 1 Absatz 2 gilt jedoch nicht für die Adressaten, die rechtlich selbständige Netzbetreiber sind. Denn für diese Unternehmen ist eine Regulierungsbehörde nach § 54 EnWG ausschließlich zuständig, jedenfalls was den jeweiligen Sektor (Strom bzw. Gas) betrifft. Unternehmen steht es aber dennoch frei, auch bezüglich der nach Tenorziffer 1 ausgenommenen Bereiche den Anforderungen dieser Festlegung nachzukommen.

bb) Keine Einschränkung der Festlegung auf vertikal integrierte Energieversorgungsunternehmen

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

cc) Anwendung der Festlegung auf Unternehmen, die nur in einem Tätigkeitsbereich zuständig sind

Eine Regelung dahingehend, dass die Festlegung nicht auf Unternehmen anzuwenden ist, die bisher nur in einem Tätigkeitsbereich tätig sind, kommt ebenfalls nicht in Betracht. Auch in diesen Konstellationen ergeben sich entsprechende Verpflichtungen insbesondere aus Tenorziffer 4 zur Erweiterung des Prüfungsauftrages.

dd) 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. Diese Unternehmen sind von der Festlegung nicht betroffen, da sie nicht, wie Tenorziffer 1 erforderlich macht, die Tätigkeit Gasverteilung ausüben.

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 durchaus erfasst.

Selbstverständlich gilt die Festlegung nicht für reine Dienstleistungsunternehmen außerhalb eines vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens, die beispielsweise für einen Netzbetreiber energiespezifische Dienstleistungen erbringen.

ee) Einschränkungen für Betreiber geschlossener Verteilernetze

Schließlich wird in Tenorziffer 1 die Regelung in § 6b Abs. 8 S. 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 S. 1 EnWG lediglich die Verpflichtungen nach § 6b Abs. 4 bis 7 EnWG für unanwendbar erklärt, verzichtet die Regulierungskammer bezüglich dieser Unternehmen insgesamt auf eine Einbeziehung in den Adressatenkreis der Festlegung.

b) Prüfungspflicht (zu Tenorziffer 2)

Gemäß Tenorziffer 2 haben die Adressaten ungeachtet von größenabhängigen Erleichterungen den Jahresabschluss und gegebenenfalls den Lagebericht durch einen Abschlussprüfer prüfen zu lassen. Die Regelung hebt somit die Erleichterung nach § 316 Abs. 1 S. 1 HGB auf. Soweit die Unternehmen einen Lagebericht aufstellen, ist auch dieser prüfen zu lassen.

Während § 6b Abs. 6 S. 2 EnWG explizit die Festlegung von zusätzlichen Schwerpunkten für die Prüfungen ermöglicht, kommt eine solche Festlegung denkbare 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 S. 1 EnWG niedergelegten Regelung um einen Rechtsgrund- oder Rechtsfolgenverweis handelt, die adressierten Unternehmen von größenabhängigen Erleichterungen zur Prüfung des Jahresabschlusses keinen Gebrauch machen können.

Da die Ausnahmeregelung nach Tenorziffer 1 Absatz 2 im Zusammenhang mit der Prüfungspflicht nach Tenorziffer 2 klarstellungsbedürftig ist, wird diesbezüglich in Tenorziffer 2 ausgeführt, dass sich in solchen Konstellationen die Prüfung auf den entsprechenden Tätigkeitsabschluss beschränken kann. Stets handelt es sich hierbei um eine über die Prüfungspflicht nach dem HGB hinausgehende Prüfung, zu der das jeweilige Unternehmen durch die Festlegung verpflichtet wird (während vergleichbare freiwillige Prüfungen in anderen Konstellationen etwa aufgrund eines Gesellschaftsvertrages stattfinden).

Die Regelung stellt sicher, dass die in dieser Festlegung geregelten Grundsätze flächendeckend auf alle adressierten Unternehmen im Zuständigkeitsbereich der Regulierungskammer Anwendung finden können. Die Regelung ist geeignet und erforderlich, diesen Zweck zu erreichen.

Sie ist auch verhältnismäßig, da eine Prüfpflicht einen nur geringen Eingriff in die unternehmerischen Freiheiten darstellt. Bereits nach den Regelungen des HGB besteht bei Kapitalgesellschaften (und dies ist nach § 6b Abs. 1 S. 1 EnWG, unabhängig von der tatsächlichen Rechtsform, der richtige Maßstab) nur in Fällen von kleinen Kapitalgesellschaften eine Befreiung von der Prüfpflicht, § 316 Abs. 1 S. 1 HGB. Durch die Regelungen zur Prüfpflicht von kommunalen Eigenbetrieben (vgl. § 157 Niedersächsisches Kommunalverfassungsgesetz) sowie die in § 53 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.

- c) Zuordnung von energiespezifischen Dienstleistungen (zu Tenorziffer 3)
- aa) Verzicht auf die Festlegung einer Definition von energiespezifischen Dienstleistungen

Die unmittelbaren und mittelbaren energiespezifischen Dienstleistungen werden nicht förmlich im Tenor definiert. Unzweifelhaft ergibt sich jedoch für den Begriff der unmittelbaren energiespezifischen Dienstleistungen entsprechend der Gesetzesbegründung zu § 6b Abs. 1 S. 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 Regulierungskammer verzichtet zunächst darauf, bezüglich der mittelbaren energiespezifischen Dienstleistungen eine noch weitergehende Definition anzusetzen. Im Bereich von Dienstleistungen, die deshalb als mittelbar energiespezifisch einzustufen sein könnten, da diese ohnehin ausschließlich oder überwiegend gegenüber dem eigenen verbundenen Netzbetreiber erbracht werden, können sich Zuordnungsschwierigkeiten ergeben. Jedoch können die Adressaten dieser Festlegung derartige Zuordnungsschwierigkeiten stets vermeiden, indem im Zweifel die Dienstleistungserbringung an einen verbundenen Netzbetreiber als energiespezifisch eingestuft wird. Dies hätte auch eine erleichterte Nachweisführung nach § 4 Abs. 5a GasNEV zur Folge (siehe zum Kostennachweis in diesem Zusammenhang unten II.4.c.bb.hhh).

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. Abgrenzungsschwierigkeiten bestehen bei dieser Begriffsauslegung nicht. So müssen beispielsweise 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 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 wäre (vgl. zu diesem Maßstab § 6b Abs. 3 S. 5 EnWG zur Unzumutbarkeit einer direkten Zuordnung), bestehen für das Unternehmen zwei Optionen: 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, siehe unten II.4.c.bb.hhh), 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.

bb) Energiespezifische Dienstleistungen als Verteilungstätigkeit

In Tenorziffer 3 wird klarstellend angeordnet, dass, sofern ein adressiertes Unternehmen energiespezifische Dienstleistungen gegenüber dem Tätigkeitsbereich Gasverteilung nach § 6b Abs. 3 S. 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. Hierbei kann im Ergebnis dahinstehen, ob sich diese Zuordnung bereits aus dem Gesetz ergibt oder durch diese Festlegung etwaige Optionsmöglichkeiten bei der Aufstellung der Tätigkeitsabschlüsse eingeschränkt werden.

aaa) Zuordnung aufgrund der gesetzlichen Regelungen in § 6b EnWG

Zur Überzeugung der Regulierungskammer 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 S. 3 EnWG kommt nach Wortlaut, Sinn und Zweck sowie Historie der Vorschriften nicht in Betracht.

