

---

**Datum:** 30.06.2021  
**Gericht:** Oberlandesgericht Düsseldorf  
**Spruchkörper:** 3. Kartellsenat  
**Entscheidungsart:** Beschluss  
**Aktenzeichen:** 3 Kart 15/20  
**ECLI:** ECLI:DE:OLGD:2021:0630.3KART15.20.00

---

**Tenor:**

Die Beschwerde wird zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens einschließlich der notwendigen Auslagen der Bundesnetzagentur tragen die Beschwerdeführerinnen.

Der Beschwerdewert wird auf ... Euro festgesetzt.

Die Rechtsbeschwerde gegen diesen Beschluss wird zugelassen.

---

**Gründe:**

1

**A.**

2

Die Beschwerdeführerin zu 1. ist als Verteilernetzbetreiberin im Bereich Strom tätig, wobei ihr Netz Teile von .. und ... umfasst. Sie ist eine 100%-ige Tochter der Beschwerdeführerin zu 2., eines konzernverbundenen Unternehmens, die für die Beschwerdeführerin zu 1. zahlreiche Dienstleistungen, etwa in den Bereichen Anlagen-, Finanzbuchhaltung und Rechnungswesen, Personalmanagement und Informationstechnologie erbringt.

3

Die Bundesnetzagentur hat am 27.08.2019 von Amts wegen ein Festlegungsverfahren zu Vorgaben von zusätzlichen Bestimmungen für die Erstellung und Prüfung von Jahresabschlüssen und Tätigkeitsabschlüssen gegenüber vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen und rechtlich selbstständigen Netzbetreibern eingeleitet. Die von ihr hierzu angekündigte Entscheidung hat die Bundesnetzagentur in ihrem Amtsblatt sowie auf ihrer Internetseite veröffentlicht und den betroffenen Wirtschaftskreisen Gelegenheit zur Stellungnahme eingeräumt.

4

5

Mit Beschluss vom 25.11.2019 hat die Bundesnetzagentur sodann die hier angefochtene Festlegung (Az. BK8-19/00002-A) erlassen, die Vorgaben von zusätzlichen Bestimmungen für die Erstellung und Prüfung von Jahresabschlüssen und Tätigkeitsabschlüssen gegenüber vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen und rechtlich selbstständigen Netzbetreibern enthält. In Tenorziffer 1. definiert die Bundesnetzagentur den Kreis der Adressaten. Die Festlegung richtet sich an die durch § 6b Abs. 1 S. 1 EnWG verpflichteten Unternehmen, sofern diese Unternehmen die Tätigkeiten Elektrizitätsübertragung und/oder Elektrizitätsverteilung nach § 6b Abs. 3 S. 1 Nr. 1 und Nr. 2 EnWG ausüben. Nach Tenorziffer 2. haben die Adressaten unabhängig von größenabhängigen Erleichterungen den Jahresabschluss und ggfs. den Lagebericht sowie Tätigkeitsabschlüsse durch einen Abschlussprüfer prüfen zu lassen. In Tenorziffer 3. findet sich folgende Regelung zur Zuordnung von energiespezifischen Dienstleistungen:

*„Sofern ein verpflichtetes Unternehmen energiespezifische Dienstleistungen gegenüber dem Tätigkeitsbereich Elektrizitätsübertragung und/oder Elektrizitätsverteilung nach § 6b Abs. 3 S. 1 Nr. 1 und 2 EnWG eines verbundenen, vertikal integrierten Unternehmens erbringt, sind diese energiespezifischen Dienstleistungen auch beim Erbringer der Dienstleistung dem jeweiligen Tätigkeitsbereich (Elektrizitätsübertragung bzw. Elektrizitätsverteilung) zuzuordnen.“* 6

*Sofern zwischen dem eigentlichen Erbringer einer energiespezifischen Dienstleistung und dem Empfänger der energiespezifischen Dienstleistung im vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen weitere Unternehmen zwischengeschaltet sind, gelten die Zuordnung zum entsprechenden Tätigkeitsbereich und damit die Pflicht zur Aufstellung von Tätigkeitsabschlüssen für alle insoweit beteiligten Unternehmen innerhalb des vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens.“* 7

Nach Tenorziffer 4. haben die verpflichteten Unternehmen im Prüfungsauftrag den Abschlussprüfer zu verpflichten, im Prüfungsbericht oder in einem Ergänzungsband zum Prüfungsbericht zu den in Tenorziffer 4.1. bis 4.6. genannten Gesichtspunkten die entsprechenden Angaben und Erläuterungen des Verpflichteten bezüglich der Tätigkeitsbereiche Elektrizitätsübertragung/Elektrizitätsverteilung aufzunehmen sowie zu testieren, wobei Erbringer von energiespezifischen Dienstleistungen und/oder Verpächter von einigen Erweiterungen des Prüfungsauftrags befreit werden. Darunter ist in Tenorziffer 4.2.7. die Verpflichtung normiert, in den entsprechenden Positionen gemäß Anlage 1 (Bilanz) Forderungen und Verbindlichkeiten gesondert in der Höhe auszuweisen, die sich vor einer Saldierung der entsprechenden Bilanzpositionen mit einer anderen Bilanzposition ergeben würde. Tenorziffer 7. Schließlich sieht vor, dass die Adressaten den Prüfungsbericht nebst Ergänzungsbänden unverzüglich nach Feststellung des Jahresabschlusses bei der Bundesnetzagentur einzureichen haben, spätestens jedoch bis zum Ablauf von 8 Monaten nach Abschluss des Geschäftsjahres. 8

Zur Begründung der auf § 29 Abs. 1 EnWG i.V.m. § 6b Abs. 6 S. 1 EnWG gestützten Festlegung hat die Bundesnetzagentur unter anderem ausgeführt, dass § 6b Abs. 6 S. 1 EnWG sie nicht nur dazu ermächtigt, Regelungen über die Prüfung des Jahresabschlusses zu treffen. Mangels Eingrenzung des Bezugspunkts der dort genannten „zusätzlichen Bestimmungen“ und nach dem systematischen Zusammenhang der Vorschrift könnten sich die zusätzlichen Bestimmungen auf alle Regelungsbereiche des § 6b EnWG, zumindest aber auf die dem § 6b Abs. 6 EnWG vorangestellten Absätze beziehen. Da sich die Vorschrift nicht an Prüfer, sondern die Unternehmen richte, sei sie nicht auf Vorgaben begrenzt, die erst im Rahmen der abschließenden Prüfung zu beachten seien. 9

Die Regelung in Tenorziffer 2. stelle sicher, dass die in der Festlegung geregelten Grundsätze flächendeckend auf alle adressierten Unternehmen im Zuständigkeitsbereich der Beschlusskammer Anwendung finden könnten. Sie sei geeignet, erforderlich und verhältnismäßig, da eine Prüfpflicht einen nur geringen Eingriff in die unternehmerischen Freiheiten darstelle. 10

Auch wenn sie in Tenorziffer 3. von einer förmlichen Definition der energiespezifischen Dienstleistungen im Tenor abgesehen habe, ergebe sich die Definition unmittelbarer und mittelbarer energiespezifischer Dienstleistungen aus der Gesetzesbegründung. Letztere umfassten beispielsweise die Verbrauchsabrechnung sowie IT-Dienstleistungen, soweit diese speziell für die Energiewirtschaft angeboten würden und es sich um keine Standardanwendungen handle. Die Anordnung in Tenorziffer 3. erfolge klarstellend. Eine energiespezifische Dienstleistung, die direkt oder indirekt gegenüber dem Tätigkeitsbereich Elektrizitätsübertragung oder -verteilung eines verbundenen, vertikal integrierten Netzbetreibers erbracht werde, sei auch beim Erbringer der Dienstleistung dem entsprechenden Tätigkeitsbereich zuzuordnen. Dies folge aus dem Wortlaut und Sinn und Zweck des 6b EnWG, dem erklärten Willen des Gesetzgebers sowie einer richtlinienkonformen Auslegung anhand von Art. 2 Nr. 35 der Richtlinie 2009/72/EG. Die Vorgaben des § 4 Abs. 5a StromNEV zur Anerkennungsfähigkeit der Kosten für von verbundenen Unternehmen erbrachte Dienstleistungen zeigten die praktische Relevanz dieses Themenkomplexes gerade für die Kostenprüfung nach § 6 Abs. 1 ARegV, wobei grundsätzlich eine Kongruenz zwischen der Zuordnungspflicht für energiespezifische Dienstleistungen und den Fällen, in denen im Rahmen einer Kostenprüfung potenziell entsprechende Erhebungsbögen für die Dienstleistungstätigkeit erhoben würden, bestehe. 11

Sofern entgegen ihrer Auffassung bei der Aufstellung der Tätigkeitsabschlüsse entsprechende Optionsmöglichkeiten gegeben sein sollten, würden diese durch die Regelung in Tenorziffer 3. eingeschränkt, die geeignet und erforderlich sei, um eine Vermengung dieser energiespezifischen Tätigkeiten mit anderen, auch wettbewerblichen Tätigkeiten zu unterbinden. Die Regelung sei auch angemessen, da die Aufstellung eines entsprechenden Tätigkeitsabschlusses für die betroffenen Unternehmen zumutbar sei und bereits heute teilweise praktiziert werde. Die vorgenommene Zuordnung werde weder von der Regelung in § 6b Abs. 3 S. 2 EnWG noch durch die unterschiedliche regulatorische Behandlung von Verpachtungs- und Dienstleistungskosten in Frage gestellt. Die Vorgaben der Festlegung führten zu einer erheblichen Transparenzsteigerung, wettbewerbliche Nachteile seien nicht zu befürchten. Etwaige Kostennachteile durch die erweiterten Anforderungen entsprächen der gesetzgeberischen Wertung des § 6b EnWG; ein gewisser Aufwand durch die erforderliche buchhalterische Entflechtung sei angesichts des vom Gesetz- und Verordnungsgeber erkannten Potenzials zur Quersubventionierung verhältnismäßig. 12

Die Erweiterung des Prüfungsauftrags durch Setzung entsprechender Prüfungsschwerpunkte in Tenorziffer 4. verfolge den Zweck, dass Angaben mit Bezug zu bestimmten regulatorischen Aufgaben ausgewiesen und erläutert würden und dieser Ausweis einen sachkundigen Dritten in die Lage versetze, die Umstände (auch im Zeitablauf) nachzuvollziehen und erforderlichenfalls weitere Prüfungen durchzuführen. Eine Erweiterung der Prüfungshandlungen sei von der Ermächtigungsgrundlage gedeckt, anderweitige bestehende Regelungen zur Abschlussprüfung stünden dem nicht entgegen. Es erfolge auch keine Modifizierung des grundsätzlich für Prüfungshandlungen des Wirtschaftsprüfers geltenden Maßstabs. 13

Mit Tenorziffer 7. werde die Übermittlungspflicht nach § 6b Abs. 7 S. 1 EnWG unter Orientierung an den Fristen des § 175 Abs. 1 und 3 AktG und des § 42a Abs. 2 GmbHG konkretisiert.

