

**Entwurf eines IDW Prüfungsstandards:
Gesonderte Prüfung aufgrund der Festlegungen der BNetzA nach
§ 6b Abs. 6 i.V.m. § 29 EnWG
(IDW EPS 611)**

(Stand: 26.06.2020)¹

Der Energiefachausschuss (EFA) des IDW hat den nachfolgenden Entwurf eines IDW Prüfungsstandards: Gesonderte Prüfung aufgrund der Festlegungen der BNetzA nach § 6b Abs. 6 i.V.m. § 29 EnWG (IDW EPS 611) verabschiedet und im Vorfeld mit der Bundesnetzagentur (BNetzA) erörtert. Der vorliegende Entwurf umfasst auch geplante Folgeänderungen an IDW PS 610 n.F. Diese sind in Anlage 2 dargestellt.

Der Standardentwurf beinhaltet eine noch nicht abschließend abgestimmte Berufsauffassung. Im Einklang mit dem IDW Prüfungsstandard: Rechnungslegungs- und Prüfungsgrundsätze für die Abschlussprüfung (IDW PS 201), Tz. 30, hat der HFA jedoch eine Empfehlung zur Anwendung des IDW EPS 611 ausgesprochen.

Im Hinblick auf die nach den Festlegungen der BNetzA notwendigen, ergänzenden Angaben sieht der vorliegende Entwurf vor, dass der Abschlussprüfer bestimmte festgelegte Prüfungshandlungen zu diesen Angaben durchführt. Hintergrund dafür ist, dass ein Wirtschaftsprüfer nur dann in der Lage ist, ein Prüfungsurteil mit hinreichender oder begrenzter Sicherheit zu erteilen, sofern „geeignete Kriterien“ der Prüfung (Grundlage für das Soll-Objekt) zugrunde liegen und die Einholung ausreichender und angemessener Prüfungsnachweise im Hinblick auf den Prüfungsgegenstand vom Grundsatz her objektiv möglich ist. Ferner ist im Hinblick auf das Verlangen einer Prüfung auch die Wirtschaftlichkeit der Prüfung im Auge zu behalten, sprich das Verhältnis zwischen dem Prüfungsaufwand und dem Erkenntnisgewinn für den vorgesehenen Nutzer der Prüfungsergebnisse.

Damit sich die BNetzA ein ausreichendes und zutreffendes Bild über Art und Umfang der durchgeführten Prüfungshandlungen verschaffen kann, sind in dem Prüfungsbericht die durchgeführten Prüfungshandlungen hinsichtlich Art und Umfang und deren Ergebnisse (Prüfungsfeststellungen) ausreichend detailliert und verständlich darzustellen.

Änderungs- oder Ergänzungsvorschläge zu dem Entwurf werden schriftlich an die Geschäftsstelle des IDW (Postfach 32 05 80, 40420 Düsseldorf oder stellungnahmen@idw.de) bis zum 28.02.2021 erbeten. Die Änderungs- oder Ergänzungsvorschläge werden im Internet auf der IDW Website veröffentlicht, wenn dies nicht ausdrücklich vom Verfasser abgelehnt wird.

*Der Entwurf steht bis zu seiner endgültigen Verabschiedung als IDW Prüfungsstandard im Internet (www.idw.de) unter der Rubrik *Verlautbarungen* als Download-Angebot zur Verfügung.*

¹ Verabschiedet vom Energiefachausschuss (EFA) am 26.06.2020 und billigende Kenntnisnahme durch den Hauptfachausschuss (HFA) am 05.08.2020.

Copyright © Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V., Düsseldorf.

1.	Einleitung	3
1.1.	Anwendungsbereich.....	3
1.2.	Adressatenkreis der Festlegungen.....	5
1.3.	Definitionen	6
2.	Gegenstand und Zielsetzung der Prüfung	7
3.	Auftragsannahme.....	10
4.	Planung und Durchführung der Prüfungshandlungen zu den einzelnen ergänzenden Angaben.....	10
4.1.	Allgemeine Grundsätze	10
4.2.	Übersicht von verbundenen vertikal integrierten Energieversorgungs- unternehmen, die gegenüber den Tätigkeitsbereichen Elektrizitäts- übertragung, Elektrizitätsverteilung, Gasfernleitung oder Gasverteilung Dienstleistungen erbringen oder Netzinfrastruktur(en) überlassen	11
4.3.	Ergänzende Angaben zur Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung der Tätigkeitsbereiche Elektrizitätsübertragung, Elektrizitätsverteilung, Gasfernleitung und Gasverteilung	12
4.3.1.	Ausweis des Rohergebnisses	12
4.3.2.	Davon-Vermerke zu den Umsatzerlösen aus Netzentgelten	13
4.3.3.	Umlagepositionen	14
4.3.4.	Aufwendungen für vermiedene Netzentgelte	23
4.3.5.	Aufwendungen für vorgelagerte Netzkosten	24
4.3.6.	Kapitalausgleichsposten	25
4.3.7.	Ausweis von Forderungen und Verbindlichkeiten vor Saldierung	25
4.3.8.	Angaben zu fortwirkenden Schuldbeitritten oder Schuldüber- nahmen von verbundenen Unternehmen mit Bezug zu den Tätigkeitsbereichen Elektrizitätsübertragung, Elektrizitätsver- teilung, Gasfernleitung oder Gasverteilung	26
4.4.	Anlagengitter für die Tätigkeitsbereiche Elektrizitätsübertragung, Elektrizitätsverteilung, Gasfernleitung und Gasverteilung.....	27
4.5.	Rückstellungsspiegel der Tätigkeitsbereiche Elektrizitätsübertragung, Elektrizitätsverteilung, Gasfernleitung und Gasverteilung.....	28
4.6.	Verbindlichkeiten aus Gewinnabführungsverträgen mit Bezug zu den Tätigkeitsbereichen Elektrizitätsübertragung, Elektrizitätsverteilung, Gasfernleitung oder Gasverteilung	28
5.	Dokumentation	29
6.	Berichterstattung	29
	Anlagen.....	32
	Anlage 1: Muster für die Übersicht von verbundenen vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen	32
	Anlage 2: Folgeänderungen aus IDW EPS 611 für IDW PS 610 n.F.	32

1. Einleitung

1.1. Anwendungsbereich

1 Nach § 6b Abs. 5 EnWG² ist die Prüfung des Jahresabschlusses von vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen i.S. des § 3 Nr. 38 EnWG, einschließlich rechtlich selbstständiger Unternehmen, die zu einer Gruppe verbundener Elektrizitäts- oder Gasunternehmen gehören und mittelbar oder unmittelbar energiespezifische Dienstleistungen erbringen, und von rechtlich selbstständigen Netzbetreibern sowie von Betreibern von Speicheranlagen („Unternehmen nach § 6b Abs. 1 Satz 1 EnWG“) zu erweitern und umfasst auch die Einhaltung der Pflichten zur Rechnungslegung nach § 6b Abs. 3 EnWG, wonach für die Tätigkeiten nach § 6b Abs. 3 Sätze 1 bis 5 EnWG getrennte Konten zu führen und – sofern einschlägig – Tätigkeitsabschlüsse nach § 6b Abs. 3 Sätze 5 bis 7 EnWG aufzustellen sind.³ Nach § 6b Abs. 6 EnWG kann die zuständige Regulierungsbehörde zusätzliche Bestimmungen gegenüber diesen durch Festlegung nach § 29 Abs. 1 EnWG treffen, die vom Abschlussprüfer zu berücksichtigen sind; dabei kann sie insb. zusätzliche Schwerpunkte für die Prüfungen festlegen. Von dieser Möglichkeit haben die Beschlusskammern 8 (Netzentgelte Strom) und 9 (Netzentgelte Gas) der Bundesnetzagentur (im Folgenden kurz „BNetzA“) sowohl für den eigenen Zuständigkeitsbereich als auch im Rahmen der Organleihen für den Zuständigkeitsbereich des Landes Berlin, des Landes Brandenburg, des Landes Bremen sowie des Landes Schleswig-Holstein Gebrauch gemacht und am 25.11.2019 folgende zusätzliche Bestimmungen mit entsprechenden Anlagen getroffen:

- Festlegung der Beschlusskammer 8 (Regulierung Netzentgelte Strom) „Vorgaben von zusätzlichen Bestimmungen für die Erstellung und Prüfung von Jahresabschlüssen und Tätigkeitsabschlüssen gegenüber vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen und rechtlich selbstständigen Netzbetreibern“ (Az. BK8-19/00002-A) (im Folgenden kurz „Festlegung Strom“)
- Festlegung der Beschlusskammer 9 (Regulierung Netzentgelte Gas) „Vorgaben von zusätzlichen Bestimmungen für die Erstellung und Prüfung von Jahresabschlüssen und Tätigkeitsabschlüssen gegenüber vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen und rechtlich selbstständigen Netzbetreibern“ (Az. BK9-19/613-1) (im Folgenden kurz „Festlegung Gas“).

Im Hinblick auf die Organleihen wurden gleichlautende Festlegungen mit abweichenden Aktenzeichen getroffen.

2 Diese Festlegungen verpflichten die betroffenen Unternehmen, zu den in den Festlegungen jeweils unter Tenorziffern 4.1 bis 4.6 genannten Punkten ergänzende Angaben und Erläuterungen bezüglich der Tätigkeitsbereiche Elektrizitätsübertragung, Elektrizitätsverteilung, Gasfernleitung und Gasverteilung vorzunehmen. Ferner haben die betroffenen Unternehmen entweder den Auftrag über die Jahresabschlussprüfung um die Berücksichtigung der Festlegungen zu erweitern oder die Prüfung der Vorgaben der Festlegungen gesondert von der Jahresabschlussprüfung zu beauftragen (vgl. jeweils Tenorziffer 4 der Festlegungen). Dieser *IDW*

² Gesetz über die Elektrizitäts- und Gasversorgung (Energiewirtschaftsgesetz) vom 07.07.2005 (BGBl. I S. 1970, 3621), das durch Artikel 249 der Verordnung vom 19.06.2020 (BGBl. I S. 1328) geändert worden ist.

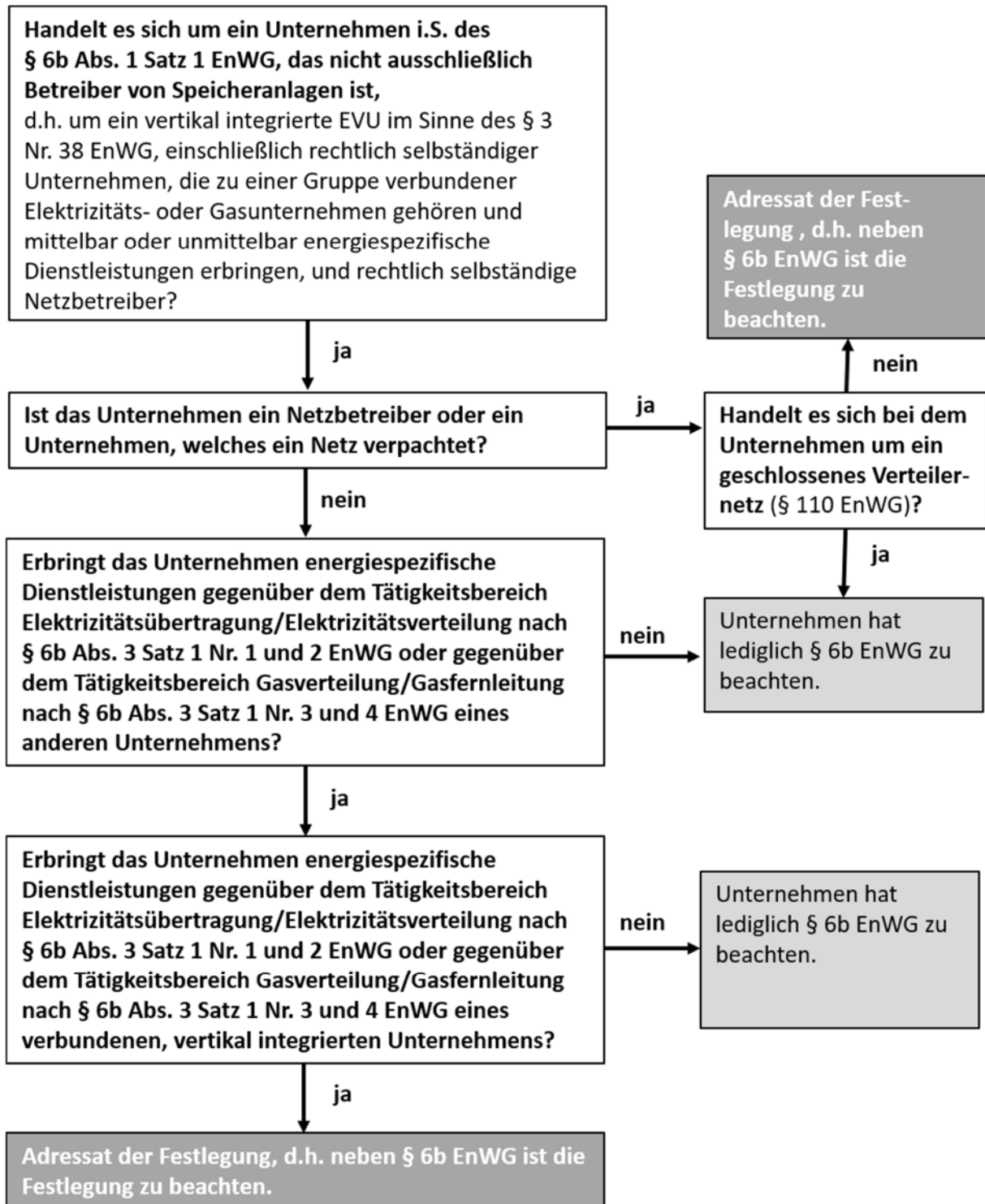
³ Vgl. *IDW Prüfungsstandard: Prüfung nach § 6b Energiewirtschaftsgesetz (IDW PS 610 n.F.)* (Stand: 26.06.2020).

