

Berlin, 16. Dezember 2020

**bdeu**  
Energie. Wasser. Leben.

**BDEW Bundesverband  
der Energie- und  
Wasserwirtschaft e. V.**  
Reinhardtstraße 32  
10117 Berlin

[www.bdeu.de](http://www.bdeu.de)

## Stellungnahme

### **zum Entwurf eines IDW-Prüfungsstandards: Gesonderte Prüfung aufgrund der Fest- legungen der BNetzA nach § 6b Abs. 6 i.V.m. § 29 EnWG (IDW EPS 611) vom 26.06.2020**

Der Bundesverband der Energie- und Wasserwirtschaft (BDEW), Berlin, und seine Landesorganisationen vertreten über 1.900 Unternehmen. Das Spektrum der Mitglieder reicht von lokalen und kommunalen über regionale bis hin zu über-regionalen Unternehmen. Sie repräsentieren rund 90 Prozent des Strom- und gut 60 Prozent des Nah- und Fernwärme- absatzes, 90 Prozent des Erdgasabsatzes, über 90 Prozent der Energienetze sowie 80 Prozent der Trinkwasser-Förderung und rund ein Drittel der Abwasser-Entsorgung in Deutschland.

## 1 Vorbemerkungen

Der Bundesverband der Energie- und Wasserwirtschaft (BDEW), Berlin, vertritt über 1900 Unternehmen. Das Spektrum der Mitglieder reicht von lokalen und kommunalen über regionale bis hin zu überregionalen Unternehmen. Sie repräsentieren rund 90 Prozent des Stromabsatzes, gut 60 Prozent des Nah- und Fernwärmeabsatzes, 90 Prozent des Erdgasabsatzes sowie 80 Prozent der Trinkwasser-Förderung und rund ein Drittel der Abwasser-Entsorgung in Deutschland. Außerdem vereint der BDEW 94 Prozent der Stromnetzlänge, 92 Prozent der Gasnetzlänge und 78 Prozent der Wärme- bzw. Kältenetzlänge.

Die vorliegenden Anmerkungen des BDEW beziehen sich auf den *Entwurf eines IDW-Prüfungsstandards: Gesonderte Prüfung aufgrund der Festlegungen der BNetzA nach § 6b Abs. 6 i.V.m. § 29 EnWG (IDW EPS 611)*, der am 26.06.2020 durch den Energiefachausschuss (EFA) verabschiedet und im Vorfeld mit der Bundesnetzagentur (BNetzA) erörtert wurde.

Hintergrund für die Erarbeitung des *IDW EPS 611* sind die von der Bundesnetzagentur (BNetzA) im letzten Winter veröffentlichten Festlegungen für den Strom- und den Gasbereich, wonach bestimmte Energieversorgungsunternehmen, insbesondere Netzbetreiber, ergänzende Angaben (außerhalb des Jahresabschlusses) zu machen haben. Der *IDW EPS 611* sieht im Hinblick auf diese ergänzenden Angaben vor, dass der Abschlussprüfer bestimmte festgelegte Prüfungshandlungen zu diesen Angaben durchführt.

Der BDEW bedankt sich vorab für die Möglichkeit, Anmerkungen und Anregungen in die abschließenden Beratungen einfließen zu lassen. Vor diesem Hintergrund nimmt der BDEW zu den jeweiligen konkreten Punkten wie folgt Stellung.

## 2 Kommentierung

### Zu Punkt 1.2. Adressatenkreis der Festlegungen

#### Absatz 5

Im Punkt 1.2 „Adressatenkreis der Festlegungen“ ist ein Entscheidungsbaum zur Identifizierung des Adressatenkreises von BK 8/9 aufgeführt. Ein entscheidender Faktor in Bezug auf die Zugehörigkeit zu dem Adressatenkreis des Prüfungsstandards ist die Erbringung von „energiespezifischen Dienstleistungen“. Die Zuordnung hängt dabei von der individuellen Interpretation des Begriffs der „energiespezifischen Dienstleistung“ ab. Dadurch können sich widersprüchliche Anforderungen ergeben: Erbringt ein Unternehmen energiespezifische Dienstleistungen, hat bislang jedoch keinen Tätigkeitsabschluss erstellt, kann es die geforderten Zusatzangaben (Anlagengitter, Rückstellungsspiegel) nicht erfüllen, da es bislang keine Bilanz für einen Tätigkeitsabschluss gibt.