Bereits der Wortlaut verbietet eine Zuordnung zu den anderen Tätigkeiten innerhalb des Gassektors. Diese verstehen sich als Abgrenzung zu den in § 6b Abs. 3 S. 1 Nr. 1 bis 6 EnWG genannten Tätigkeitsbereichen. Sofern ein Bezug des unternehmerischen Handelns des vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens zu einem der in § 6b Abs. 3 S. 1 Nr. 1 bis 6 EnWG genannten Tätigkeitsbereiche besteht, ist dieses unternehmerische Handeln dem entsprechenden Tätigkeitsbereich zuzuordnen. Dies gilt unabhängig davon, ob es sich bei dem Unternehmen um einen rechtlich selbständigen Netzbetreiber, ein vertikal integriertes Energieversorgungsunternehmen mit einem nicht nach § 7 EnWG rechtlich entflochtenen Netzbetrieb oder um ein rechtlich selbständiges Unternehmen handelt, das zu einem vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen

gehört und mittelbar oder unmittelbar energiespezifische Dienstleistungen etwa auf dem Gebiet der Gasverteilung erbringt.

Dagegen spricht auch nicht der Wortlaut der Definition von „Verteilung“ nach § 3 Nr. 37 EnWG. Hier wird Gasverteilung definiert als Transport von Gas über örtliche oder regionale Leitungsnetze, um die Versorgung von Kunden zu ermöglichen, jedoch nicht die Belieferung der Kunden selbst. Hieraus lassen sich keine Rückschlüsse ziehen, dass bestimmte, für den Transport erforderliche, energiespezifische Leistungen nur dann der Gasverteilung unterfallen, wenn diese durch den Netzbetreiber selbst erbracht werden. Im Gegenteil spricht die Regelung in Art. 2 Nr. 1 der Richtlinie 2009/73/EG vom 13.07.2009 dafür, unter den Begriff der Verteilung auch die hierfür erforderlichen, jedenfalls energiespezifischen Dienstleistungen zu fassen. Denn hieraus ergibt sich, dass unter „Verteilung“ nicht nur der reine Transport von Gas zu verstehen ist, sondern auch die kommerziellen, technischen und/oder wartungsbezogenen Aufgaben im Zusammenhang mit der Funktion Verteilung. Sofern diese Aufgaben von einem anderen Teil des vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens erbracht werden, gebietet jedenfalls eine richtlinienkonforme Auslegung eine Einbeziehung in den entsprechenden Tätigkeitsbereich etwa der Gasverteilung.

Eine Zuordnung zu den anderen Tätigkeiten innerhalb des Gassektors würde auch dem Sinn und Zweck der Regelung und dem erklärten Willen des Gesetzesgebers widersprechen. Bei vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen „muss die Unabhängigkeit von anderen Tätigkeitsbereichen der Energieversorgung sichergestellt werden, um eine diskriminierungsfreie Ausgestaltung und Abwicklung des Netzbetriebs zu gewährleisten. Dies gilt selbstverständlich auch für zum vertikal integrierten Unternehmen gehörige rechtlich selbständige Netzbetriebsgesellschaften sowie für rechtlich selbständige Unternehmen, die mit dem ver-

tikal integrierten Unternehmen verbunden sind und unmittelbar oder mittelbar energiespezifische Serviceleistungen erbringen.“ (BT-Drs. 17/10754, S. 21). Sofern aus dem Netzbetrieb bestimmte, für die Verteilungstätigkeit erforderliche, energiespezifische Leistungen ausgelagert und von einer verbundenen Dienstleistungsgesellschaft erbracht werden, würde der Sinn und Zweck des § 6b EnWG konterkariert werden, wenn aufgrund dieser Auslagerung die Tätigkeit plötzlich nicht mehr in einem Tätigkeitsabschluss des Bereichs „Gasverteilung“ identifizierbar wäre, sondern zusammen mit nicht regulierten Tätigkeiten wie der Erzeugung und dem Vertrieb den anderen Tätigkeiten innerhalb des Gassektors zugeordnet werden könnte.

Schließlich ist auch die Praxis, die Zuordnung der energiespezifischen Dienstleistungen beispielsweise zu den Tätigkeiten „Gasverteilung“ oder „anderen Tätigkeiten innerhalb des Gassektors“ letztlich dem Zufall zu überlassen, nicht mit dem Sinn und Zweck der Vermeidung von Quersubventionierung zu vereinbaren. Bei einem vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen kann die Zuordnung zu den Tätigkeitsbereichen nicht davon abhängen, welcher Teil des Unternehmens bzw. welches Unternehmen innerhalb der verbundenen Gruppe von Unternehmen die Tätigkeit ausübt. Evident ist dies in der Konstellation, in der der Erbringer der energiespezifischen Dienstleistung auch die Verpachtungstätigkeit nach § 6b Abs. 3 S. 2 EnWG ausübt. In diesem Fall ist es etwa nach Auffassung des IDW in das Belieben des vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens gestellt, welchem Tätigkeitsbereich die energiespezifische Dienstleistung gegenüber dem Netzbetrieb zugeordnet wird (IDW RS ÖFA 2, 03.09.2013, Rn. 28).

Auch aus der Historie des § 6b EnWG lässt sich dieses Auslegungsergebnis ableiten. Denn die vom Gesetzgeber vorgenommene Klarstellung im Hinblick auf energiespezifische Dienstleistungen wäre letztlich folgen-

los, wenn diese Dienstleistungen stets bei den anderen Tätigkeiten innerhalb des Gassektors verbucht werden könnten (und dadurch mit wettbewerblichen Tätigkeiten vermengt würden), auch wenn die Dienstleistung gegenüber dem Netzbetrieb erbracht werden.

bbb) Zuordnung durch Festlegung nach § 6b Abs. 6 EnWG

Sofern entgegen der durch die Regulierungskammer vertretenen Auffassung entsprechende Optionsmöglichkeiten bei der Aufstellung der Tätigkeitsabschlüsse gegeben sein sollten, werden diese durch die Regelung in der Tenorziffer 3 eingeschränkt. Diese Regelung dient dem Zweck, eine Quersubventionierung zwischen monopolistischen und wettbewerblichen Bereichen innerhalb eines vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens auch dann zu vermeiden, wenn energiespezifische Dienstleistungen gegenüber dem monopolistischen Bereich des Netzbetriebs erbracht werden. Die Vorgaben des § 4 Abs. 5a GasNEV zeigen die praktische Relevanz dieses Themenkomplexes gerade für die Kostenprüfung nach § 6 Abs. 1 ARegV (siehe hierzu auch unten II.4.c.bb.hhh zum Kostennachweis für Dienstleistungen). Die Regelung ist geeignet, einen Tätigkeitsabschluss für die energiespezifischen Dienstleistungen, die gegenüber dem verbundenen, vertikal integrierten Netzbetrieb erbracht werden, herbeizuführen. Ein solcher Tätigkeitsabschluss ist auch erforderlich, da andernfalls eine Vermengung dieser energiespezifischen Tätigkeiten mit anderen, auch wettbewerblichen Tätigkeiten erfolgen würde. Die Regelung ist auch angemessen. Die Aufstellung eines entsprechenden Tätigkeitsabschlusses ist für die betroffenen Unternehmen zumutbar und wird bereits heute teilweise praktiziert.

Damit ist zudem die Möglichkeit eröffnet, die in diesem Beschluss niedergelegten Verpflichtungen, nach einer entsprechenden Androhung, mittels Zwangsgeld nach § 94 EnWG durchzusetzen.

- ccc) Keine Aufteilung der Tätigkeitsabschlüsse nach Empfängern der energiespezifischen Dienstleistungen

Die Regulierungskammer hat 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.

- ddd) 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 S. 1 Nr. 1 bis 6 EnWG zuzuordnen sind. Werden energiespezifische Dienstleistungen etwa gegenüber dem (Gas-)Vertrieb innerhalb des vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens erbracht, sind diese den anderen Tätigkeiten innerhalb der Gasversorgung zuzuordnen.