Hiergegen wenden sich die Beschwerdeführerinnen und machen geltend, dass eine Trennung der von ihnen geführten Beschwerden nicht angezeigt sei. Da sie sich gegen eine Verfügung der Regulierungsbehörde richteten und insbesondere die Beschwerdeanträge in einem inhaltlichen Zusammenhang stünden, wäre für den Fall der getrennten Führung der Beschwerden vielmehr eine Verbindung gemäß § 85 EnWG i.V.m. § 147 EnWG angezeigt.

15

Zunächst seien die Vorgaben in Tenorziffer 4. rechtswidrig, da es an der erforderlichen Ermächtigungsgrundlage fehle. § 6b Abs. 6 S. 1 EnWG trage die Vorgaben nicht, da die Vorschrift die Bundesnetzagentur allein dazu ermächtige, zusätzliche Bestimmungen zu treffen, die vom Prüfer im Rahmen der Jahresabschlussprüfung über die nach Abs. 1 anwendbaren Prüfungsvoraussetzungen zu berücksichtigen seien, nicht auch dazu, wie im Streitfall geschehen, die Verpflichtungen der Unternehmen zur getrennten Rechnungslegung und Buchführung nach Abs. 3 zu konkretisieren und zu erweitern. Die „zusätzlichen Bestimmungen“ seien durch den Relativsatz der Vorschrift konkretisiert. Systematisch folge aus der Bezugnahme auf die Pflichten des Prüfers nach Abs. 5, dass sich die „zusätzlichen Bestimmungen“ auf diese bezögen. Auch das Regelbeispiel in S. 2 lasse erkennen, dass der Gesetzgeber nicht die Anordnung besonderer Maßgaben der Rechnungslegung im Blick gehabt habe. Zudem ermögliche es die in Abs. 6 S. 3 bestimmte Frist nicht, auf die Buchführung und die Aufstellung des Jahresabschlusses rechtzeitig Einfluss zu nehmen. Die Gesetzeshistorie, insbesondere die Begründung zu den Änderungen in Abs. 6 zur heutigen Fassung, lasse erkennen, dass es - weiterhin - allein um die Prüfung des Jahresabschlusses gehe. Anhaltspunkte für eine bewusst überschießende Umsetzung der Vorgabe in Art. 31 der Richtlinie 2009/72/EG lägen nicht vor. Die von der Bundesnetzagentur vertretene Auslegung werde auch nicht durch Sinn und Zweck der Ermächtigungsgrundlage gerechtfertigt, zumal es der Bundesnetzagentur ausweislich Bl. 42 ff. des angefochtenen Beschlusses nicht um die Erhöhung der Transparenz, sondern die bessere Durchsetzung von § 4 Abs. 5a StromNEV gehe. Diesem Ziel diene § 6b EnWG aufgrund der unterschiedlichen Anwendungsbereiche der Vorschriften und der Normenhierarchie gerade nicht.

16

Des Weiteren sei der Regelungsgehalt von Ziff. 4.2.7 S. 1 des Tenors nicht klar. Wenn man die Vorschrift dahingehend verstehe, dass der getrennte Ausweis von Positionen verlangt werde, bei denen es nach § 246 Abs. 2 HGB und der dazu ergangenen Rechtsprechung zulässig sei zu saldieren, so fehle für die Anordnung einer unsaldierten Darstellung die erforderliche Ermächtigungsgrundlage. § 6b Abs. 6 S. 1 EnWG lasse keine Abweichungen von den handelsrechtlichen Vorgaben zu. Jedenfalls wäre die Regelung ermessensfehlerhaft, da bei der Ermessensausübung wesentliche Gesichtspunkte nicht berücksichtigt worden seien. Eine Entsaldierung von handelsrechtlich zulässigerweise saldierten Positionen für Zwecke des Energierechts sei auch unter Berücksichtigung des gesetzlichen Gebotes der Ausweisstetigkeit nicht nach Belieben möglich. Saldierungen erfolgten oftmals automatisiert. Es sei vollkommen offen, nach welchen Vorgaben die Entsaldierung durch das Unternehmen umgesetzt und durch den Wirtschaftsprüfer geprüft werden solle. Zudem bleibe offen, warum es einer solchen Regelung bedürfe.

17

Für Tenorziffer 3. fehle es gleichfalls an der erforderlichen Ermächtigungsgrundlage, da dort nicht einmal ein Bezug zur Jahresabschlussprüfung hergestellt werde. Es würden auch keine Bedingungen und Methoden im Sinne der gesetzlichen Vorgabe festgelegt. Die Bundesnetzagentur scheine primär eine Durchsetzung der rechtssatzartig geregelten

18

Pflichten im Rahmen des Verwaltungszwangs anzustreben. Da die Frage, wie § 6b Abs. 3 EnWG bzw. Ziff. 3 der Festlegung zu verstehen sei, aus dem Aufsichtsverfahren des § 65 EnWG herausgelöst und in das Vollstreckungsverfahren verlagert werde, entstünden erhebliche Rechtsunsicherheiten und dem Unternehmen nicht zumutbare Risiken.

Die Erweiterung des Anwendungsbereichs des § 6b Abs. 1 EnWG in Tenorziffer 2. sei von der Ermächtigungsgrundlage des § 6b Abs. 6 S. 1 EnWG ebenfalls nicht gedeckt. 19

Grundsätzlich fänden auch im Rahmen des § 6b EnWG die größenbezogenen Erleichterungen für Kapitalgesellschaften nach dem HGB Anwendung, mithin auch § 316 HGB. Für dessen Anwendbarkeit sprächen auch die Regelungen in § 6b Abs. 4 EnWG. Weder eine Erweiterung des Anwendungsbereichs des § 6b Abs. 1 EnWG noch eine verbindliche Auslegung - im Sinne eines feststellenden Verwaltungsakts - fielen unter „zusätzliche Bestimmungen“ i.S.d. § 6b Abs. 6 S. 1 EnWG. Es komme im Übrigen nicht darauf an, ob sie ihre Jahres- und Tätigkeitsabschlüsse prüfen lassen müssten, da sie durch die Festlegung insgesamt beschwert seien.

Tenorziffer 7. sei rechtswidrig, da es für die Verkürzung der Frist zur Vorlage der Abschlüsse an die Regulierungsbehörde für kleine Kapitalgesellschaften keine Ermächtigungsgrundlage gebe. § 6b Abs. 7 EnWG enthalte hierzu eine abschließende, da weder lückenhafte noch ergänzungsbedürftige Regelung und zeige den Willen des Gesetzgebers, keine fixe Frist vorzugeben. Zudem habe die Bundesnetzagentur ihr Ermessen fehlerhaft ausgeübt. Sie verkenne rechtsirrig, dass die Frist des § 42a Abs. 2 GmbH für kleine Kapitalgesellschaften 8 und nicht 11 Monate betrage. Die Annahme, es sei (für mittlere und große Gesellschaften) möglich, die 8-Monatsfrist des § 42a Abs. 2 GmbH auszuschöpfen und zugleich die von ihr gesetzte Frist einzuhalten, verstoße gegen Denkgesetze. Auch fehle es an einer hinreichenden Auseinandersetzung mit der Parallelvorschrift des § 6b Abs. 4 S. 1 EnWG. 20

Schließlich sei die Streitgegenständliche Festlegung, soweit als Adressaten Dienstleister bzw. Verpächter betroffen seien, wegen des mit der erstmaligen Erstellung des Tätigkeitsabschlusses verbundenen Aufwands unverhältnismäßig. Es fehle der Festlegung insofern an einem legitimen Ziel. Die Vorgaben seien ungeeignet, da innerhalb des Konzerns beschaffte Dienstleistungen oftmals nicht spartenspezifisch eingekauft würden und deswegen keinem Tätigkeitsbereich direkt und allenfalls umständlich über Verteilungsschlüssel zugeordnet werden könnten. Die Festlegung sei auch nicht erforderlich, weil gesetzliche Pflichten durch die bestehenden Möglichkeiten des EnWG durchgesetzt werden könnten. Da der durch die Festlegung verursachte sehr große Aufwand in keinem vernünftigen Verhältnis zum äußerst begrenzten Nutzen stehe, sei sie zudem unangemessen. So beliefen sich - von der Bundesnetzagentur mit Nichtwissen bestritten - die mit der Umsetzung der Festlegung bei der Beschwerdeführerin zu 1. einhergehenden Mehraufwendungen auf einmalig 45 Personentage und jährlich 22 Personentage. 21

Die Beschwerdeführerinnen beantragen, 22

den Beschluss der Bundesnetzagentur vom 25.11.2019 (BK8-19/00002-A) aufzuheben. 23

Die Bundesnetzagentur beantragt, 24

die Beschwerde zurückzuweisen. 25

Die Bundesnetzagentur ist der Ansicht, dass bereits die Voraussetzungen für eine Streitgenossenschaft zweifelhaft seien. Zudem dürfte die von der Beschwerdeführerin zu 1. geführte Beschwerde unzulässig sein, da nur die Beschwerdeführerin zu 2. 26

energiespezifische Dienstleistungen erbringe. Hinsichtlich der Regelungen in den Tenorziffern 2. und 7. hätten die Beschwerdeführerinnen keine Beschwer dargelegt.

Hiervon abgesehen sei Tenorziffer 2. aus den bereits im angefochtenen Beschluss dargelegten Gründen rechtmäßig.

27

Tenorziffer 3. beruhe auf einer wirksamen Ermächtigungsgrundlage. Die dortige Regelung beinhalte eine Klarstellung der gesetzlichen Vorgaben. Die von ihr vorgenommene Zuordnung gebiete bereits der Wortlaut, da dieser nicht den Netzbetreiber, sondern das Unternehmen i.S.d. § 6b Abs. 1 S. 1 EnWG adressiere. Der Vergleich mit der Regelung in § 6b Abs. 3 S. 2 EnWG zur Verpachtungstätigkeit verfange nicht. Der Gesetzgeber sei nicht gehalten gewesen, ähnliche Klarstellungen ausschließlich in einer vergleichbaren Regelungstechnik zu fassen. Die Klarstellung bezüglich der energiespezifischen Dienstleistungen finde sich in § 6b Abs. 1 S. 1 EnWG, wonach sämtliche Tätigkeiten der dort genannten Unternehmen unter den Katalog nach § 6b Abs. 3 S. 1 Nr. 1 bis 6 EnWG zu subsumieren seien. Die Zuordnung einer Tätigkeit könne nicht davon abhängen, ob und welche sonstigen Tätigkeiten ein Unternehmen (z.B. die Verpachtung eines Leitungsnetzes) ausübe, hierin lägen die in der Begründung der Festlegung angesprochenen Zufälligkeiten. Auch der Wortlaut der Definition „Verteilung“ gemäß § 3 Nr. 37 EnWG spreche nicht gegen die Zuordnung. Selbst bei einem rechtlich selbstständigen Netzbetreiber gebe es eine Vielzahl von kostenwirksamen Tätigkeiten, die nicht unmittelbar mit dem Transport von Energie zusammenhängen. Aus der ergänzenden Bezugnahme auf die Definition des Elektrizitätsunternehmens nach Art. 2 Nr. 35 der Richtlinie 2009/72/EG habe sie den zutreffenden Schluss gezogen, dass der Begriff der Verteilung nicht auf eine Art Kerngeschäft reduziert werden könne. In systematischer Hinsicht wäre es verfehlt, wenn die Regelung in § 6b Abs. 1 S. 1 EnWG, die den Adressatenkreis der gesamten Vorschrift adressiere, keinerlei Konsequenzen für die nachfolgenden Regelungen in Abs. 2 bis 7 habe. Zudem müsse, um eine diskriminierungsfreie Ausgestaltung und Abwicklung des Netzbetriebs zu gewährleisten und Quersubventionierungen zu vermeiden, die Unabhängigkeit des Netzbetriebs von anderen Tätigkeitsbereichen der Energieversorgung sichergestellt werden. Bei einem anderen Verständnis habe die gesetzliche Klarstellung in § 6b Abs. 1 S. 1 EnWG n.F. ersichtlich keinerlei Konsequenzen. Der Verweis auf die Nachweispflichten des verbundenen Netzbetreibers aus § 4 Abs. 5a StromNEV gehe fehl, da die hier streitgegenständliche Festlegung normativ an die Grundsätze der buchhalterischen Entflechtung anknüpfe und nicht an nachgelagerte Fragen der Kostenprüfung nach der StromNEV.