Weiterhin fehlt im dargestellten Entscheidungsbaum „*Vereinfachtes Schema für die Ermittlung des Adressatenkreises bei einstufiger Erbringung von energiespezifischen Dienstleistungen*“ ein Folgepfeil („Nein“) vom ersten Kasten, falls die Gesellschaft weder ein vertikal integriertes Energieversorgungsunternehmen (viEVU) noch rechtlich selbständiger Netzbetreiber ist.

Dadurch wird klargestellt, dass eine Gesellschaft, die Verpächter ist, nur unter die Festlegung des § 6b fällt, wenn es diese Tätigkeiten innerhalb eines viEVU ausübt.

Der folgende Passus im Baumdiagramm ist missverständlich: „*Handelt es sich um ein Unternehmen im Sinne des § 6b Abs. 1 Satz 1 EnWG, das nicht ausschließlich Betreiber von Speicheranlagen ist, d.h. um ein vertikal integrierte[s] EVU im Sinne des § 3 Nr. 38 EnWG, einschließlich rechtlich selbständiger Unternehmen, die (...) mittelbar oder unmittelbar energiespezifische Dienstleistungen erbringen, und rechtlich selbständige Netzbetreiber*“. Der Passus impliziert, dass die Möglichkeiten „viEVU“ und „rechtlich selbständiger Netzbetreiber“ kumulativ erfüllt sein müssten und sollte daher wie folgt geändert werden: „*(...) mittelbar oder unmittelbar energiespezifische Dienstleistungen erbringen **oder** rechtlich selbständige Netzbetreiber*“.

Der folgende Passus des Baumdiagramms sollte geschärft werden: „*Erbringt das Unternehmen energiespezifische Dienstleistungen gegenüber dem Tätigkeitsbereich Elektrizitätsübertragung /Elektrizitätsverteilung nach § 6b Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 und 2 EnWG oder gegenüber dem Tätigkeitsbereich Gasverteilung/Gasfernleitung nach § 6b Abs. 3 Satz 1 Nr. 3 und 4 EnWG eines verbundenen, vertikal integrierten Unternehmens?*“. Unseres Erachtens kennt § 6b nur die Definition eines viEVU. Es sollte daher „*eines verbundenen, vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens*“ lauten. In der Festlegung werden auch Begriffe wie „*vertikal integrierter Netzbetreiber*“ verwendet, welche missverständlich sein können.

### **Zu Punkt 1.3. Definitionen**

#### **Absatz 8 e.**

Es sollte klargestellt werden, dass Verpächter nur innerhalb eines viEVU im Sinne der Festlegung Beachtung finden: „*(...) Unternehmen, das zwar kein Netzbetreiber innerhalb eines vertikal, integrierten Energieversorgungsunternehmens ist, (...)*“.

### **Zu Punkt 2. Gegenstand und Zielsetzung der Prüfung**

#### **Absatz 9**

In der Tabelle sollte neben den bestehenden vier Spalten noch eine zusätzliche Spalte für Netzbetreiber ergänzt werden, die nicht Teil eines viEVU sind. Dadurch würde beispielsweise klargestellt, dass Zeile 1 der Tabelle „*Übersicht von viEVU (...)*“ nicht für Netzbetreiber gilt.

Weiterhin lautet es in ebendieser Zeile 1 wie folgt: „*(...) Dienstleistungen erbringen oder Netzinfrastruktur überlassen (Tenorziffer 4.1 der Festlegungen)*“. Der Tenor 4.1 der Festlegungen spricht jedoch von einer Und-/Oder-Beziehung. Demnach sollte der Text wie folgt angepasst werden: „*(...) Dienstleistungen erbringen **und/oder** Netzinfrastruktur überlassen (...)*“.