- eee) 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 (siehe zum Kostennachweis unten II.4.c.bb.hhh). Hierbei handelt es sich jedoch nicht um eine Regelung, sondern einen unverbindlichen Hinweis der Regulierungskammer.

fff) Energiespezifische Dienstleistungen an nicht verbundene Unternehmen

Es wird darauf verzichtet, die Zuordnung von energiespezifischen Dienstleistungen unabhängig davon vornehmen zu lassen, ob diese gegenüber dem Tätigkeitsbereich Gasverteilung von verbundenen, assoziierten oder dritten Unternehmen erbracht werden. Zwar differenziert der Begriff der energiespezifischen Dienstleistung nicht zwischen der Erbringung an verbundene, assoziierte oder dritte Unternehmen. Auch bei der Verpachtungstätigkeit nach § 6b Abs. 3 S. 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 Regulierungskammer 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.

ggg) Mehrstufige Dienstleistungsverhältnisse in einem vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen

Sofern zwischen dem eigentlichen Erbringer einer energiespezifischen Dienstleistung und dem Netzbetreiber weitere verbundene, vertikal integrierte Unternehmen zwischengeschaltet sind, gelten die Zuordnung zum entsprechenden Tätigkeitsbereich und damit die Pflicht zur Aufstellung von Tätigkeitsabschlüssen für alle insoweit beteiligten Unternehmen. Damit wird gewährleistet, dass die Verpflichtungen nicht durch entsprechende Ausgestaltungen (etwa durch die Gründung einer Zwischengesellschaft, deren einziger Zweck die Weiterreichung von Dienstleistungen ist) umgangen werden können. Dies ist bereits insofern gerechtfertigt, als dass diese Konstellation der Erbringung von energiespezifischen Dienstleistungen gleich zu behandeln ist mit einer direkten Erbringung der Dienstleistungen. Eine pauschale Privilegierung komplexer Konzernstrukturen wäre hingegen nicht sachgerecht.

Auch der Verordnungsgeber hat die grundsätzliche Bedeutung dieser Konstellation der Erbringung von Dienstleistungen erkannt. So sei mit § 4 Abs. 5a S. 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 hat der Verordnungsgeber ebenso klargestellt, dass dieser innerhalb eines vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens schlicht zu leisten ist. Nach § 4 Abs. 5a S. 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 S. 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 S. 1 EnWG effektiv ausüben zu können. Nach § 7a Abs. 4 S. 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 S. 5 EnWG zur Unzumutbarkeit einer direkten Zuordnung) gegebenenfalls eine derartige Zuordnung ausscheidet. Letztlich würde dies bedeuten, dass aufgrund der Komplexität der konzerninternen Leistungsbeziehungen dem Netzbetreiber der nach § 4 Abs. 5a S. 5 GasNEV obliegende Nachweis für die Angemessenheit der Entgelte für energiespezifische Dienstleistungen zumindest erschwert wird.

hhh) Kostennachweise für energiespezifische Dienstleistungen gegenüber verbundenen Netzbetreibern

Insbesondere mit den unter unten II.4.c.bb.eee bis II.4.c.bb.ggg dargestellten Aspekten 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 erhoben werden.

Die Notwendigkeit, im Bereich der Dienstleisterkosten ein besonderes Augenmerk darauf zu legen, ob diese Kosten den Verhältnissen eines effizienten und strukturell vergleichbaren Netzbetreibers entsprechen (§ 21 Abs. 2 S. 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 selbständiger 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, siehe hierzu II.4.c.bb.aaa). Auch der Ordnungsgeber hat durch mehrere Änderungen der GasNEV zum Ausdruck gebracht, dass seitens der Regulierungsbehörden 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 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 führen (Artikel 5 Nr. 1 der Verordnung zur Neufassung und Änderung von Vorschriften auf dem Gebiet des Energiewirtschaftsrechts sowie des Bergrechts 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 S. 2 GasNEV). Hierbei wurde in der Verordnungsbegründung festgehalten (BR-Drs. 296/1/16 S. 17 f.):

„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 überhöhten 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.“

Zudem hat der Ordnungsgeber für diese Konstellation ausdrücklich auf die Einreichung entsprechender Erhebungsbögen abgestellt (BR-Drs. 296/1/16 S. 19):

„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.“

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

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

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

Wie unter II.4.c.aa und II.4.c.bb.eee erörtert, kann dieser Konflikt durch eine großzügige Zuordnung zu den energiespezifischen Dienstleistungen aufgelöst werden.

Sofern erbrachte Dienstleistungen als sonstige Dienstleistungen eingeordnet werden, wird damit auch zum Ausdruck gebracht, dass diese nicht energiespezifisch und am freien Markt verfügbar sind und verglichen werden können.

Der Umstand, dass im Rahmen einer Kostenprüfung in gewissen Fällen auf die Einreichung eines Dienstleisterbogens verzichtet werden kann, stellt eine reine Verfahrensvereinfachung dar und ist Ausdruck des Bestrebens der Regulierungskammer, angemessene Prüfungsansätze zu

finden. Daraus kann nicht abgeleitet werden, dass in wertmäßig geringfügigen Dienstleistungsverhältnissen kein Potenzial für Quersubventionierungen vorhanden sei. Vielmehr kann durch die konsequente Anwendung der Vorgaben zur buchhalterischen Entflechtung nach § 6b EnWG auch auf diese Dienstleistungsverhältnisse die Gefahr einer potenziellen Quersubventionierung bereits im Vorfeld einer Kostenprüfung gemindert werden. So sind auch in dieser Konstellation nach § 4 Abs. 5a S. 2 GasNEV die Kosten maximal in der Höhe anzusetzen, wie sie bei dem die Dienstleistung erbringenden Unternehmen unter Anwendung der Grundsätze der Entgeltbestimmung gemäß der GasNEV tatsächlich angefallen sind.

Inwiefern diese Verhältnisse im Rahmen einer Kostenprüfung noch näher durch die Regulierungsbehörde untersucht werden, steht jedenfalls nicht im unmittelbaren Zusammenhang mit den gesetzlichen Vorgaben zur buchhalterischen Entflechtung nach § 6b EnWG. Selbst Betreiber eines geschlossenen Verteilernetzes nach § 110 EnWG unterliegen prinzipiell den Vorgaben von § 6b Abs. 1 und 3 EnWG, obwohl hier Entgelte nur auf Antrag hin überprüft werden.

d) Erweiterung des Prüfungsauftrages (zu Tenorziffer 4)

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

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

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

- aa) Allgemeine Aspekte zur Erweiterung des Prüfungsauftrags
- aaa) Abgrenzung der Verantwortlichkeiten zwischen dem geprüften Unternehmen und dem Prüfer

In Tenorziffer 4 wurde 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.

- bbb) Keine Pflicht zur Veröffentlichung der Angaben nach Tenorziffer 4

Dadurch, dass die Angaben des geprüften Unternehmens lediglich im Prüfungsbericht oder als Anlage zu diesem ausgewiesen werden, sind diese nicht zu veröffentlichen. Die Vertraulichkeit im Hinblick auf etwaige sensible Betriebs- und Geschäftsgeheimnisse bleibt gewahrt.

ccc) Zulässige Erweiterung der Prüfungshandlungen

Gegen die Erweiterung der Prüfungshandlungen sprechen auch nicht anderweitige, bestehende Regelungen zur Abschlussprüfung. So sieht bereits § 6b Abs. 5 EnWG eine energierechtliche Erweiterung der Prüfungshandlungen vor. Nach § 6b Abs. 5 S. 3 EnWG bestehen auch explizite Anforderungen an den Bestätigungsvermerk. Die Befugnis der Regulierungsbehörde, nach § 6b Abs. 6 S. 2 EnWG weitere Prüfungsschwerpunkte zu setzen, wird durch anderweitige Regelungen zur Ausgestaltung der Abschlussprüfung nicht eingeschränkt. Ansonsten hätte diese Ermächtigungsgrundlage keinen Anwendungsbereich.

