

Beschlusskammer 9 der Bundesnetzagentur  
Frau Dr. Ulrike Schimmel  
Tulpenfeld 4  
53113 Bonn

Institut der Wirtschaftsprüfer  
in Deutschland e. V.

Wirtschaftsprüferhaus  
Tersteegenstraße 14  
40474 Düsseldorf  
Postfach 32 05 80  
40420 Düsseldorf

TELEFONZENTRALE:  
+49 (0) 211 / 45 61 - 0

FAX GESCHÄFTSLEITUNG:  
+49 (0) 211 / 4 54 10 97

INTERNET:  
www.idw.de

E-MAIL:  
info@idw.de

BANKVERBINDUNG:  
Deutsche Bank AG Düsseldorf  
IBAN: DE53 3007 0010 0748 0213 00  
BIC: DEUTDE33XXX  
USt-ID Nummer: DE119353203

Düsseldorf, 22. September 2022

524/617

Versand ausschließlich per E-Mail: [BK9-Kanu@bnetza.de](mailto:BK9-Kanu@bnetza.de)

## **Konsultation zum Entwurf einer Festlegung von kalkulatorischen Nutzungsdauern von Erdgasleitungsinfrastrukturen („KANU“)**

Sehr geehrte Frau Dr. Schimmel,

hiermit nehmen wir im Rahmen der Konsultation zum Entwurf der o.g. Festlegung Stellung. Wir möchten insb. auf die möglichen Auswirkungen der Festlegung auf die handelsrechtlichen Jahres- und Konzernabschlüsse betroffener Unternehmen hinweisen.

Bei der Ermittlung der Erlösobergrenze sind kalkulatorische Abschreibungen zu berücksichtigen, die auf Grundlage der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des jeweiligen Anlagevermögensgegenstands nach Anlage 1 der Gasnetzentgeltverordnung (GasNEV) zu bestimmen sind (§ 4 Abs. 2 und § 6 Abs. 5 GasNEV). Die BNetzA darf nach § 30 Abs. 2 Nr. 9 GasNEV Festlegungen treffen, die eine Abweichung von den Abschreibungszeiträumen nach Anlage 1 der GasNEV vorsehen. Von dieser Festlegungsermächtigung möchte die BNetzA mit dem zur Konsultation stehenden Entwurf Gebrauch machen und es Gasnetzbetreibern ermöglichen, dass sie für ab dem Jahr 2023 neu aktivierte Anlagegüter solche Nutzungsdauern ansetzen können, die „nicht über das Jahr 2045 hinausreichen und bis zu diesem Jahr eine vollständige kalkulatorische Abschreibung gewährleistet wird“ (Begründung zum Festlegungsentwurf, S. 11).

Da Gasnetzbetreiber in der Praxis die kalkulatorischen Nutzungsdauern häufig auch für die Berechnung der planmäßigen handelsrechtlichen Abschreibungen

GESCHÄFTSFÜHRENDER VORSTAND:  
Prof. Dr. Klaus-Peter Naumann,  
WP StB, Sprecher des Vorstands;  
Dr. Daniela Kelm, RA LL.M.;  
Melanie Sack, WP StB

Amtsgericht Düsseldorf  
Vereinsregister VR 3850

**Seite 2/4** zum Schreiben vom 22.09.2022 an Frau Dr. Schimmel, Beschlusskammer 9, BNetzA, Bonn

heranziehen, stellen sich verschiedene Fragen zu den Auswirkungen der geplanten Festlegung auf die handelsrechtlichen Abschreibungen, auch wenn der Festlegungsentwurf die Anwendung der verkürzten Nutzungsdauern nicht zwingend vorgibt.

Die in dem Festlegungsentwurf aufgeführten Gründe für die wahlweise Anwendung verkürzter Nutzungsdauern für kalkulatorische Zwecke sind nachvollziehbar und es ist zu begrüßen, dass die BNetzA die bereits seit einiger Zeit geführten Diskussionen zu den Auswirkungen der geplanten Dekarbonisierung auf die Gasnetzbetreiber aufgreift. Indes gelten die von der BNetzA angeführten Gründe nicht nur für Neuanschaffungen ab 2023, sondern gleichermaßen für das bestehende Anlagevermögen. Es ist nicht nachvollziehbar, warum für vor 2023 angeschaffte Vermögensgegenstände etwas anderes als für Neuanschaffungen gelten soll und warum nicht auch insoweit eine Anpassung der bisher gewählten kalkulatorischen Nutzungsdauern an die neuen Rahmenbedingungen zulässig sein soll. Weiterhin sollte ein weiteres Auseinanderdriften der handelsrechtlichen Rechnungslegung von den kalkulatorischen Rechenwerken vermieden werden.

