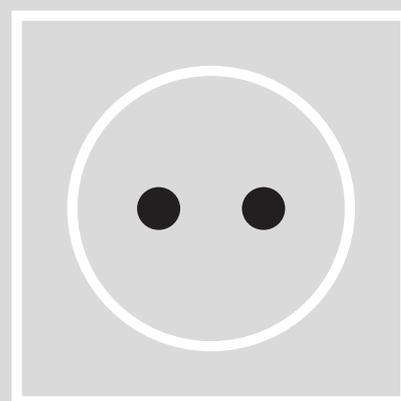




Jan Nicolai Hennemann

# Unbundling im Energiewirtschaftsrecht

Das Rechnungslegungs-Unbundling



Diplomica Verlag

Jan Nicolai Hennemann  
**Unbundling im Energiewirtschaftsrecht**  
Das Rechnungslegungs-Unbundling

ISBN: 978-3-8366-0767-4  
Druck Diplomica® Verlag GmbH, Hamburg, 2008

---

Dieses Werk ist urheberrechtlich geschützt. Die dadurch begründeten Rechte, insbesondere die der Übersetzung, des Nachdrucks, des Vortrags, der Entnahme von Abbildungen und Tabellen, der Funksendung, der Mikroverfilmung oder der Vervielfältigung auf anderen Wegen und der Speicherung in Datenverarbeitungsanlagen, bleiben, auch bei nur auszugsweiser Verwertung, vorbehalten. Eine Vervielfältigung dieses Werkes oder von Teilen dieses Werkes ist auch im Einzelfall nur in den Grenzen der gesetzlichen Bestimmungen des Urheberrechtsgesetzes der Bundesrepublik Deutschland in der jeweils geltenden Fassung zulässig. Sie ist grundsätzlich vergütungspflichtig. Zuwiderhandlungen unterliegen den Strafbestimmungen des Urheberrechtes.

Die Wiedergabe von Gebrauchsnamen, Handelsnamen, Warenbezeichnungen usw. in diesem Werk berechtigt auch ohne besondere Kennzeichnung nicht zu der Annahme, dass solche Namen im Sinne der Warenzeichen- und Markenschutz-Gesetzgebung als frei zu betrachten wären und daher von jedermann benutzt werden dürften.

Die Informationen in diesem Werk wurden mit Sorgfalt erarbeitet. Dennoch können Fehler nicht vollständig ausgeschlossen werden, und die Diplomarbeiten Agentur, die Autoren oder Übersetzer übernehmen keine juristische Verantwortung oder irgendeine Haftung für evtl. verbliebene fehlerhafte Angaben und deren Folgen.

© Diplomica Verlag GmbH  
<http://www.diplom.de>, Hamburg 2008  
Printed in Germany

## Inhaltsverzeichnis

<b>A.</b>	<b>Einleitung.....</b>	<b>1</b>
<b>B.</b>	<b>Entwicklung des Rechnungslegungs-Unbundling.....</b>	<b>1</b>
<b>C.</b>	<b>Betriebswirtschaftlicher Hintergrund - Struktur des § 10 EnWG.....</b>	<b>2</b>
<b>I.</b>	<b>Die allgemein betriebswirtschaftliche Ausgangsstruktur.....</b>	<b>2</b>
1.	Externe Aufgaben des betrieblichen Rechnungswesens.....	3
2.	Interne Aufgaben des betrieblichen Rechnungswesens.....	3
<b>II.</b>	<b>Übertragung der betriebswirtschaftlichen Struktur auf § 10 EnWG.....</b>	<b>3</b>
<b>III.</b>	<b>Übergeordneter Normzweck.....</b>	<b>4</b>
<b>D.</b>	<b>Gang der Untersuchung.....</b>	<b>5</b>
<b>E.</b>	<b>Die Pflichten im Rahmen der „Offizialrechnungslegung“.....</b>	<b>5</b>
<b>I.</b>	<b>Überblick.....</b>	<b>5</b>
<b>II.</b>	<b>Adressatenkreis.....</b>	<b>5</b>
1.	„Ungeachtet der Eigentumsverhältnisse“ .....	5
2.	„Rechtsformunabhängigkeit“ .....	6
3.	Der EVU-Begriff .....	6
4.	Unternehmungen, die möglicherweise nicht vom EVU-Begriff erfasst sind .....	7
a)	Konzerne .....	7
b)	Eigenerzeuger von Elektrizität u. Erdgas .....	7
aa)	Richtlinienkonformität der Ausnahmeregelung für Eigenerzeuger.....	7
aaa)	Ausnahmeregelung für isolierte Kleinnetze.....	8
bbb)	Ausnahmeregelung für einen „entstehenden Markt“ .....	8
ccc)	Ausnahmeregelung für den Ausbau der Fernleitungsinfrastruktur .....	8
ddd)	Ergebnis hinsichtlich der Anwendbarkeit Ausnahmeregelungen.....	9
bb)	Ergebnis hinsichtlich der Richtlinienkonformität.....	9
cc)	Richtlinienkonforme Auslegung.....	9
aaa)	Auslegungsfähigkeit .....	9
bbb)	Eigenanlagen i.S.d. § 3 Nr. 13 EnWG .....	10

