

Berichterstattung

über die 16. Sitzung des Energiefachausschusses (EFA)
am 11.01.2022 (Webmeeting)

Inhaltsverzeichnis

1.	Ergebnisbericht über die 15. Sitzung.....	1
2.	Umbenennung des Arbeitskreises „Prüfung nach KWKG und EEG“	1
3.	Verrechnung von Forderungen vor dem Hintergrund der Festlegungen BNetzA	2
4.	Neue Katalogtätigkeit „Ladepunkte“ i.S. des § 6b Abs. 3 Satz 1 Nr. 7 EnWG	3
4.1.	Vorbemerkung.....	3
4.2.	Auswirkungen auf nicht entflochtene Betreiber von Elektrizitätsverteilernetzen	4
4.3.	Weitere Fragen im Zusammenhang mit § 6b Abs. 3 Satz 1 Nr. 7 EnWG	5
5.	IDW Prüfungshinweise zum EEG 2021	6

1. Ergebnisbericht über die 15. Sitzung

Die 15. Sitzung des EFA hat in Form von zwei Webmeetings am 29.09.2021 sowie am 22.10.2021 stattgefunden. Der Ergebnisbericht wird genehmigt.

2. Umbenennung des Arbeitskreises „Prüfung nach KWKG und EEG“

Der Arbeitskreis „Prüfung nach KWKG und EEG“ beschäftigt sich ursprünglich nur mit Prüfungen nach dem Kraft-Wärme-Kopplungsgesetz (KWKG) und dem Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG). Seit seiner Gründung im Jahr 2002 sind jedoch zahlreiche sonstige betriebswirtschaftliche Prüfungen nach anderen energierechtlichen Vorschriften hinzugekommen, die Gegenstand der Befassung des Arbeitskreises und seiner zahlreichen Arbeitsgruppen sind, wie z.B. Konzessionsabgabenverordnung (KAV), Stromnetzentgeltverordnung (StromNEV), BEHG-Carbon-Leakage-Verordnung (BECV). Da das EEG prüferisch für den Berufsstand mittelfristig nicht mehr die Bedeutung haben wird wie bisher, wurde angeregt, den Arbeitskreis nunmehr umzubenennen. Daher hat der EFA beschlossen, die Bezeichnung des Arbeitskreises in Anlehnung an den *IDW EPS 970 n.F.* in „Sonstige betriebswirtschaftliche Prüfungen Energie“, kurz „SobeP Energie“, zu ändern.

3. Verrechnung von Forderungen vor dem Hintergrund der Festlegungen BNetzA

Die Festlegungen der BNetzA vom 25.11.2019 für den Elektrizität- und Gasbereich mit „Vorgaben von zusätzlichen Bestimmungen für die Erstellung und Prüfung von Jahresabschlüssen und Tätigkeitsabschlüssen gegenüber vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen und rechtlich selbstständigen Netzbetreibern“ fordern, dass ergänzend zu den Tätigkeitsabschlüssen für den Netzbereich, die Forderungen und Verbindlichkeiten vor einer Saldierung gegenüber der BNetzA anzugeben sind (vgl. Tenorziffer 4.2.7). In den Gründen der Feststellungen stellt die jeweilige Beschlusskammer der BNetzA hierzu klar, dass ergänzend Forderungen aus dem abgegrenzten Verbrauch und Verbindlichkeiten aufgrund entrichteter Abschlagszahlungen der Kunden vor der Saldierung anzugeben sind.

Aus Sorge, welche Schlussfolgerungen die Beschlusskammern im Rahmen der Kostenprüfung aus den unsaldierten Zahlen ziehen könnten, wird in der Praxis die Verrechnung erhaltener Abschläge von SLP-Kunden mit den abgegrenzten „Forderungen“ aus Netznutzung erörtert. Ausgangspunkt für die Kontroverse scheint u.a. ein Vortrag von Prof. Dr. Jörg-Rafael Heim der Hochschule Weserbergland zu sein, der auf den Beck'schen Bilanzkommentar zu § 266 HGB, Rd. 223 ff. verweist, insb. auf folgende Aussagen:

„Erhaltene Anzahlungen sind Vorleistungen auf eine dem anderen Vertragsteil zu erbringende Lfg oder Leistung, dh Vorleistungen iRe schwebenden Geschäfts.

[...]

Wenn die Lfg oder Leistung erbracht und die Forderung eingebucht ist, wird die erhaltene Anzahlung mit der Forderung verrechnet.“

Vor diesem Hintergrund wird argumentiert, dass die zum Bilanzstichtag abgegrenzten Forderungen auch ohne finale Rechnungsstellung mit den erhaltenen Anzahlungen verrechnet werden dürfen mit der Folge, dass ein unsaldierter Ausweis für Zwecke der BNetzA-Festlegungen nicht erforderlich ist.