Handelsrechtlich wird die Nutzungsdauer eines Vermögensgegenstands des Sachanlagevermögens durch dessen betriebsindividuelle Nutzungsdauer bis zur vollständigen Abnutzung bestimmt. Dabei spielen technische, wirtschaftliche oder rechtliche Aspekte eine Rolle. Wirtschaftliche oder rechtliche Aspekte führen i.d.R. zu kürzeren Nutzungsdauern als technische Aspekte und sind bei der Bestimmung der Nutzungsdauer handelsrechtlich vorrangig zu berücksichtigen (vgl. Beck'scher Bilanz-Kommentar, 13. Aufl. 2022, § 253 HGB, Rn. 228 ff.). Bei der Festlegung der Nutzungsdauern und des Abschreibungsplans wurde in der Vergangenheit nicht von einer möglichen Endlichkeit des Betriebs der Gasnetze ausgegangen.

Grundsätzlich ist an dem einmal festgelegten Abschreibungsplan festzuhalten. Stellt sich jedoch später aufgrund besonderer, im Zeitpunkt der ursprünglichen Schätzung nicht vorhersehbarer Umstände heraus, dass die zunächst zugrunde gelegte Nutzungsdauer als zu lang angenommen wurde, ist unternehmensindividuell zu prüfen, ob der handelsrechtliche Abschreibungsplan zu berichtigen ist, sofern es sich um nicht unerhebliche Abweichungen handelt. Daneben sind die Regeln zur außerplanmäßigen Abschreibung zu beachten.

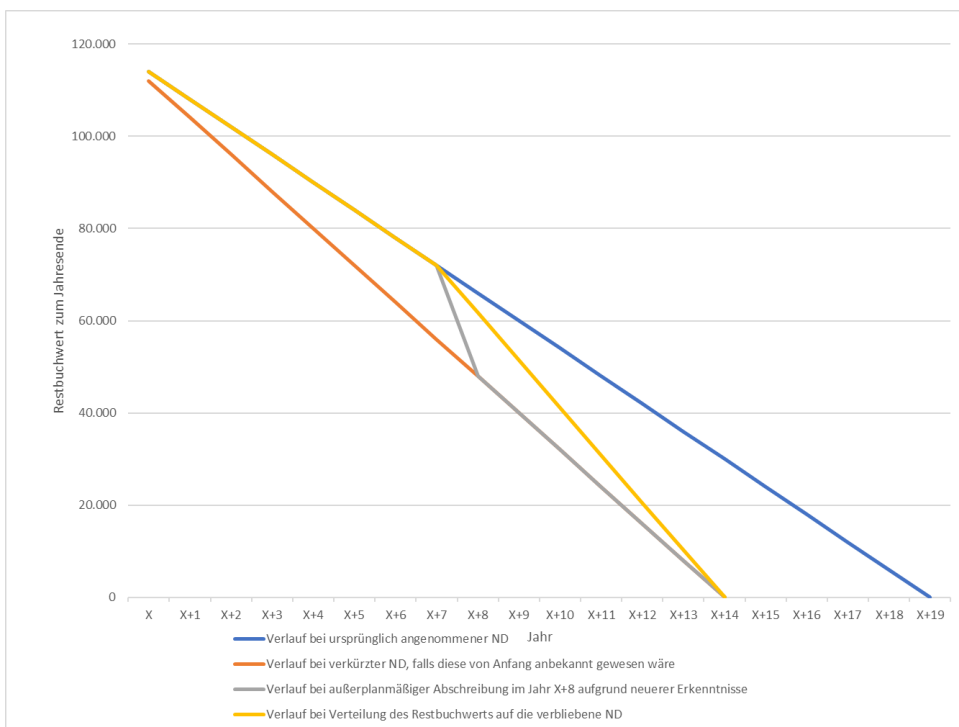
Als Auslöser für die mögliche Verkürzung der Nutzungsdauern von Neuinvestitionen nennt die BNetzA die klimapolitischen Ziele der Bundesregierung, die Nutzung von Erdgas bis zum Jahr 2045 zu beenden (Begründung zum Festlegungsentwurf, S. 11). Diese Überlegungen gelten nicht nur für Neuinvestitionen,