Prüfungsstandard enthält Anforderungen an die Prüfung für eine gesonderte Prüfung nach den in Tz. 1 genannten Festlegungen, d.h. für die Fälle, in denen die Prüfung der Vorgaben der Festlegung gesondert beauftragt wird (gesonderte Prüfung). Die Anforderungen an die Prüfung bei Berücksichtigung der Festlegungen im Rahmen der Jahresabschlussprüfung regelt *IDW PS 610 n.F.* Die korrespondierenden Folgeänderungen des *IDW PS 610 n.F.* ergeben sich aus der Anlage 2 zu diesem *IDW Prüfungsstandard*. Die Anwendung dieses *IDW Prüfungsstandards* beschränkt sich ausschließlich auf die in Tz. 1 genannten Festlegungen der Beschlusskammern 8 und 9 der BNetzA und ist somit nicht übertragbar auf die Festlegungen anderer Regulierungsbehörden, sofern sich diese nicht die Festlegungen der BNetzA zu eigen machen. Machen sich Regulierungsbehörden lediglich Teile der Festlegungen der Beschlusskammern 8 und 9 der BNetzA zu eigen und sehen diese darüber hinaus keine zusätzlichen oder abweichenden Anforderungen vor, bietet es sich im Falle einer gesonderten Prüfung an, den vorliegenden *IDW Prüfungsstandard* entsprechend anzuwenden. Beispielsweise gehen die Festlegungen der Regulierungskammer Hessen inhaltlich mit ihren Vorgaben von zusätzlichen Bestimmungen für die Erstellung und Prüfung von Jahresabschlüssen und Tätigkeitsabschlüssen gegenüber vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen und rechtlich selbständigen Netzbetreibern jeweils vom 18.05.2020 (Beschluss-Nr.: 91/2020 und 92/2020), nicht über die Regelungen der entsprechenden Festlegungen der BNetzA vom 25.11.2019 (BK8-19/00002-A sowie BK9-19/613-1) hinaus.

- 3 Nach diesem *IDW Prüfungsstandard* hat der Abschlussprüfer die in Abschn. 4. festgelegten Prüfungshandlungen im Hinblick auf die von den Festlegungen der BNetzA geforderten Angaben durchzuführen und über die dabei gemachten Prüfungsfeststellungen zu berichten. Dabei können solche Prüfungsfeststellungen sowohl positiver Natur (der geprüfte Sachverhalt ist angemessen) als auch negativer Natur (der geprüfte Sachverhalt ist nicht angemessen) sein. Über die auf Basis der durchgeführten Prüfungshandlungen getroffenen Feststellungen hinaus können keine weiteren Feststellungen zur Einhaltung der Anforderungen der Festlegungen getroffen werden. Der Abschlussprüfer erteilt daher keine Prüfungsurteile zu den nach den Festlegungen notwendigen ergänzenden Angaben mit hinreichender oder begrenzter Sicherheit. Gleichwohl stellt die Auftragsart nach Auffassung des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) eine geeignete Grundlage für die Beaufsichtigung durch die jeweilige Regulierungsbehörde dar. Denn der vorliegende *IDW Prüfungsstandard* sieht vor, dass der Abschlussprüfer seine durchgeführten Prüfungshandlungen in seiner Berichterstattung darstellt, sodass sich die BNetzA ein Bild von Art und Umfang der durchgeführten Prüfungshandlungen machen kann. Auf dieser Basis kann die BNetzA die nach der Festlegung notwendigen ergänzenden Angaben des zu prüfenden Unternehmens und die Prüfungsfeststellungen diesbezüglich würdigen.
- 4 Dieser *IDW Prüfungsstandard* ist erstmalig für die Prüfung der Umsetzung der Festlegungen für Berichtszeiträume anzuwenden, die nach dem 30.09.2020 beginnen, mit der Ausnahme von Rumpfgeschäftsjahren, die vor dem 30.09.2021 enden. Eine freiwillige vorzeitige Anwendung ist zulässig.

1.2. Adressatenkreis der Festlegungen

- 5 Die Festlegungen bestimmen jeweils den Adressatenkreis der betroffenen Unternehmen. Geschlossene Verteilnetzbetreiber i.S. von § 110 EnWG sind von den Festlegungen ausgenommen. Sofern im einfachen Fall zwischen dem eigentlichen Erbringer einer energiespezifischen Dienstleistung und dem Empfänger der energiespezifischen Dienstleistung im vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen/-gruppe keine weiteren Unternehmen zwischengeschaltet sind, lässt sich die Betroffenheit eines Unternehmens anhand folgender Fragen klären:



Vereinfachtes Schema für die Ermittlung des Adressatenkreises bei einstufiger Erbringung von energiespezifischen Dienstleistungen

- 6 Die Ausführungen in diesem *IDW Prüfungsstandard* gelten für die Festlegungen sowohl für den Strombereich als auch für den Gasbereich entsprechend, sofern nicht gesondert gekennzeichnet.
- 7 Die Festlegungen in Tz. 1 erfassen auch Übertragungsnetzbetreiber (im Folgenden kurz „ÜNB“) und Fernleitungsnetzbetreiber. Sofern nicht abweichend genannt, gelten die Ausführungen für Netzbetreiber in diesem *IDW Prüfungsstandard* für diese entsprechend.

1.3. Definitionen

- 8 Die folgenden Begriffe haben für Zwecke dieses *IDW Prüfungsstandards* die nachstehende Bedeutung:
 - a. *Energiespezifische Dienstleistungen*: Unmittelbare sowie mittelbare energiespezifische Dienstleistungen, wobei unter unmittelbaren energiespezifischen Dienstleistungen die Erfüllung kommerzieller, technischer oder wartungsbezogener Aufgaben i.S. des Artikels 2 Nr. 35 der Richtlinie 2009/72/EG und Artikels 2 Nr. 1 der Richtlinie 2009/73/EG zu verstehen sind; der Begriff der mittelbaren energiespezifischen Dienstleistungen ist weit auszulegen und umfasst auch die Verbrauchsabrechnung sowie IT-Dienstleistungen, soweit diese speziell für die Energiewirtschaft angeboten werden und es sich um keine Standardanwendung handelt⁴.
 - b. *Erbringer von energiespezifischen Dienstleistungen*: Unternehmen, welches energiespezifische Dienstleistungen an den Tätigkeitsbereich Elektrizitätsübertragung, Elektrizitätsverteilung, Gasfernleitung oder Gasverteilung eines verbundenen vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens i.S. des § 3 Nr. 38 EnWG erbringt.
 - c. *Ergänzende Angaben*: Angaben, die aufgrund der Tenorziffern 4.1 bis 4.6 der Festlegungen ergänzend von den betroffenen Unternehmen zu machen sind, sofern einschlägig.
 - d. *Festlegungen*: Festlegungen der Beschlusskammern 8 und 9 der BNetzA vom 25.11.2019 über „Vorgaben von zusätzlichen Bestimmungen für die Erstellung und Prüfung von Jahresabschlüssen und Tätigkeitsabschlüssen gegenüber vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen und rechtlich selbstständigen Netzbetreibern“ (vgl. Tz. 1).
 - e. *Verpächter eines Netzes*: Unternehmen, das zwar kein Netzbetreiber ist, aber das Eigentumsrecht an einem Elektrizitäts- oder Gasversorgungsnetz wirtschaftlich nutzt.

⁴ Vgl. Gesetzesbegründung zum Entwurf eines Dritten Gesetzes zur Neuregelung energiewirtschaftsrechtlicher Vorschriften vom 24.09.2012 (BT-Drs. 17/10754, S. 24) sowie *IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Rechnungslegung nach § 6b Energiewirtschaftsgesetz (IDW RS ÖFA 2)* (Stand: 03.09.2013), Tz. 6.

2. Gegenstand und Zielsetzung der Prüfung

- 9 Das von den Festlegungen betroffene Unternehmen ist für die getrennte Kontenführung – einschließlich der Schlüsselung – sowie ggf. für die Aufstellung von Tätigkeitsabschlüssen und ggf. weiterer Erläuterungen verantwortlich. Es ist daher auch die Aufgabe der gesetzlichen Vertreter, folgende von den Festlegungen ergänzend geforderte Angaben für das betroffene Unternehmen zu machen. Dabei haben nicht alle betroffenen Unternehmen (Netzbetreiber, Verpächter von Netzen, Erbringer von energiespezifischen Dienstleistungen) sämtliche Angaben zusammenzustellen:

	Elektrizitätsnetzbetreiber	Gasnetzbetreiber	Verpächter des Netzes	Erbringer von energiespez. DL (ohne ein Netz zu verpachten oder NB zu sein)
Übersicht von verbundenen viEVU, die gegenüber dem Tätigkeitsbereich „Elektrizitätsübertragung“ oder „Elektrizitätsverteilung“ Dienstleistungen erbringen oder Netzinfrastruktur überlassen oder die gegenüber dem Tätigkeitsbereich „Gasfernleitung“ oder „Gasverteilung“ Dienstleistungen erbringen oder Netzinfrastruktur überlassen (Tenorziffer 4.1 der Festlegungen)	X	X	X	X
Ergänzende Angaben zur Bilanz und G&V des Tätigkeitsbereichs „Elektrizitätsübertragung“ oder „Elektrizitätsverteilung“ oder des Tätigkeitsbereichs „Gasfernleitung“ oder „Gasverteilung“ (Tenorziffer 4.2 der Festlegungen)				
• Ausweis des Rohergebnisses (Tenorziffer 4.2.1 der Festlegungen)	X	X		
• Davon-Vermerke zu den Umsatzerlösen aus Netzentgelten (Tenorziffer 4.2.2 der Festlegungen)	X	X		
• Umlagepositionen (Tenorziffer 4.2.3 der Festlegungen)	X			
o EEG-Ausgleichsmechanismus				
o KWKG-Belastungsausgleich	X			
o Offshore-Belastungsausgleich	X			
o StromNEV-Umlage	X			
o AbLaV-Umlage	X			

	Elektrizitätsnetzbetreiber	Gasnetzbetreiber	Verpächter des Netzes	Erbringer von energiespez. DL (ohne ein Netz zu verpachten oder NB zu sein)
o Biogasumlage		X ⁵		
o Marktraumumstellungsumlage		X ⁶		
• Aufwendungen für vermiedene Netzentgelte (Tenorziffer 4.2.4 der Festlegung Strom)	X			
• Aufwendungen für vorgelagerte Netzkosten (Tenorziffer 4.2.5 der Festlegung Strom bzw. Tenorziffer 4.2.4 der Festlegung Gas)	X	X		
• Kapitalausgleichsposten (Tenorziffer 4.2.6 der Festlegung Strom bzw. Tenorziffer 4.2.5 der Festlegung Gas)	X	X	X	X
• Ausweis von Forderungen und Verbindlichkeiten vor Saldierungen (Tenorziffer 4.2.7 der Festlegung Strom bzw. Tenorziffer 4.2.6 der Festlegung Gas)	X	X	X	X
Ergänzende Angaben zu fortwirkenden Schuldbeitritten oder Schuldübernahmen von verbundenen Unternehmen mit Bezug zum Tätigkeitsbereich Elektrizitätsübertragung / -verteilung (Tenorziffer 4.3 der Festlegungen)	X	X	X	X
Anlagengitter des Tätigkeitsbereichs Elektrizitätsübertragung / -verteilung oder des Tätigkeitsbereichs Gasfernleitung / -verteilung (Tenorziffer 4.4 der Festlegungen)	X	X	X	

⁵ Betrifft nur Gasfernleitungsnetzbetreiber.

⁶ Betrifft nur Gasfernleitungsnetzbetreiber.

	Elektrizitätsnetzbetreiber	Gasnetzbetreiber	Verpächter des Netzes	Erbringer von energiespez. DL (ohne ein Netz zu verpachten oder NB zu sein)
Rückstellungsspiegel des Tätigkeitsbereichs Elektrizitätsübertragung / -verteilung oder des Tätigkeitsbereichs Gasfernleitung / -verteilung (Tenorziffer 4.5 der Festlegungen)	X	X	X	X
Verbindlichkeiten aus Gewinnabführungsverträgen mit Bezug zum Tätigkeitsbereich Elektrizitätsübertragung / -verteilung oder zum Tätigkeitsbereich Gasfernleitung / -verteilung (Tenorziffer 4.6 der Festlegungen)	X	X	X	X

- 10 Es bietet sich an, die ergänzenden Angaben, die von den Tenorziffern 4.2.1 bis 4.2.7 der Festlegung Strom bzw. von den Tenorziffern 4.2.1 bis 4.2.6 der Festlegung Gas gefordert werden, jeweils in der Tätigkeitsbilanz und der Tätigkeitsgewinn- und -verlustrechnung der Tätigkeitsbereiche Elektrizitätsübertragung, Elektrizitätsverteilung, Gasfernleitung oder Gasverteilung als Davon-Vermerke zu machen.⁷ Diese werden im Folgenden als „ergänzte Tätigkeitsabschlüsse“ bezeichnet. Die ergänzenden Angaben können aber auch in einer anderen geeigneten Form dargestellt werden. Die gesetzlich vorgesehene, größenabhängige Gliederungstiefe für die Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung kann beibehalten werden. Die aufgrund der Festlegungen ergänzten Tätigkeitsabschlüsse fallen nicht unter die Offenlegungsverpflichtung des § 6b Abs. 4 EnWG, sondern sind lediglich als Anlage zum Prüfungsbericht aufzunehmen, der bei der BNetzA einzureichen ist. Die Tätigkeitsabschlüsse, die nach § 6b Abs. 4 EnWG offenzulegen sind, werden im Folgenden als offenzulegende Tätigkeitsabschlüsse bezeichnet.
- 11 Aufgabe des Abschlussprüfers ist es, die in diesem *IDW Prüfungsstandard* festgelegten Prüfungshandlungen im Hinblick auf die ergänzenden Angaben des betroffenen Unternehmens durchzuführen und diese hinsichtlich Art und Umfang sowie die getroffenen Prüfungsfeststellungen im Prüfungsbericht darzustellen. Die Durchführung der in diesem *IDW Prüfungsstandard* festgelegten Prüfungshandlungen dient nicht der Erteilung eines Prüfungsurteils mit hinreichender Sicherheit oder mit begrenzter Sicherheit über die ergänzenden Angaben.
- 12 Findet die gesonderte Prüfung zeitlich nach dem Datum des Bestätigungsvermerks des unabhängigen Abschlussprüfers statt und wird der Abschluss oder der Lagebericht nach Vorlage des Prüfungsberichts geändert oder werden dem Abschlussprüfer im Rahmen der gesonder-

⁷ Anlage 1 und 2 der jeweiligen Festlegung sehen ggf. anzupassende Muster für ergänzte Tätigkeitsabschlüsse bestehend aus Tätigkeitsbilanzen und Tätigkeitsgewinn- und -verlustrechnungen vor.

ten Prüfung Tatsachen bekannt, die ihn – wären sie ihm zum Datum des Bestätigungsvermerks bekannt gewesen – hätten veranlasst haben können, den Bestätigungsvermerk zu ändern, hat er die Grundsätze des ISA [DE] 560⁸ zu beachten.

3. Auftragsannahme

- 13 Mit der gesonderten Prüfung der ergänzenden Angaben darf nur der Abschlussprüfer beauftragt werden. Der Abschlussprüfer hat mit dem Auftraggeber die Auftragsbedingungen schriftlich zu vereinbaren. In dem Auftragsbestätigungsschreiben sind regelmäßig folgende Punkte anzusprechen:
- Gegenstand und Zielsetzung der gesonderten Prüfung
 - die Verantwortung des von den Festlegungen der BNetzA betroffenen Unternehmens für die Einhaltung der sich aus den Festlegungen ergebenden Verpflichtungen, insb. für die nach den Festlegungen notwendigen ergänzenden Angaben
 - voraussichtliche Ausgestaltung und Umfang der festgelegten Prüfungshandlungen und der Berichterstattung, einschließlich einer Bezugnahme auf diesen *IDW Prüfungsstandard*
 - die Grundlagen der Honorarabrechnung und der Auslagenersatz
 - Haftungsbeschränkungen
 - die Verpflichtung des betroffenen Unternehmens bzw. der gesetzlichen Vertreter, eine Vollständigkeitserklärung abzugeben, sowie
 - ggf. ein Verwendungsvorbehalt der Berichterstattung.
- 14 Es empfiehlt sich, dem Auftrag berufssübliche Allgemeine Auftragsbedingungen zugrunde zu legen.