Der EFA verweist auf den inzwischen aufgehobenen *IDW Prüfungshinweis: Prüfung der Jahresverbrauchsabgrenzung bei rollierender Jahresverbrauchsablesung bei Versorgungsunternehmen (IDW PH 9.314.1)*. Dort hieß es:

„(12) Da es sich bei der Belieferung von Energie oder Wasser um Sukzessivlieferungsverträge handelt, ist es bei Vorliegen eines sachgerechten Abgrenzungsverfahrens zulässig, bereits den Gewinn zu realisieren und den abgegrenzten Verbrauch zwischen Ablese- und Abschlussstichtag trotz noch ausstehender Abrechnung in dem Posten "Forderungen aus Lieferungen und Leistungen" auszuweisen. Hierauf ist im Anhang hinzuweisen.

(13) Eine Saldierung der Forderung aus dem abgegrenzten Verbrauch mit den darauf vom Kunden bereits geleisteten Abschlagszahlungen ist nur zulässig, wenn der Verbrauch je Kunde zum Abschlussstichtag abgegrenzt wird. Geschieht dies nicht, sind die Forderungen aus dem abgegrenzten Verbrauch und die Abschlagszahlungen darauf unsaldiert auszuweisen. Es erscheint aber auch vertretbar, wenn die noch nicht abgerechneten Abschlagszahlungen entweder

offen in der Vorspalte von den Forderungen aus Lieferungen und Leistungen abgesetzt oder im Anhang angegeben werden. Bei Eigenbetrieben ist [ggf.] das Formblatt des jeweiligen Bundeslandes für die Jahresbilanz zu beachten.“

Nach Auffassung des EFA gelten die zitierten Aussagen des *IDW PH 9.314.1* weiterhin, insb. für den Fall, dass Netzbetreiber ihre Leistungen gegenüber Lieferanten abgrenzen, die SLP-Kunden versorgen. Dabei sind die Forderungen aus dem abgegrenzten Verbrauch von der jeweils finalen Forderungseinbuchung durch die Faktura zu differenzieren. Auch liegt keine Aufrechnungslage i.S. des § 387 BGB vor.

Grundsätzlich ist der Netzbetreiber berechtigt, auf der Grundlage der Verbrauchsabgrenzung zum 31.12. die Netznutzung auch gegenüber dem Lieferanten des SLP-Kunden zu fakturieren. Wenn er dies jedoch gegenüber dem Lieferanten nicht tut, dann ist der abgegrenzte Aktivposten keine Forderung im engeren Sinne. Bei Kunden mit Stichtagsablesung, die unterjährige Abschläge geleistet haben, erlischt dagegen die Forderung (teilweise) zum Bilanzstichtag; von einer Saldierung kann in diesem Fall nicht mehr gesprochen werden. Entsprechendes gilt nach Auffassung des EFA bei Kunden, die vereinbarungsgemäß auf Basis von hochgerechneten Werten zum Bilanzstichtag fakturiert werden.

4. Neue Katalogtätigkeit „Ladepunkte“ i.S. des § 6b Abs. 3 Satz 1 Nr. 7 EnWG

4.1. Vorbemerkung

Es sind zahlreiche Anfragen bei der IDW Geschäftsstelle zu der neuen Katalogtätigkeit „Entwicklung, Verwaltung oder Betrieb von Ladepunkten für Elektromobile nach § 7c Abs. 2 EnWG“ nach § 6b Abs. 3 Satz 1 Nr. 7 EnWG (im Folgenden kurz „Ladepunkte“) eingegangen. Nach § 7c EnWG dürfen Betreiber von Elektrizitätsverteilernetzen weder Eigentümer von Ladepunkten für Elektromobile sein noch diese Ladepunkte entwickeln, verwalten oder betreiben; es sei denn, es handelt sich um private Ladepunkte, die für den Eigengebrauch des Netzbetreibers bestimmt sind, oder es wurde ein regionales Marktversagen festgestellt und die BNetzA hat eine entsprechende Genehmigung erteilt.

Aufgrund der Übergangsvorschrift des § 118 Abs. 34 EnWG gelten Ladepunkte, die von Betreibern von Elektrizitätsverteilernetzen bereits vor dem 27.07.2021 entwickelt, verwaltet oder betrieben worden sind, bis zum 31.12.2023 als aufgrund eines regionalen Marktversagens i.S. von § 7c Abs. 2 Satz 1 EnWG genehmigt. Der Zugang zu diesen Ladepunkten ist Dritten zu angemessenen und diskriminierungsfreien Bedingungen zu gewähren.