28

Sie könne gemäß § 6b Abs. 6 i.V.m. § 29 Abs. 1 EnWG auch zusätzliche Bestimmungen gegenüber dem Unternehmen nach Abs. 1 S. 1 durch Festlegung treffen. Die Zuordnungsaufgabe sei keine Abänderung bestehender Regelungen in § 6b EnWG, sondern eine Konkretisierung der bereits bestehenden Zuordnungsregeln. Sie habe weder das Prüfungsobjekt noch das „Wer“ der Prüfung erweitert. § 6b Abs 6 S. 1 EnWG verweise unmittelbar auf § 6b Abs. 1 EnWG und mittelbar auf § 6b Abs. 3 EnWG. Damit ergebe sich ein umfänglicher Verweis auf die hier relevanten Regelungen der internen und externen Rechnungslegung. Schließlich habe sie die systematischen Zusammenhänge der Vorgaben der buchhalterischen Entflechtung mit den speziellen Nachweispflichten für regulierte Netzbetreiber nach § 4 Abs. 5a StromNEV in der angefochtenen Festlegung gewürdigt. Die buchhalterische Entflechtung könne nicht losgelöst von ihrem Ziel, nämlich der Bildung von verursachungsgerechten, diskriminierungsfreien Netzentgelten erörtert werden. Eine Umgehung der in § 65 EnWG angelegten individuellen Aufsichtsmaßnahmen liege nicht vor.

29

30

Des Weiteren sei sie zum Erlass von Tenorziffer 4. gemäß § 29 Abs. 1 EnWG i.V.m. § 6b Abs. 6 S. 1 EnWG ermächtigt, dessen Regelungsgehalt die Beschwerdeführerinnen verkenne. Die Festlegung verpflichte nicht zur Erweiterung des Tätigkeitsabschlusses, die zu setzenden Prüfungsschwerpunkte bewegten sich vielmehr systematisch innerhalb der Norm, da sie nur Punkte mit Bezug zu der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung enthielten. Wie aus Tenorziffer 5. ersichtlich, könne eine freiwillige Erweiterung des entsprechenden Tätigkeitsabschlusses erfolgen, dies müsse aber nicht geschehen. Tenorziffer 4.1 sei eng mit den Vorgaben zur buchhalterischen Entflechtung verknüpft, da die Übersicht über die relevanten Teile des vertikal integrierten Unternehmens essentiell für die Bewertung der Frage sei, inwiefern die Vorgaben zur buchhalterischen Entflechtung als solche eingehalten würden. § 6b Abs. 6 S. 1 EnWG enthalte keine Eingrenzung des Bezugspunktes der „zusätzlichen Bestimmungen“ und richte sich an das Unternehmen, nicht den Wirtschaftsprüfer. Sinn und Zweck der Vorschrift erschöpften sich nicht in der Schaffung von Transparenz, vielmehr stelle die buchhalterische Entflechtung mit der hier erfolgenden Kostenabgrenzung den ersten notwendigen Schritt zur Entgeltregulierung dar. Es gehe ihr vorrangig auch nicht um eine einseitige „Arbeitserleichterung“, sondern um beiderseitig effiziente Abläufe sowie inhaltlich vor allem um die Prüfung und ggfs. Aufdeckung von Quersubventionierungen. § 6b EnWG habe die möglichen Adressaten eines Jahresabschlusses um die Regulierungsbehörden erweitert und hier - letztlich für die Zwecke der Kostenprüfung nach §§ 21 ff. EnWG - ergänzende Regelungen vorgesehen. Der Referentenentwurf zu § 6b Abs. 6 EnWG sei enger als die endgültige Fassung, der Verweis auf ihn unergiebig, wenn nicht sogar irreführend.

Auch Tenorziffer 4.2.7. stelle lediglich einen Prüfungsschwerpunkt nach § 6b Abs. 6 S. 2 EnWG dar, die Vorgabe sei hinreichend klar. Ein Eingriff in das Bilanzierungswahlrecht liege nicht vor, da die Anordnung eines nicht-saldierten Ausweises in der zu veröffentlichenden Bilanz nicht erfolgen solle. Er sei auch nicht ermessensfehlerhaft angeordnet worden. Aus dem Grundsatz der Klarheit der Buchführung gemäß § 238 HGB folge, dass eine Saldierung nur erfolgen könne, wenn detaillierte Kenntnisse über die in die Bilanz eingegangenen saldierten Positionen vorlägen. Diese könnten zur entsaldierten Darstellung genutzt werden. 31

Die Frist in Tenorziffer 7. gründe auf der Notwendigkeit der Vorlage der Tätigkeitsabschlüsse für regulatorische Verfahren. Eine Normenkollision zu § 6b Abs. 4 S. 1 EnWG bestehe nicht, da die Vorschrift nur die Übermittlungspflicht an die Regulierungsbehörde näher konkretisiere. Im Rahmen ihrer Ermessensentscheidung habe sie auch nicht den Inhalt von § 42a GmbHG verkannt, sondern diesen als Orientierungshilfe genutzt. Zudem sei die volle Ausschöpfung der Frist gewährleistet. 32

Schließlich habe sie ihr Entschließungs- und Auswahlermessen ordnungsgemäß ausgeübt. Sie habe sich insbesondere mit den Folgen der Zuordnung der energiespezifischen Dienstleistungen und dem damit verbundenen Aufwand ausführlich auseinandergesetzt. Die Erforderlichkeit von Schlüsselungen sei bereits in § 6b Abs. 3 S. 5 EnWG angelegt und stehe der Geeignetheit der Festlegung zur Erreichung des damit verfolgten Zwecks deshalb nicht entgegen. Eine spartenspezifische Darstellung sei auch im Bereich der sonstigen Tätigkeiten und letztlich auch beim Kostennachweis nach § 4 Abs. 5a StromNEV erforderlich. Es gebe kein milderes, gleich geeignetes Mittel. Die Festlegung sei auch angemessen, sie habe den möglichen Mehraufwand umfassend gewürdigt. Mit Blick auf die von den Beschwerdeführerinnen geltend gemachten Mehrkosten bleibe unklar, welche der behaupteten Aufwendungen nicht ohnehin anfielen, um die Buchungen spartenspezifisch nach § 6b Abs. 3 S. 3 EnWG abzugrenzen oder die Kostennachweise nach § 4 Abs. 5b StromNEV zu erbringen. 33

Wegen des weiteren Vorbringens der Verfahrensbeteiligten wird auf die gewechselten  
Schriftsätze mit Anlagen und das Protokoll der Senatssitzung Bezug genommen. 34

**B.** 35

Die Beschwerde ist zulässig, insbesondere ist sie als Anfechtungsbeschwerde nach § 75  
Abs. 1, § 78 Abs. 1 und Abs. 2, § 83 Abs. 2 EnWG statthaft. Sie bleibt aber in der Sache  
ohne Erfolg. Sowohl die den inhaltlichen Kerngehalt der Festlegung betreffenden Regelungen  
in den Tenorziffern 3. und 4. zur Zuordnung energiespezifischer Dienstleistungen und zur  
Verpflichtung zur Erweiterung des dem Prüfer zu erteilenden Prüfungsauftrags als auch die  
ergänzenden Bestimmungen in den Tenorziffern 2. und 7. zum Umfang der Prüfungspflicht  
bzw. der Übermittlung der Prüfungsberichts sind rechtmäßig. Dabei entsprechen die  
Erwägungen zur Beschwer sowie zur Rechtmäßigkeit der Tenorziffern 3. und 4. im  
Wesentlichen denjenigen der bereits in Parallelverfahren verkündeten Senatsbeschlüsse vom  
28.04.2021 (u.a. VI-3 Kart 23/19 [V], VI-3 Kart 83/20 [V] und 132/20 [V]). 36

**I.** Die Beschwerde ist zulässig. 37

**1.** Die Voraussetzungen für eine Streitgenossenschaft liegen vor. Eine subjektive Be-  
schwerdenhäufung ist unter den Voraussetzungen des analog anzuwendenden § 64 VwGO  
zulässig (Johanns/Roesen in: BerlK-EnR, 4. Aufl., § 75 EnWG Rn. 61), nach dem wiederum  
die Vorschriften der §§ 59 bis 63 ZPO entsprechend anwendbar sind. Danach können  
mehrere Personen auch dann als Streitgenossen gemeinschaftlich klagen oder verklagt  
werden, wenn gleichartige und auf einem im Wesentlichen gleichartigen tatsächlichen und  
rechtlichen Grund beruhende Ansprüche oder Verpflichtungen den Gegenstand des  
Rechtsstreits bilden, § 60 ZPO. Eine solche Konstellation liegt im Streitfall vor, in dem zwei  
Beschwerdeführerinnen Beschwerde gegen ein und dieselbe Festlegung der  
Bundesnetzagentur erhoben haben. Anlass zu einer Trennung der Verfahren besteht deshalb  
nicht. 38

**2.** Beide Beschwerdeführerinnen sind zudem beschwerdebefugt. Dies gilt jedenfalls mit Blick  
auf die in Tenorziffer 3. und 4. normierten Vorgaben, wobei angesichts der Unbegründetheit  
der Beschwerde insgesamt offenbleiben kann, ob eine gesonderte Beschwer bezüglich der  
Regelungen in Tenorziffer 2. und 7. vorliegt bzw. eine solche wegen einer objektiven  
Teilbarkeit der Festlegung insoweit überhaupt erforderlich wäre. 39

Nach dem Wortlaut des § 75 Abs. 2 EnWG steht die Beschwerde den am Verfahren vor der  
Regulierungsbehörde Beteiligten zu. Die Vorschrift entspricht § 63 GWB; die  
zu § 63 GWB anerkannten Grundsätze gelten auch hier. Erforderlich ist daher neben der  
Rechtsstellung als Beteiligter eine materielle Beschwer. Diese liegt vor, wenn der Betroffene  
durch die angefochtene Verfügung der Regulierungsbehörde in seinen wirtschaftlichen  
Interessen unmittelbar und individuell betroffen ist (BGH, Beschluss vom 09.07.2019, EnVR  
5/18 - Lichtblick, Rn. 13, 16 f., juris, m.w.N.). 40