4. Planung und Durchführung der Prüfungshandlungen zu den einzelnen ergänzenden Angaben

4.1. Allgemeine Grundsätze

- 15 Der Abschlussprüfer hat Ausgestaltung und Umfang der durchzuführenden Prüfungshandlungen im Rahmen seiner Eigenverantwortlichkeit nach pflichtgemäßem Ermessen zu bestimmen. Die gesonderte Prüfung aufgrund der Festlegungen der BNetzA nach § 6b Abs. 6 i.V.m. § 29 EnWG erfordert keine lückenlose Prüfung, sondern kann auch in Form einer Auswahl von einzelnen Elementen (bewusste Auswahl bzw. Stichproben) durchgeführt werden. Die in diesem *IDW Prüfungsstandard* festgelegten Prüfungshandlungen sind nur dann durchzuführen, wenn sie für das einzelne zu prüfende Unternehmen einschlägig sind (vgl. Tabelle in Tz. 9).
- 16 Bei der Planung und Durchführung der festgelegten Prüfungshandlungen kann es sich anbieten, dass sich der Abschlussprüfer auf die im Rahmen der Jahresabschlussprüfung erlangten Erkenntnisse stützt. Die Erkenntnisse können bei der Planung verwendet werden, um den Umfang und die Durchführung der Prüfungshandlungen zu den einzelnen ergänzenden Anga-

⁸ Vgl. ISA [DE] 560 „Nachträgliche Ereignisse“.

ben festzulegen. Die im Rahmen der Jahresabschlussprüfung erlangten Nachweise zu Einzelfällen können auch als Nachweise für Prüfungshandlungen zu den einzelnen ergänzenden Angaben dienen. In Abhängigkeit vom Einzelfall kann es sich auch anbieten, dass sich der Abschlussprüfer auf die Erkenntnisse der Prüfungen nach § 75 Satz 1 EEG 2017 oder nach § 30 Abs. 1 Nr. 9 KWKG stützt, sofern er diese durchgeführt hat und sich (z.B. im Rahmen des Auftragsbestätigungsschreibens) von der auftragsbezogenen Verschwiegenheitspflicht hat befreien lassen.

- 17 Die Prüfungshandlungen sind nicht darauf ausgerichtet, betrügerische Handlungen des zu prüfenden Unternehmens oder seiner Mitarbeiter (z.B. Unterschlagungen, Fälschungen o.Ä.) aufzudecken. Die Prüfungshandlungen sind mit einer kritischen Grundhaltung zu planen und durchzuführen.
- 18 Der Abschlussprüfer erteilt auf Basis der festgelegten Prüfungshandlungen kein Prüfungsurteil zur Richtigkeit der ergänzenden Angaben. Es ist Aufgabe der zuständigen Regulierungsbehörde, sich auf Basis der berichteten Prüfungsfeststellungen ein eigenes Urteil zu bilden. Stellt der Abschlussprüfer im Rahmen seiner durchgeführten Prüfungshandlungen Verstöße gegen die Festlegungen fest, führt dies nicht dazu, dass er über die festgelegten Prüfungshandlungen hinaus zusätzliche andere Prüfungshandlungen durchzuführen hat. Es kann jedoch sinnvoll sein, den Umfang der ausgewählten Elemente in Bezug auf die betroffene Prüfungshandlung zu vergrößern, sofern die Prüfung in Form einer Auswahl von Elementen (bewusste Auswahl bzw. Stichproben) durchgeführt wird (vgl. Tz. 15) und sich bei der Durchführung einer festgelegten Prüfungshandlung Anhaltspunkte dafür ergeben, dass das betroffene Unternehmen die Verpflichtungen aus den Festlegungen nicht eingehalten hat. Seine diesbezüglichen Prüfungsfeststellungen hat der Abschlussprüfer entsprechend in den Arbeitspapieren zu dokumentieren und in seine Berichterstattung aufzunehmen.

4.2. Übersicht von verbundenen vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen, die gegenüber den Tätigkeitsbereichen Elektrizitätsübertragung, Elektrizitätsverteilung, Gasfernleitung oder Gasverteilung Dienstleistungen erbringen oder Netzinfrastruktur(en) überlassen

- 19 Nach den Festlegungen der BNetzA haben die Empfänger von Dienstleistungen, die von verbundenen vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen gegenüber dem Tätigkeitsbereich Elektrizitätsübertragung oder Elektrizitätsverteilung unmittelbar erbracht werden, eine Übersicht über diese dienstleistenden Unternehmen zusammenzustellen (im Folgenden kurz „Übersicht Strom“). In diese Übersicht sind auch die verbundenen vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen aufzunehmen, die dem Unternehmen Netzinfrastrukturen überlassen. Eine entsprechende Übersicht ist im Hinblick auf Dienstleistungen gegenüber dem Tätigkeitsbereich Gasfernleitung oder Gasverteilung und auf die Überlassung von Gasnetzinfrastrukturen aufzustellen (im Folgenden kurz „Übersicht Gas“). Für Muster zu diesen Übersichten verweist die BNetzA auf die unverbindlichen Muster zu den Festlegungen der Landesregulierungsbehörde Baden-Württemberg vom 02.06.2015, Az. 4-4455.7/45 bzw. Az. 4-4455.7/46 (vgl. Anlage 1). Diese Übersichten sind vom Abschlussprüfer zu würdigen.
- 20 Der Abschlussprüfer hat durch Einsichtnahme in eine Aufstellung der verbundenen vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen i.S. des § 3 Nr. 38 EnWG oder andere einschlä-

gige Unterlagen festzustellen, ob die in den Übersichten Strom bzw. Gas genannten Unternehmen in der Aufstellung enthalten sind. Ferner hat der Abschlussprüfer festzustellen, ob die in den Übersichten enthaltenen Angaben zu den Firmen und Adressen der Unternehmen mit den entsprechenden Angaben im Handelsregister, Internetauftritt oder auf Geschäftsbriefen übereinstimmen.

- 21 Weiterhin hat der Abschlussprüfer in die vom Unternehmen erstellte Dokumentation zur Bestimmung der tätigkeitsbezogenen Aufwendungen, einschließlich der Kriterien für die Abgrenzung der energiespezifischen Dienstleistungen von den sonstigen Dienstleistungen, Einsicht zu nehmen, um festzustellen, ob die Abgrenzungskriterien im Einklang mit den jeweiligen Ausführungen der BNetzA in Abschn. II.5.1. der Festlegungen sowie dem Begleitdokument zu den Festlegungen stehen. Ferner hat der Abschlussprüfer die Betragsangaben in den Übersichten zu den Aufwendungen von energiespezifischen Dienstleistungen, von sonstigen Dienstleistungen sowie zu den Aufwendungen für durch Verpächter überlassene Netzinfrastruktur(en) in Form einer Auswahl von Elementen (bewusste Auswahl bzw. Stichproben) mit den entsprechenden Eingangsrechnungen, den jeweiligen Kontokorrentbuchungen des Geschäftsjahres sowie – soweit Angabepflicht besteht – mit den Anhangangaben nach § 6b Abs. 2 EnWG abzustimmen.

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

4.3.1. Ausweis des Rohergebnisses

- 22 Die Festlegungen der BNetzA verlangen eine Aufschlüsselung des Postens Rohergebnis jeweils für die Tätigkeitsbereiche Elektrizitätsübertragung, Elektrizitätsverteilung, Gasfernleitung und Gasverteilung in den ergänzten Tätigkeitsabschlüssen oder in einer anderen geeigneten Form (vgl. Tz.10), sofern und soweit einzelne Posten der Gewinn- und Verlustrechnung im offenzulegenden Tätigkeitsabschluss zu einem Posten unter der Bezeichnung „Rohergebnis“ zusammengefasst wurden.
- 23 Als Grundlage für die Durchführung der festgelegten Prüfungshandlungen in Bezug auf die o.g. Angaben des Unternehmens können z.B. die folgenden Unterlagen oder Dokumentationen herangezogen werden:
- Gewinn- und Verlustrechnung für den jeweiligen Tätigkeitsbereich
 - Unterlagen zur getrennten Kontenführung für die betreffenden Tätigkeitsbereiche, einschließlich der Überleitung auf das Rohergebnis des jeweiligen Tätigkeitsbereichs.
- 24 Sofern in der Gewinn- und Verlustrechnung des jeweils offenzulegenden Tätigkeitsabschlusses lediglich das Rohergebnis ausgewiesen wird, hat der Abschlussprüfer hierzu die folgenden Prüfungshandlungen in Form einer Auswahl von Elementen (bewusste Auswahl bzw. Stichproben) vorzunehmen:
- Abstimmung der Summe der Aufgliederung des Rohergebnisses mit der Gewinn- und Verlustrechnung des jeweils offenzulegenden Tätigkeitsabschlusses
 - Nachvollziehen der Überleitung der getrennten Konten für die Tätigkeitsbereiche zu der Aufgliederung des Rohergebnisses für den jeweiligen Tätigkeitsbereich

- ggf. Abstimmung mit Rechnungen und sonstigen Unterlagen der Gesellschaft, um die Zuordnungen zu den Unterposten des Rohergebnisses nachzuvollziehen.

4.3.2. Davon-Vermerke zu den Umsatzerlösen aus Netzentgelten

- 25 Nach den Festlegungen der BNetzA haben Netzbetreiber ergänzend zum Jahresabschluss die Angaben der in den Umsatzerlösen enthaltenen Umsatzerlöse aus Netzentgelten jeweils für die Tätigkeitsbereiche Elektrizitätsübertragung, Elektrizitätsverteilung, Gasfernleitung und Gasverteilung anzugeben (vgl. jeweils Tenorziffer 4.2.2), sofern diese nicht bereits als Davon-Vermerk in der Gewinn- und Verlustrechnung des jeweils offenzulegenden Tätigkeitsabschlusses ausgewiesen werden. Bei Betreibern von Elektrizitätsversorgungsnetzen sind ferner die Umsatzerlöse aus Rückspeisung an den vorgelagerten Netzbetreiber gesondert anzugeben. Die Angaben sind vom Abschlussprüfer zu würdigen.
- 26 Als Grundlage für die Durchführung der festgelegten Prüfungshandlungen in Bezug auf die jeweils von Tenorziffer 4.2.2 der Festlegungen geforderten Angaben des Unternehmens können z.B. die folgenden Unterlagen oder Dokumentationen herangezogen werden:
- Aufgliederung der Umsatzerlöse, Kontenblätter (insb. für Netzentgelte, Umsatzerlöse aus Rückspeisungen an den vorgelagerten Netzbetreiber)
 - veröffentlichte Preise für die Netznutzung
 - Verträge über die Netznutzung
 - Schriftverkehr mit der BNetzA
 - Mengenstatistiken
 - Unterlagen zum Verbrauchsabgrenzungssystem
 - Nachweise der Kontrollaktivitäten
 - Rechnungen.
- 27 Der Abschlussprüfer hat hierzu die folgenden Prüfungshandlungen in Form einer Auswahl von Elementen (bewusste Auswahl bzw. Stichproben) vorzunehmen, soweit er diese Prüfungshandlungen nicht bereits im Rahmen der Jahresabschlussprüfung und der erweiterten Prüfung nach § 6b Abs. 5 EnWG durchgeführt hat:
- Einsichtnahme in die Dokumentation sowie Befragung, um festzustellen, ob das Ergebnis der Auswertung der Zähler im Verbrauchsabrechnungssystem erfasst wird und ob bedeutsame Abweichungen der Zählerstände zu den hochgerechneten Werten untersucht werden
 - Einsichtnahme in die Dokumentation sowie Befragung, um festzustellen, ob die im Verbrauchsabrechnungssystem erfassten Preise (Netzentgelte) mit dem Preisblatt übereinstimmen
 - Einsichtnahme in die Dokumentation sowie Befragung, um festzustellen, ob die im Verbrauchsabrechnungssystem hinterlegten Parameter (Gewichtungsfaktoren, Gradtagzahlen etc.) für die Hochrechnung der Umsatzerlöse, die Kunden mit Standard-Lastprofil betreffen, nachvollziehbar sind
 - Einsichtnahme in die Dokumentation sowie Befragung, um festzustellen, ob es einen regelmäßigen internen Prozess zur Abstimmung der Netzentgelte laut Gewinn- und

Verlustrechnung mit entsprechenden Mengenstatistiken unter Berücksichtigung der Preisblätter gibt

- Abstimmung der Erlöse aus Netzentgelten mit entsprechenden Mengenstatistiken unter Berücksichtigung der Preisblätter
- Abstimmung der Umsatzerlöse aus Rückspeisung an den vorgelagerten Netzbetreiber mit den entsprechenden Mengenstatistiken und den jeweiligen Preisblättern. Hierbei hat der Abschlussprüfer auch zu untersuchen, ob die vermiedenen Netzentgelte, die aus einer Rückspeisung in eine vorgelagerte Netz- oder Umspannebene resultieren, sachgerecht auf alle dezentralen Erzeugungsanlagen der betrachteten Netz- oder Umspannebene aufgeteilt worden sind (und ob die durch das NEMoG⁹ eingeführten Vorgaben zur Vergütung der Einspeisung aus dezentralen Erzeugungsanlagen im Fall von Rückspeisungen in die vorgelagerte Netzebene beachtet wurden)
- Abstimmung der Erlöse aus Netzentgelten mit dem Tätigkeitsabschluss für die Elektrizitätsübertragung, Elektrizitätsverteilung, Gasfernleitung und Gasverteilung.

28 Wurden die Angaben zu den Erlösen aus Netzentgelten oder aus Rückspeisungen für den jeweiligen Tätigkeitsbereich nicht als Davon-Vermerk in der Gewinn- und Verlustrechnung des jeweils ergänzten Tätigkeitsabschlusses oder in einer anderen geeigneten Form (vgl. Tz. 10) angegeben, hat der Abschlussprüfer in seiner Berichterstattung darauf hinzuweisen.