ddd) Maßstab für die Prüfungshandlungen

Durch die Festlegung erfolgt keine Modifizierung des Maßstabes, der grundsätzlich für Prüfungshandlungen der Wirtschaftsprüfer 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 S. 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.

eee) 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 Regulierungskammer eine angemessene Frist für die Umsetzung von acht Monaten nach dem Bilanzstichtag für die Übermittlung nach § 6b Abs. 7 EnWG analog gesetzt. Durch solch eine Freistellung wird den betroffenen Unternehmen eine Entkoppelung

von der eigentlichen Jahresabschlussprüfung ermöglicht. Diese Option bedeutet nicht, dass insoweit der Anwendungsbereich der Ermächtigunggrundlage nach § 6b Abs. 6 EnWG nicht mehr gegeben wäre. So heißt es zwar in § 6b Abs. 6 S. 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 Regulierungskammer 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.

fff) Teilweise Befreiung von Verpächtern und Dienstleistern

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

Im Hinblick auf die übrigen Punkte besteht hingegen eine Notwendigkeit, auch diese bezüglich der Unternehmen zu erfassen, die kein Netzbetreiber, sondern Dienstleister oder Verpächter sind. Dies ergibt sich aus dem

Bedarf der entsprechenden Datengrundlage für die Kostenprüfung nach § 6 Abs. 1 ARegV.

Aufgrund der differenzierten Anforderung bezüglich des Anlagengitters nach Tenorziffer 4.4 kann eine Aufteilung der Tätigkeitsabschlüsse getrennt nach Dienstleistung und Verpachtung zweckmäßig sein. Die Regulierungskammer behält sich jedoch die Erweiterung der Prüfungsschwerpunkte in späteren Festlegungsverfahren vor.

ggg) Keine Befreiungen von der jährlichen Prüfung

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

bb) Einzelne Prüfungsschwerpunkte

aaa) Übersicht von verbundenen, vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen, die gegenüber dem Tätigkeitsbereich Gasverteilung Dienstleistungen erbringen und/oder Netzinfrastruktur(en) überlassen (zu 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 3 Werte anzugeben.

bbb) Ergänzende Angaben zur Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung des Tätigkeitsbereichs Gasverteilung (zu Tenorziffer 4.2)

Die angeforderten Angaben sind für verschiedene, regulatorische Zwecke erforderlich, insbesondere für die Genehmigung des Saldos des Regulierungskontos nach § 5 Abs. 4 S. 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 4.2.7 bezeichneten Positionen. Sofern einzelne Sachverhalte in abweichenden Positionen verbucht werden (beispielsweise Umlagen in den sonstigen betrieblichen Aufwendungen), ist der Ausweis entsprechend anzupassen.

Die Regulierungskammer 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 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)

Der gesonderte Ausweis der Umsatzerlöse aus Netzentgelten dient sowohl der Kostenprüfung zur Festlegung der kalenderjährlichen Erlösobergrenzen als auch der Prüfung des Regulierungskontos. Nicht im Rahmen dieses Davon-Vermerks zu berücksichtigen sind Beträge aus der Auflösung von Ertragszuschüssen, Rückstellungssachverhalten, Biogassachverhalten, Marktraumumstellungssachverhalten, Mehrminderungen und Dienstleistungserbringungen, da es sich insoweit nicht um Netzentgelte handelt.

- Ausweis der Aufwendungen für vorgelagerte Netzkosten (Tenorziffer 4.2.3)

Durch den gesonderten Ausweis der in Tenorziffer 4.2.3 bezeichneten Positionen in der Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung wird deren korrekte Berücksichtigung bzw. Bereinigung insbesondere im Rahmen der Kostenprüfung nach § 6 Abs. 1 ARegV und bei der Bestimmung der berücksichtigungsfähigen mengeninduzierten Abweichungen ermöglicht.

- Ausweis von Kapitalausgleichsposten (Tenorziffer 4.2.4)

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 Fehlens 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 4.2.5)

Nach Tenorziffer 4.2.5 sind Forderungen und Verbindlichkeiten gemäß Anlage 1 (Bilanz) gesondert in der Höhe auszuweisen, die sich vor einer Saldierung der entsprechenden Bilanzpositionen mit einer anderen Bilanzposition ergeben würde. Bezüglich der unsaldierten Beträge sind an den entsprechenden Stellen gemäß Anlage 1 (Bilanz) die Umlagen gemäß Tenorziffer 4.2.2 gesondert als Davon-Vermerk auszuweisen. Hierdurch wird eine entsprechende Prüfung der Bruttobeträge sowie des Saldierungsvorgangs in regulatorischen Prozessen wie der Kostenprüfung nach § 6 Abs. 1 ARegV ermöglicht.

Die Regulierungskammer 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.

ccc) 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 Regulierungskammer 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. Nach § 6b Abs. 3 S. 1 EnWG haben die betroffenen Unternehmen in ihrer internen Rechnungslegung jeweils getrennte Konten für jede ihrer Tätigkeiten so zu führen, wie dies erforderlich wäre, wenn diese Tätigkeiten von rechtlich selbständigen Unternehmen ausgeführt würden. Daher muss auch ein Geschäftsvorfall wie ein Schuldbeitritt oder eine Schuldübernahme bezogen auf eine Tätigkeit ausgewiesen werden können. Diesem fiktiven Unternehmen muss bekannt sein, etwa welche seiner Pensionsverpflichtungen für Mitarbeiter im Netzbetrieb durch eine entsprechende Schuldübernahme erfasst sind und welcher Aufwand für die Schuldübernahme aufgebracht werden musste.

ddd) Anlagengitter des Tätigkeitsbereichs Gasverteilung (Tenorziffer 4.4)

Gemäß Tenorziffer 4.4 ist im Prüfungsbericht ein den Vorgaben des § 284 Abs. 3 HGB entsprechendes Anlagengitter bezüglich des Tätigkeitsbereichs Gasverteilung auszuweisen. Durch ein derartiges Anlagengitter wird ein Abgleich von handelsrechtlichen und kalkulatorischen

Buchwerten zumindest im Ansatz ermöglicht. Hierbei verzichtet die Regulierungskammer auf eine Aufgliederung nach den jeweiligen historischen Anschaffungsjahren, die Trennung nach einerseits historischen Anschaffungs- und Herstellungskosten und andererseits indirekt zugerechnetem Anlagevermögen sowie den gesonderten Ausweis der Reduktion der Anschaffungs- und Herstellungskosten aufgrund aktivisch angesetzter Ertragszuschüsse. Darüber hinaus verzichtet die Regulierungskammer auch auf eine Aufgliederung nach den Anlagengruppen der Anlage 1 zur GasNEV. Adressaten, die reine Dienstleistungsunternehmen sind, sind zudem von der Vorgabe befreit (Tenorziffer 4).