### **Zu Punkt 3. Auftragsannahme**

Es ist zu klären, ob der Begriff „*der Abschlussprüfer*“ oder „*ein Wirtschaftsprüfer*“ verwendet werden soll. Die Durchführung der Prüfung zu den ergänzenden Festlegungen ist unseres Erachtens nicht zwingend durch den Abschlussprüfer vorzunehmen. Die Prüfung des Ergänzungsbandes könnte auch ein Wirtschaftsprüfer durchführen, der vom Abschlussprüfer abweicht. Dafür spricht, dass der Konzernabschlussprüfer und Einzelabschlussprüfer nicht identisch sein müssen. Bei gemeinsamen Prüfungen können auch mehrere Abschlussprüfer involviert sein. In diesen Fällen wäre nicht klar, welcher Abschlussprüfer die Prüfung der Festlegungen vornehmen müsste. Grundsätzlich bietet es sich aber an, denjenigen Abschlussprüfer zu beauftragen, der den Jahresabschluss (inklusive Tätigkeitsabschluss) testiert hat.

Nach abschließender Klärung sollte die Verwendung des Begriffs im Dokument vereinheitlicht werden. Zusätzlich sollte geklärt werden, wer den Auftrag erteilt.

### **Zu Punkt 4.3. Ergänzende Angaben zur Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung der Tätigkeitsbereiche Elektrizitätsübertragung, Elektrizitätsverteilung, Gasfernleitung und Gasverteilung**

Grundsätzlich stellt sich die Frage nach dem Aufbau und der Struktur des neuen Tätigkeitsabschlusses. Die bisherige Struktur sah Bilanz, GuV und Kurzanhang zum Tätigkeitsabschluss vor. Wenn die Möglichkeit einer gesonderten Prüfung durch den Wirtschaftsprüfer eingeführt wird, bedeutet dies, dass bei der „normalen“ Prüfung des Jahresabschlusses der Unbundling-Abschluss wie bisher erstellt wird (also Bilanz, GuV, Kurzanhang). Die gesonderte Prüfung nach EPS 611 findet dann zeitlich nachgelagert statt, wird separat beauftragt und honoriert und der Wirtschaftsprüfer berichtet gesondert darüber. Die ergänzenden Angaben können dann nur auf den ursprünglichen und nunmehr geprüften Unbundling-Abschluss aufsetzen.

Es stellt sich die Frage, was passiert, wenn es bei der gesonderten Prüfung Erkenntnisse gibt, sodass der ursprüngliche Unbundling-Abschluss geändert werden müsste. Weiterhin ist auch hier die Struktur der ergänzenden Angaben zu klären: Wo sind Anlagengitter und Rückstellungsspiegel auszuweisen, wenn Davon-Vermerke nicht relevant oder „0“ sind? Sind diese anzugeben?

#### **Zu Punkt 4.3.7. Ausweis von Forderungen und Verbindlichkeiten vor Saldierung**

Es sollte klargestellt werden, dass von der Regelung zum Ausweis vor Saldierung nur Fälle betroffen sind, bei denen Forderungen und Verbindlichkeiten aufgrund einer bestehenden Aufrechnungslage nach § 387 BGB zuvor saldiert wurden. Davon spricht auch die BNetzA selbst unter Tenorziffer 6.2.2.7 der Festlegung.

Wenn die Aufrechnung aber nach § 388 BGB erklärt wurde, so sind die Forderungen und Verbindlichkeiten nach § 389 ex tunc entfallen. Eine Darstellung vor Saldierung ist für diese Fälle nicht geboten.

Im Rahmen seiner Stellungnahme zur Konsultation der § 6b-Festlegung hatte der IDW selbst bereits angemerkt, dass bei EVU eine Verrechnung von Forderungen aus Verbrauchsabgrenzung mit vereinnahmten Abschlagszahlungen entgegen des grundsätzlichen Verrechnungsverbots (§ 246 Abs. 2 HGB) nicht nur zulässig, sondern korrekt ist. Der IDW hatte die BNetzA in diesem Zuge gebeten zu präzisieren, ob eben diese Verrechnung unsaldiert auszuweisen ist. Die BNetzA ist dann im Rahmen der finalen Festlegung noch einmal auf diesen Punkt eingegangen und hat ihre Aussage dahingehend präzisiert, dass alle entgegen § 246 Abs. 2 HGB vorgenommenen zulässigen Verrechnungen unsaldiert auszuweisen sind.

