

Bundesministerium für Wirtschaft und
Klimaschutz (BMWK)
Frau Dr. Julia Schlichting
Herrn Dr. Guido Wustlich
Referat III B 1
Scharnhorststr. 34 - 37
10115 Berlin

Düsseldorf, 23. November 2022

524/617

Versand ausschließlich per E-Mail: guido.wustlich@bmwk.bund.de; julia.schlichting@bmwk.bund.de;
buero-iiib1@bmwk.bund.de

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

Verbändebeteiligung; insb. zum Entwurf eines Gesetzes zur Einführung einer Strompreisbremse (E-StromPBG)

Sehr geehrte Frau Dr. Schlichting, sehr geehrter Herr Dr. Wustlich,

wir danken Ihnen für die Gelegenheit der Stellungnahme zu dem Entwurf eines Gesetzes zur Einführung einer Strompreisbremse und zur Änderung weiterer energierechtlicher Bestimmungen. Im Folgenden haben wir unsere wesentlichen Anmerkungen zusammengefasst. Aufgrund der kurzen Frist für die Stellungnahme und der hohen Komplexität der Regelungen können wir nicht ausschließen, dass sich zu einem späteren Zeitpunkt weitere Anmerkungen zu dem Gesetz ergeben.

Das Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) ist Berufsverband der Wirtschaftsprüfer und unter R002191 im Lobbyregister eingetragen. Wir unterstützen den Berufsstand u.a. mit fachlichen Verlautbarungen zur Rechnungslegung und Prüfung im Energiebereich.

Grundsätze für die Beziehung zwischen dem Prüfer und dem Geprüften

Das E-StromPBG sieht verschiedene Prüfungen durch Wirtschaftsprüfer vor. Bei den in § 34 E-StromPBG vorgesehenen Prüfungen wurden die Grundsätze, die die Beziehung zwischen dem Prüfer und Geprüften regeln, niedergelegt, indem eine entsprechende Anwendung der § 319 Abs. 2 bis 4, § 319b Abs. 1,

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

Amtsgericht Düsseldorf
Verinsregister VR 3850

Seite 2/12 zum Schreiben vom 23.11.2022 an Frau Dr. Schlichting und Herrn Dr. Wustlich, BMWK

§ 320 Abs. 2 und § 323 HGB angeordnet wird. Damit der Berufsstand seine Aufgabe erfüllen kann, ist ein solcher Hinweis wichtig, denn die vorgenannten Vorschriften des HGB regeln Grundsätze zur Unabhängigkeit des Wirtschaftsprüfers, zu dessen Auskunftsrechten gegenüber dem Geprüften sowie zur Verantwortlichkeit des Wirtschaftsprüfers. Bei den folgenden Prüfungen fehlt der Verweis auf diese Grundsätze:

- Prüfung der Energiebeschaffungskosten und der Strom-, Erdgas- und Wärmemengen nach § 11 Abs. 2 Nr. 2 Buchst. e E-StromPBG
- Prüfung des Betriebszwecks und der Betriebstätigkeit nach § 11 Abs. 2 Nr. 3 Buchst. b E-StromPBG
- Prüfung der Energiebeschaffungskosten und der Strom-, Erdgas- und Wärmemengen nach § 11 Abs. 2 Nr. 4 Buchst. b E-StromPBG
- Prüfung der gemeinsamen Kontoabrechnung der Übertragungsnetzbetreiber nach § 24 Abs. 2 Satz 1 E-StromPBG
- Prüfung der krisenbedingten Mehrkosten sowie der Erklärung der Unterschreitung der Höchstgrenze nach § 30 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. c E-StromPBG sowie
- Prüfung im Zusammenhang mit der Arbeitsplatzerhaltungspflicht nach § 37 Abs. 3 E-StromPBG.