4.3.3. Umlagepositionen

29 Die Festlegung fordert die Angabe verschiedener Posten im Zusammenhang mit dem jeweiligen Belastungsausgleich nach dem EEG, dem KWKG, dem EnWG, der StromNEV sowie der AbLaV. Dabei muss die Gesellschaft auch Null-Werte angeben, sofern in einzelnen Posten der Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung keine diesbezüglichen Umlagesachverhalte verbucht wurden (vgl. Abschn. 6.2.2.3. der Gründe). In der Regel gibt es für die verschiedenen „Umlagepositionen“ gesonderte Aufwand- und Ertragskonten (im Folgenden kurz „GuV-Konten“), im Hinblick auf die Forderungen und Verbindlichkeiten werden bislang für die jeweiligen „Umlagepositionen“ jedoch keine gesonderten Debitoren- bzw. Kreditorenkonten geführt. In diesen Fällen ist die Aufteilung der „Umlagepositionen“ auf Grundlage einer sachgerechten Schätzung vorzunehmen und das Vorgehen vom Unternehmen zu beschreiben.

30 Soweit relevant sind die Umlagen für die jeweilige Netzebene (Verteilernetz, Übertragungsnetz, Fernleitungsnetz) anzugeben. Die Biogasumlage und die Marktraumumstellungsumlage sind ausschließlich von den Fernleitungsnetzbetreibern anzugeben.

4.3.3.1. EEG-Ausgleichsmechanismus

31 Sofern in den jeweiligen offenzulegenden Tätigkeitsabschlüssen für die Elektrizitätsübertragung und die Elektrizitätsverteilung nicht bereits gesondert ausgewiesen, sind nach der Festlegung Strom ergänzend zu den betreffenden Posten der Bilanz und der Gewinn- und Verlust-

⁹ Netzentgeltmodernisierungsgesetz vom 17.07.2017 (BGBl. I S. 2503), das durch Artikel 14 des Gesetzes vom 17.12.2018 (BGBl. I S. 2549) geändert worden ist.

rechnung die Beträge aus dem EEG-Ausgleichsmechanismus als Davon-Vermerke in ergänzten Tätigkeitsabschlüssen oder in einer anderen geeigneten Form (vgl. Tz. 10) anzugeben (vgl. Tenorziffer 4.2.3.1). Nach der Festlegung sind davon EEG-relevante Sachverhalte wie Zahlungsansprüche nach § 19 (Marktprämie, Einspeisevergütung, Mieterstromzuschlag) oder § 50 EEG (Flexibilität), der Ausgleich nach § 57 EEG (Ausgleich zwischen Netzbetreibern und ÜNB) einschließlich der dort genannten Rückzahlungen, der Ausgleich nach § 58 EEG, die Vermarktung nach § 59 EEG (Vermarktung durch den ÜNB) (einschließlich der Posten im Zusammenhang mit den Einnahmen und Ausgaben nach § 3 EEV sowie Posten im Zusammenhang mit den Ansprüchen der Netzbetreiber auf Zahlung der EEG-Umlage nach §§ 60 ff. EEG (EEG-Umlage für an Letztverbraucher gelieferten Strom) betroffen. Diese Angaben sind vom Abschlussprüfer zu würdigen.

- 32 Dagegen fallen Forderungen und Verbindlichkeiten sowie Aufwendungen und Erträge aus der Entrichtung der im Strompreis enthaltenen EEG-Umlage für eigene Stromverbräuche oder aus der Förderung für eigene EEG-Anlagen nicht unter die EEG-relevanten Sachverhalte (vgl. Gründe, Abschn. 6.2.2.3.1).
- 33 Als Grundlage für die Durchführung der festgelegten Prüfungshandlungen in Bezug auf die von Tenorziffer 4.2.3.1 der Festlegung Strom geforderten Angaben des Unternehmens können z.B. die folgenden Unterlagen oder Dokumentationen herangezogen werden:
- Auszug der betreffenden Konten aus der Buchführung
 - Abrechnung zwischen den ÜNB aufgrund des horizontalen Belastungsausgleichs
 - Jahresmeldungen von, Rechnungen und Gutschriften an EEG-Anlagenbetreiber einschließlich Direktvermarktern
 - bei ÜNB: Aufstellungen der EEG-umlagepflichtigen Strommengen der Elektrizitätsversorgungsunternehmen, der stromkostenintensiven Unternehmen, der § 74a-Letzterverbraucher sowie der Eigenversorger nach (§ 60a Satz 2 i.V.m.) § 74 Abs. 2 bzw. 74a Abs. 2 EEG 2017 sowie die betreffenden Prüfungsvermerke und Überleitung zum Jahresabschluss
 - zusammengefasste Endabrechnungen nach § 72 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a EEG 2017 sowie Prüfungsvermerke nach § 75 Satz 1 EEG 2017, die das Geschäftsjahr betreffen, und Überleitung der zusammengefassten Endabrechnung zum Jahresabschluss.
- 34 Der Abschlussprüfer hat die folgenden Prüfungshandlungen in Form einer Auswahl von Elementen (bewusste Auswahl bzw. Stichproben) vorzunehmen:
- Einsichtnahme in die Dokumentation sowie Befragung zur Ableitung der nach der Festlegung der BNetzA ergänzenden Angaben
 - Abstimmung der Jahresmeldungen der Anlagenbetreiber mit entsprechenden Rechnungen oder Gutschriften
 - bei Verteilernetzbetreibern: Abstimmung mit den Abrechnungen der ÜNB
 - Abgleich der Nebenbuchhaltung mit den Konten und der Konten mit den nach der Festlegung der BNetzA notwendigen ergänzenden Angaben
 - Nachvollziehen der Überleitung der zusammengefassten Endabrechnung zum Jahresabschluss sowie der Erläuterungen der Abweichungen.

4.3.3.2. KWKG-Belastungsausgleich

- 35 Sofern in den jeweils offenzulegenden Tätigkeitsabschlüssen für die Elektrizitätsübertragung oder die Elektrizitätsverteilung nicht bereits gesondert ausgewiesen, sind nach der Festlegung Strom ergänzend zu den betreffenden Posten der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung die Beträge aus dem KWKG-Belastungsausgleich als Davon-Vermerk in ergänzten Tätigkeitsabschlüssen oder in einer anderen geeigneten Form (vgl. Tz. 10) anzugeben (vgl. Tenorziffer 4.2.3.2). Nach der Festlegung sind davon KWKG-relevante Sachverhalte wie Verpflichtungen der Verteilernetzbetreiber gegenüber den ÜNB aus der Vereinnahmung der KWKG-Umlage, Ausgleichsansprüche für die Förderung der KWKG-Anlagenbetreiber, der Betreiber von Kälte- und Wärmenetzen sowie von Kälte- und Wärmespeichern und der Ausgleich nach § 28 KWKG (Ausgleich zwischen Netzbetreibern und ÜNB) betroffen. Diese Angaben sind vom Abschlussprüfer zu würdigen.
- 36 Dagegen fallen Forderungen und Verbindlichkeiten sowie Aufwendungen und Erträge bspw. aus der Entrichtung der KWKG-Umlage für eigene Stromverbräuche nicht unter die KWKG-relevanten Sachverhalte.
- 37 Als Grundlage für die Durchführung der festgelegten Prüfungshandlungen in Bezug auf die von Tenorziffer 4.2.3.2 der Festlegung Strom geforderten Angaben des Unternehmens können z.B. die folgenden Unterlagen oder Dokumentationen herangezogen werden:
- Auszug der betreffenden Konten aus der Buchführung
 - Abrechnungen zwischen den ÜNB aufgrund des horizontalen Belastungsausgleichs
 - Abrechnungen nach § 15 KWKG von KWKG-Anlagenbetreibern, ggf. Prüfungsvermerke über die Prüfung nach § 30 Abs. 1 Nr. 2 KWKG sowie Rechnungen und Gutachten
 - bei ÜNB:
 - Aufstellungen über Kälte- und Wärmenetz-Projekt sowie ggf. Prüfungsvermerke nach § 30 Abs. 1 Nr. 3 KWKG
 - Aufstellungen über Kälte- und Wärmespeicher-Projekt sowie ggf. Prüfungsvermerke nach § 30 Abs. 1 Nr. 4 KWKG
 - Abrechnungen nach § 27 Abs. 3 Nr. 2 KWKG der stromkostenintensiven Unternehmen sowie ggf. Prüfungsvermerke nach § 30 Abs. 1 Nr. 5 KWKG
 - Nachweise und Mitteilungen nach § 27a KWKG bei Anlagen zur Verstromung von Kuppelgasen sowie ggf. Prüfungsvermerke nach § 30 Abs. 1 Nr. 6 KWKG
 - Nachweise nach § 27c KWKG bei Schienenbahnen sowie ggf. Prüfungsvermerke nach § 30 Abs. 1 Nr. 7 KWKG
 - Abrechnungen nach § 28 Abs. 5 KWKG über die Stromabgabe an Letztverbraucher sowie über die KWKG-Strommengen und Zuschlagszahlungen sowie die korrespondierenden Prüfungsvermerke nach § 30 Abs. 1 Nr. 9 KWKG, die das Geschäftsjahr betreffen, und bei Verteilernetzbetreibern Überleitung der Abrechnungen zum Jahresabschluss.
- 38 Der Abschlussprüfer hat die folgenden Prüfungshandlungen in Form einer Auswahl von Elementen (bewusste Auswahl bzw. Stichproben) vorzunehmen:

- Einsichtnahme in die Dokumentation sowie Befragung zur Ableitung der nach der Festlegung der BNetzA ergänzenden Angaben
- Abstimmung der Abrechnungen der KWKG-Anlagenbetreiber sowie ggf. Prüfungsvermerke mit entsprechenden Rechnungen oder Gutschriften
- bei Verteilernetzbetreibern:
 - Abstimmung der Abrechnung nach § 28 Abs. 5 KWKG mit den Mengenstatistiken für die Erhebung der KWKG-Umlage
 - Abstimmung mit den Abrechnungen der ÜNB
 - Nachvollziehen der Überleitung der Abrechnungen nach § 28 Abs. 5 KWKG zum Jahresabschluss sowie der Erläuterungen bei Abweichungen
- bei ÜNB:
 - Abstimmung der Aufstellungen über Kälte- und Wärmenetz- bzw. Kälte- und Wärmespeicher-Projekt mit entsprechenden Rechnungen oder Gutschriften
 - Abstimmung der Abrechnungen der stromkostenintensiven Unternehmen mit Rechnungen und Gutschriften im Hinblick auf die KWKG-Umlage
- Abgleich der Nebenbuchhaltung mit den Konten und der Konten mit den entsprechenden Davon-Vermerken gemäß Festlegung der BNetzA
- Abstimmung mit der getrennten Kontenführung nach § 26 Abs. 3 KWKG.

4.3.3.3. Offshore-Belastungsausgleich

- 39 Sofern in den jeweils offenzulegenden Tätigkeitsabschlüssen für die Elektrizitätsübertragung oder die Elektrizitätsverteilung nicht bereits gesondert ausgewiesen, sind nach der Festlegung Strom ergänzend zu den betreffenden Posten der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung die Beträge aus dem Offshore-Belastungsausgleich als Davon-Vermerk in ergänzten Tätigkeitsabschlüssen oder in einer anderen geeigneten Form (vgl. Tz.) anzugeben (vgl. Tenorziffer 4.2.3.3). Nach der Festlegung sind davon Offshore-relevante Sachverhalte wie Verpflichtungen der Verteilernetzbetreiber gegenüber den ÜNB aus der Vereinnahmung der Offshore-Netzumlage und der Ausgleich nach § 17f Abs. 1 EnWG (Ausgleich zwischen Netzbetreibern und ÜNB einschließlich des Ausgleichs der Entschädigungszahlungen und Schadenminderungsleistungen) betroffen. Diese Angaben sind vom Abschlussprüfer zu würdigen.
- 40 Dagegen fallen Forderungen und Verbindlichkeiten sowie Aufwendungen und Erträge aus der Entrichtung der Offshore-Netzumlage für eigene Stromverbräuche nicht unter die Offshore-relevanten Sachverhalte.
- 41 Als Grundlage für die Durchführung der festgelegten Prüfungshandlungen in Bezug auf die von Tenorziffer 4.2.3.3 der Festlegung Strom geforderten Angaben des Unternehmens können z.B. die folgenden Unterlagen oder Dokumentationen herangezogen werden:
- Auszug der betreffenden Konten aus der Buchführung
 - Abrechnungen zwischen den ÜNB aufgrund des horizontalen Belastungsausgleichs
 - bei ÜNB:
 - Nachweise über Entschädigungszahlungen nach § 17e EnWG
 - Berechnungen der Kosten zu Zwischenfinanzierungen des ÜNB

- Kostenaufstellungen und -nachweise zu Schadenminderungsmaßnahmen
 - Abrechnungen nach § 17f Abs. 5 Satz 2 EnWG i.V.m. § 27 Abs. 3 Nr. 2 KWKG der stromkostenintensiven Unternehmen sowie ggf. korrespondierender Prüfungsvermerke
 - Nachweise und Mitteilungen nach § 17f Abs. 5 Satz 2 EnWG i.V.m. § 27a KWKG bei Anlagen zur Verstromung von Kuppelgasen sowie ggf. korrespondierender Prüfungsvermerke
 - Nachweise nach § 17f Abs. 5 Satz 2 EnWG i.V.m. § 27c KWKG bei Schienenbahnen sowie ggf. korrespondierender Prüfungsvermerke
 - Abrechnungen nach § 17f Abs. 5 Satz 2 EnWG i.V.m. § 28 Abs. 5 KWKG über die Stromabgabe an Letztverbraucher sowie die Prüfungsvermerke nach § 17f Abs. 5 Satz 2 EnWG i.V.m. § 30 Abs. 1 Nr. 9 KWKG, die das Geschäftsjahr betreffen, und bei Verteilernetzbetreibern Überleitung der Abrechnungen zum Jahresabschluss.
- 42 Um festzustellen, ob die Davon-Vermerke zu den Beträgen aus dem Offshore-Belastungsausgleich nachvollziehbar sind, hat der Abschlussprüfer die folgenden Prüfungshandlungen in Form einer Auswahl von Elementen (bewusste Auswahl bzw. Stichproben) vorzunehmen:
- Abstimmung der bilanzierten Forderungen und Verbindlichkeiten bzw. Aufwendungen und Erträge mit den zugrunde liegenden Rechnungen / Gutschriften
 - Abstimmung der Bilanzkonten sowie der Gewinn- und Verlustrechnung-Konten mit den nach der Festlegung der BNetzA ergänzenden Angaben
 - ferner bei ÜNB:
 - Abstimmung der Abrechnungen der Verteilernetzbetreiber nach § 17f Abs. 1 Satz 4 EnWG i.V.m. § 28 Abs. 5 KWKG mit entsprechenden Abrechnungen und bilanzierten Posten
 - Abstimmung von Gutschriften der Verteilernetzbetreiber zu Zahlungen aus dem Offshore-Belastungsausgleich mit den betreffenden Konten aus der Buchführung
 - Abstimmung geleisteter Entschädigungszahlungen, Kosten einer Zwischenfinanzierung, Kosten aus Schadenminderungsmaßnahmen, erhaltener Vertragsstrafen, Versicherungsleistungen oder sonstige Leistungen Dritter mit den betreffenden Konten
 - Abstimmung der Konten mit im Belastungsausgleich zwischen den ÜNB berücksichtigten Beträgen
 - Abstimmung erfasster Ausgleichsansprüche der ÜNB untereinander aus dem Belastungsausgleich mit den Aufwands-, Ertrags- und Bilanzkonten
 - Abstimmung mit der getrennten Kontenführung nach § 17f Abs. 1 Satz 4 EnWG i.V.m. § 26 Abs. 3 KWKG.