Die Aufstellung eines derart reduzierten Anlagengitters stellt sich als verhältnismäßig dar. Es kommt auch nicht darauf an, dass nach handelsrechtlichen Vorgaben ein Anlagengitter nur noch im Anhang der Gesellschaft anzugeben ist (§ 284 Abs. 3 HGB) und daher für Tätigkeitsabschlüsse, die nach § 6b Abs. 3 S. 6 EnWG nur aus Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung bestehen, nicht relevant ist. Denn es wird kein Anlagengitter als Teil eines Tätigkeitsabschlusses, sondern als Prüfungsschwerpunkt mit Bezug zu Buchwerten angeordnet.

eee) Rückstellungsspiegel des Tätigkeitsbereichs Gasverteilung (Tenorziffer 4.5)

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

Zunächst wird an dieser Stelle lediglich eine Gliederungstiefe erwartet, wie sie sich für das entsprechende Unternehmen aus dem § 266 HGB ergibt (siehe Anlage 1 (Bilanz) zur Festlegung, dort die Gliederungstiefe

der Rückstellungen je nach Unternehmensgröße entsprechend § 266 HGB). Die Regulierungskammer 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.

fff) Verbindlichkeiten aus Gewinnabführungsverträgen mit Bezug zum Tätigkeitsbereich Gasverteilung (Tenorziffer 4.6)

Pflichten aus Gewinnabführungsverträgen stellen Verbindlichkeiten im Sinne von § 7 Abs. 2 S. 1 und S. 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 S. 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.

cc) Verhältnismäßigkeit der Erweiterung des Prüfungsauftrages

Die Zuordnung ist verhältnismäßig. Dies gilt insbesondere auch aufgrund des teilweisen Verzichts der Erweiterung des Prüfungsauftrages bei Verpachtungs- und Dienstleistungsunternehmen (siehe hierzu oben

II.4.d.aa.fff). Zudem hat die Regulierungskammer einen teilweisen Verzicht auf eine jährliche Anwendung der Vorgaben eruiert (siehe hierzu oben II.4.d.aa.ggg). Zusätzlich hat die Regulierungskammer bezüglich des Anlagengitters nach Tenorziffer 4.4 auf den Ausweis nach Anlagengruppen gemäß Anlage 1 zur GasNEV und die Erstellung eines Anlagengitters durch Dienstleistungsunternehmen verzichtet (siehe II.4.d.bb.ddd). 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 Regulierungskammer auch das Kosten-Nutzen-Verhältnis für angemessen. Die von Tenorziffer 4 erfassten Angaben und Informationen wurden überwiegend bereits in anderen regulatorischen Verfahren abgefragt (durch Erhebungsbögen oder nachgelagerte Einzelanfragen im Rahmen der Verwaltungsverfahren). Neue Anforderungen, etwa zu dem Ausweis von Umlagen nach Tenorziffer 4.2.2, basieren auf konkreten Prüferfahrungen aus der Kostenprüfung für die dritte Regulierungsperiode bzw. aus der Prüfung des Regulierungskontos. Hierbei hat sich herausgestellt, dass die sachgerechte, kalkulatorische Berücksichtigung von Umlagesachverhalten, einer allgemeinen, sachgerechten und möglichst testierten Datengrundlage bedarf.

Die Regulierungskammer hält ebenso den beabsichtigten Zeitplan 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 im ersten Halbjahr des maßgeblichen Geschäftsjahres besteht eine ausreichende Vorlaufzeit für erforderliche Anpassungen. Hierbei ist es auch letztlich sachgerecht, dass die betroffenen Unternehmen mittelfristig Systemanpassungen dahingehend vornehmen, dass regulatorisch not-

wendige Informationen nicht im Nachgang auf Nachfrage oder durch Abfrage im Erhebungsbogen beschafft werden müssen, was auch eine gewisse Fehleranfälligkeit bedeuten kann. 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.

e) Darlegung im Tätigkeitsabschluss (zu Tenorziffer 5)

Gemäß Tenorziffer 5 können die Angaben zu Tenorziffer 4.2 direkt in die Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung des Tätigkeitsabschlusses Gasverteilung und die Angaben zu Tenorziffer 4.4 direkt in das Anlagengitter 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.

f) Anwendungszeitraum (zu Tenorziffer 6)

Gemäß Tenorziffer 6 ist die Festlegung für die Jahresabschlüsse mit einem Bilanzstichtag ab dem 31.12.2020 anzuwenden. Damit werden in allen Fällen die zeitlichen Vorgaben nach § 6b Abs. 6 S. 3 EnWG eingehalten. Für die Adressaten der Festlegung sowie die Prüfer besteht somit eine angemessene Vorlaufzeit. Bezüglich der Verhältnismäßigkeit der Vorgaben wird auf die Ausführungen unter II.4.c.aa, II.4.c.bb.ccc, II.4.c.bb.fff, II.4.d.aa und II.4.d.cc verwiesen. Die Vorgaben sind auch in zeitlicher Hinsicht vor den dargelegten Hintergründen noch angemessen.

In diesem Zusammenhang stellt die Regulierungskammer klar, dass Vorjahreswerte bei erstmaliger Umsetzung nicht von den Vorgaben der Festlegung eingeschlossen sind.

g) Übermittlung des Prüfungsberichts (zu Tenorziffer 7)

Gemäß Tenorziffer 7 haben die Adressaten den Prüfungsbericht nebst Ergänzungsbänden unverzüglich nach Feststellung des Jahresabschlusses bei der Regulierungskammer einzureichen, spätestens jedoch bis zum Ablauf von 8 Monaten nach Abschluss des Geschäftsjahres. Mit dieser Regelung wird die Übermittlungspflicht nach § 6b Abs. 7 S. 1 EnWG näher konkretisiert. Hierbei erfolgt eine Orientierung an den Fristigkeiten nach § 175 Abs. 1 und 3 Aktiengesetz (AktG) und § 42a Abs. 2 Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbHG). Eine volle Ausschöpfung der Frist zur Feststellung eines Jahresabschlusses beispielsweise zum 31.08. eines Kalenderjahres hätte zur Folge, dass zulässigerweise eine Übermittlung an die Regulierungsbehörde zum 01.09. erfolgen könnte.

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

5. Ermessen

Die Regulierungskammer hat das ihr gemäß § 6b Abs. 6 S. 1 EnWG zustehende Aufgriffsermessen dahingehend ausgeübt, das vorliegende Festlegungsverfahren einzuleiten. Ausgehend aus der Prüfungspraxis der vergangenen Jahre hat sich gezeigt, dass einzelne Prüfschritte in Ver-

waltungsverfahren durch relativ geringfügige Erweiterungen der Verpflichtungen nach § 6b EnWG beschleunigt und inhaltlich abgesichert werden können (siehe hierzu näher unter Ziffer I.).

Die inhaltliche Zweckdienlichkeit für die Verwaltungsverfahren der Regulierungskammer und damit der legitime, öffentliche Zweck der einzelnen Regelungsinhalte wurden unter II.4. 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 Gasnetze 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 Gasversorgungsnetzen.

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 Regulierungskammer insofern auch auf eine Veröffentlichung von möglicherweise sensiblen Einzelangaben verzichtet. Da es sich überwiegend um Angaben handelt, die bei den Unternehmen ohnehin vorhanden sind bzw. bereits in der Vergangenheit im Rahmen von Verwaltungsverfahren vorgelegt werden mussten, liegt keine unangemessene Belastung der Unternehmen vor.

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

Soweit die Zuordnung von energiespezifischen Dienstleistungen festgelegt wird (Tenorziffer 3), handelt es sich um eine klarstellende Regelung,

die sich eng am Zweck des § 6b EnWG, der Verhinderung von Quersubventionierung, orientiert. Hinsichtlich der diesbezüglichen Ermessenserwägungen wird auf die Ausführungen unter II.4.c.bb.fff zum Verzicht der Regelung des Bereichs von energiespezifischen Dienstleistungen an nicht verbundene Unternehmen sowie unter II.4.d.cc 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 Regulierungskammer ordnet auch insoweit nicht die Aufhebung von größenabhängigen Erleichterungen an, so dass die erforderliche Aggregation von Einzelangaben erhalten bleibt.

Schließlich hat die Regulierungskammer auf die Festlegung einer Definition der unmittelbaren und mittelbaren energiespezifischen Dienstleistungen verzichtet (siehe II.4.c.aa). 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 Regulierungskammer jedoch eine nähere Regelung vor.

Im Rahmen des Festlegungsverfahrens hat die Regulierungskammer auch alternative Herangehensweisen zur Erreichung der verfolgten Ziele erörtert. Hierbei kann jedoch nicht als Substitut zu den Vorgaben dieser Festlegung auf die Möglichkeit einer Personalaufstockung oder der Prozessoptimierung bei der Regulierungsbehörde verwiesen 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. Erlösbergrenzen nach den Vorgaben der GasNEV und der ARegV auf testierten Tätigkeitsabschlüssen nach § 6b EnWG aufbauen.