Die Beschwerdeführerin zu 1. und die Beschwerdeführerin zu 2. sind als  
Verteilernetzbetreiberin bzw. Erbringerin energiespezifischer Dienstleistungen Adressatinnen  
der angefochtenen Festlegung, die sich nach Tenorziffer 1. an die durch § 6b Abs. 1 S. 1  
EnWG verpflichteten Unternehmen richtet, sofern diese Unternehmen die Tätigkeiten  
Elektrizitätsübertragung und/oder Elektrizitätsverteilung nach § 6b Abs. 3 S. 1 Nr. 1 und Nr. 2  
EnWG ausüben. Die in Tenorziffer 4. getroffenen Anordnungen betreffend den  
Prüfungsauftrag haben sie deshalb unmittelbar umzusetzen, so dass ihre wirtschaftliche  
Betroffenheit insoweit außer Frage steht. Sie sind auch durch die Zuordnung von 41

energiespezifischen Dienstleistungen in Tenorziffer 3. unmittelbar und individuell in ihren wirtschaftlichen Interessen betroffen. Zwar hat die Beschwerdeführerin zu 1. nicht geltend gemacht, dass sie - anders als die Beschwerdeführerin zu 2. - gegenwärtig energiespezifische Dienstleistungen gegenüber dem Tätigkeitsbereich Elektrizitätsübertragung und/oder -verteilung eines verbundenen vertikal integrierten Unternehmens erbringt. Da die in Tenorziffer 3. getroffene Regelung den Pflichtenkreis der Erbringer energiespezifischer Dienstleistungen gegenüber einem verbundenen Unternehmen nicht unerheblich berührt, kann diese sich aber schon zum gegenwärtigen Zeitpunkt auf eine Entscheidung der Beschwerdeführerin zu 1. für oder gegen ein solches Geschäftsmodell auswirken und betrifft damit auch die Beschwerdeführerin zu 1. bereits jetzt unmittelbar und individuell (in diesem Sinne bereits Senat, Beschluss vom 25.04.2018, VI-3 Kart 21/17 [V], BeckRS 2018, 22400 Rn. 48, wonach die Erhebung eines Konvertierungsentgelts für die Konvertierungsrichtung zu H- nach L-Gas einen Bilanzkreisverantwortlichen, dessen Kunden von ihm L-Gas beziehen, bereits dadurch materiell beschwert, dass sie seine Entscheidung, L-Gas zu beschaffen oder H-Gas zu beschaffen und zu konvertieren, beeinflusst).

**II.** Die Regelung in Tenorziffer 3. ist rechtmäßig. 42

**1.** Die von der Bundesnetzagentur dort vorgenommene Zuordnung von Dienstleistungen, die gegenüber dem Tätigkeitsbereich Elektrizitätsübertragung und/oder Elektrizitätsverteilung eines verbundenen, vertikal integrierten Unternehmens erbracht werden, zu eben diesem Tätigkeitsbereich auch beim Erbringer der Dienstleistung ist von der Ermächtigungsgrundlage des § 29 Abs. 1 i.V.m. § 6b Abs. 6 S. 1 EnWG gedeckt. 43

**1.1.** Die Bundesnetzagentur ist im angefochtenen Beschluss zu Recht davon ausgegangen, dass die in Tenorziffer 3. vorgenommene Zuordnung energiespezifischer Dienstleistungen eine klarstellende Anordnung darstellt, die den gesetzlichen Vorgaben des § 6b Abs. 3 EnWG entspricht. Eine Auslegung der Vorschrift ergibt, dass energiespezifische Dienstleistungen, die von einem rechtlich selbstständigen Unternehmen erbracht werden, das zu einer Gruppe verbundener Elektrizitätsunternehmen i.S.d. § 6b Abs. 1 S. 1 EnWG gehört, unter die in § 6b Abs. 3 S. 1 Nr. 1 und Nr. 2 EnWG aufgeführten Bereiche der Elektrizitätsübertragung und/oder Elektrizitätsverteilung zu subsumieren sind, wenn die Dienstleistung gegenüber dem entsprechenden Tätigkeitsbereich des verbundenen Unternehmens erbracht wird, und keine andere Tätigkeit innerhalb des Elektrizitätssektors i.S.d. § 6b Abs. 3 S. 3 EnWG darstellt (a.A. Poullie in: BerlK-EnR, a.a.O., § 6b EnWG Rn. 68; Schnabel/Marquardt in: PraxisKomm-EnR, Stand 05/14, § 6b EnWG Rn. 39; jeweils unter Bezugnahme auf die Beurteilung durch das Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) in deren Verlautbarung zur Rechnungslegung nach § 6b EnWG, IDW RS ÖFA). Tenorziffer 3. geht damit nicht über die gesetzlich gezogenen Grenzen, die die Regelungsbefugnis der Bundesnetzagentur einschränken (Senat, Beschluss vom 27.02.2008, VI-3 Kart 106/07 [V] Rn. 86, juris; Wahlhäuser in: Kment, EnWG, 2. Aufl., § 29 Rn. 18), hinaus. 44

**1.1.1.** Für eine solche Zuordnung spricht bereits der Wortlaut des § 6b Abs. 3 S. 3 EnWG, auch wenn die energiespezifischen Dienstleistungen nicht explizit in dessen Nrn. 1 bis 6, die die Katalogtätigkeiten enumerativ und abschließend aufzählen (Hölscher in: Britz/Hellermann/Hermes, EnWG, 3. Aufl., § 6b Rn. 24; Knauff in: Kment, a.a.O., § 6b Rn. 13 m.w.N.), genannt sind. Die Bundesnetzagentur ist im Ausgangspunkt zutreffend davon ausgegangen, dass, sofern ein Bezug des unternehmerischen Handelns des vertikal integrierten Versorgungsunternehmens zu einem der in § 6b Abs. 3 S. 1 Nrn. 1 bis 6 EnWG genannten Tätigkeitsbereiche besteht, dieses unternehmerische Handeln dem entsprechenden Tätigkeitsbereich zuzuordnen ist (so auch Knauff in: Kment, a.a.O., § 6b Rn. 45

13).

**1.1.1.1.** § 6b Abs. 3 S. 1 EnWG gilt für alle Unternehmen im Sinne des Abs. 1 S. 1, d.h. auch für solche rechtlich selbstständigen Unternehmen, die selbst kein Netz (bzw. keinen Speicher/keine LNG-Anlage) betreiben, sondern lediglich zu einer Gruppe verbundener Elektrizitäts- oder Gasunternehmen gehören und mittelbar oder unmittelbar energiespezifische Dienstleistungen erbringen. Nach dem Gesetzeswortlaut ist dabei bereits im Ausgangspunkt das Vorliegen einer Katalogtätigkeit nicht mit dem die Katalogtätigkeit selbst durchführenden Unternehmen verknüpft. Die Tätigkeiten, für die eine nach den in Abs. 3 S. 1 Nrn. 1 bis 6 genannten Bereichen getrennte Kontenführung zu erfolgen hat („jede ihrer Tätigkeiten“), sind solche, die von den Unternehmen nach Abs. 1 S. 1 erbracht werden, mithin auch die reine Dienstleistungstätigkeit des energiespezifischen Dienstleisters i.S.d. Abs. 1 S. 1. 46

Dass auch diese Unternehmen nach § 6b Abs. 3 S. 1 EnWG verpflichtet sind, jeweils getrennte Konten für jede ihrer Tätigkeiten in den in Nrn. 1 bis 6 aufgeführten Bereichen zu führen, impliziert, dass der Gesetzgeber davon ausgegangen ist, dass auch die Erbringung energiespezifischer Dienstleistungen unter die Katalogtätigkeiten zu subsumieren ist. Wenn Abs. 3 S. 1 von vornherein keinen Anwendungsbereich für energiespezifische Dienstleistungen hätte, weil diese unter Abs. 3 S. 3 fielen, hätte es nahegelegen, dass der Gesetzgeber in S. 1 an den Betrieb des Netzes (bzw. eines Speichers/einer LNG-Anlage) und nicht an alle von Unternehmen i.S.d. Abs. 1 S. 1 erbrachten Tätigkeiten angeknüpft hätte. 47

**1.1.1.2.** Dem kann nicht entgegengehalten werden, dass die Definition der Elektrizitätsübertragung bzw. -verteilung in § 3 Nr. 32 bzw. Nr. 37 EnWG enger gefasst ist und nur eine durch den Netzbetreiber selbst erbrachte Tätigkeit darstellt. 48

Zwar ist danach das gemeinsame Merkmal der Transporttätigkeiten, d.h. der Übertragung bzw. Fernleitung und der Verteilung, die Durchleitung von Energie, um die Versorgung bzw. Belieferung der Kunden zu ermöglichen. Die Übertragung ist nach § 3 Nr. 32 EnWG „der Transport von Elektrizität über ein Höchstspannungs- und Hochspannungsverbundnetz einschließlich grenzüberschreitender Verbindungsleitungen zum Zwecke der Belieferung von Letztverbrauchern oder Verteilern, jedoch nicht die Belieferung der Kunden selbst“. Die Verteilung wird in § 3 Nr. 37 EnWG definiert als „der Transport von Elektrizität mit hoher, mittlerer oder niedriger Spannung über Elektrizitätsverteilernetze oder der Transport von Gas über örtliche oder regionale Leitungsnetze, um die Versorgung von Kunden zu ermöglichen, jedoch nicht die Belieferung der Kunden selbst (...)“. 49

Allerdings knüpft § 6b Abs. 3 S. 1 EnWG vom Wortlaut her nicht an die Tätigkeit der Elektrizitätsübertragung bzw. -verteilung i.S.d. Definition des § 3 EnWG an, sondern - weiter gefasst - an eine „Tätigkeit im Bereich der Elektrizitätsübertragung bzw. -verteilung“ und gebietet damit keine Beschränkung auf die Erbringung der eigentlichen Transportleistung, die nur vom Netzbetreiber durchgeführt werden könnte. 50

Dass unter diese Tätigkeiten auch solche fallen, die mit der eigentlichen Transportleistung zusammenhängen, ohne selbst zwingend Übertragung/Fernleitung oder Verteilung zu sein, folgt aus einer richtlinienkonformen Auslegung. Die Regelungen des § 6b EnWG dienen ausweislich der Gesetzesbegründung der Umsetzung der Anforderungen der buchhalterischen Entflechtung aus dem EU-Recht in Art. 31 der Richtlinie 2009/72/EG und der Richtlinie 2009/73/EG (BT-Drs. 17/10754, S. 21). § 6b Abs. 3 S. 1 EnWG geht dabei - soweit er Elektrizitätsunternehmen betrifft - auf die Regelung in Art. 31 Abs. 3 S. 1 der Richtlinie 2009/72/EG zurück, wonach zur Vermeidung von Diskriminierung, 51

Quersubventionierung und Wettbewerbsverzerrungen Elektrizitätsunternehmen in ihrer internen Rechnungslegung jeweils getrennte Konten für ihre Übertragungs- und Verteilungstätigkeiten in derselben Weise führen, wie sie dies tun müssten, wenn die betreffenden Tätigkeiten von separaten Unternehmen ausgeführt würden. In Abgrenzung zu diesen buchhalterisch zu entflechtenden Tätigkeiten führen sie auch Konten für andere, nicht mit den Bereichen Übertragung und Verteilung zusammenhängende elektrizitätswirtschaftliche Tätigkeiten, wobei diese Konten konsolidiert werden können (Art. 31 Abs. 3 S. 2 der Richtlinie 2009/72/EG). Der europäische Gesetzgeber fasst die mit der Übertragungs- und Verteilungstätigkeit zusammenhängenden elektrizitätswirtschaftlichen Tätigkeiten mithin unter die buchhalterisch zu entflechtenden Katalogtätigkeiten und nicht unter die anderen Tätigkeiten innerhalb des Elektrizitätssektors. Maßgeblicher Anknüpfungspunkt für das Vorliegen einer Katalogtätigkeit ist der Zusammenhang mit der elektrizitätswirtschaftlichen Tätigkeit und nicht, dass die Transporttätigkeit der Übertragung oder Verteilung durch das Unternehmen selbst durchgeführt wird.