Auch bei den vorgenannten Prüfungen sollten die Grundsätze des HGB gelten. Um diese Anregung zügig umsetzen zu können, erlauben wir uns die folgenden Formulierungsvorschläge zu unterbreiten, die wir durch Unterstreichungen kenntlich gemacht haben:

- Für die **Prüfungen in § 11 E-StromPBG** könnte ein weiterer Absatz in § 11 E-StromPBG aufgenommen werden (z.B. als Absatz 8), der bspw. wie folgt formuliert wird:

„(X) Für die Prüfungen nach Absatz 2 Nummer 2 Buchstabe e, nach Absatz 2 Nummer 3 Buchstabe b und nach Absatz 2 Nummer 4 Buchstabe b sind § 319 Absatz 2 bis 4, § 319b Absatz 1, § 320 Absatz 2 und § 323 des Handelsgesetzbuches entsprechend anzuwenden.“

- **§ 24 Abs. 2 Satz 1 E-StromPBG** könnte bspw. wie folgt ergänzt werden:

„Die Übertragungsnetzbetreiber übermitteln dem Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz und der Bundesnetzagentur eine gemeinsame und von einem Prüfer geprüfte Kontoabrechnung für den sich nach Absatz 1

Seite 3/12 zum Schreiben vom 23.11.2022 an Frau Dr. Schlichting und Herrn Dr. Wustlich, BMWK

Satz 1 ergebenden Anspruch, wobei für die Prüfung § 319 Absatz 2 bis 4, § 319b Absatz 1, § 320 Absatz 2 und § 323 des Handelsgesetzbuches entsprechend anzuwenden sind.“

- Im Hinblick auf die **Prüfung nach § 30 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. c E-StromPBG** könnte die derzeitige Regelung bspw. wie folgt ergänzt werden:

„c) wenn die endgültig anzuwendende Höchstgrenze nach Buchstabe a die Höchstgrenze nach § 9 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe a benennt, den Prüfvermerk eines Prüfers, der

- aa) die nach Anlage 1 ermittelten krisenbedingten Mehrkosten des Letztverbrauchers ausweist,
- bb) bestätigt, dass nicht überschritten wurden
 - aaa) die absolute Höchstgrenze nach § 9 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe a und
 - bbb) die Höchstgrenze nach § 9 Absatz 2 Nummer 1 Buchstabe d nicht überschritten wurden, oder
 - ccc) für jedes Energielieferverhältnis die auszugleichenden Fehlbeiträge ausweist, mit denen eine Einhaltung der Höchstgrenzen nach Doppelbuchstabe aaa) und Doppelbuchstabe bbb) sichergestellt wird,

wobei auf die Prüfung § 11 Absatz X [siehe oben für Vorschlag zur Ergänzung von § 11] entsprechend anzuwenden ist,“

- Die Regelung des **§ 37 Abs. 3 E-StromPBG**, welche eine Prüfung im Zusammenhang der Arbeitsplatzerhaltungspflicht vorsieht, könnte bspw. wie folgt erweitert werden:

„(3) Im Rahmen der Mitteilung nach § 30 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 legt der Letztverbraucher, der unter Absatz 1 Satz 1 fällt, der Prüfbehörde einen durch Wirtschaftsprüfer testierten Nachweis vor, der gemessen nach Vollzeit-äquivalenten die Arbeitsplatzentwicklung und bei Arbeitsplatzabbau die Gründe dafür nach Absatz 4 Satz 2 Nummer 2 und 3 sowie einen Investitionsplan nach Absatz 4 Satz 2 Nummer 4 enthält. Für die Prüfung des Nachweises sind § 319 Absatz 2 bis 4, § 319b Absatz 1, § 320 Absatz 2 und § 323 des Handelsgesetzbuches entsprechend anzuwenden.“

Seite 4/12 zum Schreiben vom 23.11.2022 an Frau Dr. Schlichting und Herrn Dr. Wustlich, BMWK

Erlaubte Nichtprüfungsleistungen

Um die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers zu gewährleisten, dürfen verschiedene Nichtprüfungsleistungen von ihm nicht erbracht werden. Es gibt aber auch Nichtprüfungsleistungen, die nur bis zur Höhe eines bestimmten Prozentsatzes des Gesamthonorars erbracht werden dürfen (sog. Fee-Cap). Sofern es sich um gesetzlich angeordnete Prüfungen (erlaubte Nichtprüfungsleistungen) handelt, bleiben diese bei der Berechnung des sog. Fee-Cap nach Art. 4 Abs. 2 der EU-Verordnung zur Abschlussprüfung außer Betracht.

