



Sachstand

Buchhalterische Entflechtung nach § 6b Energiewirtschaftsgesetz

Buchhalterische Entflechtung nach § 6b Energiewirtschaftsgesetz

Aktenzeichen: WD 5 - 3000 - 055/23
Abschluss der Arbeit: 30.06.2023
Fachbereich: WD 5: Wirtschaft und Verkehr, Ernährung und Landwirtschaft

Die Wissenschaftlichen Dienste des Deutschen Bundestages unterstützen die Mitglieder des Deutschen Bundestages bei ihrer mandatsbezogenen Tätigkeit. Ihre Arbeiten geben nicht die Auffassung des Deutschen Bundestages, eines seiner Organe oder der Bundestagsverwaltung wieder. Vielmehr liegen sie in der fachlichen Verantwortung der Verfasserinnen und Verfasser sowie der Fachbereichsleitung. Arbeiten der Wissenschaftlichen Dienste geben nur den zum Zeitpunkt der Erstellung des Textes aktuellen Stand wieder und stellen eine individuelle Auftragsarbeit für einen Abgeordneten des Bundestages dar. Die Arbeiten können der Geheimschutzordnung des Bundestages unterliegende, geschützte oder andere nicht zur Veröffentlichung geeignete Informationen enthalten. Eine beabsichtigte Weitergabe oder Veröffentlichung ist vorab dem jeweiligen Fachbereich anzuzeigen und nur mit Angabe der Quelle zulässig. Der Fachbereich berät über die dabei zu berücksichtigenden Fragen.

Inhaltsverzeichnis

1.	Einleitung und Fragestellung	4
2.	Entflechtung	4
2.1.	Ziele	4
2.2.	Buchhaltung	4
3.	Unausgeglichene Tätigkeitsabschlüsse	5
3.1.	Problem	5
3.2.	Lösungsansätze	7
3.3.	Vereinbarkeit mit Bilanzierungsgrundsätzen	8
3.4.	Festlegung der Bundesnetzagentur	9
3.5.	Rechtsprechung	10

1. Einleitung und Fragestellung

Der Sachstand beschäftigt sich mit der buchhalterischen Entflechtung gemäß **§ 6b Energiewirtschaftsgesetz (EnWG)**¹. Diese obliegt vertikal **integrierten** Energieversorgungsunternehmen. Solche Unternehmen sind in der **Erzeugung** oder in dem **Vertrieb** von Elektrizität bzw. Erdgas tätig, und hierzu parallel auch im Bereich des **Netzbetriebs**.² Bei der Entflechtung geht es um die informatorische, rechtliche, organisatorische und eigentumsrechtliche **Trennung** von Netzbetrieb und der anderen beiden Sparten.³ Bei der buchhalterischen Entflechtung soll diese Trennung anhand der Rechnungsführung eines Unternehmens nachvollzogen werden können.

Bei (zunächst) **unausgeglichenen** Tätigkeitsabschlüssen der einzelnen Energiesparten eines vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens können **Ausgleichsposten** zu bilden sein. Es stellt sich – unabhängig von der Gestaltung im Einzelfall – die Frage nach den rechtlichen Regelungen hierzu.

2. Entflechtung

2.1. Ziele

Laut Gesetzesbegründung gewährleisten die Entflechtungsvorschriften eine erhöhte **Transparenz** sowie einen **funktionierenden Wettbewerb** im Bereich der Energieversorgung. Hintergrund dieser Zielsetzung ist die natürliche Monopolstellung von **Unternehmen**, die auch über ein Energienetz verfügen. Es besteht die Gefahr, dass andere Wettbewerber (zum Beispiel andere Stromanbieter) Wettbewerbsnachteile erfahren, zum Beispiel bei der Stromdurchleitung, und der Netzbetrieb des vertikal integrierten Unternehmens andere Unternehmensbereiche quersubventioniert.⁴

2.2. Buchhaltung

Die Entflechtung im buchhalterischen Bereich bedeutet, dass bestimmte Unternehmensbereiche eines Energieversorgungsunternehmens getrennt Rechnung führen.⁵ Die bei der Buchhaltung zu trennenden Unternehmensbereiche (im Folgenden: **Tätigkeitsbereiche**) sind dabei nach § 6b Abs. 3 S. 1 die folgenden: Elektrizitätsübertragung, Elektrizitätsverteilung, Gasfernleitung, Gasverteilung, Gasspeicherung, der Betrieb von LNG-Anlagen und die Entwicklung, Verwaltung oder der Betrieb von Ladepunkten für Elektromobile.