Seite 3/4 zum Schreiben vom 22.09.2022 an Frau Dr. Schimmel, Beschlusskammer 9, BNetzA, Bonn

sondern auch für das bestehende Anlagevermögen und könnten Anlass sein, für handelsbilanzielle Zwecke zu prüfen, ob aufgrund einer voraussichtlich dauernden Wertminderung außerplanmäßige Abschreibungen der Anlagen sowie Berichtigungen der zugehörigen Abschreibungspläne vorzunehmen sind.

Für eine belastbare Einschätzung durch den Bilanzierenden bedarf es jedoch einer Aussage der zuständigen Regulierungsbehörde oder des Gesetzgebers, wie das bestehende Anlagevermögen amortisiert werden soll. Denn die bisher festgelegten Erlösobergrenzen und die daraus abgeleiteten Netzentgelte bilden die neue klimapolitische Zielsetzung nicht ab. Daher ist zu klären, wie die (in der Retrospektive) zu geringen kalkulatorischen Abschreibungen der Vergangenheit fortan im Rahmen der Ermittlung der Erlösobergrenze zu behandeln sind:

- Dürfen die bisher zu geringen planmäßigen Abschreibungen nunmehr nachträglich in Form von höheren Netzentgelten berücksichtigt werden? Dabei sind zwei Herangehensweisen denkbar, die zur Illustration in der Grafik als gelbe und graue Linie kenntlich gemacht sind:



- Im Fall der grauen Linie wird im Jahr X+8, in dem die Gründe für eine verkürzte Nutzbarkeit des Vermögensgegenstands bekannt werden, eine außerplanmäßige Abschreibung auf denjenigen Wert vorgenommen, mit dem der Vermögensgegenstand zum Ende des betreffenden Jahres zu Buche stünde, falls er von Beginn an planmäßig über die

**Seite 4/4** zum Schreiben vom 22.09.2022 an Frau Dr. Schimmel, Beschlusskammer 9, BNetzA, Bonn

verkürzte Nutzungsdauer abgeschrieben worden wäre. Der neue Restbuchwert wird anschließend über die verbliebene, verkürzte Nutzungsdauer planmäßig abgeschrieben. Bei einer Berücksichtigung dieser neuen kalkulatorischen Abschreibungen in den Netzentgelten würde die Belastung der Netzkunden derjenigen Belastung entsprechen, die sich ergeben hätte, sofern von Anfang an planmäßig über die verkürzte Nutzungsdauer abgeschrieben worden wäre. Bei dieser Konstellation würde jedoch nur ein Teil über erhöhte Netzentgelte nachträglich berücksichtigt. Es wäre zu klären, wer die Belastungen durch die außerplanmäßige Abschreibung zu tragen hat.

- Im Fall der gelben Linie wird der Abschreibungsplan im Jahr X+8 berichtigt und der Restbuchwert fortan über die verbliebene, verkürzte Nutzungsdauer abgeschrieben. Unterstellt die außerplanmäßige Abschreibung wäre nicht von den Netzkunden zu tragen, würden im Fall der gelben Linie die jährlichen Belastungen durch die erhöhten Netzentgelte stärker ausfallen als im Fall der grauen Linie.

In beiden Konstellationen wären insb. die „letzten“ verbliebenen Netzkunden durch die erhöhten Netzentgelte stark belastet. Ob dies verursachungsgerecht bzw. „gerecht“ und gewollt ist, wäre zu erörtern.

- Oder dürfen die Netzbetreiber damit rechnen, dass sie Entschädigungszahlungen von Seiten der öffentlichen Hand im Hinblick auf die Restbuchwerte bei Alt-Anschaffungen erhalten, sofern der Betrieb eines Gasnetzes vor dem Hintergrund der Dekarbonisierung zwangsweise vor Ablauf seiner ursprünglich angenommenen betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer beendet wird?

Für Rückfragen und eine vertiefende Diskussion stehen wir jederzeit gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Melanie Sack

Cathérine Viehweger, WP StB  
Fachreferentin