Nichts anderes kann für § 6b Abs. 3 EnWG gelten, dessen Wortlaut keine Anhaltspunkte dafür liefert, dass den nationalen Vorgaben an die Rechnungslegung ein von der umzusetzenden Richtlinie abweichendes Verständnis der Begrifflichkeiten zugrunde liegt. Damit steht das richtlinienkonforme Verständnis im Einklang mit der vorstehend getroffenen, durch den Wortlaut nahegelegten Feststellung, dass die Katalogtätigkeiten gemäß § 6b Abs. 3 S. 1 EnWG an den Adressatenkreis des Abs. 1 S. 1 anknüpfen und hiervon mit den Erbringern energiespezifischer Dienstleistungen auch Unternehmen erfasst sind, die gerade nicht zwingend auch Netzbetreiber sind, d.h. gerade keine inhaltliche Anknüpfung an die Tätigkeit des Netzbetriebes bzw. die tatsächliche Sachherrschaft über das Netz vorliegt. 52

1.1.2. Der vorstehende Befund wird durch die Gesetzeshistorie bestärkt. 53

Die - klarstellende - Einbeziehung der Erbringer energiespezifischer Dienstleistungen als Adressaten der Pflichten nach § 6b Abs. 1 S. 1 EnWG und die Bezugnahme auf die dort aufgeführten Unternehmen in § 6b Abs. 3 S. 1 EnWG sind durch die EnWG-Novelle 2012 erfolgt. Aus der Änderung von Abs. 1 S. 1 folgt für den Streitfall zunächst, dass Unternehmen, die energiespezifische Dienstleistungen erbringen, nunmehr zur Beachtung der Vorgaben in § 6b Abs. 1 S. 1 EnWG, d.h. zur Aufstellung, Prüfung und Offenlegung eines Jahresabschlusses und Lageberichts nach den handelsrechtlichen Vorgaben für Kapitalgesellschaften, verpflichtet sind. Damit weist die Gesetzesänderung bezogen auf die Erbringer energiewirtschaftsrechtlicher Dienstleistungen entgegen der im angefochtenen Beschluss vertretenen Ansicht der Bundesnetzagentur einen eigenständigen Regelungsgehalt mit Blick auf Abs. 1 S. 1 auf. Die klarstellende Wirkung der Änderung des Abs. 1 S. 1 beschränkt sich nach dem aus der Gesetzesbegründung erkennbaren Willen des Gesetzgebers aber gerade nicht auf die Pflichten nach Abs. 1 S. 1, sondern auch auf die Rechnungslegung nach Abs. 3. Hierzu heißt es in der Gesetzesbegründung (BT-Drs. 17/10754, S. 22): 54

*„Mit der Änderung wird klargestellt, dass – entsprechend der Vorschrift des § 6 zu Anwendungsbereich und Ziel der Entflechtung – sich die Vorgaben des § 6b zur buchhalterischen Entflechtung auf vertikal integrierte Energieversorgungsunternehmen und selbstständige Netzbetreiber beziehen. Nur bei diesen Unternehmen muss die Unabhängigkeit von anderen Tätigkeitsbereichen der Energieversorgung sichergestellt werden, um eine diskriminierungsfreie Ausgestaltung und Abwicklung des Netzbetriebs zu gewährleisten. Dies gilt selbstverständlich auch für (...) rechtlich selbstständige Unternehmen, die mit dem vertikal integrierten Unternehmen verbunden sind und unmittelbar 55*

*oder mittelbar energiespezifische Dienstleistungen erbringen.“*

Auch die (bloßen) Erbringer energiespezifischer Dienstleistung gegenüber einem verbundenen Unternehmen sind damit ausdrücklich zur buchhalterischen Entflechtung verpflichtet, um die Unabhängigkeit von anderen Tätigkeitsbereichen der Energieversorgung sicherzustellen. Gegenstand der buchhalterischen Entflechtung sind aber gerade die Katalogtätigkeiten und nicht die sonstigen Tätigkeiten nach § 6b Abs. 3 S. 3 und S. 4 EnWG, da durch die Anforderung in § 6b Abs. 3 S. 1 EnWG deren rechtliche Selbstständigkeit fingiert wird (Poullie in: BerlK-EnR, a. a. O., § 6b EnWG Rn. 4; Heinlein/Büsch in: Theobald/Kühling, Energierecht, 107. EL, § 6b EnWG Rn. 43), wobei der gesonderte Tätigkeitsabschluss Konsequenz der geschäftsfeldbezogenen Eigenständigkeitsfiktion der unselbstständigen Unternehmensteile ist (Knauff in: Kment, a. a. O., § 6b Rn. 22; vgl. hierzu bereits Senat, Beschluss vom 07.10.2020, VI-3 Kart 885/19 [V] Rn. 44, juris). 56

**1.1.3.** Auch Sinn und Zweck der Entflechtungsvorgaben in § 6b Abs. 3 EnWG sprechen dafür, dass gegenüber einem verbundenen Unternehmen erbrachte energiespezifische Dienstleistungen i.S.d. Abs. 1 S. 1 unter die Katalogtätigkeiten zu subsumieren sind und damit einer geschäftsfeldbezogenen Eigenständigkeitsfiktion unterliegen. 57

**1.1.3.1.** Die Regelungen des § 6b EnWG sollen nach dem Willen des Gesetzgebers, der auch Eingang in den Gesetzeswortlaut des § 6b Abs. 3 S. 1 EnWG gefunden hat, Quersubventionierung und Diskriminierung in vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen verhindern (BT-Drs. 17/10754, S. 21). 58

Dabei entspricht es der Wertung des Gesetzgebers, dass hierfür die buchhalterische Entflechtung auch mit Blick auf gegenüber einem verbundenen Unternehmen erbrachte energiespezifische Dienstleistungen erforderlich ist. Aus der bereits zitierten Begründung der EnWG-Novelle 2012 folgt unmissverständlich, dass auch für rechtlich selbstständige Unternehmen, die mit einem vertikal integrierten Unternehmen verbunden sind und unmittelbar oder mittelbar energiespezifische Dienstleistungen erbringen, die Unabhängigkeit von anderen Tätigkeitsbereichen der Energieversorgung sichergestellt werden muss, um eine diskriminierungsfreie Ausgestaltung und Abwicklung des Netzbetriebs zu gewährleisten. 59

Dahinter steht die auch von der Bundesnetzagentur im angefochtenen Beschluss angestellte Erwägung, dass bei einem vertikal integrierten Versorgungsunternehmen die Zuordnung zu den Tätigkeitsbereichen nicht davon abhängen kann, welcher Teil des Unternehmens bzw. welches Unternehmen innerhalb der verbundenen Gruppe von Unternehmen die Tätigkeit ausübt. Denn durch die Verlagerung einzelner Tätigkeitsbereiche auf ein verbundenes Unternehmen bleibt die Einordnung als monopolistische und damit der Entflechtung unterliegende Tätigkeit unberührt. Tätigkeiten, die den erforderlichen Zusammenhang mit dem monopolistischen Netzbetrieb aufweisen, werden nicht dadurch zu wettbewerblichen Tätigkeiten, dass sie auf ein anderes Unternehmen ausgelagert und von diesem als energiespezifische Dienstleistung erbracht werden, weil die Entscheidung, ob und zu welchen Konditionen solche Tätigkeiten ausgelagert werden, im Wesentlichen beim monopolistischen Netzbetreiber liegt. 60

Das bei der Auslagerung von Dienstleistungen auf ein verbundenes Unternehmen bestehende Quersubventionierungsrisiko hat der Ordnungsgeber im Rahmen der Neuregelung des § 4 Abs. 5a StromNEV durch die Zweite Verordnung zur Änderung der Anreizregulierung vom 14.09.2016 zudem ausdrücklich anerkannt. Nach der der Verordnungsänderung zugrundeliegenden Begründung der Empfehlung des Wirtschaftsausschusses (BR-Drs. 296/1/16; vgl. auch BGH, Beschluss vom 05.05.2020, 61

EnVR 59/19 Rn. 56, juris) hat der Betreiber eines Elektrizitätsversorgungsnetzes nicht notwendigerweise ein Interesse daran, die mit dem Netzbetrieb verbundenen und auszulagernden Aufgaben zu angemessenen Rechnungsbeträgen auf den Dienstleister zu übertragen, und es besteht das Risiko des Abschlusses von Dienstleistungsverträgen zu überhöhten Preisen, um dem mit dem Betreiber des Elektrizitätsversorgungsnetzes gesellschaftsrechtlich verbundenen Dienstleister die Zahlung überhöhter Rechnungsbeträge auf Kosten des Netznutzer zukommen zu lassen.