Die von der Regelung erfassten Energieversorgungsunternehmen sind verpflichtet, für diese Unternehmensbereiche **getrennte Konten** zu führen und sie so zu behandeln, als würden die Tätigkeiten von rechtlich **selbstständigen Unternehmen** ausgeführt (§ 6b Abs. 3 S. 1 EnWG). Dies

1 https://www.gesetze-im-internet.de/enwg_2005/EnWG.pdf.

2 Vgl. zu den einzelnen Merkmalen § 3 Nr. 38 EnWG.

3 Vgl. § 6a, 7, 7a, 8 ff. EnWG.

4 Bundestags-Drs. 15/3917 vom 14. Oktober 2014, <https://dserver.bundestag.de/btd/15/039/1503917.pdf>, S. 51.

5 Heinlein/Büsch, in: Theobald/Kühling, Energierecht, Werkstand: 119. EL, Februar 2023, § 6b Rn. 2.

dient einer transparenten Berechnung der tatsächlichen Netzkosten, als Basis für die Kalkulation der Netzentgelte.⁶

Darüber hinaus sind die betroffenen Unternehmen verpflichtet, für jeden der definierten Bereiche eine eigene Gewinn- und Verlustrechnung (GuV) sowie eine eigene Bilanz aufzustellen (§ 6b Abs. 3 Satz 6 EnWG). Dieser tätigkeitsbezogene Abschluss, bestehend aus GuV und Bilanz, ist der sogenannte **Tätigkeitsabschluss**.⁷

Diese Trennung setzt eine **Zuordnung** der Bilanzposten zu den genannten Tätigkeitsbereichen voraus. Ist eine direkte Zuordnung nicht oder nur mit unverhältnismäßigem Aufwand möglich, soll gemäß § 6b Abs. 3 S. 5 EnWG eine **indirekte Zuordnung mittels Schlüsselung** zu den Einzelkonten erfolgen. In diesen Fällen soll die Zuordnung dem **Prinzip der kostenrechnerischen Verursachung** entsprechen.⁸ Die Schlüsselung soll abbilden, welche Anteile die einzelnen Tätigkeitsbereiche an der Kostenverursachung haben.⁹

3. Unausgeglichene Tätigkeitsabschlüsse

3.1. Problem

In der Praxis unterscheiden sich die aggregierten Tätigkeitsabschlüsse von dem Abschluss des (vertikal integrierten) Energieversorgungsunternehmens.¹⁰ Dies hat folgenden Hintergrund: Vereinfacht gesagt verteilen sich die Aktiv- und Passivposten der Bilanz und die Aufwands- und Ertragsseite in der GuV des gesamten Unternehmens nur ungleichmäßig auf die Tätigkeitsabschlüsse der entflochtenen Unternehmensteile.¹¹ Anders ausgedrückt (ebenfalls vereinfacht): Wird z. B. ein Aktivposten in einer bestimmten Höhe einem Unternehmensteil zugeordnet, ist dies nicht immer und unbedingt auch in gleicher Höhe der Fall für einen Passivposten. Die Kommentierung führt folgendes detaillierteres, aber immer noch vereinfachtes Beispiel an:¹²

„Ein EVU [Energieversorgungsunternehmen] gliedert sich in die beiden Tätigkeitsbereiche TB1 und TB2. Im Jahr 01 werden Kundenforderungen i. H. v. 400 TEUR und Lieferantenverbindlichkeiten i. H. v. 200 TEUR erfolgswirksam verbucht. Aufgrund der den Tätigkeitsbereichen eindeutig zurechenbaren Kreditoren und Debitoren erfolgt die Verbuchung direkt über die Konten der Tätigkeitsbereiche. Von den Forderungen entfallen 60 % (240 TEUR) auf TB1

6 Ebenda, Rn. 10. Siehe auch Gesetzesbegründung in Bundestags-Drs. 17/10754 vom 24. September 2012, <https://dserver.bundestag.de/btd/17/107/1710754.pdf>, S. 21.