## II

ccc)	Ergebnis hinsichtlich Auslegungsfähigkeit u. „Heilungsmöglichkeit“ .....	10
dd)	Praktische Bedeutung des Richtlinienverstoßes .....	10
c)	Eigenversorger .....	10
d)	Objektnetzbetreiber .....	11
aa)	Regelung des § 110 EnWG .....	11
bb)	Richtlinienkonformität .....	12
e)	Verpachtende Netzeigentümer .....	12
5.	Ergebnis .....	12
<b>III.</b>	<b>Die Pflicht einen Jahresabschlusses aufzustellen (§ 10 I EnWG).....</b>	<b>13</b>
1.	Rechnungslegungsmittel .....	13
a)	Die Bilanz - eine Zeitpunktrechnung .....	13
b)	Die Gewinn- und Verlustrechnung - die Zeitraumrechnung .....	14
c)	Der Anhang .....	14
d)	Der Lagebericht .....	14
2.	Materielle Anforderungen .....	15
a)	Allgemeine Grundsätze .....	15
b)	Grundsätze für die Bilanzierung dem Grunde nach (Ansatzvorschriften).....	16
c)	Grundsätze für die Bilanzierung der Höhe nach (Bewertungsvorschriften).....	17
d)	Berücksichtigungsreihenfolge der Grundsätze .....	18
3.	Größenabhängige Erleichterungen und Befreiungen des HGB .....	18
a)	Anwendbarkeit der Erleichterungen und Befreiungen auf EVU .....	19
aa)	Die Betrachtung unter Verhältnismäßigkeitsgesichtspunkten .....	19
bb)	Die lex-specialis-Betrachtung .....	20
cc)	Die vermittelnde Betrachtung .....	20
dd)	Abwägung anhand der Qualität der Verweisung in § 10 I EnWG .....	20
ee)	Ergebnis .....	21
b)	Richtlinienkonformität des Ergebnisses .....	21
4.	Nicht - größenabhängige Erleichterungen und Befreiungen des HGB .....	21
a)	Tochterunternehmen, § 264 III HGB .....	21
b)	Personenhandelsgesellschaften, § 264b HGB .....	22
<b>IV.</b>	<b>Die Pflicht den Jahresabschluss prüfen zu lassen (§ 10 I EnWG).....</b>	<b>23</b>
1.	Gegenstand und Bedeutung der Prüfung .....	23
2.	Prüfungspflicht .....	24
<b>V.</b>	<b>Die Pflicht den Jahresabschluss offen zu legen (§ 10 I EnWG).....</b>	<b>24</b>
1.	Nationale Vorgaben .....	24