Wir gehen davon aus, dass es sich bei den verschiedenen im StromPBG geregelten Prüfungen um solche gesetzlich angeordneten Prüfungen (erlaubte Nichtprüfungsleistungen) handelt und somit der Abschlussprüfer nicht von deren Durchführung aufgrund der möglichen Fee-Cap-Begrenzung ausgeschlossen werden kann. Es erscheint uns wichtig, dies klarzustellen, ggf. in der Gesetzesbegründung zu § 2 Nr. 20 E-StromPBG, der den Begriff des Prüfers definiert.

Prüfung nach § 11 Abs. 2 Nr. 2 Buchst. e sowie Nr. 4 Buchst. b. E-StromPBG der Energiebeschaffungskosten sowie der Strom-, Erdgas- und Wärmemengen

Nach § 11 Abs. 2 Nr. 2 Buchst. e sowie Nr. 4 Buchst. b. E-StromPBG sind die Energiebeschaffungskosten Gegenstand einer Prüfung. Da eine Prüfung nur möglich ist, sofern eindeutige Kriterien zur Beschreibung des Soll-Objekts vorliegen, sollte der Begriff „Energiebeschaffungskosten“ im Gesetz definiert werden. Dabei ist u.a. zu klären,

- ob auch Netzentgelte, Systemdienstleistungskosten, Kosten für Messung und Abrechnung, Umlagen (z.B. EEG-Umlage, KWKG-Umlage, StromNEV-Umlage), Stromsteuer sowie Konzessionsabgaben Bestandteil der Energiebeschaffungskosten sind und
- wie evtl. bestehende oder erwartete Privilegien (Besondere Ausgleichsregelung, Stromsteuererstattungen, Kompensationen nach der BECV, Strompreiskompensation, etc.) zu behandeln sind, insb. wenn diese Erstattungen erst im Folgejahr gewährt werden.

Nach § 11 Abs. 2 Nr. 2 Buchst. e sowie Nr. 4 Buchst. b. E-StromPBG sind auch die Strom-, Erdgas- und Wärmemengen sowie die durchschnittlichen Kosten nach § 11 Abs. 2 Nr. 2 Buchst. a bzw. nach Nr. 4 Buchst. a E-StromPBG Ge-

Seite 5/12 zum Schreiben vom 23.11.2022 an Frau Dr. Schlichting und Herrn Dr. Wustlich, BMWK

genstand der Prüfung. Unter dem jeweiligen Buchst. a werden Energielieferverträge und Energierechnungen erwähnt. Gehen wir recht in der Annahme, dass mit dem Verweis der jeweilige Bezugszeitraum klargestellt werden soll?

Prüfung nach § 29 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. a Doppelbuchst. cc E-StromPBG im Zusammenhang mit den Angaben zu Absicherungsgeschäften

Nach § 29 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. a Doppelbuchst. cc E-StromPBG ist der Berechnung der Überschusserlöse sowie des Abschöpfungsbetrags auch der Prüfungsvermerk eines Prüfers zur Einhaltung der Vorgaben nach Anlage 4 beizulegen. Diese Formulierung ist missverständlich. Nach unserem Verständnis ist es Aufgabe des Prüfers, sich mit den Angaben zu den Absicherungsgeschäften nach Maßgabe der Anlage 4 zu beschäftigen und nicht mit der Einhaltung der Vorgaben nach Anlage 4, welches einen anderen Prüfungsansatz erfordern würde.

Weiterhin ist vorgesehen, dass sich der Prüfer – mit Ausnahme des ersten Abrechnungszeitraums i.S. des § 14 Abs. 1 E-StromPBG – quartalsweise mit den Angaben zu den Absicherungsgeschäften nach Maßgabe der Anlage 4 beschäftigt. Auch dies erfordert eine andere aufwendigere prüferische Herangehensweise als bei einer Prüfung der jährlichen Mitteilung der Angaben, weil nicht auf der Jahresabschlussprüfung aufgesetzt werden kann.