7 Legaldefinition in § 6b Abs. 3 Satz 6 EnWG.

8 Patek, in: Petersen/Zwirner (Hrsg.), Handbuch Bilanzrecht, 2. Auflage 2018, Kapitel E.X.B., Rn. 26.

9 Heinlein/Büsch, in: Theobald/Kühling, Energierecht, Werkstand: 119. EL, Februar 2023, § 6b Rn. 56.

10 Poullie, in: Berliner Kommentar zum Energierecht, 4. Auflage 2019, Bd. 1, § 6b EnWG, Rn. 51; Patek, in: Petersen/Zwirner (Hrsg.), Handbuch Bilanzrecht, 2. Auflage 2018, Kapitel E.X.B., Rn. 32.

11 Müller/Poullie, Zum Informationswert der Rechnungslegung und buchhalterischen Entflechtung gemäß § 6b Energiewirtschaftsgesetz, Wpg 2014 (20), S. 1048 (1051).

12 Patek, in: Petersen/Zwirner (Hrsg.), Handbuch Bilanzrecht, 2. Auflage 2018, Kapitel E.X.B., Rn. 33 ff.

und 40 % (160 TEUR) auf TB2, von den Verbindlichkeiten jeweils 50 % (je 100 TEUR) auf TB1 und TB2. Der aus der erfolgswirksamen Forderungs- und Verbindlichkeitsverbuchung resultierende Beitrag zum Jahreserfolg des EVU beläuft sich auf (+400 TEUR – 200 TEUR =) 200 TEUR. Hiervon entfallen (+400 TEUR * 0,6 – 200 TEUR * 0,5 =) 140 TEUR auf TB1 und (+400 TEUR * 0,4 – 200 TEUR * 0,5 =) 60 TEUR auf TB2. Jeweils 50 % der den Teilbereichen zugeordneten Kundenforderungen und Lieferantenverbindlichkeiten werden noch im selben Jahr beglichen und erfolgsneutral über das betriebliche Bankkonto des EVU verbucht. Eine direkte tätigkeitsbezogene Verbuchung ist aufgrund der Vielzahl der über das Bankkonto abzuwickelnden Geschäftsvorfälle allerdings unzweckmäßig und unverhältnismäßig aufwendig. Daher werden die tätigkeitsbezogene Aufteilung des Bankbestands und die Erfassung der anteiligen Beträge auf den zugehörigen Konten der Tätigkeitsbereiche nachträglich auf Basis sachgerechter und nachvollziehbarer Schlüsselung vorgenommen. Die Zuordnung erfolgt dabei im Verhältnis 75 % : 25 % auf die Tätigkeitsbereiche TB1 und TB2.

Die auf diese Sachverhaltsschilderung beschränkte Auswirkung auf die Bilanz und die Tätigkeitsbilanzen des EVU zeigt das folgende Bild:

Wirkung auf die EVU-Bilanz des Jahres 1 (in TEUR)			
Kundenforderungen	+ 200	Erfolgsbeitrag	+ 200
Bank	+ 100	Lieferantenverbindlichkeiten	+ 100

Wirkung auf die TB1-Bilanz des Jahres 1 (in TEUR)			
Kundenforderungen	+ 120	Veränderungssaldo	+ 145
Bank	+ 75	Lieferantenverbindlichkeiten	+ 50

Wirkung auf die TB2-Bilanz des Jahres 1 (in TEUR)			
Kundenforderungen	+ 80	Veränderungssaldo	+ 50
Bank	+ 25	Lieferantenverbindlichkeiten	+ 55

Es lässt sich ersehen, dass die Tätigkeitsbilanzen Veränderungssalden von 145 TEUR und 55 TEUR aufweisen. Dies sind – methodisch betrachtet – die durch Reinvermögensvergleich ermittelten sachverhaltsbeschränkten Ergebniszuwächse der beiden Tätigkeitsbereiche. Die Beträge weichen von den erfolgsrechnerisch korrekten [...] Ergebniszuwächsen (TB1: 140 TEUR; TB2: 60 TEUR) ab, da der aus der Logik der doppelten Buchführung resultierende Zusammenhang zwischen Bilanz und GuV durch die indirekte Zuordnung der Bankbestandsveränderung auf die beiden Tätigkeitsbereiche partiell durchbrochen wird. Das beschriebene Abweichungsproblem lässt sich nur durch Anpassung der Tätigkeitsbilanzen oder der Tätigkeitserfolgsrechnungen lösen. Letzteres erscheint insofern verfehlt als die Erfolgsrechnungen

der Tätigkeitsbereiche zutreffende Ergebnisse aufweisen. Werden die Ergebnisse aus den Erfolgsrechnungen der Tätigkeitsbereiche in entsprechender Höhe auch in den Tätigkeitsbilanzen berücksichtigt, sind jedoch die Tätigkeitsbilanzen nicht mehr ausgeglichen.“