2.	Richtlinienkonforme Ergänzung .....	25
<b>VI.</b>	<b>Pflicht zur Ausweisung von Geschäften größeren Umfangs (§ 10 II EnWG).....</b>	<b>26</b>
1.	Zweck.....	26
2.	Geschäfte größeren Umfangs.....	26
a)	Definition .....	26
b)	Beispiele aus der Praxis .....	26
3.	Verbundene Unternehmen .....	28
4.	Assoziierte Unternehmen.....	29
5.	Unternehmen derselben Aktionäre .....	30
6.	Umsetzung .....	30
7.	Prüfung der Anhangangaben gemäß § 10 II EnWG .....	31
<b>F.</b>	<b>Die Pflichten im Rahmen der energiewirtschaftlichen Segmentierung der internen Rechnungslegung (Trennung der Konten) sowie der Segmentberichterstattung.....</b>	<b>31</b>
<b>I.</b>	<b>Vorbemerkung.....</b>	<b>31</b>
<b>II.</b>	<b>Überblick.....</b>	<b>32</b>
<b>III.</b>	<b>Ziel.....</b>	<b>33</b>
<b>IV.</b>	<b>Adressatenkreis.....</b>	<b>33</b>
1.	Das vertikal integrierte Energieversorgungsunternehmen (VIE) - § 3 Nr. 38 EnWG.....	34
a)	Einzelunternehmen (EVU, § 3 Nr. 18 EnWG) .....	34
b)	Gruppe von Unternehmen (sog. Verbund- oder Konzernklausel).....	34
c)	Kombination von monopolistischen und wettbewerbsfähigen Tätigkeiten.....	36
aa)	Vorraussetzungen und Ausgangsbeispiel .....	36
bb)	Kombinationsnetzbetreiber .....	37
cc)	Holdingsgesellschaft .....	38
dd)	Sonstige Ausnahmemöglichkeiten.....	38
2.	Die abzugrenzenden Tätigkeitsbereiche .....	38
a)	Anwendbarkeit des handelsrechtlichen Wesentlichkeitsprinzips .....	39
aa)	Argument gegen analoge Anwendung des Wesentlichkeitsprinzips .....	39
bb)	Analoge Anwendung des Wesentlichkeitsprinzips (5-10 % Schwelle) .....	39
cc)	Abwägung .....	40
dd)	Ergebnis .....	40
b)	Wirtschaftliche Nutzung eines Eigentumsrechts i.S.d. § 10 III S. 2 EnWG (Pacht).....	40
c)	Sonderfall: Zuordnung von Beteiligungen .....	41

d)	Abgrenzungsschwierigkeiten.....	42
<b>V.</b>	<b>Führung getrennter Konten.....</b>	<b>43</b>
1.	Art der Kontentrennung .....	43
a)	Kontentrennung in der Finanzbuchhaltung.....	43
aa)	Unterkonten .....	44
bb)	Zusatzkontierungen.....	44
cc)	Trennung der Buchungskreise - „Autonomous Entity Approach“ .....	44
dd)	Allgemeine Pflichten im Rahmen der Kontentrennung (Finanzbuchhaltung) .....	45
b)	Kontentrennung im internen Rechnungswesen .....	45
2.	Zeitpunkt der Kontentrennung.....	45
<b>VI.</b>	<b>Möglichkeiten der Zuordnung der Kontenposten zu den Aktivitäten.....</b>	<b>46</b>
1.	Direkte Zuordnung.....	46
2.	Indirekte Zuordnung (Kontenschlüsselung, Subsidiarität der Schlüsselung).....	47
a)	Anforderungen an die Kontenschlüsselung nach § 10 III S. 5 EnWG .....	47
b)	Weitere Anforderungen an die Kontenschlüsselung aus NEV und HGB.....	48
c)	Weitere Anforderungen a. d. Kontenschlüsselung qua Festlegung durch BNetzA.....	49
d)	Durchführung der Kontenschlüsselung.....	50
3.	Innerbetriebliche Leistungsverrechnung.....	50
a)	Begriff der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung .....	50
b)	Die Notwendigkeit der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung .....	50
c)	Bedeutung der innerbetrieblichen Leistungen für die Segmentberichterstattung.....	51
d)	Bewertung .....	51
e)	Beispiele: interner Strompreis, Shared Services Center .....	52
4.	Unternehmensfinanzierung .....	53
<b>VII.</b>	<b>Pflichten bei der Aufstellung von Segmentabschlüssen, § 10 III S. 6, 7 EnWG.....</b>	<b>54</b>
1.	Vorbemerkung .....	54
2.	Aufstellungszeitpunkt .....	54
3.	Erfasste Tätigkeitsbereiche .....	54
aa)	Die Ansicht der Regulierungsbehörden .....	55
bb)	Die Ansicht des VDEW .....	55
cc)	Die Gesetzesbegründung .....	55
dd)	Abwägung und Ergebnis.....	55
4.	Segmentspezifische Ausübung der HGB-Ansatz- und Bewertungswahlrechte .....	57
5.	Segmentspezifische Inanspruchnahme der HGB-Größenklassenerleichterungen.....	58
a)	Auffassung des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland (IDW).....	58

b) Auffassung (weites Verständnis der Selbstständigkeitsfiktion) .....	58
c) Vermittelnde Auffassung .....	58
d) Abwägung und Ergebnis .....	59
6. Ausweis einzelner Posten .....	59
7. Pflicht zur Angabe der Zuordnungs- und Abschreibungsmethoden.....	60
<b>VIII. Prüfung der internen Rechnungslegung, § 10 IV EnWG.....</b>	<b>61</b>
1. Überblick .....	61
2. Erleichterungen und Befreiungen hinsichtlich der Prüfungspflicht.....	62
<b>IX. Information der Regulierungsbehörde.....</b>	<b>63</b>
<b>G. Ausblick.....</b>	<b>65</b>