Vor diesem Hintergrund regen wir an, § 29 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. a Doppelbuchst. cc E-StromPBG wie folgt umzuformulieren, sofern es bei einer quartalsweisen Betrachtung bleiben soll:

„cc) den Bericht Prüfungsvermerk eines Prüfers mit einer Aussage zur Nachvollziehbarkeit der Angaben zu den Absicherungsgeschäften nach Maßgabe der Anlage 4 zu der Einhaltung der Vorgaben nach Anlage 4; auf die Prüfung sind § 319 Absatz 2 bis 4, 319b Absatz 1, 320 Absatz 2 und § 323 des Handelsgesetzbuches entsprechend anzuwenden,“

In der Gesetzesbegründung könnte hierzu ausgeführt werden, dass der Prüfer die Angaben zu den Absicherungsgeschäften nach Maßgabe der Anlage 4 nachzuvollziehen hat. Neben der Prüfung der rechnerischen Richtigkeit nimmt er in diesem Rahmen Einsicht in die entsprechenden Nachweisdokumente. Basierend auf diesen Tätigkeiten und seinen Kenntnissen des Risikomanagements sowie der Buch- und Portfoliostruktur kann der Prüfer dann eine Aussage abge-

Seite 6/12 zum Schreiben vom 23.11.2022 an Frau Dr. Schlichting und Herrn Dr. Wustlich, BMWK

ben, dass ihm keine Anhaltspunkte bekannt geworden sind, dass die vom Betreiber der Stromerzeugungsanlage zugrunde gelegten Annahmen und Zuordnungsregeln nicht angemessen sind. Überdies wird der Prüfer in seinem Bericht auf Unstimmigkeiten zwischen den Angaben, der Darstellung der Methodik sowie den Nachweisdokumenten und den sonstigen Informationen, die ihm bekannt sind, hinweisen.

Alternativ wäre es denkbar, dass der Betreiber der Stromerzeugungsanlage dem Übertragungsnetzbetreiber die Angaben zu den Absicherungsgeschäften quartalsweise mitteilt, die Prüfung durch den Prüfer jedoch jährlich erfolgt.

In Anlage 4 zur E-StromPBG heißt es bei Nr. 1.1, dass das Ergebnis aus Absicherungsgeschäften i.S. dieser Anlage das Fair Value Ergebnis von Absicherungsgeschäften ist. Nach unserem Verständnis ist das Ergebnis eines Absicherungsgeschäftes dessen Fair Value. Daher sollte der Satz heißen: „Ergebnis aus Absicherungsgeschäften im Sinn dieser Anlage ist ~~der das~~ Fair Value ~~Ergebnis~~ von Absicherungsgeschäften für die geplante Einspeisung im Abrechnungszeitraum der Stromerzeugungsanlage aus Verträgen, die vor dem 1. November 2022 geschlossen wurden“.

Weiter wird in Anlage 4 unter Nr. 1.2 ausgeführt, dass als geplant die Planungsperspektive zum Zeitpunkt des Abschlusses des Absicherungsgeschäftes gilt. Bedeutet dies, dass Geschäfte, die anfangs als Absicherungsgeschäft gedacht waren, weiterhin als solche zu behandeln sind, auch wenn sich zwischenzeitlich der Zweck geändert hat? Wäre nicht die Perspektive zum 1. November 2022 ausschlaggebend?

Die Anlage 4 des E-StromPBG enthält sowohl in Nr. 2.2, in Nr. 3.1, als auch in Nr. 4.2 eine Begriffsbestimmung für Absicherungsgeschäfte, wobei wir die Formulierung der Nr. 4.2 präferieren. Eventuell lassen sich die Begriffsbestimmungen unter einer Nummer zusammenziehen.

Nach Nr. 4.5 der Anlage 4 des E-StromPBG darf die Summe des den Meldungen nach dieser Anlage und Anlage 5 zugrundeliegenden Volumens an Absicherungsgeschäften die erwartete Erzeugung in keinem Kalendermonat überschreiten und in keiner Stunde die maximal technisch mögliche Stromerzeugung überschreiten. Diese Forderung ist nachvollziehbar. Da die Angaben nach Maßgabe der Anlage 5 auskunftsgemäß nicht zu prüfen sind, gehen wir davon aus, dass die Einhaltung der Vorgabe der Nr. 4.5 nicht Gegenstand der Tätigkeit des Prüfers nach § 29 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. a Doppelbuchst. cc E-StromPBG ist.