Die Verpflichtungen des gesellschaftsrechtlich **entflochtenen** Betreibers eines Elektrizitätsverteilernetzes zur Aufstellung von Tätigkeitsabschlüssen für die Tätigkeit Ladepunkte lässt sich für kalendergleiche Geschäftsjahre vereinfacht, wie folgt darstellen:

	Abschluss 2021	Abschluss 2022	Abschluss 2023	Abschluss 2024
private Ladepunkte, die für den Eigengebrauch des Netzbetreibers bestimmt sind (§ 7c Abs. 1 Satz 2 EnWG)	<ul style="list-style-type: none"> Kein Tätigkeitsabschluss „Ladepunkte“ 			
Ladepunkte i.S. des § 118 Abs. 34 Satz 1 EnWG, die bereits vor dem 21.07.2021 entwickelt, verwaltet oder betrieben worden sind	<ul style="list-style-type: none"> Tätigkeitsabschluss „Ladepunkte“ 			n/a, da rechtliche Entflechtung
Ladepunkte mit Genehmigung der BNetzA nach § 7c Abs. 2 EnWG	<ul style="list-style-type: none"> Tätigkeitsabschluss „Ladepunkte“ 			

4.2. Auswirkungen auf nicht entflochtene Betreiber von Elektrizitätsverteilernetzen

Es wurde die Frage aufgeworfen, was die Regelung des § 7c Abs. 2 EnWG für gesellschaftsrechtlich **nicht entflochtene** Betreiber von Elektrizitätsverteilernetzen, die unter die de-minimis-Regelung des § 7 Abs. 2 EnWG fallen (z.B. kleines Stadtwerk), bedeutet. Nach Auffassung von Drouet/Thye hätte der Gesetzgeber versäumt, klarzustellen, dass das grundsätzliche Verbot des § 7c EnWG für diese Unternehmen nicht gilt (vgl. Drouet/Thye: Neue Regelungen für den Netzbetrieb und für selbständige Betreiber von Interkonnektoren durch die EnWG-Novelle 2021, IR 2021, S. 218). Zu der Frage, ob kleinere vertikal integrierte Energieversorgungsunternehmen i.S. des § 7 Abs. 2 EnWG folglich für den rechtlich nicht entflochtenen Tätigkeitsbereich „Ladepunkte“ einen Tätigkeitsabschluss aufstellen müssen, schweigen die Autoren.

Andere argumentieren, dass für die Auslegung des § 7c EnWG nicht auf die rechtliche Einheit, sondern auf die Marktrolle innerhalb der Gesellschaft abzustellen sei. Da Ladepunkte ohnehin regelmäßig dem Vertrieb und nicht der Elektrizitätsverteilung zugeordnet seien, bestünde in diesen Fällen keine Pflicht für die Erstellung und Veröffentlichung eines separaten Tätigkeitsabschlusses „Ladepunkte“, sondern die Kontentrennung der Tätigkeit „Vertrieb“ einschließlich der Ladepunkte würde ausreichen (vgl. z.B. Papier der Thüga AG vom 07.12.2021 zur Berücksichtigung von öffentlichen Ladesäulen im Tätigkeitsabschluss).

Gegen eine solche Argumentation wird vorgetragen, dass nach § 7c Abs. 1 Satz 1 EnWG grundsätzlich der Betreiber von Elektrizitätsverteilernetzen nicht Eigentümer von Ladepunkten für Elektromobile sein darf. Eine rechtlich unselbständige Organisationseinheit kann aber zivilrechtlich gar nicht Eigentümerin sein, sondern nur die rechtliche Einheit als solche.

Der EFA bedauert, dass – ähnlich wie bei § 3 Abs. 4 MsbG – der Gesetzestext Interpretationsspielräume lässt. Äußerungen seitens der BNetzA oder des BDEW stehen nach dem Wissen des EFA noch aus. Er befürchtet, dass erneut ein Gericht die Frage entscheiden muss.

Vor diesem Hintergrund erwartet der EFA zumindest, dass die Unternehmen, die keinen Tätigkeitsabschluss „Ladepunkte“ aufstellen, weil sie argumentieren, dass es zur Auslegung des § 7c Abs. 2 EnWG auf die Marktrolle ankommt, ihre Vorgehensweise im Hinblick auf die Ladepunkte in den den Tätigkeitsabschlüssen beigefügten Angaben zu den Rechnungslegungsmethoden transparent machen. Kommt das Unternehmen dem nicht nach, ist das Prüfungsurteil zu modifizieren. Unabhängig davon ist die Thematik im Prüfungsbericht zu adressieren und auf das Risiko hinzuweisen, dass ein Gericht später zu einer abweichenden Auffassung gelangen könnte. Ferner sollte sich der Abschlussprüfer von dem Unternehmen eine ausführliche rechtliche Begründung für dessen Interpretation vorlegen lassen. Ein Verweis auf allgemein kursierende Unterlagen wie beispielsweise das Rundschreiben der Thüga reicht nach Auffassung des EFA nicht aus.