3.2. Lösungsansätze

Zum Ausgleich der beschriebenen Differenzen scheinen zwei Methoden denkbar: die Bilanzierung von Ausgleichsposten oder die Saldierung der Abweichungen im Eigenkapital.

Im Leitfaden des **Bundesverbands der Energie- und Wasserwirtschaft (BDEW)** steht:

„Trotz einer abgestimmten Vorgehensweise und der Beachtung der oben angegebenen Grundsätze treten aufgrund unterschiedlicher Zuordnungen bzw. Schlüsselungen bei Bestands- und Erfolgskonten Abweichungen im Jahresergebnis der Bilanz bzw. GuV-Rechnung der Tätigkeiten auf.

In den Tätigkeitsabschlüssen wird das Jahresergebnis der GuV-Rechnung in die Bilanz übernommen; die Differenz wird in der Bilanz als Kapitalverrechnungs- oder **Ausgleichsposten** erfasst (ggf. auch Verrechnung mit dem **Eigenkapital**).“¹³

Auch die Stellungnahme des **Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW)** zur Rechnungslegung nach § 6b EnWG erwähnt beide Varianten und sieht diese offenbar als gangbare Optionen an:

„Bei der erstmaligen Zuordnung der Aktiva und Passiva nach einer sachgerechten Schlüsselung ist die entstehende Residualgröße entweder im **Eigenkapital** oder als **Verrechnungsposten** zwischen den Tätigkeitsbereichen zu erfassen. Die hierbei gewählte Vorgehensweise ist aufgrund des Stetigkeitsgrundsatzes beizubehalten.“¹⁴

Ein Teil der Literatur zieht es vor, einen Verrechnungsposten/Ausgleichsposten auszuweisen.¹⁵ Ein anderer Teil bevorzugt eine Verrechnung im Eigenkapital. Dadurch würde verhindert, dass die Bilanzsumme der Tätigkeitsabschlüsse bei einer Queraddition größer als die Bilanzsumme des Jahresabschlusses des vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens ist.¹⁶

Die Bundesnetzagentur (BNetzA) erwähnt in einem Beschluss sowohl den Ausgleichsposten als auch die Verrechnung mit dem Eigenkapital als Lösung.¹⁷ Erfolgt eine Verrechnung unmittelbar

13 BDEW-Leitfaden zur Rechnungslegung der Elektrizitäts- und Gasversorgungsunternehmen nach § 6b Energiewirtschaftsgesetz (EnWG), 3. Auflage 2016, https://www.bdew.de/media/documents/Awh_20161219_BDEW-Leitfaden-Paragraf-6b-EnWG-3te_Auflage.pdf, S. 32 f.; Hervorhebung durch Autor.

14 IDW, Entwurf einer IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Rechnungslegung nach § 6b Energiewirtschaftsgesetz (IDW ERS ÖFA 2 n.F.), Stand: 9. Juni 2021, <https://www.idw.de/IDW/IDW-Verlautbarungen/IDW-RS/IDW-ERS-OEFA-2.pdf>, S. 12.

15 Patek, in: Petersen/Zwirner (Hrsg.), Handbuch Bilanzrecht, 2. Auflage 2018, Kapitel E.X.B., Rn. 37.

16 Poullie, in: Berliner Kommentar zum Energierecht, 4. Auflage 2019, Bd 1, § 6b EnWG, Rn. 51.

17 Siehe unten Abschnitt 4.

im Eigenkapital, verlangt die BNetzA eine **gesonderte** Darlegung „unter Nennung der **Verrechnungshöhe**“. Das Eigenkapital sei dabei „ohne die erfolgte Verrechnung unter Nennung des Kapitalausgleichspostens auszuweisen“.¹⁸