Seite 7/12 zum Schreiben vom 23.11.2022 an Frau Dr. Schlichting und Herrn Dr. Wustlich, BMWK

Im Zusammenhang mit der Abschöpfung haben wir folgende Verständnisfragen:

- Nach unserem Verständnis nimmt § 13 Abs. 2 Nr. 5 E-StromPBG nur Betreiber von Stromerzeugungsanlagen von der Abschöpfung aus, sofern der erzeugte Strom ohne Nutzung eines Netzes verbraucht wird. Somit würde in der Praxis die Stromerzeugung von Industrieunternehmen abgeschöpft werden, die eine Stromerzeugungsanlage betreiben, aber den Strom an die benachbarte Produktionsstätte über das Netz der allgemeinen Versorgung leiten müssen. Es kommt somit auch nicht darauf an, dass das Unternehmen einen eigenen Bilanzkreis bewirtschaftet.
- Gehen wir recht in der Annahme, dass nicht nur PPA unter den Begriff der anlagenbezogenen Vermarktung fallen, sondern bspw. auch Kraftwerkscheiben, sofern ein entsprechender Vertrag vorliegt?

Prüfung nach § 34 E-StromPBG

Nach § 34 Satz 1 E-StromPBG müssen die zusammengefassten Endabrechnungen der Elektrizitätsversorgungsunternehmen nach § 31 Nr. 1 Buchst. b E-StromPBG, die Endabrechnungen der Verteilernetzbetreiber nach § 32 Abs. 1 Nr. 2 E-StromPBG und die Endabrechnungen der sonstigen Letztverbraucher nach § 7 Abs. 2 Nr. 3 E-StromPBG durch einen Prüfer geprüft werden. Unseres Erachtens muss es sich bei der Endabrechnung des Verteilernetzbetreibers nach § 32 Abs. 1 Nr. 2 E-StromPBG auch um die zusammengefasste Endabrechnung handeln. Die Prüfung der anlagenscharfen Elemente der Endabrechnung mit hinreichender Sicherheit würde sehr aufwendig sein. Daher fordert der Gesetzgeber nach § 75 Abs. 1 Satz 1 EEG 2021 – ein vergleichbarer Fall – auch lediglich die Prüfung der zusammengefassten Endabrechnung des Verteilernetzbetreibers.

In § 34 Satz 2 E-StromPBG heißt es: „Im Übrigen können die Netzbetreiber verlangen, dass Endabrechnungen, mit denen Beträge von 2 Millionen Euro oder mehr bei Vorlage durch einen Prüfer geprüft werden“. Dieser Satz erschließt sich uns nicht. Wir wären Ihnen dankbar, wenn der Gegenstand der Prüfung nochmals konkretisiert wird.

Seite 8/12 zum Schreiben vom 23.11.2022 an Frau Dr. Schlichting und Herrn Dr. Wustlich, BMWK

Begriffsbestimmung für EBITDA

In § 9 Abs. 7 E-StromPBG wird das EBITDA definiert. Diese Begriffsbestimmung erscheint uns zum Teil widersprüchlich und wir regen eine Überarbeitung an, bei der die folgenden Aspekte zu berücksichtigen sind:

- Nach dem Wortlaut soll das EBITDA in Übereinstimmung mit den Grundsätzen der Rechnungslegung und der ordnungsgemäßen Buchführung ermittelt werden. Es ist festzulegen, ob damit die handelsrechtlichen Grundsätze der Rechnungslegung gemeint sind oder ob auch andere Rechnungslegungsgrundsätze (z.B. IFRS) herangezogen werden dürfen. Dabei gehen wir davon aus, dass in Deutschland die handelsrechtlichen Rechnungslegungsgrundsätze noch vorherrschend sind.
- Die vorgesehene Begriffsbestimmung für EBITDA sieht Abweichungen von den handelsrechtlichen Grundsätzen der Rechnungslegung vor, wie z.B. die Berücksichtigung von unrealisierten Ergebnissen aus Finanzinstrumenten im Hinblick auf Erdgas- und Stromgeschäfte oder die Eliminierung von außerplanmäßigen Abschreibungen. Daher sollte in einem ersten Schritt klargestellt werden, dass das EBITDA in Übereinstimmung mit den ... [*handelsrechtlichen*] Grundsätzen der Rechnungslegung und ordnungsgemäßen Buchführung mit folgenden Abweichungen zu ermitteln ist; in einem zweiten Schritt sind dann die Abweichungen zu formulieren.
- Im Hinblick auf die Berücksichtigung von unrealisierten Ergebnissen aus Finanzinstrumenten im Hinblick auf Erdgas- und Stromgeschäfte ist vorweg der Begriff „Finanzinstrument“ zu definieren. Zwar enthält weder das HGB noch die EU-Bilanzrichtlinie eine entsprechende Definition, jedoch bestehen Unterschiede, ob von Finanzinstrumenten i. Z. m. der handelsrechtlichen Rechnungslegung (vgl. *IDW Rechnungslegungshinweis: Anhangangaben nach § 285 Nr. 18, 19 und 20 HGB zu bestimmten Finanzinstrumenten (IDW RH HFA 1.005)*) oder der Rechnungslegung nach den IFRS (vgl. IFRS 7, IFRS 9 sowie IAS 32) gesprochen wird. Ferner ist zu klären, ob sämtliche unrealisierten Ergebnisse zu berücksichtigen sind, die sich in Folgejahren (auch nach 2023) realisieren oder ob lediglich die unrealisierten Ergebnisse zu berücksichtigen sind, die sich auf einen bestimmten Zeitraum beziehen. Unabhängig davon ist sicherzustellen, dass die Ergebnisse aus Finanzinstrumenten im Hinblick auf Erdgas- und Stromgeschäfte bei der Ermittlung der EBITDA nicht doppelt erfasst werden. Ist bspw. ein unrealisierter Gewinn, der ein schwebendes Geschäft im Kalenderjahr 2023 betrifft, im EBITDA für das

Seite 9/12 zum Schreiben vom 23.11.2022 an Frau Dr. Schlichting und Herrn Dr. Wustlich, BMWK

Kalenderjahr 2021 ergebniserhöhend berücksichtigt worden, muss das E-BITDA für das Kalenderjahr 2023 um die Effekte des nunmehr realisierten Geschäfts korrigiert werden.

- Weiterhin ist zum einen klarzustellen, ob einmalige Wertminderungen bei der Ermittlung des EBITDA zu eliminieren sind, und zum anderen stellt sich die Frage, was unter einmaligen Wertminderungen in Abgrenzung zu außerplanmäßigen Abschreibungen zu verstehen ist.
- Da die Anforderung besteht, dass sich das EBITDA im Vergleich zum Kalenderjahr 2021 verringern muss, stellt sich die Frage, wie die Entlastungsbeträge bei der Ermittlung des EBITDA zu berücksichtigen sind. Die Entlastungsbeträge nach der Gas- und Strompreisbremse haben eine ergebniserhöhende Wirkung auf die Ermittlung des EBITDA. Daher mag es sein, dass der Gesetzgeber in Anlehnung an die Berechnung der Stromkostenintensität nach § 64 Abs. 6 Nr. 3 EEG 2021 auch die sog. Fiktion der Nichtbegünstigung vorsehen möchte. Das heißt, die durch die Gas- und Strompreisbremse hervorgerufenen Entlastungswirkungen würden bei der Berechnung des E-BITDA außer Betracht bleiben.
- In § 9 Abs. 2 Nr. 2 sowie Abs. 4 E-StromPBG wird jeweils auf das EBITDA des Kalenderjahres abgestellt. Nach unserem Verständnis müssen somit Unternehmen mit einem vom Kalenderjahr abweichenden Geschäftsjahr eine Überleitung vornehmen, ggf. sogar Zwischenabschlüsse aufstellen. Insbesondere ist auf die Abgrenzung zwischen den verschiedenen Zeiträumen zu achten. Dennoch sollte erörtert werden, ob aus Vereinfachungsgründen auch Schätzungen bei der Abgrenzung zulässig sind.
- Unabhängig von den vorgenannten Aspekten konnten wir aus den Regelungen zur Höchstgrenze nicht entnehmen, dass die Berechnung eines konzernweit konsolidierten EBITDA erforderlich ist. Nach den Formulierungen in § 9 Abs. 2 Nr. 2 sowie Abs. 4 E-StromPBG kommt es auf das EBITDA des Letztverbrauchers an und nicht auf das des Konzerns. Auch nach der Gesetzesbegründung zu § 9 Abs. 2 E-StromPBG (S. 97) sind die absoluten Höchstgrenzen konzernübergreifend anzuwenden und die relativen Höchstgrenzen – wie die Anforderung an das EBITDA – nur letzterverbraucherbezogen. Daher könnte nach unserem Verständnis Satz 5 des § 9 Abs. 7 E-StromPBG gestrichen werden.