**Abkürzungsverzeichnis**

Abb.	Abbildung
ABl. EG	Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften
a.E.	am Ende
a.F.	alte Fassung
AG	Aktiengesellschaft
AktG	Aktiengesetz
Alt.	Alternative
Anm. d. Verf.	Anmerkung des Verfassers
Art.	Artikel
BB	Betriebs-Berater
Begr.	Begründung
BGBI	Bundesgesetzblatt
Bilanz-HB	Bilanz-Handbuch
BMJ	Bundesministerium der Justiz
BNetzA	Bundesnetzagentur
BR-Drcks.	Bundesratsdrucksache
BRL-Elt	Beschleunigungsrichtlinie Elektrizität 2003/54 EG
BRL-Gas	Beschleunigungsrichtlinie Gas 2003/55 EG
DBW	Die Betriebswirtschaft (Zeitschrift)
d.h.	das heißt
DÖV	Die Öffentliche Verwaltung (Zeitschrift)
DRS	Deutscher Rechnungslegungsstandard
DSR	Deutscher Standardisierungsrat
EltRL	Binnenmarktrichtlinie Elektrizität 96/62 EG
emw	Energie, Markt, Wettbewerb (Zeitschrift)
EnWG	Energiewirtschaftsgesetz
EnWG-RE	EnWG Referentenentwurf
ErGru	Erwägungsgrund
et	Energiewirtschaftliche Tagesfragen (Zeitschrift)
EU	Europäische Union
EuGH	Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften
EuR	Europarecht (Zeitschrift)

## VII

EuZW	Europäische Zeitschrift für Wirtschaftsrecht
EG KOM	Kommission der Europäischen Gemeinschaften
EVU	Energieversorgungsunternehmen
FKVO	EG-Fusionskontrollverordnung
Fn.	Fußnote
GasRL	Binnenmarkttrichtlinie Gas 98/30 EG
GD	Generaldirektion
ggf.	gegebenenfalls
g.h.M.	ganz herrschende Meinung
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbHG	GmbH-Gesetz
GoB	Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung
GuV	Gewinn- und Verlustrechnung
GWB	Gesetz gegen Wettbewerbsbeschränkungen
Halbs.	Halbsatz
HGA	Hauptgutachten der Monopolkommission
HGB	Handelsgesetzbuch
Hrsg.	Herausgeber
IAS	International Accounting Standards
IDW	Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland
IFRS	International Financial Reporting Standard
i.E.	im Ergebnis
ILV	Interne Leistungsverrechnung
inkl.	inklusive
i.S.d.	im Sinne des
Kap.	Kapitel
KG	Kommanditgesellschaft
KGaA	Kommanditgesellschaft auf Aktien
KOM	Kommissionsdokument
LNG	Liquefied Natural Gas
Mio.	Millionen
MoKo	Monopolkommission
Mrd.	Milliarden
m.w.N.	mit weiteren Nachweisen
NNE	Netznutzungsentgelt(e)

## VIII

ÖFA	Fachausschuss für öffentliche Unternehmen und Verwaltungen
RdE	Recht der Energiewirtschaft (Zeitschrift)
Rn.	Randnummer
Tz.	Textziffer
UAbs.	Unterabsatz
ÜNB	Übertragungsnetzbetreiber
VDEW	Verband der Elektrizitätswirtschaft
VFE-Lage	Vermögens-, Finanz- und Ertragslage
vgl.	vergleiche
VIE	vertikal integriertes Energieversorgungsunternehmen
VNB Gas	Betreiber von örtlichen Gasverteilernetzen
VNB Strom	Verteilernetzbetreiber Strom
v. Verf. erw.	vom Verfasser erweitert
VW	Versorgungswirtschaft (Zeitschrift)
wik	Wissenschaftliches Institut für Infrastruktur und Kommunikationsdienste
WP	Wirtschaftsprüfer
WuW	Wirtschaft und Wettbewerb (Zeitschrift)
ZNER	Zeitschrift für Neues Energierecht
z.T.	zum Teil