**1.1.3.2.** Darüber hinaus dienen die Regelungen des § 6b EnWG nach der Begründung der EnWG-Novelle 2012 der Schaffung der Voraussetzungen für die Kostenregulierung (BT-Drs. 17/10754, S. 21). Der Zusammenhang mit der Kostenregulierung ist zudem schon in der Gesetzesbegründung zu § 10 EnWG 2005, der insoweit inhaltsgleichen Vorgängervorschrift des § 6b EnWG, aufgezeigt, nach der die Tätigkeitsabschlüsse für die Tätigkeitsbereiche des Netzbetriebs der Regulierungsbehörde aussagekräftige Netzdaten für eine mögliche Überprüfung der Netznutzungsentgelte liefern (BT-Drs. 15/3917, S. 55). Der Senat hat deshalb bereits entschieden, dass die Gewinn- und Verlustrechnung bzw. der Tätigkeitsabschluss die Datenquelle der kalkulatorischen Rechnung bilden, im Rahmen derer eine Überprüfung anhand des Effizienzmaßstabs des § 21 Abs. 2 EnWG und § 4 Abs. 1 StromNEV erfolgt (Beschluss vom 04.07.2018, VI-3 Kart 82/15 Rn. 162, juris). 62

Diesen Zusammenhang hat die Bundesnetzagentur in ihren Ausführungen zu den Kostennachweisen für energiespezifische Dienstleistungen gegenüber verbundenen Netzbetreibern angemessen berücksichtigt. Dabei hat sie erkannt, dass normativ zwischen der buchhalterischen Entflechtung nach § 6b EnWG und den nachgelagerten Fragen der Kostenprüfung nach den Vorgaben der StromNEV zu unterscheiden ist. Ein diesbezüglicher Gleichlauf ist weder im Hinblick auf die Adressaten entsprechender Rechnungslegungs- bzw. Nachweispflichten noch im Hinblick auf den Inhalt der Rechnungslegung (energiespezifische Dienstleistung) bzw. Kostenprüfung (energiespezifische und nicht energiespezifische Dienstleistungen, vgl. BR-Drs. 296/1/16) gesetzlich geboten. Dass nach § 4 Abs. 5a S. 5 StromNEV dem Netzbetreiber die Nachweispflicht obliegt, ob die aus der Erbringung der Dienstleistungen entstehenden Kosten oder Kostenbestandteile maximal in der Höhe angesetzt wurden, wie sie bei dem die Dienstleistung erbringenden Unternehmen unter Anwendung der Grundsätze der Entgeltbestimmung im Sinne der StromNEV tatsächlich angefallen sind (§ 4a Abs. 5a S. 3 StromNEV), steht damit der Verpflichtung des Erbringers energiespezifischer Dienstleistungen zur Erstellung eines gesonderten Tätigkeitsabschlusses nicht entgegen. Es liegen angesichts der normativ unterschiedlichen Regelungen auch keine Anhaltspunkte dafür vor, dass der Ordnungsgeber bei der Neuregelung des § 4 Abs. 5a StromNEV davon ausgegangen wäre, dass das von ihm ausdrücklich erkannte Risiko einer Quersubventionierung bei der Erbringung von Dienstleistungen für den verbundenen Netzbetreiber im vertikal integrierten Unternehmen allein auf der Ebene der Kostenprüfung zu adressieren sei. 63

Die dem Netzbetreiber nach § 4 Abs. 5a StromNEV obliegende Nachweispflicht kann infolge der von der Bundesnetzagentur im angefochtenen Beschluss im Einzelnen dargestellten „grundsätzlichen Kongruenz“ bzw. - präziser formuliert - teilweisen Konnexität zwischen der Zuordnungspflicht für energiespezifische Dienstleistungen und den Fällen, in denen im Rahmen einer Kostenprüfung potenziell entsprechende Erhebungsbögen für die Dienstleistertätigkeit erhoben werden, leichter erfüllt werden, wenn der Erbringer der energiespezifischen Dienstleistungen einen entsprechenden Tätigkeitsabschluss erstellt. Dies trägt der gesetzgeberischen Zielsetzung, die Voraussetzungen für die Kostenregulierung zu schaffen, Rechnung. Soweit es in der Verordnungsbegründung zur Neuregelung des § 4 Abs. 64

5a StromNEV heißt, dass über den sog. Dienstleisterbogen hinaus grundsätzlich keine zusätzliche Datenerhebung bei dem gesellschaftsrechtlich verbundenen Dienstleister erforderlich sei (BR-Drs. 296/1/16, S. 23), bedeutet dies nicht, dass im Rahmen der Kostenprüfung nicht sinnvoll auf gesonderte, für die Erbringung energiespezifischer Dienstleistungen erstellte Tätigkeitsabschlüsse zurückgegriffen werden kann und soll.

**1.1.4.** Dagegen, dass die Erbringung energiespezifischer Dienstleistungen gegenüber einem verbundenen Unternehmen unter die Katalogtätigkeiten des § 6b Abs. 3 S. 1 EnWG zu subsumieren ist, lässt sich nicht die Regelung in § 6b Abs. 3 S. 2 EnWG anführen, die eine Ausweitung der Katalogtätigkeiten auf „jede wirtschaftliche Nutzung des Eigentumsrechts an Elektrizitäts- oder Gasversorgungsnetzen, Gasspeichern oder LNG-Anlagen“ vorsieht. 65

Soweit die Beschwerdeführerinnen einwenden, dass es an einer vergleichbaren Regelung für die energiespezifischen Dienstleistungen fehle, verkennen sie, dass eine solche Regelung nicht geboten ist. Während es sich bei den energiespezifischen Dienstleistungen um Tätigkeiten in den in Abs. 3 S. 1 aufgeführten Bereichen der Energieversorgung handelt, stellt die wirtschaftliche Nutzung eines Eigentumsrechts gerade keine eigentliche Tätigkeit im genannten Sinne dar, so dass die ausdrückliche Erstreckung der Vorgaben des Abs. 3 S. 1 auf die wirtschaftliche Nutzung des Eigentumsrechts bezogen auf diese Fallkonstellation erforderlich ist. 66

**1.1.5.** Dass die Erbringung energiespezifischer Dienstleistungen gegenüber nicht verbundenen Unternehmen durch die Festlegung ausdrücklich nicht adressiert wird, spricht schließlich ebenfalls nicht gegen die Zuordnung gegenüber einem verbundenen Unternehmen erbrachter energiespezifischer Dienstleistungen zu den Katalogtätigkeiten. Eine abschließende Entscheidung darüber, ob es sich bei gegenüber einem nicht verbundenen Unternehmen erbrachten energiespezifischen Dienstleistungen ebenfalls um Katalogtätigkeiten handelt oder nicht, ist hiermit nicht verbunden. Es wäre aber auch nicht inkonsequent und mit der hier erfolgten Auslegung des § 6b Abs. 3 EnWG nicht unvereinbar, eine differenzierende Betrachtung vorzunehmen und die Zuordnung zu den Katalogtätigkeiten nicht auch auf solche energiewirtschaftlichen Dienstleistungen zu erstrecken, die gegenüber einem nicht verbundenen Unternehmen erbracht werden. Zwar spräche für eine solche Zuordnung der Wortlaut der Vorschrift. Dass § 6b Abs. 3 S. 1 EnWG ausdrücklich dem Zweck der Vermeidung von Diskriminierung und Quersubventionierung dienen soll, ließe sich aber gegen eine Erstreckung auf eine Fallkonstellation anführen, in der eine Diskriminierung und Quersubventionierung von vornherein schon nicht zu besorgen ist. 67

**1.2.** Die klarstellende Anordnung in Tenorziffer 3. ist von der Ermächtigungsgrundlage des § 29 Abs. 1 i.V.m. § 6b Abs. 6 S. 1 EnWG gedeckt. 68

**1.2.1.** Die Ermächtigung der Bundesnetzagentur in § 6b Abs. 6 S. 1 EnWG, unbeschadet der besonderen Pflichten des Prüfers nach Abs. 5 zusätzliche Bestimmungen gegenüber dem Unternehmen nach Abs. 1 S. 1 durch Festlegung nach § 29 Abs. 1 EnWG zu treffen, die vom Prüfer im Rahmen der Jahresabschlussprüfung über die nach Abs. 1 anwendbaren Prüfungsvoraussetzungen hinaus zu berücksichtigen sind, umfasst auch den Erlass zusätzlicher Bestimmungen, die den Prüfungsgegenstand einer Jahresabschlussprüfung selbst betreffen, hier Aspekte der Rechnungslegung nach Abs. 3 (so i.E. bereits Senat, Beschluss vom 04.07.2018, VI-3 Kart 82/15 [V] Rn. 165, juris). Insbesondere ist die Ermächtigungsgrundlage des § 6b Abs. 6 S. 1 EnWG nicht dahingehend einschränkend auszulegen, dass sie nur solche Vorgaben umfasst, die ausschließlich die Pflichten des Prüfers im Rahmen der Abschlussprüfung konkretisieren oder ergänzen. 69

**1.2.1.1.** Die Bundesnetzagentur ist im angefochtenen Beschluss zutreffend davon ausgegangen, dass der Wortlaut der Norm weit gefasst ist und keine Eingrenzung des Bezugspunkts der „zusätzlichen Bestimmungen“ enthält.

**1.2.1.1.1.** Die vom Prüfer im Rahmen der Abschlussprüfung zu beachtenden Bestimmungen können sich auf unterschiedliche Aspekte beziehen. Zunächst hat der Abschlussprüfer die in § 6b Abs. 1 EnWG aufgeführten Voraussetzungen, unter denen das Unternehmen einen Jahresabschluss und Lagebericht aufzustellen und prüfen zu lassen hat, im Folgenden als Prüfungsvoraussetzungen bezeichnet, zu beachten. Des Weiteren zählen zu den zu beachtenden Bestimmungen die methodischen Vorgaben für die Durchführung der Prüfung in § 6b Abs. 5 EnWG, die ausschließlich den Prüfer adressieren. Schließlich hat der Prüfer selbstverständlich auch die Vorgaben zu beachten, die den Prüfungsgegenstand selbst betreffen und damit den Prüfvorgang inhaltlich determinieren. Da nach § 6b Abs. 5 S. 1 und S. 3 EnWG die Prüfung des Jahresabschlusses gemäß Abs. 1 auch die Einhaltung der Pflichten zur Rechnungslegung nach Abs. 3 umfasst und im Bestätigungsvermerk zum Jahresabschluss anzugeben ist, ob die Vorgaben nach Abs. 3 eingehalten worden sind, zählt zu diesem Prüfungsgegenstand auch der Regelungsgegenstand von Tenorziffer 3.. Diese enthält konkrete Vorgaben zum Inhalt des dem Abschlussprüfer nach Abs. 3 S. 6 zur Prüfung vorzulegenden Tätigkeitsabschlusses, weil dort festgelegt wird, welchem Tätigkeitsbereich und damit welchen hierfür geführten Konten eine bestimmte Tätigkeit nach Abs. 3 vom Unternehmen zuzuordnen ist. Derartige inhaltliche, den Prüfungsgegenstand betreffende Vorgaben adressieren dabei - wie die in Abs. 1 niedergelegten Prüfungsvoraussetzungen - sowohl die Unternehmen, die diese im Streitfall bei der Kontenführung und Erstellung von Tätigkeitsabschlüssen zu beachten haben, als auch den Prüfer, der den Jahresabschluss einschließlich der Tätigkeitsabschlüsse prüft. 71

**1.2.1.1.2.** Eine Beschränkung auf einen dieser Aspekte lässt sich dem Wortlaut des § 6b Abs. 6 S. 1 EnWG nicht entnehmen, so dass davon auszugehen ist, dass sich die „zusätzlichen Bestimmungen“, zu denen die Bundesnetzagentur ermächtigt wird, auch auf die Einhaltung der Vorgaben des § 6b Abs. 3 EnWG als Prüfungsgegenstand beziehen können. 72

Dadurch, dass die gegenüber den Unternehmen nach Abs. 1 S. 1 getroffenen zusätzlichen Bestimmungen vom Prüfer im Rahmen der Jahresabschlussprüfung „über die nach Abs. 1 anwendbaren Prüfungsvoraussetzungen hinaus“ zu berücksichtigen sind, und dies „unbeschadet der besonderen Pflichten des Prüfers nach Abs. 5“ erfolgt, wird lediglich zum Ausdruck gebracht, dass der Regelungsgehalt der genannten Vorschriften durch die von der Bundesnetzagentur zu treffenden zusätzlichen Bestimmungen unberührt bleiben soll. Eine Beschränkung der zusätzlichen Bestimmungen auf die dortigen Regelungsgegenstände folgt hieraus nicht. 73