Schließlich hat die Regulierungskammer auch erörtert, ob im Rahmen von sonstigen Datenabfragen etwa nach § 32 Abs. 1 Nr. 11 ARegV die Einreichung von testierten Daten angeordnet werden könnte, hiervon aber 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 Regulierungskammer durch die Regelung in Tenorziffer 4 zur Möglichkeit, die Vorgaben durch einen gesonderten, vom Jahresabschluss getrennten Prüfungsauftrag zu erfüllen, eine entsprechende Erleichterung vorgesehen.

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

6. Anlagen

Die Anlage 1 (Bilanz) und Anlage 2 (Gewinn- und Verlustrechnung) sind Bestandteil dieser Festlegung.

III. Öffentliche Bekanntmachung

Da die Festlegung gegenüber einer Vielzahl betroffener Unternehmen erfolgt, nimmt die Regulierungskammer Niedersachsen, in Ausübung des ihr nach § 73 Abs. 1a S. 1 EnWG zustehenden Ermessens, eine öffentliche Bekanntmachung der Entscheidung vor. Die öffentliche Bekanntmachung wird dadurch bewirkt, dass der verfügende Teil der Festlegung, die Rechtsbehelfsbelehrung und ein Hinweis auf die Veröffentlichung der vollständigen Entscheidung auf der Internetseite der Regulierungskammer Niedersachsen im Niedersächsischen Ministerialblatt bekannt gemacht werden (§ 73 Abs. 1a S. 2 EnWG). Die Entscheidung gilt gemäß § 73 Abs. 1a S. 3 EnWG mit dem Tage als zugestellt, an dem seit dem Tag der Bekanntmachung im Niedersächsischen Ministerialblatt zwei Wochen verstrichen sind.

IV. Kosten (zu Tenorziffer 8)

Kosten für das Verfahren werden nicht erhoben.

V. Rechtsbehelfsbelehrung

Gegen diese Entscheidung kann gemäß §§ 75 Abs. 1, 78 EnWG binnen einer Frist von einem Monat nach Zustellung Beschwerde erhoben werden. Die Beschwerde ist schriftlich bei der Regulierungskammer Niedersachsen, Postfach 4107, 30041 Hannover einzureichen. Es genügt, wenn die Beschwerde innerhalb der Frist bei dem Oberlandesgericht Celle, Schloßplatz 2, 29221 Celle, eingeht.

Die Beschwerde ist zu begründen. Die Frist für die Beschwerdebegründung beträgt einen Monat. Sie beginnt mit der Einlegung der Beschwerde und kann auf Antrag von dem oder der Vorsitzenden des Beschwerdegerichts verlängert werden. Die Beschwerdebegründung muss die Erklärung, inwieweit die Entscheidung angefochten und ihre Abänderung oder Aufhebung beantragt wird, und die Angabe der Tatsachen und Beweismittel, auf die sich die Beschwerde stützt, enthalten. Die Beschwerdeschrift und die Beschwerdebegründung müssen durch einen Rechtsanwalt unterzeichnet sein.

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

Sabine Henke-Jelit
- Vorsitzende -

Alexander Drilling
- Beisitzer -

Julia Hagemann
- Beisitzerin -

Anlage 1 (Gas - Bilanz) zur Festlegung der Regulierungskammer Niedersachsen

Bilanz (§266 Abs. 1 und 2 HGB) - Große Kapitalgesellschaften- <u>Aktivseite:</u>	Bilanz (§266 Abs. 1 und 2 HGB) - Mittelgroße Kapitalgesellschaften- <u>Aktivseite:</u>	Bilanz (§266 Abs. 1 und 2 HGB) - Kleine Kapitalgesellschaften- <u>Aktivseite:</u>	Bilanz (§266 Abs. 1 und 2 HGB) - Kleinste Kapitalgesellschaften- <u>Aktivseite:</u>
<p>A. Anlagevermögen</p> <p><u>I. Immaterielle Vermögensgegenstände</u></p> <ol style="list-style-type: none"> Selbst geschaffene gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte entgeltlich erworbene Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte u.ä. Rechte und Werte sowie Lizenzen an solchen Rechten und Werten Geschäfts- oder Firmenwert geleistete Anzahlungen <p><u>II. Sachanlagen</u></p> <ol style="list-style-type: none"> Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten einschl. Bauten auf fremden Grundstücken Technische Anlagen und Maschinen Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau <p><u>III. Finanzanlagen</u></p> <ol style="list-style-type: none"> Anteile an verbundenen Unternehmen Ausleihungen an verbundene Unternehmen Beteiligungen Ausleihungen an Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht Wertpapiere des Anlagevermögens sonstige Ausleihungen <p>B. Umlaufvermögen</p> <p><u>I. Vorräte</u></p> <ol style="list-style-type: none"> Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe unfertige Erzeugnisse, unfertige Leistungen fertige Erzeugnisse und Waren geleistete Anzahlungen <p><u>II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände</u></p> <ol style="list-style-type: none"> Forderungen aus Lieferungen und Leistungen <ol style="list-style-type: none"> Forderungen aus Lieferungen und Leistungen ohne Saldierung der Verbindlichkeiten davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage Forderungen gegen verbundene Unternehmen <ol style="list-style-type: none"> Forderungen gegen verbundene Unternehmen ohne Saldierung der Verbindlichkeiten davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht <ol style="list-style-type: none"> Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht ohne Saldierung der Verbindlichkeiten davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage Sonstige Vermögensgegenstände <ol style="list-style-type: none"> Sonstige Vermögensgegenstände ohne Saldierung der Verbindlichkeiten <p><u>III. Wertpapiere</u></p> <ol style="list-style-type: none"> Anteile an verbundenen Unternehmen; sonstige Wertpapiere <p><u>IV. Kassenbestand, Bundesbankguthaben, Guthaben bei Kreditinstituten und Schecks</u> davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage</p> <p><u>V. Kapitalausgleichsposten</u></p> <p>C. Rechnungsabgrenzungsposten D. Aktive latente Steuern E. Aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensverrechnung</p>	<p>A. Anlagevermögen</p> <p><u>I. Immaterielle Vermögensgegenstände</u></p> <ol style="list-style-type: none"> Selbst geschaffene gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte entgeltlich erworbene Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte u.ä. Rechte und Werte sowie Lizenzen an solchen Rechten und Werten Geschäfts- oder Firmenwert geleistete Anzahlungen <p><u>II. Sachanlagen</u></p> <ol style="list-style-type: none"> Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten einschl. Bauten auf fremden Grundstücken Technische Anlagen und Maschinen Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau <p><u>III. Finanzanlagen</u></p> <ol style="list-style-type: none"> Anteile an verbundenen Unternehmen Ausleihungen an verbundene Unternehmen Beteiligungen Ausleihungen an Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht Wertpapiere des Anlagevermögens sonstige Ausleihungen <p>B. Umlaufvermögen</p> <p><u>I. Vorräte</u></p> <ol style="list-style-type: none"> Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe unfertige Erzeugnisse, unfertige Leistungen fertige Erzeugnisse und Waren geleistete Anzahlungen <p><u>II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände</u></p> <ol style="list-style-type: none"> Forderungen aus Lieferungen und Leistungen <ol style="list-style-type: none"> Forderungen aus Lieferungen und Leistungen ohne Saldierung der Verbindlichkeiten davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage Forderungen gegen verbundene Unternehmen <ol style="list-style-type: none"> Forderungen gegen verbundene Unternehmen ohne Saldierung der Verbindlichkeiten davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht <ol style="list-style-type: none"> Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht ohne Saldierung der Verbindlichkeiten davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage Sonstige Vermögensgegenstände <ol style="list-style-type: none"> Sonstige Vermögensgegenstände ohne Saldierung der Verbindlichkeiten <p><u>III. Wertpapiere</u></p> <ol style="list-style-type: none"> Anteile an verbundenen Unternehmen; sonstige Wertpapiere <p><u>IV. Kassenbestand, Bundesbankguthaben, Guthaben bei Kreditinstituten und Schecks</u> davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage</p> <p><u>V. Kapitalausgleichsposten</u></p> <p>C. Rechnungsabgrenzungsposten D. Aktive latente Steuern E. Aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensverrechnung</p>	<p>A. Anlagevermögen</p> <p><u>I. Immaterielle Vermögensgegenstände</u></p> <p><u>II. Sachanlagen</u></p> <p><u>III. Finanzanlagen</u></p> <p>B. Umlaufvermögen</p> <p><u>I. Vorräte</u></p> <p><u>II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände</u></p> <p>II.a Forderungen aus Lieferungen und Leistungen ohne Saldierung der Verbindlichkeiten davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage</p> <p><u>III. Wertpapiere</u></p> <p><u>IV. Kassenbestand, Bundesbankguthaben, Guthaben bei Kreditinstituten und Schecks</u> davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage</p> <p><u>V. Kapitalausgleichsposten</u></p> <p>C. Rechnungsabgrenzungsposten D. Aktive latente Steuern E. Aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensverrechnung</p>	<p>A. Anlagevermögen</p> <p>B. Umlaufvermögen* davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage</p> <p><u>I. Kapitalausgleichsposten</u></p> <p>C. Rechnungsabgrenzungsposten D. Aktive latente Steuern E. Aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensverrechnung</p>