3.3. Vereinbarkeit mit Bilanzierungsgrundsätzen

Es stellt sich die Frage, ob die unter 3.2 erläuterten Lösungsansätze mit den handelsrechtlichen Grundsätzen und Vorgaben zur Bilanzierung vereinbar sind.¹⁹ Die einzelnen Tätigkeitsabschlüsse müssen – wie auch die Jahresabschlüsse eines Unternehmens – den handelsrechtlichen Vorschriften und Grundsätzen der ordnungsgemäßen Buchführung entsprechen.²⁰ Dazu gehören insbesondere die Einhaltung der **Stetigkeit** bei den Ansatz- und Bewertungsmethoden sowie der Grundsätze der **Klarheit, Übersichtlichkeit und Nachweisbarkeit**.²¹

Insbesondere ist auch das **Vollständigkeitsgebot** gemäß § 246 Abs. 1 S. 1 Handelsgesetzbuch (HGB)²² zu beachten. Nach diesem gilt:

„Der Jahresabschluss hat sämtliche Vermögensgegenstände, Schulden, Rechnungsabgrenzungsposten sowie Aufwendungen und Erträge zu enthalten, soweit gesetzlich nichts anderes bestimmt ist.“

Diese Vorschrift dient der Klarheit und Übersichtlichkeit des Jahresabschlusses und soll den Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens verbessern.²³ Das Vollständigkeitsgebot ist eine Ausprägung des **Grundsatzes der Bilanzwahrheit**.²⁴

Teile der Literatur äußern Zweifel an der Vereinbarkeit der oben beschriebenen Praktiken mit § 246 Abs. 1 S. 1 HGB: Eine Zuordnungsabweichung/-differenz lasse sich **nicht als Vermögensgegenstand, Schuldenposten oder Rechnungsabgrenzungsposten** im Sinne des § 246 Abs. 1 S. 1

18 BNetzA, Beschluss BK8-19/00002-A vom 25. November 2019, https://www.bundesnetzagentur.de/DE/Beschlusskammern/1_GZ/BK8-GZ/2019/2019_5-Steller/BK8-19-00002_A_bis_BK8-19-00006A/Downloads/BK8-19-00002_A_bis_BK8-19-00006_A_Beschluss_Download_BF.pdf;jsessionid=6F50C502F8125B8BCCB067613F13415D?_blob=publicationFile&v=2, S. 6 f.

19 Vgl. Müller/Poullie, Zum Informationswert der Rechnungslegung und buchhalterischen Entflechtung gemäß § 6b Energiewirtschaftsgesetz, Wpg 2014 (20), S. 1048 (1051).

20 Siehe den Verweis in § 6b Abs. 3 S. 6 auf Abs. 1 S. 1; Müller/Poullie, Zum Informationswert der Rechnungslegung und buchhalterischen Entflechtung gemäß § 6b Energiewirtschaftsgesetz, Wpg 2014 (20), S. 1048 (1050).

21 Heinlein/Büsch, in: Theobald/Kühling, Energierecht, Werkstand: 119. EL, Februar 2023, § 6b Rn. 45.

22 <https://www.gesetze-im-internet.de/hgb/HGB.pdf>.

23 Ballwieser, in: MüKo, HGB, 4. Aufl. 2020, § 246 Rn. 1.

24 Merkt, in: Hopt, HGB, 42. Auflage 2023, § 243 Rn. 5 f.

HGB klassifizieren.²⁵ Eine Verbuchung der Zuordnungsdifferenz stünde deshalb nicht im Einklang mit der Vorschrift, da diese drei Kategorien als abschließend zu verstehen seien und andere Posten nicht in der Bilanz auftauchen dürften.²⁶

Handelsrechtliche Literaturstimmen beziehen das Vollständigkeitsgebot lediglich auf die genannten Posten (Vermögensgegenstände, Schulden, Rechnungsabgrenzungsposten). Der Bilanzinhalt könne über diese Posten **hinausgehen**.²⁷ Abweichungen von den anderen in § 246 HGB geregelten Bilanzgrundsätzen seien zulässig, z. B. auch vom Aufrechnungsverbot.²⁸

3.4. Festlegung der Bundesnetzagentur

Die Bundesnetzagentur ist nach § 6b Abs. 6 S. 1 EnWG berechtigt, zusätzliche Bestimmungen in Bezug auf alle in § 6b EnWG geregelten Prüfungstätigkeiten zu treffen.²⁹ In ihrem Beschluss vom 25. November 2019 hat sie festgelegt:

„**Bilanzielle Ausgleichsposten** oder ähnliche Positionen, die dem Ausgleich der Tätigkeitsbilanz dienen, sind in den hierfür gemäß Anlage 1 (Bilanz) vorgesehenen Positionen gesondert auszuweisen. Das Nichtvorhandensein eines bilanziellen Ausgleichspostens oder ähnlicher Positionen, 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, ist die Vorgehensweise unter Nennung der Verrechnungshöhe **gesondert** darzulegen. In diesem Fall ist das Eigenkapital gemäß Anlage 1 (Bilanz) ohne die erfolgte Verrechnung unter **Nennung des Kapitalausgleichspostens** auszuweisen.“³⁰

Der Ausweis eines separaten Kapitalausgleichspostens oder die Darlegung der Vorgehensweise bei einer Verrechnung im Eigenkapital dient laut Begründung³¹ der Kostenprüfung nach § 6 Abs. 1

25 Müller/Poullie, Zum Informationswert der Rechnungslegung und buchhalterischen Entflechtung gemäß § 6b Energiewirtschaftsgesetz, Wpg 2014 (20), S. 1048 (1051); Poullie, Informationsfunktion der Rechnungslegung und buchhalterische Entflechtung gemäß § 6b Energiewirtschaftsgesetz, Diss. 2013, S. 57.

26 Ebenda.

27 Ballwieser, in: MüKo HGB, 4. Auflage 2020, § 246 Rn. 4.

28 BeckOK HGB/Merk HGB, 39. Edition, Stand: 15. Januar 2023, § 246 Rn. 35 f.

29 Vgl. zu dieser Befugnis der Bundesnetzagentur und deren Reichweite z. B. Oberlandesgericht Düsseldorf, Beschluss vom 28. April 2021, 3 Kart 132/20, <https://openjur.de/u/2341692.html>, Rn. 71 ff. (zitiert nach openjur).

30 BNetzA, Beschluss BK8-19/00002-A vom 25. November 2019, Ziff. 4.2.6., S. 6 f., https://www.bundesnetzagentur.de/DE/Beschlusskammern/1_GZ/BK8-GZ/2019/2019_5-Steller/BK8-19-00002_A_bis_BK8-19-00006A/BK8-19-00002_A_bis_BK8-19-00006_A_Festlegung.html.

31 BNetzA, a. a. O., Ziff. 6.2.2.6, S. 60.

Anreizregulierungsverordnung (ARegV).³² Dabei bezieht sich die Bundesnetzagentur auf einen Beschluss des **Bundesgerichtshofes** vom 17. Oktober 2017 mit folgender Begründung:³³

„Nach dem insoweit übereinstimmenden Vorbringen der Beteiligten sind **Bilanzausgleichsposten** zu bilden, wenn sich bei der Erstellung einer Bilanz für einen einzelnen **Tätigkeitsbereich unterschiedliche Werte** auf der Aktiv- und der Passivseite ergeben.

Eine solche Differenz kann auftreten, weil Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten, die mehrere Tätigkeitsbereiche betreffen, typischerweise nach unterschiedlichen Maßstäben auf die einzelnen Bereiche zu verteilen sind. Ein passiver Ausgleichsposten ist zu bilden, wenn die Summe der einem Tätigkeitsbereich zugeordneten Aktiva die Summe der ihm zugeordneten Passiva übersteigt.

[...] Hieraus ergibt sich, dass ein passiver Bilanzausgleichsposten als Verbindlichkeit im Sinne von § 7 Abs. 2 Satz 2 Nr. 5 GasNEV³⁴ anzusehen ist.