4.3.3.4. StromNEV-Umlage

- 43 Sofern in den jeweils offenzulegenden Tätigkeitsabschlüssen für die Elektrizitätsübertragung oder die Elektrizitätsverteilung nicht bereits gesondert ausgewiesen, sind nach der Festlegung Strom ergänzend zu den betreffenden Posten der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung die Beträge aus dem Umlagemechanismus im Hinblick auf die StromNEV-Umlage als

Davon-Vermerk in ergänzten Tätigkeitsabschlüssen oder in anderer geeigneter Form (vgl. Tz. 10) anzugeben (vgl. Tenorziffer 4.2.3.4). Nach der Festlegung sind davon StromNEV-relevante Sachverhalte wie die Verpflichtungen der Verteilernetzbetreiber gegenüber den ÜNB aus der Vereinnahmung der StromNEV-Umlage und der Ausgleich nach § 19 Abs. 2 StromNEV (Ausgleich zwischen Netzbetreibern und ÜNB einschließlich der Erstattung entgangener Erlöse aus individuellen Netzentgelten) betroffen. Diese Angaben sind vom Abschlussprüfer zu würdigen.

- 44 Dagegen fallen Forderungen und Verbindlichkeiten sowie Aufwendungen und Erträge aus der Entrichtung der Umlage nach § 19 StromNEV für eigene Stromverbräuche nicht unter die StromNEV-relevanten Sachverhalte.
- 45 Als Grundlage für die Durchführung der festgelegten Prüfungshandlungen in Bezug auf die von Tenorziffer 4.2.3.4 der Festlegung Strom geforderten Angaben des Unternehmens können z.B. die folgenden Unterlagen oder Dokumentationen herangezogen werden:
- Auszug der betreffenden Konten aus der Buchführung
 - Abrechnungen zwischen den ÜNB aufgrund des horizontalen Belastungsausgleichs
 - Jahresabrechnung über entgangene Netzentgelterlöse nach § 19 Abs. 2 Satz 15 StromNEV i.V.m. § 28 Abs. 6 Satz 2 KWKG 2016¹⁰ sowie korrespondierender Prüfungsvermerk nach § 19 Abs. 2 Satz 15 StromNEV i.V.m. § 30 Abs. 1 Nr. 7 KWKG 2016, die das Geschäftsjahr betreffen, und bei Verteilernetzbetreibern Überleitung der Abrechnungen zum Jahresabschluss
 - Abrechnungen nach § 17f Abs. 5 Satz 2 EnWG i.V.m. § 28 Abs. 5 KWKG über die Stromabgabe an Letztverbraucher sowie die Prüfungsvermerke nach § 17f Abs. 5 Satz 2 EnWG i.V.m. § 30 Abs. 1 Nr. 9 KWKG, die das Geschäftsjahr betreffen, und bei Verteilernetzbetreibern Überleitung der Abrechnungen zum Jahresabschluss.
- 46 Um festzustellen, ob die Davon-Vermerke zu den Beträgen aus dem Umlagemechanismus im Hinblick auf die StromNEV-Umlage nachvollziehbar sind, hat der Abschlussprüfer die folgenden Prüfungshandlungen in Form einer Auswahl von Elementen (bewusste Auswahl bzw. Stichproben) vorzunehmen:
- Abstimmung der bilanzierten Forderungen und Verbindlichkeiten bzw. Aufwendungen und Erträge mit den Abrechnungen der Verteilernetzbetreiber und der ÜNB
 - bei Verteilernetzbetreibern:
 - Nachvollziehen der Überleitung der Abrechnungen nach § 19 Abs. 2 Satz 15 StromNEV i.V.m. § 28 Abs. 6 KWKG über Stromabgaben an Letztverbraucher zum Jahresabschluss sowie der Erläuterungen bei Abweichungen
 - Nachvollziehen der Überleitung der Jahresabrechnung über entgangene Netzentgelterlöse nach § 19 Abs. 2 Satz 15 StromNEV i.V.m. § 28 Abs. 6 Satz 2 KWKG 2016 zum Jahresabschluss sowie der Erläuterungen bei Abweichungen
 - Abstimmung der entgangenen Netzentgelterlöse mit den zugrunde liegenden Vereinbarungen / Genehmigungen von Entgelten

¹⁰ D.h. in der bis zum 31.12.2016 geltenden Fassung, welches dem Kraft-Wärme-Kopplungsgesetz vom 21.12.2015 (BGBl. I S. 2498), das durch Artikel 14 des Gesetzes vom 29.08.2016 (BGBl. I S. 2034) geändert worden ist, entspricht.

- bei ÜNB:
 - Abstimmung von Jahresabrechnungen der Verteilernetzbetreiber über entgangene Netzentgelterlöse mit entsprechenden Aufwendungen / Erträgen auf den entsprechenden Konten
 - Abstimmung bilanzierter Forderungen / Verbindlichkeiten mit den zugrunde liegenden Abrechnungen
 - Abstimmung der Konten mit im Belastungsausgleich zwischen den ÜNB berücksichtigten Beträgen
 - Abstimmung erfasster Ausgleichsansprüche der ÜNB untereinander aus dem Belastungsausgleich mit den Aufwands-, Ertrags- und Bilanzkonten
- Abstimmung mit der getrennten Kontenführung nach § 19 Abs. 2 Satz 15 StromNEV i.V.m. § 26 Abs. 1 Satz 2 KWKG 2016.

4.3.3.5. AbLaV-Umlage

- 47 Sofern in den jeweils offenzulegenden Tätigkeitsabschlüssen für die Elektrizitätsübertragung bzw. die Elektrizitätsverteilung nicht bereits gesondert ausgewiesen, sind nach der Festlegung Strom ergänzend zu den betreffenden Posten der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung die Beträge aus dem Belastungsausgleich nach § 18 AbLaV als Davon-Vermerk in ergänzten Tätigkeitsabschlüssen oder in einer anderen geeigneten Form (vgl. Tz. 10) anzugeben (vgl. Tenorziffer 4.2.3.5). Nach der Festlegung sind davon AbLaV-relevante Sachverhalte wie entstandene Aufwendungen des Verteilernetzbetreibers aus der Abrechnung mit dem ÜNB und dessen Erträge aus der Weiterverrechnung als Aufschlag auf die Netzentgelte für Letztverbraucher betroffen. ÜNB haben die eigenen Aufwendungen und Erträge aus dem Belastungsausgleich zwischen den ÜNB und Verteilernetzbetreibern anzugeben. Die dazugehörigen Bestandteile in den Bilanzen sind separat auszuweisen. Diese Angaben sind vom Abschlussprüfer zu würdigen.
- 48 Dagegen fallen Forderungen und Verbindlichkeiten sowie Aufwendungen und Erträge aus der Entrichtung der Umlage nach § 18 AbLaV für eigene Stromverbräuche nicht unter die AbLaV-relevanten Sachverhalte.
- 49 Als Grundlage für die Durchführung der festgelegten Prüfungshandlungen in Bezug auf die von Tenorziffer 4.2.3.5 der Festlegung Strom geforderten Angaben des Unternehmens können z.B. die folgenden Unterlagen oder Dokumentationen herangezogen werden:
- Auszug der betreffenden Konten aus der Buchführung
 - Abrechnung zwischen den ÜNB aufgrund des horizontalen Belastungsausgleichs
 - Abrechnung nach § 18 AbLaV i.V.m. § 28 Abs. 5 KWKG über die Stromabgabe an Letztverbraucher der Verteilernetzbetreiber gegenüber dem ÜNB
 - Rechnungen an / Gutschriften vom / zwischen den ÜNB(n) und den Verteilernetzbetreibern.
- 50 Um festzustellen, ob die Davon-Vermerke zu den Beträgen aus der Umlage für abschaltbare Lasten nach § 18 AbLaV nachvollziehbar sind, hat der Abschlussprüfer die folgenden Prüfungshandlungen in Form einer Auswahl von Elementen (bewusste Auswahl bzw. Stichproben) vorzunehmen:

- Bei Verteilernetzbetreibern
 - Abstimmung der Abrechnung nach § 18 AbLaV i.V.m. § 28 Abs. 5 KWKG mit der Mengenstatistik und Messdaten für die Erhebung der Umlage für abschaltbare Lasten sowie mit entsprechenden Aufwendungen / Erträgen auf den entsprechenden Konten
 - Abstimmung der bilanzierten Forderungen und Verbindlichkeiten mit den zugrunde liegenden Rechnungen / Gutschriften
 - Abstimmung der Bilanz- und GuV-Konten mit den Davon-Vermerken in ergänzten Tätigkeitsabschlüssen oder mit den ergänzenden Angaben in einer anderen geeigneten Form (vgl. Tz. 10)
- Bei ÜNB:
 - Abstimmung der Abrechnungen der Verteilernetzbetreiber mit entsprechenden Aufwendungen / Erträgen auf den entsprechenden Konten
 - Abstimmung bilanzierter Forderungen / Verbindlichkeiten mit den zugrunde liegenden Abrechnungen
 - Abstimmung der Konten mit im Belastungsausgleich zwischen den ÜNB berücksichtigten Beträgen
 - Abstimmung erfasster Ausgleichsansprüche der ÜNB untereinander aus dem Belastungsausgleich mit den Aufwands-, Ertrags- und Bilanzkonten
 - Abstimmung der Bilanz- und GuV-Konten mit den Davon-Vermerken in ergänzten Tätigkeitsabschlüssen oder mit den ergänzenden Angaben in einer anderen geeigneten Form (vgl. Tz. 10).

4.3.3.6. Umlagen bei Fernleitungsnetzbetreibern

- 51 Bei Fernleitungsnetzbetreibern sind die Biogasumlage und die Marktraumumstellungsumlage in den entsprechenden Posten der Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung gesondert als Davon-Vermerk auszuweisen. Es ist nur auf den reinen Wälzungsmechanismus abzustellen, der
- die Kostenerstattung durch die Fernleitungsnetzbetreiber gegenüber nachgelagerten Verteilernetzbetreibern,
 - die Vereinnahmung der Umlage von Netzkunden und
 - die Ausgleichszahlungen zwischen den Fernleitungsnetzbetreibern
- erfasst.

Verteilernetzbetreiber sind von dieser Regelung nicht betroffen. Auch Kostenerstattungen gegenüber eigenen Anschlusskunden der Fernleitungsnetzbetreiber sind nicht von dieser Regelung erfasst. Eine inhaltliche Prüfung durch den Wirtschaftsprüfer, ob Kosten regulatorisch den Umlagen oder den allgemeinen Kosten zuzuordnen sind, ist nicht intendiert (vgl. Festlegung Gas, S. 56).

Biogasumlage

- 52 Sofern in dem offenzulegenden Tätigkeitsabschluss für die Gasfernleitung nicht bereits gesondert ausgewiesen, sind nach der Festlegung Gas ergänzend zu den betreffenden Posten der

Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung die Beträge aus dem Biogasumlagemechanismus als Davon-Vermerk im ergänzten Tätigkeitsabschluss oder in einer anderen geeigneten Form (vgl. Tz. 10) anzugeben (vgl. Tenorziffer 4.2.3.1). Diese Angaben sind vom Abschlussprüfer zu würdigen.

53 Als Grundlage für die Durchführung der festgelegten Prüfungshandlungen in Bezug auf die von Tenorziffer 4.2.3.1 der Festlegung Gas geforderten Angaben des Unternehmens können z.B. die folgenden Unterlagen oder Dokumentationen herangezogen werden:

- Auszug der betreffenden Konten aus der Buchführung
- (monatliche) Abrechnungen der Marktgebietsverantwortlichen (oder des durch die Fernleitungsnetzbetreiber beauftragten Dritten) mit den Fernleitungsnetzbetreibern zum Ausgleich von Über- bzw. Unterdeckungen im Rahmen der bundesweiten Umlage gemäß § 7 Nr. 7 der Kooperationsvereinbarung Gas¹¹ („horizontaler Belastungsausgleich“)
- Abrechnungen über die von nachgelagerten Verteilernetzbetreibern eingekommenen Erlöse aus der Biogasumlage
- Nachweise zu eigenen Erlösen des Fernleitungsnetzbetreibers aus der Biogasumlage
- Zahlungsnachweise für Geldeingänge oder Geldausgänge
- Rechnungen an / Gutschriften von Fernleitungsnetzbetreibern und Verteilernetzbetreibern im Rahmen monatlicher Abschlagszahlungen (Erstattungen).

54 Um festzustellen, ob die Davon-Vermerke zu den Beträgen aus der Biogasumlage nachvollziehbar sind, hat der Abschlussprüfer die folgenden Prüfungshandlungen beim Fernleitungsnetzbetreiber in Form einer Auswahl von Elementen (bewusste Auswahl bzw. Stichproben) vorzunehmen:

- Abstimmung der Abrechnungen der Verteilernetzbetreiber mit den Aufwendungen / Erträgen auf den entsprechenden Konten
- Abstimmung mit Zahlungsnachweisen
- Abstimmung bilanzierter Forderungen / Verbindlichkeiten gegenüber den Verteilernetzbetreibern mit den zugrunde liegenden Abrechnungen
- Abstimmung der Konten mit im horizontalen Belastungsausgleich gezahlten oder erhaltenen monatlichen Beträgen
- Abstimmung erfasster Ausgleichsansprüche der Fernleitungsnetzbetreiber untereinander aus dem bundesweiten Belastungsausgleich mit den Aufwands-, Ertrags- und Bilanzkonten
- Abstimmung der Bilanz- und GuV-Konten mit den Davon-Vermerken im ergänzten Tätigkeitsabschluss oder mit den ergänzenden Angaben in anderer geeigneter Form (vgl. Tz. 10).

Marktraumumstellungsumlage

55 Sofern in dem offenzulegenden Tätigkeitsabschluss für die Gasfernleitung nicht bereits gesondert ausgewiesen, sind nach der Festlegung Gas ergänzend zu den betreffenden Posten der

¹¹ Kooperationsvereinbarung zwischen den Betreibern von in Deutschland gelegenen Gasversorgungsnetzen, Stand: 31.03.2020.

Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung die Beträge aus dem Marktraumumstellungsumlagemechanismus als Davon-Vermerk im ergänzten Tätigkeitsabschluss oder in einer anderen geeigneten Form (vgl. Tz. 10) anzugeben (vgl. Tenorziffer 4.2.3.2). Diese Angaben sind vom Abschlussprüfer zu würdigen.