Dass die Bundesnetzagentur nach § 6b Abs. 6 S. 2 EnWG dazu ermächtigt wird, insbesondere zusätzliche Schwerpunkte für die Prüfungen zu treffen, rechtfertigt zudem keine Beschränkung der Ermächtigung in S. 1 auf die Methodik der vom Abschlussprüfer vorzunehmenden Prüfung. S. 2 adressiert lediglich einen Regelungsgegenstand einer möglichen Festlegung, wie durch das Wort „insbesondere“ klargestellt wird (so auch Heinlein/Büsch in: Theobald/Kühling, a.a.O., § 6b EnWG Rn. 42). 74

**1.2.1.2.** Eine den unbeschränkten Wortlaut des § 6b Abs. 6 S. 1 EnWG einengende Auslegung ist weder aus gescheshistorischen noch teleologischen Gründen geboten. Weder die Begründung der Vorschrift noch die ihrer Änderungen - insbesondere durch die EnWG-Novelle 2012 - lassen belastbare Rückschlüsse auf die Reichweite der Ermächtigungsgrundlage zu. 75

**1.2.1.2.1.** Dies gilt zunächst für den vom Gesetzesentwurf abweichenden Arbeitsentwurf zu § 6b Abs. 6 EnWG, Stand vom 11.02.2011 (dort noch § 6b Abs. 4a). Dort war folgende Fassung vorgesehen: 76

*„Die Regulierungsbehörde kann einheitliche Kriterien für die Sachgerechtigkeit von Wertansätzen und die Zuordnung der Konten durch Festlegung gegenüber den betroffenen Unternehmen bestimmen. Unbeschadet der besonderen Pflichten des Prüfers nach Absatz 4 kann die Regulierungsbehörde Bestimmungen über den Inhalt der Prüfung treffen. Sie kann insbesondere Schwerpunkte für die Prüfungen festlegen.“* 77

Der Umstand, dass die sehr konkret gefasste Ermächtigung zur Festlegung einheitlicher Kriterien für die Sachgerechtigkeit von Wertansätzen und die Zuordnung der Kosten durch Festlegung gegenüber den betroffenen Unternehmen in dieser Form keinen Eingang in den Gesetzesentwurf gefunden hat, rechtfertigt nicht den Schluss, dass der Gesetzgeber die Ermächtigungsgrundlage insoweit hätte beschränken wollen (vgl. aber die Stellungnahme des IDW im Konsultationsverfahren vom 02.10.2019, Bl. 829 ff. des Verwaltungsvorgangs). Im Arbeitsentwurf wird ausdrücklich zwischen den in S. 1 genannten einheitlichen Kriterien, die den Prüfungsgegenstand betreffen, und den in S. 2 geregelten Bestimmungen über den Inhalt der Prüfung unterschieden. Wenn sich der Gesetzgeber dazu entschlossen hätte, die Regulierungsbehörde nur zu Festlegungen zum Inhalt der Prüfung ermächtigen zu wollen, hätte er schlicht die Ermächtigung in S. 1 streichen können. Stattdessen hat er den Inhalt der Ermächtigung sprachlich vollständig neu gefasst und inhaltlich konsolidiert. Die Fassung des Gesetzesentwurfs spricht deshalb vielmehr dafür, dass der Gesetzgeber die Regelungsgehalte von S. 1 und S. 2 des Arbeitsentwurfs zusammengefasst bzw. sogar erweitert hat, da sich die Beschränkung bezüglich des Prüfungsgegenstandes auf einheitliche Kriterien für die Sachgerechtigkeit von Wertansätzen und die Zuordnung der Konten nicht mehr findet. 78

**1.2.1.2.2.** Soweit das IDW in seiner Stellungnahme im Rahmen des Konsultationsverfahrens vom 02.10.2019 darauf verwiesen hat, dass Abweichungen bei den Rechnungslegungsgrundsätzen in Abhängigkeit von der zuständigen Regulierungsbehörde nicht gewollt sein könnten, d.h. auf dem Gebiet der buchhalterischen Entflechtung in jedem Fall bundeseinheitliche Vorgaben gelten müssten, so überzeugt dies nicht. Zutreffend hat die Bundesnetzagentur dem in der angefochtenen Festlegung entgegengehalten, dass sich bereits aus dem Umstand der zulässigen Ausübung von bilanziellen Wahlrechten Unterschiede zwischen Tätigkeitsabschlüssen ergeben könnten. Hinzu kommt, dass divergierende Festlegungen der Regulierungsbehörden zu zusätzlichen Bestimmungen von allein an den Prüfer gerichteten methodischen Vorgaben ebenfalls dazu führen können, dass ein Netzbetreiber, der in den Zuständigkeitsbereich mehrerer Regulierungsbehörden fällt, mehrere Jahresabschlussprüfungen nach unterschiedlichen methodischen Vorgaben durchführen lassen müsste. Schließlich können sich die Regulierungsbehörden - wie im Streitfall durch Übernahme der streitgegenständlichen Festlegung durch einzelne Landesregulierungsbehörden - auch koordinieren. 79

**1.2.1.3.** Systematische Erwägungen können eine Einengung des Begriffs der „zusätzlichen Bestimmungen“ ebenfalls nicht rechtfertigen. 80

**1.2.1.3.1.** Auch wenn die Ermächtigung in § 6b Abs. 6 S. 1 EnWG enthalten ist und damit den an den Prüfer gerichteten Vorgaben in Abs. 5 unmittelbar nachfolgt, rechtfertigt dies nicht die Annahme, dass die Ermächtigung inhaltlich ausschließlich an dessen Vorgaben anknüpft. Dagegen spricht bereits, dass Abs. 6 S. 1 selbst nicht nur Abs. 5 der Vorschrift in Bezug nimmt, sondern auch Abs. 1. Zudem stehen die vorangehenden Abs. 1 bis 5 in einem 81

inhaltlichen Zusammenhang zueinander bzw. bauen aufeinander auf. § 6b Abs. 1 und 2 EnWG enthalten - unter Einbeziehung und partieller Modifikation des HGB - die maßgeblichen Vorschriften für den Jahresabschluss vertikal integrierter Energieversorgungsunternehmen sowie rechtlich selbstständiger Betreiber von Netzen und Speicheranlagen. Zusätzlich zu diesen spezifischen Anforderungen an den Jahresabschluss verpflichtet § 6b Abs. 3 EnWG zwecks buchhalterischer Entflechtung die in § 6b Abs. 1 S. 1 EnWG genannten Unternehmen zu einer nach Tätigkeiten getrennten internen Rechnungslegung und zur Aufstellung daran anknüpfender Tätigkeitsberichte, deren Publizität nach § 6b Abs. 4 EnWG sicherzustellen ist. § 6b Abs. 5 EnWG statuiert sodann - sinnvoll an die Absätze 1 bis 4 anknüpfend - vom Prüfer bei der Jahresabschlussprüfung einzuhaltende besondere Pflichten.

**1.2.1.3.2.** Auch aus der Vorgabe in § 6b Abs. 6 S. 3 EnWG, wonach eine Festlegung nach S. 1 spätestens sechs Monate vor dem Bilanzstichtag des jeweiligen Kalenderjahres ergehen muss, folgt nicht, dass § 6b Abs. 6 EnWG inhaltlich allein auf Abs. 5 und damit die den Prüfer adressierenden Prüfungsvorgaben bezogen wäre. Nach der Gesetzesbegründung soll hierdurch sichergestellt werden, dass sich die Prüfer rechtzeitig auf die zusätzlichen Anforderungen an die Prüfung einstellen können (BT-Drs. 17/10754, S. 22). Damit dient die Vorschrift zwar dem Schutz des Prüfers. Die gesetzte Frist ermöglicht es nicht auch den Unternehmen, sich auf die Vorgaben einer Festlegung zur Rechnungslegung nach Abs. 3 bereits zu Beginn des jeweiligen Geschäftsjahres einzustellen. Allerdings gilt dies auch im Hinblick auf etwaige zusätzliche Bestimmungen zu den Prüfungsvoraussetzungen nach Abs. 1, die in § 6b Abs. 6 S. 1 EnWG ausdrücklich in Bezug genommen werden. 82

Zudem ist in § 6b Abs. 6 S. 1 EnWG seit der EnWG-Novelle 2012 klargestellt, gegenüber welchen Adressaten die Festlegung zu erfolgen hat (BT-Drs. 17/10754 S. 22). Dies sind die Unternehmen, was impliziert, dass der Gesetzgeber davon ausgegangen ist, dass diese von der Festlegung - neben den Prüfern - jedenfalls auch unmittelbar adressiert werden können (in diesem Sinne auch Heinlein/Büsch in: Theobald/Kühling, a.a.O., § 6b EnWG Rn. 42, wonach § 6b Abs. 6 S. 1 EnWG zu zusätzlichen Bestimmungen gegenüber Unternehmen i.S.d. § 6b Abs. 1 S. 1 EnWG ermächtigt, die *auch* im Rahmen der Jahresabschlussprüfung vom Prüfer zu berücksichtigen sind). Sofern der Gesetzgeber die Bundesnetzagentur nur zu „zusätzlichen Bestimmungen“ hätte ermächtigen wollen, die allein den Prüfungsvorgang selbst betreffen, d.h. nur den Prüfer adressieren, hätte es nahegelegen, eine diesbezügliche Ermächtigung in Ergänzung der unmittelbar an den Prüfer gerichteten Vorgaben in Abs. 5 aufzunehmen und nicht die Unternehmen zu adressieren. 83

**1.2.2.** § 6b Abs. 6 S. 1 i.V.m. § 29 Abs. 1 EnWG ermächtigt die Bundesnetzagentur auch zur klarstellenden Anordnung von bereits in § 6b Abs. 3 EnWG normierten Vorgaben zur Rechnungslegung. Tenorziffer 3. begründet mit der dort geregelten „Zuordnung von energiespezifischen Dienstleistungen“ eine Pflicht des nach § 6b Abs. 1 S. 1 EnWG verpflichteten Unternehmens, Tätigkeitsabschlüsse unter Beachtung dieser Zuordnungsaufgabe für energiespezifischen Dienstleistungen aufzustellen. 84

**1.2.2.1.** Wenn die Bundesnetzagentur nach § 6b Abs. 6 S. 1 EnWG ausdrücklich sogar zu *zusätzlichen* Bestimmungen betreffend die Vorgaben an die Rechnungslegung in § 6b Abs. 3 EnWG ermächtigt ist, umfasst dies erst recht die klarstellende Anordnung einer sich bereits aus dem Gesetz ergebenden Vorgabe, die ein rechtliches Weniger darstellt. 85

Dies gilt umso mehr, weil § 6b Abs. 6 EnWG gerade die Präzisierung der in den vorangehenden Absätzen des § 6b EnWG nur in den Grundzügen geregelten Vorgaben an die Voraussetzungen, den Prüfungsvorgang und den Gegenstand der Prüfung des 86

Jahresabschlusses einschließlich der Tätigkeitsabschlüsse durch den Abschlussprüfer bezweckt. Soweit die gesetzlichen Vorgaben dabei - wie im Hinblick auf die hier streitgegenständliche Zuordnung energiespezifischer Dienstleistungen - auslegungsbedürftig sind, entspricht es Sinn und Zweck der Regelung, dass die Bundesnetzagentur zu klarstellenden Regelungen berechtigt ist. Zudem dienen Festlegungen nach § 29 Abs. 1 EnWG als Allgemeinverfügungen (BGH, Beschluss vom 16.12.2014, EnVR 54/13, BeckRS 2015, 1978 Rn. 19 – Tagesneuwerte II; Beschluss vom 29.04.2008, KVR 28/07, RdE 2008, 362, 364 – EDIFACT) gerade dazu, dass die Regulierungsbehörde klärende Definitionsentscheidungen innerhalb normativer Bandbreiten trifft (Schmidt-Preuß in: BerlK-EnR, a.a.O., § 29 EnWG Rn. 28). Durch die Festlegung wird das Ergebnis, das mit der Regulierungsentscheidung erreicht werden soll, bereits ex-ante und nicht erst ex-post festgelegt, und zwar durch eine einheitliche Entscheidung anstatt in einer Vielzahl von Missbrauchsentscheidungen (Senat, Beschluss vom 11.10.2017, VI-3 Kart 67/16 [V], BeckRS 2017, 132866 Rn. 32; Wahlhäuser in: Kment, a.a.O., § 29 Rn. 22). Für wiederkehrende Fragestellungen werden Vorabklärungen definiert, die verhaltenssteuernd wirken bzw. auf die in der Fülle konkreter Einzelentscheidungen Bezug genommen werden kann (Senat, Beschluss vom 28.04.2015, VI-3 Kart 369/12 [V] Rn. 88, juris). Eine solche Standardisierung kann aber gerade auch bei nur klarstellenden Anordnungen, die eine auslegungsbedürftige gesetzliche Handlungspflicht des Adressaten wiedergeben, erreicht werden.