Seite 10/12 zum Schreiben vom 23.11.2022 an Frau Dr. Schlichting und Herrn Dr. Wustlich, BMWK

- Sofern dennoch das EBITDA des Konzerns ermittelt werden muss, ist die Begriffsbestimmung anzupassen, denn auch für die Angabe eines „konsolidierten EBITDA der im Konzern enthaltenen Unternehmen“ ist die Aufstellung eines Konzernabschlusses erforderlich. Evtl. ist hiermit die Summe der EBITDA gemeint.

Weiterhin ist zu erörtern, welches aus Sicht des E-StromPBG das höchste Mutterunternehmen ist. Das heißt, endet der Konzern bei einem deutschen Mutterunternehmen, bei einem europäischen oder sogar bei dem weltweit höchsten Mutterunternehmen, welches z.B. in den USA, Indien oder China seinen Sitz haben kann.

Vor diesem Hintergrund müsste auch geklärt werden, ob für die Ermittlung eines konzernweit konsolidierten EBITDA handelsrechtliche Grundsätze heranzuziehen sind oder auch andere Grundsätze zulässig sind. Wurde in diesem Zusammenhang untersucht, ob die Begriffsbestimmung für verbundene Unternehmen dem Konsolidierungskreis entspricht, der dem Konzernabschluss zugrunde zu legen ist? Sollte dies nicht übereinstimmen, wäre für die Ermittlung des konzernweit konsolidierten EBITDA ggf. ein gesonderter Konzernabschluss aufzustellen.

Abschließend bedarf u.E. § 9 Abs. 4 E-StromPBG der Erläuterung. Ist unser Verständnis richtig, dass zur Ermittlung des Rückgangs des EBITDA das EBITDA im Kalenderjahr 2021 (umfasst 12 Monate) ins Verhältnis zum EBITDA für den Zeitraum vom 01.02.2022 bis zum 31.12.2023 (23 Monaten) zu setzen ist? In diesem Fall bedarf es selbst bei Unternehmen, bei denen das Geschäftsjahr dem Kalenderjahr entspricht, aufwendiger Überleitungen des Jahresabschlusses für das Kalenderjahr 2022 auf den gewünschten Zeitraum, der den Januar 2022 nicht umfasst.

Sollten die vorgenannten Aspekte nicht mehr im Gesetz Berücksichtigung finden, sind diese spätestens in der Veröffentlichung der Berechnungs-Mustervorlage aufzugreifen, welche von der Prüfbehörde zur Verfügung gestellt wird (vgl. § 9 Abs. 7 Satz 6 sowie § 46 Abs. 1 E-StromPBG).

Bilanzierung der Entlastungsbeträge beim Letztverbraucher

Nach § 4 Abs. 3 E-StromPBG ist der Entlastungsbetrag zur Absenkung der Stromkosten vom jeweiligen Elektrizitätsversorgungsunternehmen unter dem Vorbehalt der Rückforderung zu gewähren, wobei der Vorbehalt erst mit der

Seite 11/12 zum Schreiben vom 23.11.2022 an Frau Dr. Schlichting und Herrn Dr. Wustlich, BMWK

Jahresendabrechnung über das Kalenderjahr 2023 entfällt. Bei enger Auslegung der Regelung könnte dies dazu führen, dass der Entlastungsbetrag bei bilanzierenden Letztverbrauchern erst nach Wegfall des Vorbehalts ergebniserhöhend berücksichtigt werden darf. Im schlimmsten Fall erst im Jahresabschluss 2024. Dieses Ergebnis mag nicht dem Wunsch des Gesetzgebers entsprechen, da er die Unternehmen nicht nur liquiditätsseitig, sondern auch ertragsseitig unterstützen möchte.