56 Als Grundlage für die Durchführung der festgelegten Prüfungshandlungen in Bezug auf die von Tenorziffer 4.2.3.2 der Festlegung Gas geforderten Angaben des Unternehmens können z.B. die folgenden Unterlagen oder Dokumentationen herangezogen werden:

- Auszug der betreffenden Konten aus der Buchführung
- jährlich zum 15. Oktober erfolgte Feststellung der monatlichen Ausgleichszahlung zwischen den Fernleitungsnetzbetreibern gemäß § 10 Nr. 7 der Kooperationsvereinbarung Gas
- (monatliche) Abrechnungen der Fernleitungsnetzbetreiber gemäß § 10 Nr. 7 der Kooperationsvereinbarung Gas („horizontaler Belastungsausgleich“)
- Nachweise über die an nachgelagerte Verteilernetzbetreiber monatlich geleisteten Abschlagszahlungen
- Nachweise zu etwaigen eigenen Erlösen des Fernleitungsnetzbetreibers aus der Marktraumumstellungsumlage
- Zahlungsnachweise für Geldeingänge oder Geldausgänge
- Rechnungen von / Gutschriften an Fernleitungsnetzbetreiber und Verteilernetzbetreibern im Rahmen monatlicher Abschlagszahlungen (Erstattungen).

57 Um festzustellen, ob die Davon-Vermerke zu den Beträgen aus der Marktraumumstellungsumlage nachvollziehbar sind, hat der Abschlussprüfer die folgenden Prüfungshandlungen beim Fernleitungsnetzbetreiber in Form einer Auswahl von Elementen (bewusste Auswahl bzw. Stichproben) vorzunehmen:

- Abstimmung der Abrechnungen der Verteilernetzbetreiber mit entsprechenden Aufwendungen / Erträgen auf den entsprechenden Konten
- Abstimmung mit Zahlungsnachweisen
- Abstimmung bilanzierter Forderungen / Verbindlichkeiten gegenüber den Verteilernetzbetreibern mit den zugrunde liegenden Abrechnungen
- Abstimmung der Konten mit im horizontalen Belastungsausgleich gestellten oder erhaltenen monatlichen Beträgen
- Abstimmung erfasster Ausgleichsansprüche der Fernleitungsnetzbetreiber untereinander aus dem bundesweiten Belastungsausgleich mit den Aufwands-, Ertrags- und Bilanzkonten
- Abstimmung der Bilanz- und GuV-Konten mit den Davon-Vermerken im ergänzten Tätigkeitsabschluss oder mit den ergänzenden Angaben in einer anderen geeigneten Form (vgl. Tz. 10).

4.3.4. Aufwendungen für vermiedene Netzentgelte

58 Nach der Festlegung Strom haben Betreiber von Elektrizitätsversorgungsnetzen ergänzend zum Jahresabschluss die Angabe der Aufwendungen, die aus vermiedenen Netzentgelten für

dezentrale Einspeisung nach § 18 StromNEV, § 57 Abs. 3 EEG und § 4 Abs. 3 KWKG resultieren, bei dem betreffenden Posten der Gewinn- und Verlustrechnung als Davon-Vermerk in ergänzten Tätigkeitsabschlüssen oder in einer anderen geeigneten Form (vgl. Tz. 10) anzugeben (Tenorziffer 4.2.4). Diese Angaben sind vom Abschlussprüfer zu würdigen.

- 59 Als Grundlage für die festgelegten Prüfungshandlungen in Bezug auf diese Angaben können z.B. die folgenden Unterlagen oder Dokumentationen herangezogen werden:
- Unterlagen zur Berechnung der vermiedenen Netzentgelte
 - Verträge zu den singular genutzt Betriebsmitteln
 - Auszug des betreffenden Kontos aus der Buchführung.
- 60 Der Abschlussprüfer hat hierzu die folgenden Prüfungshandlungen in Form einer Auswahl von Elementen (bewusste Auswahl bzw. Stichproben) vorzunehmen:
- Einsichtnahme in die Dokumentation sowie Befragung, um festzustellen, ob die vermiedenen Netzentgelte nach dem „Kalkulationsleitfaden § 18 StromNEV“ (Stand: 03.03.2007) des Verbands der Netzbetreiber VDN e.V. sowie der Anlage 1 „Hinweise für Verteilernetzbetreiber zur Anpassung der Erlösobergrenze“ der BNetzA ermittelt wurden
 - Nachvollziehen der Berechnung der vermiedenen Netzentgelte.

4.3.5. Aufwendungen für vorgelagerte Netzkosten

- 61 Nach den Festlegungen der BNetzA haben Netzbetreiber ergänzend zum Jahresabschluss die Angabe der Aufwendungen, die aus der erforderlichen Inanspruchnahme vorgelagerter Netzebenen resultieren, bei dem betreffenden Posten der Gewinn- und Verlustrechnung als Davon-Vermerk in ergänzten Tätigkeitsabschlüssen oder in einer anderen geeigneten Form (vgl. Tz. 10) anzugeben (Tenorziffer 4.2.5 der Festlegung Strom bzw. Tenorziffer 4.2.4 der Festlegung Gas). Die ergänzenden Angaben sind vom Abschlussprüfer zu würdigen.
- 62 Als Grundlage für die festgelegten Prüfungshandlungen in Bezug auf diese Angaben können z.B. die folgenden Unterlagen oder Dokumentationen herangezogen werden:
- Verträge über die Netznutzung mit dem vorgelagerten Netzbetreiber (einschließlich ÜNB)
 - Rechnungen der vorgelagerten Netzbetreiber (einschließlich ÜNB)
 - Auszug der betreffenden Konten aus der Buchführung.
- 63 Um festzustellen, ob die Angaben zu den Aufwendungen für vorgelagerte Netzkosten nachvollziehbar sind, hat der Abschlussprüfer die folgenden Prüfungshandlungen in Form einer Auswahl von Elementen (bewusste Auswahl bzw. Stichproben) vorzunehmen:
- Abstimmung der Angaben mit den Rechnungen der vorgelagerten Netzbetreiber (einschließlich ÜNB) über die Nutzung der vorgelagerten Netze
 - Abstimmung der Angaben mit den relevanten Konten der Buchführung
 - Abstimmung der Angabe mit dem Materialaufwand, der im Tätigkeitsabschluss für die Elektrizitäts- bzw. Gasverteilung ausgewiesen wird
 - Abstimmung der Angaben mit entsprechenden Bezugsstatistiken unter Berücksichtigung der Netzentgelte vorgelagerter Netzebenen.

4.3.6. Kapitalausgleichsposten

- 64 Nach den Festlegungen der BNetzA haben Netzbetreiber, Verpächter von Netzen sowie Erbringer von energiespezifischen Dienstleistungen bilanzielle Ausgleichsposten oder ähnliche Posten, die dem Ausgleich der Tätigkeitsbilanz dienen, in den hierfür gemäß Anlage 1 der Festlegungen (Bilanz) vorgesehenen Posten gesondert auszuweisen. Das Nichtvorhandensein eines bilanziellen Ausgleichspostens oder ähnlichen Postens, die dem Ausgleich der Tätigkeitsbilanz dienen, ist ausdrücklich zu bestätigen. Sofern bei der Aufstellung der Tätigkeitsbilanz kein separater Kapitalausgleichsposten ausgewiesen wird, sondern eine Verrechnung unmittelbar im Eigenkapital erfolgt, fordern die Festlegungen, dass die Vorgehensweise unter Nennung der Verrechnungshöhe gesondert darzulegen ist und das Eigenkapital gemäß Anlage 1 der Festlegungen (Bilanz) ohne die erfolgte Verrechnung unter Nennung des Kapitalausgleichspostens auszuweisen ist. Diese Angaben sind vom Abschlussprüfer zu würdigen.
- 65 Der Abschlussprüfer hat durch Einsichtnahme in die jeweilige Bilanz der Tätigkeitsabschlüsse Elektrizitätsübertragung, Elektrizitätsverteilung, Gasfernleitung und Gasverteilung, in die getrennten Konten und ggf. in ergänzende Unterlagen (z.B. Überleitungsrechnung) sowie durch Befragungen festzustellen, ob jeweils ein bilanzieller Ausgleichsposten vorhanden ist. Falls ein bilanzieller Ausgleichsposten vorhanden ist, hat der Abschlussprüfer durch die Einsichtnahme in den jeweiligen Tätigkeitsabschluss festzustellen, ob dieser Ausgleichsposten als eigener Posten (als Posten innerhalb des Eigenkapitals, innerhalb des Umlaufvermögens bzw. der Verbindlichkeiten oder als Posten eigener Art) oder als Davon-Vermerk zu bestehenden Bilanzposten ausgewiesen wird, oder ob in den Erläuterungen zum Tätigkeitsabschluss entsprechende Angaben zur Höhe des Ausgleichspostens und zum betreffenden Bilanzposten enthalten sind. Falls kein bilanzieller Ausgleichsposten vorhanden ist, hat der Abschlussprüfer zu prüfen, ob das Unternehmen ausdrücklich das Nichtvorhandensein erklärt hat.

4.3.7. Ausweis von Forderungen und Verbindlichkeiten vor Saldierung

- 66 Nach den Festlegungen der BNetzA haben Netzbetreiber, Verpächter von Netzen sowie Erbringer von energiespezifischen Dienstleistungen Forderungen und Verbindlichkeiten gemäß Anlage 1 der Festlegungen (Bilanz) gesondert in der Höhe auszuweisen, die sich vor einer Saldierung der entsprechenden Bilanzposten mit einem anderen Bilanzposten ergeben würde. Bezüglich der unsaldierten Beträge sind an den entsprechenden Stellen die Umlagebeträge jeweils gemäß Tenorziffer 4.2.3 der Festlegungen entweder in ergänzten Tätigkeitsabschlüssen gesondert als Davon-Vermerke oder in einer anderen geeigneten Form auszuweisen (vgl. Tz. 10).
- 67 Als Grundlage für die Durchführung der festgelegten Prüfungshandlungen in Bezug auf die von Tenorziffer 4.2.7 der Festlegung Strom bzw. von Tenorziffer 4.2.6 der Festlegung Gas geforderten Angaben des Unternehmens können z.B. die folgenden Unterlagen oder Dokumentationen herangezogen werden:
- Zusammenstellung der vorgenommenen Saldierungen
 - Rechnungen, sonstige Belege
 - Zusammenstellung der von Kunden erhaltenen Abschlagszahlungen.

68 Der Abschlussprüfer hat hierzu die folgenden Prüfungshandlungen in Form einer Auswahl von Elementen (bewusste Auswahl bzw. Stichproben) vorzunehmen:

- Abstimmung der ergänzenden Angaben zu den unsaldierten Beträgen mit dem jeweiligen Tätigkeitsabschluss Elektrizitätsübertragung, Elektrizitätsverteilung, Gasfernleitung und Gasverteilung
- Einsichtnahme in die Dokumentation sowie Befragung, um festzustellen, ob es einen regelmäßigen internen Prozess zur Abstimmung der erhaltenen Abschlagszahlungen in der jeweiligen Tätigkeitsbilanz gibt
- Durchsicht der Dokumentation und Überprüfung durch Befragung in Bezug auf die Vollständigkeit der ausgewiesenen Beträge.

4.3.8. Angaben zu fortwirkenden Schuldbeitritten oder Schuldübernahmen von verbundenen Unternehmen mit Bezug zu den Tätigkeitsbereichen Elektrizitätsübertragung, Elektrizitätsverteilung, Gasfernleitung oder Gasverteilung

69 Die BNetzA fordert, für die Tätigkeitsbereiche Elektrizitätsübertragung, Elektrizitätsverteilung, Gasfernleitung und Gasverteilung Angaben zu Schuldbeitritten und Schuldübernahmen von verbundenen Unternehmen mit Vertragsabschluss im laufenden Geschäftsjahr und in der Vergangenheit zu machen, wenn diese eine Auswirkung auf die Höhe der im Geschäftsjahr bilanzierten Rückstellungen und Verbindlichkeiten haben¹². Die jeweilige Tenorziffer 4.3 der Festlegungen fordert insb. die folgenden ergänzenden Angaben:

- Vertragspartei
- Beschreibung der Leistung und Gegenleistung sowie
- Beträge der Leistung und Gegenleistung (auch wenn keine Vergütung geleistet wird, ist diese anzugeben).

70 Der Abschlussprüfer hat durch Befragungen festzustellen, ob Schuldbeitritte bzw. Schuldübernahmen im laufenden Jahr abgeschlossen wurden und ob im laufenden Geschäftsjahr Schuldbeitritte bzw. Schuldübernahmen aus der Vergangenheit bestehen, die eine Auswirkung auf die Höhe der im Geschäftsjahr bilanzierten Passivposten (insb. mit Bezug zu Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen) haben. Hierzu hat das Unternehmen die vertraglichen Vereinbarungen zu diesen Schuldbeitritten bzw. Schuldübernahmen vollständig vorzulegen. Für die in der Vergangenheit abgeschlossenen Schuldbeitritte bzw. Schuldübernahmen hat sich der Abschlussprüfer in Form einer Auswahl von Elementen (bewusste Auswahl bzw. Stichproben) darlegen zu lassen, dass diese einen Einfluss auf die Höhe der Passivposten in der Bilanz haben (z.B. eine Reduzierung der Rückstellungen). Soweit es sich bei den Schuldbeitritten bzw. Schuldübernahmen um Verpflichtungen aus Pensionen und ähnliche Verpflichtungen handelt, muss dem Abschlussprüfer die Höhe der Reduzierung der Rückstellungen und die Aufteilung auf die Tätigkeitsbereiche durch Vorlage der versicherungsmathematischen Gutachten bzw. Berechnungen sowie durch Unterlagen zu Allokationen zu den entsprechenden Tätigkeitsbereichen nachgewiesen werden.

¹² Die Festlegungen der BNetzA gehen von einer Auswirkung aus, wenn die Rückstellungen oder Verbindlichkeiten ohne Schuldbeitritt/Schuldübernahme im laufenden Geschäftsjahr höher gewesen wären (4.3.).

71 Ferner hat der Abschlussprüfer die sachgerechte Zuordnung der Schuldbeiträge und Schuldübernahmen zum jeweiligen Tätigkeitsbereich zu prüfen. Bezüglich der Angaben des Unternehmens hat der Abschlussprüfer in Form einer Auswahl von Elementen (bewusste Auswahl bzw. Stichproben) anhand der vertraglichen Unterlagen die Richtigkeit der Angaben zu Vertragspartei und zur Beschreibung der Leistung und Gegenleistung zu überprüfen. Die Beträge von Leistung und Gegenleistung im Geschäftsjahr sind anhand der jährlichen Abrechnung sowie der vertraglichen Vereinbarungen in Form einer Auswahl von Elementen zu prüfen.