Anlage 1 (Gas - Bilanz) zur Festlegung der Regulierungskammer Niedersachsen

Bilanz (§266 Abs. 1 und 2 HGB) - Große Kapitalgesellschaften- Passivseite:	Bilanz (§266 Abs. 1 und 2 HGB) - Mittlere große Kapitalgesellschaften- Passivseite:	Bilanz (§266 Abs. 1 und 2 HGB) - Kleine Kapitalgesellschaften- Passivseite:	Bilanz (§266 Abs. 1 und 2 HGB) - Kleinste Kapitalgesellschaften- Passivseite:
<p>A. Eigenkapital</p> <p><u>I. Gezeichnetes Kapital</u> <u>II. Kapitalrücklage</u> <u>III. Gewinnrücklagen</u></p> <ol style="list-style-type: none"> gesetzliche Rücklage Rücklage für Anteile an einem herrschenden oder mehrheitlich beteiligten Unternehmen satzungsmäßige Rücklagen andere Gewinnrücklagen <p><u>IV. Gewinnvortrag/Verlustvortrag</u> <u>V. Kapitalausgleichsposten</u> <u>VI. Jahresüberschuß/Jahresfehlbetrag</u></p> <p>B. Rückstellungen</p> <ol style="list-style-type: none"> Rückstellungen für Pensionen u.ä. Verpflichtungen Steuerrückstellungen sonstige Rückstellungen <p>davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage</p> <p>C. Verbindlichkeiten</p> <ol style="list-style-type: none"> Anleihen davon konvertibel Verbindlichkeiten ggü. Kreditinstituten erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen <p>davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage</p> <ol style="list-style-type: none"> Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen 4.a Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen ohne Saldierung der Forderungen davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage Verbindlichkeiten aus der Annahme gezogener Wechsel und der Ausstellung eigener Wechsel Verbindlichkeiten ggü. verbundenen Unternehmen 6.a Verbindlichkeiten ggü. verbundenen Unternehmen ohne Saldierung der Forderungen davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage Verbindlichkeiten ggü. Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht 7.a Verbindlichkeiten ggü. Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht ohne Saldierung der Forderungen davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage sonstige Verbindlichkeiten davon aus Steuern davon im Rahmen der sozialen Sicherheit <p>D. Rechnungsabgrenzungsposten E. Passive latente Steuern F. Kapitalausgleichsposten</p>	<p>A. Eigenkapital</p> <p><u>I. Gezeichnetes Kapital</u> <u>II. Kapitalrücklage</u> <u>III. Gewinnrücklagen</u></p> <ol style="list-style-type: none"> gesetzliche Rücklage Rücklage für Anteile an einem herrschenden oder mehrheitlich beteiligten Unternehmen satzungsmäßige Rücklagen andere Gewinnrücklagen <p><u>IV. Gewinnvortrag/Verlustvortrag</u> <u>V. Kapitalausgleichsposten</u> <u>VI. Jahresüberschuß/Jahresfehlbetrag</u></p> <p>B. Rückstellungen</p> <ol style="list-style-type: none"> Rückstellungen für Pensionen u.ä. Verpflichtungen Steuerrückstellungen sonstige Rückstellungen <p>davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage</p> <p>C. Verbindlichkeiten</p> <ol style="list-style-type: none"> Anleihen davon konvertibel Verbindlichkeiten ggü. Kreditinstituten erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen <p>davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage</p> <ol style="list-style-type: none"> Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen 4.a Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen ohne Saldierung der Forderungen davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage Verbindlichkeiten aus der Annahme gezogener Wechsel und der Ausstellung eigener Wechsel Verbindlichkeiten ggü. verbundenen Unternehmen 6.a Verbindlichkeiten ggü. verbundenen Unternehmen ohne Saldierung der Forderungen davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage Verbindlichkeiten ggü. Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht 7.a Verbindlichkeiten ggü. Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht ohne Saldierung der Forderungen davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage sonstige Verbindlichkeiten davon aus Steuern davon im Rahmen der sozialen Sicherheit <p>D. Rechnungsabgrenzungsposten E. Passive latente Steuern F. Kapitalausgleichsposten</p>	<p>A. Eigenkapital</p> <p><u>I. Gezeichnetes Kapital</u> <u>II. Kapitalrücklage</u> <u>III. Gewinnrücklagen</u></p> <p><u>IV. Gewinnvortrag/Verlustvortrag</u> <u>V. Kapitalausgleichsposten</u> <u>VI. Jahresüberschuß/Jahresfehlbetrag</u></p> <p>B. Rückstellungen</p> <p>davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage</p> <p>C. Verbindlichkeiten</p> <p>C.I. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen ohne Saldierung der Forderungen davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage</p> <p>D. Rechnungsabgrenzungsposten E. Passive latente Steuern F. Kapitalausgleichsposten</p>	<p>A. Eigenkapital</p> <p><u>I. Kapitalausgleichsposten</u></p> <p>B. Rückstellungen</p> <p>davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage</p> <p>C. Verbindlichkeiten*</p> <p>davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage</p> <p>D. Rechnungsabgrenzungsposten E. Passive latente Steuern F. Kapitalausgleichsposten</p>

Über die handelsrechtlichen Berichtspflichten hinausgehende Informationen sind nur gefordert, soweit Positionen farblich gekennzeichnet sind.