Daher regen wir an, § 8 Abs. 3 E-StromPBG dahingehend umzuformulieren, dass der Entlastungsbetrag ganz oder anteilig zurückzuzahlen ist, soweit Fehler bei dessen Ermittlung unterlaufen sind oder die gesetzlichen Voraussetzungen nicht erfüllt werden. Somit kann der Entlastungsbetrag entweder bereits ganz oder teilweise ergebniserhöhend berücksichtigt werden.

Mögliche Nachzahlungsverpflichtungen wären zu passivieren. Um die Höhe der Verpflichtung nachhalten zu können, müssen bilanzierende Letztverbraucher eine Nebenrechnung führen, um u.a. sicherzustellen.

- dass die Summe der verschiedenen Entlastungen einen bestimmten Betrag nicht überschreitet (absolute Höchstgrenze; § 9 Abs. 1 E-StromBPG)
- dass die Entlastungssumme höchstens einen bestimmten Prozentsatz der krisenbedingten Energiemehrkosten beträgt (relative Höchstgrenze)
- dass die Entlastungssumme nicht dazu führt, dass das EBITDA im Kalenderjahr 2023 das EBITDA im Kalenderjahr 2021 um einen bestimmten Betrag nicht übersteigt (zusätzliche relative Höchstgrenze bei besonders betroffenen Letztverbrauchern)
- dass die Entlastung pro Kalendermonat und Entnahmestelle bestimmte Beträge nicht überschreitet.

Insbesondere der Nachweis und das Nachverfolgen der absoluten und relativen Höchstgrenzen beim Vorliegen von verbundenen Unternehmen dürfte die Praxis vor kaum bewältigbare Herausforderungen stellen, da die Unternehmen, die kein Mutterunternehmen sind, zum Teil nicht abschließend wissen, mit welchen Unternehmen sie verbunden sind, und zum anderen gegenüber verbundenen Unternehmen, die ihnen nicht nachgeordnet sind, keine Auskunftsrechte haben, um deren Entlastungsbeträge je Entnahmestelle zu erfragen.

Seite 12/12 zum Schreiben vom 23.11.2022 an Frau Dr. Schlichting und Herrn Dr. Wustlich, BMWK

Begriff des energieintensiven Letztverbrauchers

Im Hinblick auf die Begriffsbestimmung „energieintensiver Letztverbraucher“ ist zu klären, auf welcher Basis der Produktionswert bzw. der Umsatz zu ermitteln ist. Sind hierfür Zahlen aus dem handelsrechtlichen Jahresabschluss heranzuziehen oder dürfen auch andere Rechenwerke als Basis herangezogen werden, z.B. IFRS? In Abhängigkeit von dieser Entscheidung kann das Verhältnis von Energiebeschaffungskosten zum Produktionswert bzw. Umsatz variieren.

In diesem Zusammenhang wird sowohl in § 2 Nr. 7 als auch in § 11 Abs. 2 Nr. 2 Buchst. c Nach § 2 Nummer 3 E-StromPBG der Begriff „Geschäftsbericht“ verwendet. Der Begriff „Geschäftsbericht“ wird jedoch seit vielen Jahren nicht mehr im Handelsrecht oder Aktienrecht verwendet. Daher stellt sich die Frage, was damit gemeint ist: der Jahresabschluss oder der Lagebericht oder etwas Drittes? Im Jahresabschluss und Lagebericht sind zwar Informationen zu den Umsatzerlösen zu finden, aber nicht zwingend Informationen zu den Energiebeschaffungskosten.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen jederzeit gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Melanie Sack

Cathérine Viehweger, WP StB
Fachreferentin