4.4. Anlagengitter für die Tätigkeitsbereiche Elektrizitätsübertragung, Elektrizitätsverteilung, Gasfernleitung und Gasverteilung

72 Sofern das Unternehmen nicht bereits ein Anlagengitter für die Tätigkeitsbereiche Elektrizitätsübertragung, Elektrizitätsverteilung, Gasfernleitung und Gasverteilung erstellt und diese nicht mit den Tätigkeitsabschlüssen offengelegt hat, fordern die Festlegungen der BNetzA, dass der Netzbetreiber und der Verpächter von Netzen ein Anlagengitter für den jeweiligen Tätigkeitsbereich Elektrizitätsübertragung, Elektrizitätsverteilung, Gasfernleitung oder Gasverteilung nach den Vorgaben des § 284 Abs. 3 HGB aufzustellen hat. In dieses Anlagengitter für Zwecke der BNetzA müssen die Anlagegüter, die unter Berücksichtigung der oberen Nutzungsdauerspanne der Anlage 1 zur StromNEV bereits kalkulatorisch abgeschrieben sind, nicht aufgenommen werden (Tenorziffer 4.4 der Festlegungen). Diese Angaben sind vom Abschlussprüfer zu würdigen.

73 Der Abschlussprüfer hat hierzu in Form einer Auswahl von Elementen (bewusste Auswahl bzw. Stichproben) Einsicht in die Dokumentation zu nehmen und Befragungen vorzunehmen, um festzustellen:

- ob sich das Anlagengitter für den entsprechenden Tätigkeitsbereich, einschließlich der entsprechenden Erläuterungen und etwaigen Anpassungen (siehe Tz. 74), zum Anlagengitter des Gesamtunternehmens überleiten lässt, das der Abschlussprüfer im Rahmen der Jahresabschlussprüfung beurteilt hat
- ob bei Netzübernahmen die Überleitung der handelsrechtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten auf die Anschaffungskosten des Ersterwerbers nachvollziehbar erfolgte.

74 Soweit der Netzbetreiber von dem Wahlrecht, kalkulatorisch bereits abgeschriebene Vermögensgegenstände nicht in das Anlagengitter aufzunehmen, Gebrauch macht, ist eine entsprechende Angabe in den ergänzenden Erläuterungen zum Tätigkeitsabschluss erforderlich. Zur Abstimmung der nicht in das Anlagengitter aufgenommenen kalkulatorisch bereits abgeschriebenen Vermögensgegenstände hat sich der Abschlussprüfer die Vollständigkeit und Richtigkeit durch Befragungen und Abstimmungen sowie die korrekte Verwendung der kalkulatorischen Nutzungsdauern nach Anlage 1 zur StromNEV nachweisen zu lassen.

4.5. Rückstellungsspiegel der Tätigkeitsbereiche Elektrizitätsübertragung, Elektrizitätsverteilung, Gasfernleitung und Gasverteilung

75 Gemäß Festlegungen der BNetzA ist für das Gesamtunternehmen sowie für die Tätigkeitsbereiche Elektrizitätsübertragung, Elektrizitätsverteilung, Gasfernleitung und Gasverteilung jeweils ein Rückstellungsspiegel für das abgeschlossene Geschäftsjahr zu erstellen. Dabei ist der Rückstellungsspiegel mindestens entsprechend § 266 HGB zu gliedern, d.h. bei großen und mittelgroßen Unternehmen werden Angaben zu Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen, Steuerrückstellungen und sonstigen Rückstellungen erwartet. Der Rückstellungsspiegel hat folgende Bestandteile:

- Anfangsbestand
- Verbrauch
- Auflösung
- Zuführung und
- Endbestand.

Darüber hinaus hat das Unternehmen je Rückstellung anzugeben, in welchen Posten der Gewinn- und Verlustrechnung und Bilanz die Beträge verbucht wurden.

76 Durch die Einsicht in die Dokumentation und Befragungen sind folgende Prüfungshandlungen in Form einer Auswahl von Elementen (bewusste Auswahl bzw. Stichproben) durchzuführen:

- Abgleich der Anfangsbestände und Endbestände der Rückstellungen im Rückstellungsspiegel mit dem Jahresabschluss des Gesamtunternehmens bzw. den jeweiligen Tätigkeitsabschlüssen
- Nachvollziehen der Überleitung des geprüften Rückstellungsspiegels des Gesamtunternehmens auf die Rückstellungsspiegel für die entsprechenden Tätigkeitsbereiche
- Nachvollziehen der Angabe zu den bebuchten Posten der Gewinn- und Verlustrechnung und Bilanz anhand der Kontenblätter.

Sofern kein Rückstellungsspiegel für das Gesamtunternehmen erstellt und im Rahmen der Jahresabschlussprüfung beurteilt wurde, hat die Prüfung der einzelnen Rückstellungsspiegel anhand der Dokumentation und Nachweise über Sachkonten und Buchungsbelege in Form einer Auswahl von Elementen (bewusste Auswahl bzw. Stichproben) zu erfolgen.

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

77 Jeweils Tenorziffer 4.6 der Festlegungen fordert die betragsmäßige Angabe der sich zum Abschlussstichtag aus einem Gewinnabführungsvertrag ergebenden Verpflichtung zur Auskehrung des im Geschäftsjahr angefallenen Gewinns sowie der auf die entsprechenden Tätigkeitsbereiche Elektrizitätsübertragung, Elektrizitätsverteilung, Gasfernleitung und Gasverteilung entfallenden Anteile. Nach den Ausführungen der BNetzA in den Festlegungen sind entsprechende Angaben auf Ebene der Tätigkeitsabschlüsse auch zu machen, sofern sich in einem Tätigkeitsbereich ein Verlust als Beitrag zu der gesamthaften Verpflichtung aus dem Gewinnabführungsvertrag ergibt (vgl. Abschn. 6.2.6. der Gründe). Sofern die Gewinn- und Verlustrechnung des Gesamtunternehmens mit einem Jahresfehlbetrag endet, aber einzelnen

Tätigkeitsbereichen anteilig einen Gewinn zuzurechnen ist, besteht keine Pflicht zur Angabe des anteiligen Gewinns.

- 78 Der Abschlussprüfer hat anhand der Unterlagen der Jahresabschlussprüfung festzustellen, ob für das Gesamtunternehmen ein Gewinnabführungsvertrag im zu prüfenden Geschäftsjahr vorliegt. Bei einem bestehenden Gewinnabführungsvertrag ist die Angabe für die Verpflichtung aus Gewinnabführung für das Gesamtunternehmen mit dem Betrag aus dem geprüften Jahresabschluss abzustimmen. Soweit im Rahmen der Aufstellung des Jahresabschlusses eine Aufrechnung von Verbindlichkeiten aus Gewinnabführungsverträgen erfolgt ist, ist dies gesondert zu erläutern.
- 79 Im Hinblick auf die Tätigkeitsabschlüsse beziehen sich die festgelegten Prüfungshandlungen auf den betragsmäßigen Anteil an der Gewinnabführung des Gesamtunternehmens (Gewinn oder Verlust) und dessen Ausweis im jeweiligen Tätigkeitsabschluss (z.B. Eigenkapital, Forderung / Verbindlichkeit). Der Abschlussprüfer hat durch Einsichtnahme in die Bilanz des jeweiligen Tätigkeitsabschlusses und ggf. ergänzende Angaben für die Tätigkeitsbereiche Elektrizitätsübertragung, Elektrizitätsverteilung, Gasfernleitung und Gasverteilung sowie durch Befragungen festzustellen, ob ein betragsmäßiger Anteil an der Gewinnabführung des Gesamtunternehmens auf den entsprechenden Tätigkeitsbereich entfällt. In diesem Fall hat der Abschlussprüfer durch die Einsichtnahme in die o.g. Unterlagen den Betrag und dessen Ausweis mit den vom Unternehmen gemachten Angaben abzustimmen.

5. Dokumentation

- 80 Der Abschlussprüfer hat die durchgeführten Prüfungshandlungen und deren Ergebnisse in den Arbeitspapieren zu dokumentieren.
- 81 Form und Inhalt der Dokumentation stehen im pflichtgemäßen Ermessen des Abschlussprüfers. Die Arbeitspapiere sind so anzulegen, dass sich ein in Prüfungen aufgrund der Festlegungen der BNetzA nach § 6b Abs. 6 i.V.m. § 29 EnWG erfahrener Prüfer, der nicht mit der Prüfung befasst war, in angemessener Zeit ein Bild über die Durchführung der Prüfungshandlungen und deren Ergebnisse verschaffen kann.
- 82 Darüber hinaus hat der Abschlussprüfer eine Vollständigkeitserklärung im Hinblick auf die gesonderte Prüfung einzuholen.

6. Berichterstattung

- 83 Nach der Festlegung ist über die gesonderte Prüfung aufgrund der Festlegungen der BNetzA nach § 6b Abs. 6 i.V.m. § 29 EnWG in einem gesonderten Prüfungsbericht zu berichten. Die nach den Festlegungen notwendigen ergänzenden Angaben (vgl. Tz. 10, z.B. die ergänzten Tätigkeitsabschlüsse), sind als Anlage dem Prüfungsbericht beizufügen; sind diese sehr umfangreich, können sie auch in einen Anlagenband aufgenommen werden. Weitere Vorschriften zur Ausgestaltung des gesonderten Prüfungsberichts enthält die Festlegung nicht. Damit bleibt es dem pflichtgemäßen Ermessen des Abschlussprüfers überlassen, den Inhalt des Prüfungsberichts im Hinblick auf die Adressaten (BNetzA, zu prüfendes Unternehmen) sachgerecht zu

gestalten. Bei der Erstellung des Prüfungsberichts sind die allgemeinen Berichtsgrundsätze¹³ der Unparteilichkeit, Vollständigkeit, Wahrheit und Klarheit entsprechend zu beachten.

- 84 Damit sich die Berichtsadressaten ein ausreichendes und zutreffendes Bild von Art und Umfang der durchgeführten Prüfungshandlungen machen können, sind in dem Prüfungsbericht die durchgeführten Prüfungshandlungen hinsichtlich Art und Umfang ausreichend detailliert darzustellen. Zu den durchgeführten Prüfungshandlungen hat der Abschlussprüfer über seine Prüfungsfeststellungen zu berichten. Deckt der Abschlussprüfer Verstöße gegen Anforderungen der Festlegungen durch das zu prüfende Unternehmen im Hinblick auf die ergänzenden Angaben auf, sind diese einzeln aufzuführen und zu erläutern. Ergeben sich bei der Durchführung der einzelnen festgelegten Prüfungshandlung hinsichtlich der geprüften Sachverhalte keine Anhaltspunkte für Verstöße, hat er auch dies im Prüfungsbericht festzuhalten. Sachverhalte, zu denen der Abschlussprüfer keine abschließende Prüfungsfeststellung treffen kann, sind ebenfalls im Prüfungsbericht darzustellen. Auf dieser Basis kann die zuständige Regulierungsbehörde die nach der Festlegung notwendigen ergänzenden Angaben des zu prüfenden Unternehmens und die Prüfungsfeststellungen diesbezüglich würdigen (vgl. Tz. 3).
- 85 Da es sich bei der Prüfung auf der Grundlage dieses *IDW Prüfungsstandards* um eine Prüfung anhand festgelegter Prüfungshandlungen handelt, ist im Prüfungsbericht darauf hinzuweisen, dass die Durchführung der Prüfungshandlungen weder der Erteilung eines Prüfungsurteils mit hinreichender Sicherheit noch eines solchen mit begrenzter Sicherheit über die ergänzenden Angaben dient.
- 86 Der Prüfungsbericht nach diesem *IDW Prüfungsstandard* hat als Mindestinhalt folgende Bestandteile zu enthalten:
- Überschrift
 - Prüfungsauftrag
 - Gegenstand, Art und Umfang der Prüfung
 - Abgrenzung der Verantwortlichkeiten des betroffenen Unternehmens und des Abschlussprüfers
 - Aussage, dass die Prüfung in Übereinstimmung mit diesem *IDW Prüfungsstandard* durchgeführt wurde
 - Aussage zur Beachtung der Berufspflichten gemäß der WPO und der BS WP/vBP einschließlich der Anforderungen an die Unabhängigkeit
 - Darstellung der Art, des Umfangs und der Ergebnisse der durchgeführten Prüfungshandlungen zu den einzelnen ergänzenden Angaben
 - Datum des Prüfungsberichts: Der Prüfungsbericht ist auf den Tag der Beendigung der Prüfung zu datieren
 - Name, Ort und Unterschrift des Abschlussprüfers.
- 87 Bei der gesonderten Prüfung im Zusammenhang mit den Festlegungen der BNetzA kann der Abschlussprüfer nach § 48 Abs. 1 Satz 2 WPO das Siegel führen, muss es jedoch nicht.

¹³ Vgl. *IDW Prüfungsstandard: Grundsätze ordnungsmäßiger Erstellung von Prüfungsberichten (IDW PS 450 n.F.)* (Stand: 15.09.2017), Tz. 8 bis 20.

- 88 Der Prüfungsbericht ist vom Abschlussprüfer an das betroffene Unternehmen auszuliefern. Das Unternehmen hat den Prüfungsbericht der BNetzA bis zum Ablauf von acht Monaten nach dem Abschlussstichtag zu übermitteln.

Anlagen

Anlage 1: Muster für die Übersicht von verbundenen vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen

Muster – Übersicht von verbundenen vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen, die gegenüber dem Tätigkeitsbereich 'Elektrizitätsverteilung' Dienstleistungen erbringen oder Netzinfrastruktur(en) überlassen

Firmenbezeichnung des Dienstleisters bzw. Verpächters	Straße und Hausnummer	Postleitzahl	Ort	Aufwendungen für durch diesen Dienstleister erbrachte Dienstleistungen	davon energiespezifische Dienstleistungen i. S. d. § 6b Abs. 1 Satz 1 EnWG	davon sonstige Dienstleistungen	Aufwendungen für durch diesen Verpächter überlassene Netzinfrastruktur(en)
				[EUR]	[EUR]	[EUR]	[EUR]
				0,00			
				0,00			
				0,00			
				0,00			
				0,00			
				0,00			
				0,00			
Summe:				0,00	0,00	0,00	0,00

Quelle: Festlegung der Landesregulierungsbehörde Baden-Württemberg vom 02.06.2015, Az. 4-4455.7/45, Anlage „Muster – Übersicht von verbundenen vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen, die gegenüber dem Tätigkeitsbereich 'Elektrizitätsverteilung' Dienstleistungen erbringen oder Netzinfrastruktur(en) überlassen“

Muster – Übersicht von verbundenen vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen, die gegenüber dem Tätigkeitsbereich 'Gasverteilung' Dienstleistungen erbringen oder Netzinfrastruktur(en) überlassen

Firmenbezeichnung des Dienstleisters bzw. Verpächters	Straße und Hausnummer	Postleitzahl	Ort	Aufwendungen für durch diesen Dienstleister erbrachte Dienstleistungen	davon energiespezifische Dienstleistungen i. S. d. § 6b Abs. 1 Satz 1 EnWG	davon sonstige Dienstleistungen	Aufwendungen für durch diesen Verpächter überlassene Netzinfrastruktur(en)
				[EUR]	[EUR]	[EUR]	[EUR]
				0,00			
				0,00			
				0,00			
				0,00			
				0,00			
				0,00			
				0,00			
Summe:				0,00	0,00	0,00	0,00

Quelle: Festlegung der Landesregulierungsbehörde Baden-Württemberg vom 02.06.2015, Az. 4-4455.7/46, Anlage „Muster – Übersicht von verbundenen vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen, die gegenüber dem Tätigkeitsbereich 'Gasverteilung' Dienstleistungen erbringen oder Netzinfrastruktur(en) überlassen“

Anlage 2: Folgeänderungen aus IDW EPS 611 für IDW PS 610 n.F.