Das ist unseres Erachtens ein Eingriff der BNetzA in eine korrekte Bilanzierung. Die Forderungen werden häufig saldiert ausgewiesen und als Davon-Position auch die darin enthaltenen Abschlagszahlungen. Diese Ausweismethodik hat sich seit vielen Jahren bewährt und ist korrekt. Ein Brutto-Ausweis hätte Auswirkungen auf die Transparenz und Klarheit der Bilanz sowie auf die korrekte Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage. Der Bilanzleser würde sonst teilweise in die Irre geführt, da ihm Forderungen aufgezeigt werden, die über die Abschlagszahlungen bezahlt sind. Das heißt, er müsste erst aufwendig auf der Passivseite der Bilanz die entsprechenden Zahlungen identifizieren und selbst in Abzug bringen.

Zudem wären die Forderungen auch final beglichen und würden nicht mehr ausgewiesen, wenn EVU mit ihren Privatkunden eine andere Abrechnungsweise vereinbart hätten, wie z.B. bei den Sondervertragskunden, die monatlich abgerechnet werden. Technisch ist dies zwar auch bei Privatkunden möglich, der Aufwand wäre jedoch enorm. Deshalb gibt es ebendiese monatlichen Abschlagszahlungen und eine Jahresrechnung.

Aus diesem Grund ist der Nettoausweis mit einem Davon-Vermerk der Abschlagszahlungen 1) korrekt und 2) vergleichbar in der Wirkung zu den Sondervertragskunden. Da diese Forderungen bereits durch Abschlagszahlungen weitestgehend beglichen sind, ist der bereits beglichene Teil auch absolut betriebsnotwendig und keinesfalls einer Kürzung durch die BNetzA zu unterziehen.

#### **Zu 4.5. Rückstellungsspiegel der Tätigkeitsbereiche Elektrizitätsübertragung, Elektrizitätsverteilung, Gasfernleitung und Gasverteilung**

##### **Absatz 75**

Es sollte klargestellt werden, dass es sich bei der Aufzählung der Bestandteile um eine Mindestangabe handelt. Beispielsweise könnte eine Umbuchungsspalte ergänzt werden. Die Formulierung sollte wie folgt angepasst werden: „Der Rückstellungsspiegel hat **mindestens** folgende Bestandteile“.

Weiterhin wäre eine Ergänzung des Absatzes um den § 275 HGB wünschenswert (analog der Nennung des § 266 HGB für die Bilanz). Hierdurch würde klargestellt, dass das gesetzlich vorgegebene Gliederungsschema gemeint ist.

## **Zu Punkt 4.6. Verbindlichkeiten aus Gewinnabführungsverträgen mit Bezug zu den Tätigkeitsbereichen Elektrizitätsübertragung, Elektrizitätsverteilung, Gasfernleitung oder Gasverteilung**

### **Absatz 78**

Siehe Anmerkung zu *Punkt 4.3.7 Ausweis von Forderungen und Verbindlichkeiten vor Saldierung*.

Darüber hinaus ist die folgende Formulierung missverständlich: „*Soweit im Rahmen der Aufstellung des Jahresabschlusses eine Aufrechnung von Verbindlichkeiten aus Gewinnabführungsverträgen erfolgt ist, ist dies gesondert zu erläutern.*“. Gemeint ist hier im Sinne der BNetzA eine getrennte Darstellung, soweit eine Saldierung aufgrund einer Aufrechnungslage vorgenommen wurde. Falls die Aufrechnung erklärt wurde, hat keine Angabe zu erfolgen.

Für ein Gespräch bzw. Rückfragen stehen wir gerne zur Verfügung.

### **Ansprechpartner:**

Martin Müller  
Telefon: 030 / 300 199 - 1665  
martin.mueller@bdew.de