Entgegen der Auffassung der Betroffenen sind als Verbindlichkeit im Sinne dieser Vorschrift nicht nur **Forderungen** anzusehen, die einem **Dritten** gegen das Versorgungsunternehmen zu stehen. Nach dem Sinn und Zweck der Vorschrift fällt darunter vielmehr auch eine **kalkulatorische Passivposition**, die sich daraus ergibt, dass das Unternehmen in verschiedenen Bereichen tätig ist und aufgrund **energiewirtschaftsrechtlicher** Vorgaben für einzelne Tätigkeitsbereiche **gesonderte Bilanzen** erstellt.“

3.5. Rechtsprechung

Der Beschluss der Bundesnetzagentur ist nach einer Entscheidung des Bundesgerichtshofs vom 19. Juli 2022 rechtmäßig:³⁵

„Die Angaben nach 4.2.6. (Ausweis von Kapitalausgleichsposten) [...] dienen größerer **Transparenz** in Bezug auf die Abgrenzung der verschiedenen Tätigkeitsbereiche im verbundenen Unternehmen und dadurch der Verhinderung von **Quersubventionierung** und **Diskriminierung** (vgl. Festlegung S. 38 ff., S. 42, S. 48 f.). Die Angaben nach 4.2.6. sind geeignet, **kapitalverzerrende Gestaltungen** aufzudecken (vgl. Festlegung S. 60).“

Im vom Bundesgerichtshof bestätigten Beschluss der Vorinstanz, dem Oberlandesgericht Düsseldorf, heißt es:

32 <https://www.gesetze-im-internet.de/aregv/ARegV.pdf>.

33 Bundesgerichtshof, Beschluss vom 17. Oktober 2017, EnVR 23/16, <http://juris.bundesgerichtshof.de/cgi-bin/rechtsprechung/document.py?Gericht=bgh&Art=en&nr=80190&pos=0&anz=1>, Rn. 15-18 (Hervorhebung durch Autor).

34 <https://www.gesetze-im-internet.de/gasnev/GasNEV.pdf>.

35 Bundesgerichtshof, Beschluss vom 19. Juli 2022, EnVR 33/21, <http://juris.bundesgerichtshof.de/cgi-bin/rechtsprechung/document.py?Gericht=bgh&Art=en&nr=130870&pos=0&anz=1>, Rn. 33.

„Dass durch die getroffenen Regelungen von allgemeinen Grundsätzen des **Bilanzierungsrechts** abgewichen würde, ist im Übrigen nicht vorgetragen worden und auch sonst nicht ersichtlich.“³⁶

Die Ausübung des Regulierungsermessens sei **fehlerfrei**. Dazu führt das Oberlandesgericht aus:

„Maßgeblich ist in diesem Zusammenhang allein die Zweckbestimmung der Jahresabschlussprüfung, wie sie durch § 6b EnWG vorgegeben wird und die sich **nicht in der Zielsetzung des HGB-Jahresabschlusses**, d. h. der Rechenschafts-, Gewinnermittlungs-, Ausschüttungsbemessungs-, Gläubigerschutz- und Informationsfunktion [...] gegenüber den Gesellschaftern, den Gläubigern und Allgemeinheit **erschöpft**.

[...] [Die] Regelungen in § 6b EnWG [sollen] die Voraussetzungen für die Kostenregulierung schaffen sowie Quersubventionierung und Diskriminierung in vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen verhindern. Der Regelungszweck erschöpft sich mithin nicht in letzterem Punkt, sondern **bezieht die Kostenregulierung ausdrücklich mit ein**. Hieraus folgt, dass die Entflechtung zum Zweck der Vermeidung von Quersubventionierung und Diskriminierung kein Selbstzweck ist, sondern letztlich angemessene Netzentgelte ermöglichen soll. Eine klare Trennung von Entflechtungs- und Entgeltregulierung mit einer Zuordnung der durch § 6b EnWG angeordneten Jahresabschlussprüfung ausschließlich zu ersterem ist in diesem Zusammenhang also nicht geboten, sondern würde zu kurz greifen.

Es ist deshalb im Ausgangspunkt nicht zu beanstanden, dass die Bundesnetzagentur im Rahmen der Zweckbestimmung der streitgegenständlichen Regelungen auch deren Relevanz für die Kostenprüfung in den Blick nimmt, soweit ein inhaltlicher Zusammenhang der entgeltregulatorischen Zwecke mit den Zielen der Entflechtungsregulierung gemäß § 6b EnWG besteht.“³⁷

36 Oberlandesgericht Düsseldorf, Beschluss vom 28. April 2021, 3 Kart 132/20, <https://openjur.de/u/2341692.html>, Rn. 102 (zitiert nach openjur).

37 Oberlandesgericht Düsseldorf, a. a. O., Rn. 107 f. (zitiert nach openjur).