Die Festlegungen treffen nach § 6b Abs. 6 EnWG zusätzliche Bestimmungen, die im Rahmen der Jahresabschlussprüfung zu berücksichtigen sind. Danach hat das Unternehmen insb. ergänzende Angaben zu machen, die vom Abschlussprüfer zu würdigen sind. Nach Tenorziffer 4 der Festlegungen kann die Prüfung der Vorgaben der Festlegungen auch gesondert von der Jahresabschlussprüfung beauftragt werden. Der vorliegende *IDW Prüfungsstandard* enthält die Anforderungen an die Prüfung bei einer gesonderten Beauftragung. Die Anforderungen an die Prüfung bei Berücksichtigung der Festlegungen im Rahmen der Jahresabschlussprüfung soll in *IDW PS 610 n.F.* geregelt werden. Zu diesem Zweck ist der *IDW PS 610 n.F.* wie folgt zu ändern:

Ergänzung der bisherigen Tz. 7 wie folgt:

- 7 Im Zusammenhang mit der Prüfung nach § 6b Abs. 5 EnWG kann die Regulierungsbehörde nach § 6b Abs. 6 EnWG zusätzliche Bestimmungen gegenüber dem prüfungspflichtigen Unternehmen durch Festlegung nach § 29 Abs. 1 EnWG treffen, die vom Prüfer über die nach § 6b Abs. 1 EnWG anwendbaren Prüfungsvoraussetzungen hinaus zu berücksichtigen sind. Die Regulierungsbehörde kann insb. Schwerpunkte für die Prüfungen festlegen. (vgl. Tz. A2)

Von dieser Möglichkeit haben die Beschlusskammern 8 (Netzentgelte Strom) und 9 (Netzentgelte Gas) der Bundesnetzagentur (im Folgenden kurz „BNetzA“) sowohl für den eigenen Zuständigkeitsbereich als auch im Rahmen der Organleihen für den Zuständigkeitsbereich des Landes Berlin, des Landes Brandenburg, des Landes Bremen sowie des Landes Schleswig-Holstein Gebrauch gemacht und am 25.11.2019 folgende zusätzliche Bestimmungen mit entsprechenden Anlagen getroffen:

- Festlegung der Beschlusskammer 8 (Regulierung Netzentgelte Strom) „Vorgaben von zusätzlichen Bestimmungen für die Erstellung und Prüfung von Jahresabschlüssen und Tätigkeitsabschlüssen gegenüber vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen und rechtlich selbstständigen Netzbetreibern“ (Az. BK8-19/00002-A) (im Folgenden kurz „Festlegung Strom“)
- Festlegung der Beschlusskammer 9 (Regulierung Netzentgelte Gas) „Vorgaben von zusätzlichen Bestimmungen für die Erstellung und Prüfung von Jahresabschlüssen und Tätigkeitsabschlüssen gegenüber vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen und rechtlich selbstständigen Netzbetreibern“ (Az. BK9-19/613-1) (im Folgenden kurz „Festlegung Gas“).

Im Hinblick auf die Organleihen wurden gleichlautende Festlegungen mit abweichenden Aktenzeichen getroffen.

Im Hinblick auf diese Festlegungen können die betroffenen Unternehmen entweder den Auftrag über die Jahresabschlussprüfung um die Berücksichtigung der Festlegungen erweitern oder die Prüfung der Vorgaben der Festlegungen gesondert von der Jahresabschlussprüfung beauftragen (vgl. jeweils Tenorziffer 4 der Festlegungen). Dieser *IDW Prüfungsstandard* enthält Anforderungen an die Prüfung bei Berücksichtigung der Festlegungen im Rahmen der Jahresabschlussprüfung. Wird die Prüfung der Vorgaben der Festlegung gesondert beauftragt (gesonderte Prüfung), regelt *IDW EPS 611*¹⁴ die Anforderungen an die Prüfung. Die Ausführungen in diesem *IDW Prüfungsstandard* beschränken sich auf die oben genannten Festlegungen der Beschlusskammern 8 und 9 der BNetzA und sind somit nicht übertragbar auf die Festlegungen anderer Regulierungsbehörden. Haben sich andere Regulierungsbehörden die Festlegungen der BNetzA zu eigen gemacht, bietet es sich an, diesen *IDW Prüfungsstandard* entsprechend anzuwenden. (vgl. Tz. A3)

¹⁴ Vgl. Entwurf eines IDW Prüfungsstandards: Gesonderte Prüfung aufgrund der Festlegungen der BNetzA nach § 6b Abs. 6 i.V.m. § 29 EnWG (IDW EPS 611) (Stand: 26.06.2020).

Ergänzung der bisherigen Tz. 11 um einen weiteren Absatz:

- 11 Ziel des Abschlussprüfers ist es, hinreichende Sicherheit darüber zu erlangen,
- ob die Pflichten nach § 6b Abs. 3 Sätze 1 bis 5 EnWG und – sofern einschlägig – nach § 3 Abs. 4 Satz 2 MsbG zur Führung getrennter Konten in allen wesentlichen Belangen eingehalten wurden sowie
 - sofern einschlägig, ob die Tätigkeitsabschlüsse in allen wesentlichen Belangen den deutschen Vorschriften des § 6b Abs. 3 Sätze 5 bis 7 EnWG entsprechen.

Sofern die Jahresabschlussprüfung aufgrund der in Tz. 7 dieses IDW Prüfungsstandards genannten Festlegungen der BNetzA vom 25.11.2019 erweitert wurde, ist es Aufgabe des Abschlussprüfers, die in IDW EPS 611 festgelegten Prüfungshandlungen im Hinblick auf die nach den Festlegungen notwendigen ergänzenden Angaben des betroffenen Unternehmens durchzuführen und diese hinsichtlich Art und Umfang sowie die getroffenen Prüfungsfeststellungen im Prüfungsbericht darzustellen. Die Durchführung der in dem IDW EPS 611 festgelegten Prüfungshandlungen dient nicht der Erteilung eines Prüfungsurteils mit hinreichender Sicherheit oder mit begrenzter Sicherheit über die ergänzenden Angaben.

Nach Tz. 12 wird eine neue Tz. 13 eingefügt und die Nummerierung der folgenden Textziffern verschiebt sich jeweils um eine Ziffer:

- 13 Sofern das zu prüfende Unternehmen von den in Tz. 7 dieses IDW Prüfungsstandards genannten Festlegungen der BNetzA vom 25.11.2019 betroffen ist, ist spätestens im Rahmen der Beauftragung zu klären, ob die Jahresabschlussprüfung um die in Tz. 7 dieses IDW Prüfungsstandards genannten Festlegungen der BNetzA vom 25.11.2019 zu erweitern ist oder ob die Prüfung der Vorgaben der Festlegungen im Rahmen einer von der Jahresabschlussprüfung gesonderten Prüfung erfolgt. (vgl. Tz. A4 ff.)

Es wird ein neuer Abschn. 3.2.3. eingefügt und die Nummerierung der folgenden Textziffern verschiebt sich entsprechend:

3.2.3 Durchführung festgelegter Prüfungshandlungen im Hinblick auf die Festlegungen der BNetzA vom 25.11.2019

- 20 Für die Planung und Durchführung der Prüfungshandlungen im Hinblick auf die nach den Festlegungen der BNetzA notwendigen ergänzenden Angaben gelten die Anforderungen des Abschn. 4. des IDW EPS 611 entsprechend.

Die bisherige Tz. 20 wird wie folgt ergänzt:

- ~~2022~~ Für die Berichterstattung im Prüfungsbericht hat der Abschlussprüfer *IDW PS 450 n.F.* zu beachten. Über das Ergebnis aus einer Erweiterung des Prüfungsgegenstands um die Prüfung der Entflechtung der Rechnungslegung nach § 6b Abs. 3 EnWG hat er in einem gesonderten Abschnitt des Prüfungsberichts („Feststellungen zur Entflechtung in der Rechnungslegung nach § 6b Abs. 3 EnWG [sofern einschlägig: und § 3 Abs. 4

Satz 2 MsbG]“) zu berichten. Hat die zuständige Regulierungsbehörde zusätzliche Bestimmungen i.S. von § 6b Abs. 6 Satz 1 EnWG getroffen, insb. Schwerpunkte für die Prüfung nach § 6b Abs. 6 Satz 2 EnWG festgelegt, hat der Abschlussprüfer über die hierüber getroffenen Prüfungsfeststellungen im Prüfungsbericht, nicht jedoch im Bestätigungsvermerk zu berichten. Darüber hinaus hat der Abschlussprüfer die Anforderungen der Tz. 84 und 85 des IDW EPS 611 an die Berichterstattung zu beachten, sofern die Jahresabschlussprüfung aufgrund der in Tz. 7 dieses IDW Prüfungsstandards genannten Festlegungen der BNetzA vom 25.11.2019 erweitert wurde. (vgl. Tz. A11 f.)

Nach der bisherigen Tz. 21 wird eine neue Textziffer eingefügt und die Nummerierung der folgenden Textziffern verschiebt sich entsprechend:

2124 Die nach den Festlegungen der BNetzA vom 25.11.2019 notwendigen ergänzenden Angaben, sind dem Prüfungsbericht ebenfalls als Anlage beizufügen. (vgl. Tz. A13)

Die bisherige Tz. A2 ändert sich wie folgt:

A2 Die zusätzlichen Bestimmungen der Regulierungsbehörden können sehr heterogen sein. Neben den in Tz. 7 dieses IDW Prüfungsstandards genannten Festlegungen der BNetzA vom 25.11.2019 sind Beispiele für solche Bestimmungen sind

- ~~die Festlegungen der Bundesnetzagentur:~~
 - ~~Festlegung der Beschlusskammer 8 (Strom) „Vorgaben von zusätzlichen Bestimmungen für die Erstellung und Prüfung von Jahresabschlüssen und Tätigkeitsabschlüssen gegenüber vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen und rechtlich selbstständigen Netzbetreibern“ (Az. BK8-19/00002-A)~~
 - ~~Festlegung der Beschlusskammer 9 (Gas) „Vorgaben von zusätzlichen Bestimmungen für die Erstellung und Prüfung von Jahresabschlüssen und Tätigkeitsabschlüssen gegenüber vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen und rechtlich selbstständigen Netzbetreibern“ (Az. BK9-19/613-1)~~
- die Festlegungen der Landesregulierungsbehörde Baden-Württemberg vom 02.06.2015:
 - Festlegung Prüfungsschwerpunkt „Schlüsselung und ergänzende Angaben (Strom)“ (Az. 4-4455.7/45)
 - Festlegung Prüfungsschwerpunkt „Schlüsselung und ergänzende Angaben (Gas)“ (Az. 4-4455.7/46).

Nach Tz. A2 wird eine neue Textziffer eingefügt und die Nummerierung der folgenden Textziffern ändert sich entsprechend:

A3 Machen sich Regulierungsbehörden lediglich Teile der Festlegungen der Beschlusskammern 8 und 9 der BNetzA zu eigen und sehen diese darüber hinaus keine zusätzlichen oder abweichenden Anforderungen vor, bietet es sich an, für die Erweiterung der Jahresabschlussprüfung nach § 6b Abs. 6 EnWG den vorliegenden IDW Prüfungsstandard

entsprechend anzuwenden. Dieser IDW Prüfungsstandard sieht nicht vor, dass die Ausführungen zu den Festlegungen der Beschlusskammern 8 und 9 der BNetzA auf Festlegungen anderer Regulierungsbehörden mit zusätzlichen oder abweichenden Anforderungen übertragen werden.

Nach der bisherigen Tz. A5 wird eine neue Textziffer eingefügt und die Nummerierung der folgenden Textziffern verschiebt sich jeweils um eine Ziffer:

A7 Neben den in Tz. 7 dieses IDW Prüfungsstandards genannten Festlegungen der BNetzA vom 25.11.2019 gibt IDW EPS 611 Hinweise zum Adressatenkreis sowie Gegenstand der Festlegungen.

Es wird ein neuer Abschn. 5.5. eingefügt:

5.5 Berichterstattung des Abschlussprüfers (Tz. 21–24)

A13 Entsprechend IDW PS 400 n.F., Tz. 22, berichtet der Abschlussprüfer über Prüfungsfeststellungen aufgrund zusätzlicher Bestimmungen oder Prüfungsschwerpunkten i.S. von § 6b Abs. 6 EnWG lediglich im Prüfungsbericht, nicht jedoch im Bestätigungsvermerk. Für die Erweiterung der Jahresabschlussprüfung aufgrund der in Tz. 7 dieses IDW Prüfungsstandards genannten Festlegungen der BNetzA vom 25.11.2019 bedeutet dies, dass die Prüfungsurteile in dem „Vermerk über die Prüfung der Einhaltung der Rechnungslegungspflichten nach § 6b Abs. 3 EnWG [sofern einschlägig; und § 3 Abs. 4 Satz 2 MsbG]“ keine Aussagen zur Einhaltung der Vorgaben der Festlegungen umfassen. Über die Prüfungsfeststellungen aufgrund der Durchführung der festgelegten Prüfungshandlungen im Hinblick auf die Festlegungen der BNetzA wird daher ausschließlich im Prüfungsbericht berichtet.

A14 Sofern die Jahresabschlussprüfung aufgrund der in Tz. 7 dieses IDW Prüfungsstandards genannten Festlegungen der BNetzA vom 25.11.2019 erweitert wurde, kann es sich anbieten, darüber in einem Teilbericht zu berichten. Dieser ist gemäß IDW PS 450 n.F., Tz. 17, als Teilbericht zu kennzeichnen und muss einen Hinweis auf den Prüfungsbericht enthalten. Weitere Grundsätze für eine Berichterstattung in Form eines Teilberichts sind in IDW PS 450 n.F., Tz. 17, geregelt.

A15 In den Fällen, in denen im Rahmen eines Teilberichts über die Durchführung der festgelegten Prüfungshandlungen im Hinblick auf die Festlegungen der BNetzA vom 25.11.2019 berichtet wird, kann es sinnvoll sein, die nach den Festlegungen der BNetzA notwendigen ergänzenden Angaben dem Teilbericht als Anlagen beizufügen. Alternativ können die Anlagen auch in einen Anlagenband aufgenommen werden.