

Bundesministerium für Wirtschaft und
Klimaschutz (BMWK)
Herrn
Dr. Michael Kuxenko
Leiter des Referats WEB3 – Gas, Rechtsfragen
Alt-Moabit 101d
10559 Berlin

Düsseldorf, 22. November 2022

524/617

Versand ausschließlich per E-Mail: michael.kuxenko@bmwk.bund.de; martin.meurers@bmwk.bund.de; robin.miller@bmwk.bund.de; BUERO-WEB3@bmwk.bund.de

Verbändebeteiligung, insb. zum Entwurf des Erdgas-Wärme-Preisbremsengesetzes (E-EWPBG)

Sehr geehrter Herr Dr. Kuxenko,

wir danken Ihnen für die Gelegenheit der Stellungnahme zu dem Entwurf eines Gesetzes zur Einführung von Preisbremsen für leitungsgebundenes Erdgas und Wärme und zur Änderung weiterer Vorschriften. 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-EWPBG sieht verschiedene Prüfungen durch Wirtschaftsprüfer vor. Bei der in § 35 Abs. 1 E-EWPBG vorgesehenen Prüfung 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,

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

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 2/8 zum Schreiben vom 22.11.2022 an Herrn Dr. Michael Kuxenko, 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 § 19 Abs. 2 Nr. 2 Buchst. e E-EWPBG
- Prüfung des Betriebszwecks und der Betriebstätigkeit nach § 19 Abs. 2 Nr. 3 Buchst. b E-EWPBG
- Prüfung der Energiebeschaffungskosten und der Strom-, Erdgas- und Wärmemengen nach § 19 Abs. 2 Nr. 4 Buchst. b E-EWPBG
- Prüfung der krisenbedingten Mehrkosten sowie der Erklärung der Unterschreitung der Höchstgrenze nach § 22 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. c E-EWPBG
- Prüfung im Zusammenhang der Arbeitsplatzzerhaltungspflicht nach § 30 Abs. 3 E-EWPBG
- Prüfung der Angaben i. Z. m. einem Prüfantrag und Auszahlungsantrag eines Lieferanten nach § 35 Abs. 3 Satz 3 E-EWPBG sowie
- Prüfung der Angaben i. Z. m. einem Prüfantrag und Auszahlungsantrag eines Letztverbrauchers, der Erdgas selbstbeschafft hat, nach § 36 Abs. 3 Satz 2 E-EWPBG.

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 § 19 E-EWPBG** könnte ein weiterer Absatz in § 19 E-EWPBG 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.“

Seite 3/8 zum Schreiben vom 22.11.2022 an Herrn Dr. Michael Kuxenko, BMWK

- Im Hinblick auf die **Prüfung nach § 22 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. c E-EWPBG** könnte die derzeitige Regelung bspw. wie folgt ergänzt werden:

„c) wenn die endgültig anzuwendende Höchstgrenze nach Buchstabe a die Höchstgrenze nach § 18 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe a benennt, den Prüfvermerk eines Prüfers, der

aa) die nach Anlage 1 ermittelten krisenbedingten Mehrkosten des Letztverbrauchers oder Kunden ausweist und

bb) bestätigt, dass nicht überschritten wurden

aaa) die absolute Höchstgrenze nach § 18 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe a,

bbb) die relative Höchstgrenze nach § 18 Absatz 2 Nummer 1 Buchstabe d oder

ccc) für jedes Energielieferverhältnis die auszugleichenden Fehlbeträge ausweist, mit denen eine Einhaltung der Höchstgrenzen nach Dreifachbuchstaben aaa und bbb sichergestellt wird,

wobei auf die Prüfung § 19 Absatz X [siehe oben für Vorschlag zur Ergänzung von § 19] entsprechend anzuwenden ist,“

- Die Regelung des **§ 30 Abs. 3 E-EWPBG**, welche eine Prüfung im Zusammenhang der Arbeitsplatzerhaltungspflicht vorsieht, könnte bspw. wie folgt erweitert werden:

„(3) Im Rahmen des [Abschlussberichts nach § xx] legt der Letztverbraucher oder Kunde, der unter Absatz 1 Satz 1 fällt, der Prüfbehörde einen durch einen Prüfer testierten Nachweis vor, der gemessen nach Vollzeitäquivalenzen die Arbeitsplatzentwicklung und bei Arbeitsplatzabbau die Gründe dafür nach Absatz 4 Satz 2 Nummer 2 und einen Investitionsplan nach Absatz 4 Satz 2 Nummer 3 enthält. Für die Prüfung des Nachweises sind § 319 Absatz 2 bis 4, § 319b Absatz 1, § 320 Absatz 2 und § 323 des Handelsgesetzbuches entsprechend anzuwenden.“

- § 35 Abs. 1 Satz 5 E-EWPBG enthält bereits einen Verweis auf die Grundsätze, die die Beziehung zwischen dem Prüfer und Geprüften regeln. Daher könnte im Hinblick auf die Prüfung des Prüfantrags und des Auszahlungsantrags durch eine minimale Ergänzung in **§ 35 Abs. 3 E-EWPBG** klargestellt werden, dass die gleichen Grundsätze auch für diese Prüfung gelten:

Seite 4/8 zum Schreiben vom 22.11.2022 an Herrn Dr. Michael Kuxenko, BMWK

„(3) Ein Lieferant, der Entlastungen nach den §§ 3, 6, 11 und 14 gewährt hat, aber keine Vorauszahlungen nach § 34 erhalten hat, kann bis zum 30. Mai 2025 einen eigenständigen Prüfantrag und eigenständigen Auszahlungsantrag stellen. Für diese Anträge ist § 34 entsprechend anzuwenden. Dem eigenständigen Prüfantrag ist zusätzlich ein Prüfungsvermerk entsprechend Absatz 1 Satz ~~2~~ 3 [u.E. muss es hier Satz 2 heißen], jedoch bezogen auf die Richtigkeit der im Prüfantrag und im Auszahlungsantrag enthaltenen Angaben, beizufügen. Für die Prüfung nach Satz 3 ist Absatz 1 Satz 4 entsprechend anzuwenden.“

- Sofern § 35 Abs. 3 E-EWPBG wie vorgeschlagen ergänzt wird, ist eine Ergänzung des **§ 36 Abs. 3 Satz 2 E-EWPBG**, welcher die Prüfung der Angaben i. Z. m. Prüfanträgen und des Auszahlungsanträgen von Letztverbrauchern, die Erdgas selbst beschafft haben, nicht erforderlich.

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 EWPBG 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 ist. Es erscheint uns wichtig, dies klarzustellen, ggf. in der Gesetzesbegründung zu § 2 Nr. 13 E-EWPBG, der den Begriff des Prüfers definiert.

Begriffsbestimmung für EBITDA

In § 2 Nr. 2 E-EWPBG 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 ordnungsgemäßen Buchführung ermittelt

Seite 5/8 zum Schreiben vom 22.11.2022 an Herrn Dr. Michael Kuxenko, BMWK

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 ermittelt 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 klarzustellen, 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 Kalenderjahr 2021 ergebniserhöhend berücksichtigt worden, muss das EBITDA 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.
- In § 18 Abs. 2 Nr. 2 sowie Abs. 4 E-EWPG 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.

Seite 6/8 zum Schreiben vom 22.11.2022 an Herrn Dr. Michael Kuxenko, BMWK

- 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 § 18 Abs. 2 Nr. 2 sowie Abs. 4 E-EWPBG kommt es auf das EBITDA des Letztverbrauchers bzw. des Kunden an und nicht auf das des Konzerns. 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. Ferner müsste geklärt werden, ob für die Ermittlung eines konzernweit konsolidierten EBITDA handelsrechtliche Grundsätze heranzuziehen sind oder auch andere Grundsätze zulässig sind.

Abschließend bedarf u.E. § 18 Abs. 4 E-EWPBG 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.

Prüfung nach § 19 Abs. 2 Nr. 2 Buchst. e sowie Nr. 4 Buchst. b. E-EWPBG der Energiebeschaffungskosten sowie der Strom-, Erdgas- und Wärmemengen

Nach § 19 Abs. 2 Nr. 2 Buchst. e sowie Nr. 4 Buchst. b. E-EWPBG 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 bspw. zu klären, ob es sich lediglich um die Beschaffungskosten für die selbstverbrauchten Energiemengen handelt oder die gesamten Energiebeschaffungskosten des Unternehmens unabhängig davon, ob Energiemengen weitergeleitet wurden. Ferner ist zu regeln, auf welchen Zeitraum sich die zu prüfenden Energiebeschaffungskosten beziehen sollen.

Nach § 19 Abs. 2 Nr. 2 Buchst. e sowie Nr. 4 Buchst. b. E-EWPBG sind auch die Strom-, Erdgas- und Wärmemengen sowie die durchschnittlichen Kosten nach § 19 Abs. 2 Nr. 2 Buchst. a bzw. nach Nr. 4 Buchst. a E-EWPBG Gegenstand der Prüfung. Unter dem jeweiligen Buchst. a werden Energielieferverträge

Seite 7/8 zum Schreiben vom 22.11.2022 an Herrn Dr. Michael Kuxenko, BMWK

und Energierechnungen erwähnt. Soll der Verweis den Bezugszeitraum klarstellen?

Bilanzierung der Entlastungsbeträge beim Letztverbraucher bzw. Kunden

Nach § 8 Abs. 2 bzw. § 15 Abs. 3 E-EWPBG ist der Entlastungsbetrag für leitungsgebundenes Erdgas vom jeweiligen Lieferanten unter dem Vorbehalt der Rückforderung zu gewähren, wobei der Vorbehalt erst mit der Jahresendabrechnung über das Kalenderjahr 2023 entfällt. Bei enger Auslegung der Regelung könnte dies dazu führen, dass der Entlastungsbetrag bei bilanzierenden Letztverbrauchern bzw. Kunden 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. 2 bzw. § 15 Abs. 3 E-EWPBG 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 und Kunden eine Nebenrechnung führen, um u.a. sicherzustellen.

- dass die Summe der verschiedenen Entlastungen einen bestimmten Betrag nicht überschreitet (absolute Höchstgrenze; § 18 Abs. 1 E-EWPBG)
- 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 und Kunden)
- 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

Seite 8/8 zum Schreiben vom 22.11.2022 an Herrn Dr. Michael Kuxenko, BMWK

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.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen jederzeit gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Melanie Sack

Cathérine Viehweger, WP StB
Fachreferentin