4.3. Weitere Fragen im Zusammenhang mit § 6b Abs. 3 Satz 1 Nr. 7 EnWG

Im Zusammenhang mit § 6b Abs. 3 Satz 1 Nr. 7 EnWG wurden folgende weitere Fragen erörtert:

- Private Ladepunkte dürfen grundsätzlich nicht in den Tätigkeitsabschluss für Ladepunkte nach § 118 Abs. 34 bzw. § 7c Abs. 2 EnWG einbezogen werden.
- Private Ladepunkte können ggf. auch einem Tätigkeitsbereich i.S. des § 6b Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 bis 7 EnWG zugeordnet werden, sofern bspw. an den privaten Ladepunkten ausschließlich Firmenfahrzeuge geladen werden, die für Zwecke des jeweiligen Tätigkeitsbereichs eingesetzt werden.
- Sofern ein Unternehmen i.S. des § 6b Abs. 1 Satz 1 EnWG energiespezifische Dienstleistungen gegenüber dem Tätigkeitsbereich „Ladepunkte“ (§ 6b Abs. 3 Satz 1 Nr. 7 EnWG) eines verbundenen, vertikal integrierten Unternehmens erbringt, sind diese energiespezifischen Dienstleistungen auch beim Erbringer der energiespezifischen Dienstleistung dem Tätigkeitsbereich „Ladepunkte“ zuzuordnen und er hat einen entsprechenden Tätigkeitsabschluss aufzustellen. Dies folgt aus einer konsequenten Anwendung der Beschlüsse des OLG Düsseldorf vom 28.04.2021.
- Der Erbringer von energiespezifischen Dienstleistungen muss jedoch keinen Tätigkeitsabschluss „Ladepunkte“ aufstellen, wenn er zwar Ladepunkte entwickelt, verwaltet oder betreibt, aber selbst kein Betreiber von Elektrizitätsverteilernetzen ist und auch nicht

energiespezifische Dienstleistungen gegenüber dem Tätigkeitsbereich „Ladepunkte“ eines verbundenen, vertikal integrierten Unternehmens erbringt.

5. IDW Prüfungshinweise zum EEG 2021

Dem EFA werden in Kürze die folgenden aktualisierten *IDW Prüfungshinweise* für eine Verabschiedung im schriftlichen Verfahren vorgelegt:

- *IDW Prüfungshinweis: Besonderheiten der Prüfung im Zusammenhang mit der Antragstellung stromkostenintensiver Unternehmen auf Besondere Ausgleichsregelung nach dem EEG 2021 im Antragsjahr 2022 (IDW PH 9.970.10 (02.2022))*
- *IDW Prüfungshinweis: Besonderheiten der Prüfung nach § 75 Satz 1 EEG 2021 der zusammengefassten Endabrechnung eines Netzbetreibers für das Kalenderjahr 2021 (IDW PH 9.970.11 (02.2022))* sowie
- *IDW Prüfungshinweis: Besonderheiten der Prüfungen nach § 75 Satz 2, § 104 Abs. 10 Satz 3 EEG 2021, § 30 Abs. 1 Nr. 5 KWKG 2020 und § 17f Abs. 5 Satz 2 EnWG i.V.m. § 30 Abs. 1 Nr. 5 KWKG 2020 der Abrechnungen von Elektrizitätsversorgungsunternehmen, stromkostenintensiven Unternehmen, Letztverbrauchern und Eigenversorgern für das Kalenderjahr 2021 (IDW PH 9.970.12 (02.2022)).*

Trotz der Ankündigung im Koalitionsvertrag des baldigen Wegfalls der EEG-Umlage hat der zuständige Arbeitskreis beschlossen, *IDW PH 9.970.10 (02.2022)* zu aktualisieren. Die Änderungen sind überschaubar. Die Abstimmung des Entwurfs mit dem BAFA war zum Zeitpunkt der Sitzung des EFA noch nicht abgeschlossen.

Anmerkung: Die drei oben genannten IDW Prüfungshinweise wurden im Nachgang zur Sitzung im schriftlichen Verfahren vom EFA mit Datum vom 04.02.2022 verabschiedet und vom HFA am 16.02.2022 billigend zur Kenntnis genommen. Sie werden im März-Heft der IDW Life veröffentlicht.