*Saldierte Forderungen und Verbindlichkeiten sind im Prüfungsbericht gesondert auszuweisen

Anlage 2 (Gas - GuV) zur Festlegung der Regulierungskammer Niedersachsen

Gewinn- und Verlustrechnung (§275 Abs. 2, 3 und 5 HGB) - Große Kapitalgesellschaften- I. Gesamtkostenverfahren	Gewinn- und Verlustrechnung (§275 Abs. 2, 3 und 5 HGB) - Mittelgroße Kapitalgesellschaften- I. Gesamtkostenverfahren	Gewinn- und Verlustrechnung (§275 Abs. 2, 3 und 5 HGB) - Kleine Kapitalgesellschaften- I. Gesamtkostenverfahren	Gewinn- und Verlustrechnung (§275 Abs. 2, 3 und 5 HGB) - Kleinste Kapitalgesellschaften- I. Gesamtkostenverfahren
1. Umsatzerlöse 1.1 Umsatzerlöse aus Netzentgelten davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage 2. Erhöhung oder Verminderung des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen 3. andere aktivierte Eigenleistungen 4. sonstige betriebliche Erträge 5. Materialaufwand a) Aufwendungen für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe und für bezogene Waren davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage b) Aufwendungen für bezogene Leistungen davon Aufwendungen für vorgelagerte Netzkosten 6. Personalaufwand a) Löhne und Gehälter b) soziale Abgaben und Aufwendungen für Altersversorgung und für Unterstützung, davon für Altersversorgung 7. Abschreibungen a) auf immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen b) auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens, soweit diese die in der Kapitalgesellschaft üblichen Abschreibungen überschreiten 8. sonstige betriebliche Aufwendungen 9. Erträge aus Beteiligungen, davon aus verbundenen Unternehmen 10. Erträge aus and. Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens, davon aus verbundenen Unternehmen 11. sonstige Zinsen und ähnliche Erträge, davon aus verbundenen Unternehmen 12. Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere d. Umlaufvermögens 13. Zinsen und ähnliche Aufwendungen davon an verbundene Unternehmen 14. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag 15. Ergebnis nach Steuern 16. sonstige Steuern 17. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag	1. Umsatzerlöse* 1.1 Umsatzerlöse aus Netzentgelten davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage 2. Erhöhung oder Verminderung des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen* 3. andere aktivierte Eigenleistungen* 4. sonstige betriebliche Erträge* 5. Materialaufwand* a) Aufwendungen für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe und für bezogene Waren davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage b) Aufwendungen für bezogene Leistungen davon Aufwendungen für vorgelagerte Netzkosten 6. Personalaufwand a) Löhne und Gehälter b) soziale Abgaben und Aufwendungen für Altersversorgung und für Unterstützung, davon für Altersversorgung 7. Abschreibungen a) auf immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen b) auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens, soweit diese die in der Kapitalgesellschaft üblichen Abschreibungen überschreiten 8. sonstige betriebliche Aufwendungen 9. Erträge aus Beteiligungen, davon aus verbundenen Unternehmen 10. Erträge aus and. Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens, davon aus verbundenen Unternehmen 11. sonstige Zinsen und ähnliche Erträge, davon aus verbundenen Unternehmen 12. Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere d. Umlaufvermögens 13. Zinsen und ähnliche Aufwendungen davon an verbundene Unternehmen 14. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag 15. Ergebnis nach Steuern 16. sonstige Steuern 17. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag	1. Umsatzerlöse* 1.1 Umsatzerlöse aus Netzentgelten davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage 2. Erhöhung oder Verminderung des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen* 3. andere aktivierte Eigenleistungen* 4. sonstige betriebliche Erträge* 5. Materialaufwand* a) Aufwendungen für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe und für bezogene Waren davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage b) Aufwendungen für bezogene Leistungen davon Aufwendungen für vorgelagerte Netzkosten 6. Personalaufwand a) Löhne und Gehälter b) soziale Abgaben und Aufwendungen für Altersversorgung und für Unterstützung, davon für Altersversorgung 7. Abschreibungen a) auf immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen b) auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens, soweit diese die in der Kapitalgesellschaft üblichen Abschreibungen überschreiten 8. sonstige betriebliche Aufwendungen 9. Erträge aus Beteiligungen, davon aus verbundenen Unternehmen 10. Erträge aus and. Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens, davon aus verbundenen Unternehmen 11. sonstige Zinsen und ähnliche Erträge, davon aus verbundenen Unternehmen 12. Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere d. Umlaufvermögens 13. Zinsen und ähnliche Aufwendungen davon an verbundene Unternehmen 14. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag 15. Ergebnis nach Steuern 16. sonstige Steuern 17. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag	1. Umsatzerlöse 1.1 Umsatzerlöse aus Netzentgelten davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage 2. sonstige Erträge 3. Materialaufwand davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage davon Aufwendungen für vorgelagerte Netzkosten 4. Personalaufwand 5. Abschreibungen 6. sonstige Aufwendungen 7. Steuern 8. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag
II. Umsatzkostenverfahren	II. Umsatzkostenverfahren	II. Umsatzkostenverfahren	II. Umsatzkostenverfahren
1. Umsatzerlöse 1.1 Umsatzerlöse aus Netzentgelten davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage 2. Herstellungskosten der zur Erzielung der Umsatzerlöse erbrachten Leistungen davon Aufwendungen für vorgelagerte Netzkosten davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage 3. Bruttoergebnis vom Umsatz 4. Vertriebskosten 5. allgemeine Verwaltungskosten 6. sonstige betriebliche Erträge 7. sonstige betriebliche Aufwendungen 8. Erträge aus Beteiligungen davon aus verbundenen Unternehmen 9. Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens davon aus verbundenen Unternehmen 10. sonstige Zinsen und ähnliche Erträge davon aus verbundenen Unternehmen 11. Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere des Umlaufvermögens 12. Zinsen und ähnliche Aufwendungen, davon an verbundene Unternehmen 13. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag 14. Ergebnis nach Steuern 15. sonstige Steuern 16. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag.	1. Umsatzerlöse* 1.1 Umsatzerlöse aus Netzentgelten davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage 2. Herstellungskosten der zur Erzielung der Umsatzerlöse erbrachten Leistungen* davon Aufwendungen für vorgelagerte Netzkosten davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage 3. Bruttoergebnis vom Umsatz* 4. Vertriebskosten 5. allgemeine Verwaltungskosten 6. sonstige betriebliche Erträge* 7. sonstige betriebliche Aufwendungen 8. Erträge aus Beteiligungen davon aus verbundenen Unternehmen 9. Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens davon aus verbundenen Unternehmen 10. sonstige Zinsen und ähnliche Erträge davon aus verbundenen Unternehmen 11. Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere des Umlaufvermögens 12. Zinsen und ähnliche Aufwendungen, davon an verbundene Unternehmen 13. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag 14. Ergebnis nach Steuern 15. sonstige Steuern 16. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag.	1. Umsatzerlöse* 1.1 Umsatzerlöse aus Netzentgelten davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage 2. Herstellungskosten der zur Erzielung der Umsatzerlöse erbrachten Leistungen* davon Aufwendungen für vorgelagerte Netzkosten davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage 3. Bruttoergebnis vom Umsatz* 4. Vertriebskosten 5. allgemeine Verwaltungskosten 6. sonstige betriebliche Erträge* 7. sonstige betriebliche Aufwendungen 8. Erträge aus Beteiligungen davon aus verbundenen Unternehmen 9. Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens davon aus verbundenen Unternehmen 10. sonstige Zinsen und ähnliche Erträge davon aus verbundenen Unternehmen 11. Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere des Umlaufvermögens 12. Zinsen und ähnliche Aufwendungen, davon an verbundene Unternehmen 13. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag 14. Ergebnis nach Steuern 15. sonstige Steuern 16. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag.	1. Umsatzerlöse 1.1 Umsatzerlöse aus Netzentgelten davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage 2. sonstige Erträge 3. Materialaufwand davon Aufwendungen für vorgelagerte Netzkosten davon aus Biogas-Umlage davon aus MRU-Umlage 4. Personalaufwand 5. Abschreibungen 6. sonstige Aufwendungen 7. Steuern 8. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag.

* Über die handelsrechtlichen Berichtspflichten hinausgehende Informationen sind nur gefordert, soweit Positionen farblich gekennzeichnet sind: Pink markierte Oberpositionen betreffen dabei Rohergebnisse i.S.v. § 276 S. 1 HGB, die im Prüfungsbericht nach Maßgabe der Tenorziffer 4.2.1. aufzuschlüsseln sind. Grün markierte Unterpositionen kennzeichnen die weiteren Ausweispflichten für den Prüfungsbericht nach Tenorziffer 4.2.2. bis 4.2.6.