**1.2.2.2.** Die streitgegenständliche Festlegung bezweckt auch eine klarstellende Anordnung im dargestellten Sinne und ist nicht etwa zweckwidrig allein darauf gerichtet, eine Durchsetzung der Rechtslage im Wege des Verwaltungszwanges zu ermöglichen. Die Bundesnetzagentur weist bereits in der Einleitung der Gründe der angefochtenen Festlegung ausdrücklich darauf hin, dass die Abgrenzung der Dienstleistungsbeziehungen innerhalb eines integrierten Unternehmens Schwierigkeiten aufweise und die betroffenen Unternehmen entgegen der gesetzgeberischen Klarstellung in § 6b Abs. 1 S. 1 EnWG solche Tätigkeitsabschlüsse vielfach nicht aufstellten. Zudem setzt sie sich im Weiteren mit den gegen die von ihr vorgenommene Zuordnung angeführten Argumenten etwa des IDW auseinander, so dass es ihr ersichtlich auf die Klarstellung der Rechtslage ankommt. Soweit sie an anderer Stelle (S. 38) darauf verweist, dass „zudem die Möglichkeit eröffnet (wird), die in diesem Beschluss niedergelegten Verpflichtungen, nach einer entsprechenden Androhung, mittels Zwangsgeld nach § 94 EnWG durchzusetzen“, so adressiert sie deshalb nur einen aus ihrer Sicht verfahrensökonomischen Vorteil der gewählten Verfahrensweise. 87

**2.** Tenorziffer 3. weist zudem die für eine Allgemeinverfügung erforderliche Bestimmtheit auf. Wie in den eingangs zitierten Senatsbeschlüssen vom 28.04.2021 im Einzelnen dargelegt, können die Adressaten der angefochtenen Festlegung im Streitfall mit der gebotenen Sicherheit erkennen, welche Dienstleistungen als unmittelbare oder mittelbare energiespezifische Dienstleistungen zu qualifizieren sind, auf die sich die Verpflichtung zur Erstellung eines gesonderten Tätigkeitsabschlusses erstreckt. 88

**3.** Tenorziffer 3. ist schließlich auch mit Blick auf den mit der erstmaligen Erstellung des Tätigkeitsabschlusses verbundenen Aufwand verhältnismäßig im weiteren Sinne. 89

Die Regelung verfolgt, wie aus den vorstehenden Ausführungen unter II.1.2.2. folgt, in geeigneter und erforderlicher Weise ein legitimes Ziel. Sie ist zudem verhältnismäßig im engeren Sinne. Die Bundesnetzagentur hat die wirtschaftlichen Auswirkungen der von ihr angeordneten Zuordnung angemessen gewürdigt und fehlerfrei gegen die Verbesserungen bei der Vermeidung von Quersubventionierungen und für regulatorische Zwecke abgewogen. Dabei hat sie im Rahmen ihrer Ermessenserwägungen insbesondere zutreffend darauf 90

abgestellt, dass die getroffene Regelung der Umgehung der Pflichten zur Aufstellung des Tätigkeitsabschlusses durch Einschaltung etwa einer Zwischengesellschaft, die allein der Weiterreichung von Dienstleistungen dient, vorbeugt und eine pauschale Privilegierung komplexer Konzernstrukturen nicht sachgerecht wäre. Demgegenüber können die Beschwerdeführerinnen nicht erfolgreich einwenden, dass der von ihnen behauptete, bei der Beschwerdeführerin zu 2. entstehende Mehraufwand durch die Erstellung des Tätigkeitsabschlusses nicht gerechtfertigt wäre. Ihr diesbezüglicher Vortrag ist bereits unsubstantiiert, weil sie ihn auf den Einwand der Bundesnetzagentur, dass unklar bleibe, welche der behaupteten Aufwendungen nicht ohnehin anfielen, um die Buchungen spartenspezifisch nach § 6b Abs. 3 S. 3 EnWG abzugrenzen oder die Kostennachweise nach § 4 Abs. 5a EnWG zu erbringen, nicht konkretisiert haben.

**III.** Auch Tenorziffer 4. ist rechtmäßig. 91

**1.** Die dort angeordnete Verpflichtung der Adressaten zur Erweiterung des Prüfauftrags gegenüber dem Prüfer findet ihre Grundlage in § 6b Abs. 6 i.V.m. § 29 Abs. 1 EnWG. 92

**1.1.** Tenorziffer 4., durch die die adressierten Unternehmen verpflichtet werden, im Prüfungsauftrag den Prüfer zu verpflichten, im Prüfungsbericht im Hauptabschnitt „Erweiterung des Prüfungsauftrags“ zu den in Tenorziffern 4.1. bis 4.6. genannten Punkten die entsprechenden Angaben und Erläuterungen des Verpflichteten bezüglich der Tätigkeitsbereiche Elektrizitätsübertragung und -verteilung aufzunehmen sowie zu testieren, begründet eine Erweiterung des Prüfungsgegenstandes. Eine solche ist grundsätzlich von der Ermächtigungsgrundlage des § 6b Abs. 6 S. 1 EnWG umfasst, da die Vorschrift, wie aus den vorstehenden Ausführungen unter II.1.2.1. folgt, die Regulierungsbehörde nicht nur zu Regelungen betreffend die methodischen Vorgaben für die Prüfung selbst, insbesondere zur Setzung von Prüfungsschwerpunkten, ermächtigt, sondern auch zu zusätzlichen Bestimmungen, die den Prüfungsgegenstand der Jahresabschlussprüfung betreffen. Die in § 6b Abs. 6 S. 2 EnWG aufgeführten „Prüfungsschwerpunkte“ sind lediglich beispielhaft und rechtfertigen keine restriktive Auslegung des Satzes 1. 93

**1.2.** Die in Tenorziffer 4. getroffenen, den Prüfungsgegenstand der Jahresabschlussprüfung betreffenden zusätzlichen Bestimmungen gehen dabei nicht über den gesetzlich zulässigen Prüfungsumfang hinaus. 94

Die handelsrechtlichen Vorgaben zur Abschlussprüfung stehen einer Erweiterung des Prüfungsgegenstandes nicht deswegen entgegen, weil sie den Prüfungsinhalt abschließend determinieren. Dies ergibt sich bereits aus den spezifischen energierechtlichen Erweiterungen der Prüfungshandlungen im Rahmen des § 6b EnWG. Die Bundesnetzagentur hat diesbezüglich in der angefochtenen Festlegung unter Ziff. 6.1.3. zutreffend darauf verwiesen, dass § 6b Abs. 5 EnWG eine energierechtliche Erweiterung der Prüfungshandlungen vorsieht und nach § 6b Abs. 5 S. 3 EnWG explizite Anforderungen an den Bestätigungsvermerk bestehen. Dass der Gegenstand der Jahresabschlussprüfung auch in diesen Vorschriften nicht abschließend vorgegeben ist, folgt wiederum daraus, dass § 6b Abs. 6 EnWG die Regulierungsbehörde ausdrücklich zur Festlegung von zusätzlichen, vom Prüfer im Rahmen der Abschlussprüfung zu beachtenden Bestimmungen ermächtigt. Es muss deshalb als ausreichend angesehen werden, wenn die getroffenen Regelungen einen engen Zusammenhang mit den verbindlichen Inhalten des jeweiligen Tätigkeitsabschlusses aufweisen, was der Fall ist. Dass durch die getroffenen Regelungen von allgemeinen Grundsätzen des Bilanzierungsrechts abgewichen würde, ist im Übrigen nicht vorgetragen worden und auch sonst nicht ersichtlich. 95

**2.** Die Bundesnetzagentur hat des Weiteren hinsichtlich der in Tenorziffer 4. statuierten Prüfpflichten ihr Aufgriffs- und Auswahlermessen fehlerfrei ausgeübt.

Die Ermessensentscheidung ist nach den auch im Energiewirtschaftsrecht geltenden allgemeinen Grundsätzen gerichtlich nur daraufhin überprüfbar, ob die Behörde die gesetzlichen Grenzen des Ermessens überschritten (Ermessensüberschreitung), ihr Ermessen überhaupt nicht ausgeübt (Ermessensnichtgebrauch) oder von dem Ermessen in einer dem Zweck der Ermächtigung nicht entsprechenden Weise Gebrauch gemacht hat (Ermessens Fehlgebrauch). Um diese Überprüfung zu ermöglichen, muss die Behörde ihre Ermessensausübung nachvollziehbar darlegen. Die Bundesnetzagentur hat im Streitfall sowohl zu den einzelnen Ziffern des Tenors Ermessenserwägungen angestellt als auch abschließend unter II.10. der Gründe ihre Ermessenserwägungen wiedergegeben, so dass ein Ermessensnichtgebrauch nicht festzustellen ist. Auch im Übrigen tragen die Ermessenserwägungen die in Tenorziffer 4. getroffenen Regelungen.

97

**2.1.** Insbesondere bewegt sich die in Tenorziffer 4. angeordnete Verpflichtung sowohl mit Blick auf das Aufgriffs- als auch mit Blick auf das Entschließungsermessen im Rahmen der Zweckbestimmung des § 6b EnWG, so dass ein Ermessen Fehlgebrauch insoweit nicht vorliegt.

98

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 (Störk/Schellhorn in: BeckBil-Komm, 12. Aufl., § 264 HGB Rn. 35) gegenüber den Gesellschaftern, den Gläubigern und der Allgemeinheit erschöpft.

99

**2.1.1.** Wie bereits vorstehend unter I.1.1.3. ausgeführt, sollen die Regelungen in § 6b EnWG 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.

100

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.

101

**2.1.2.** Nach diesen Maßgaben unterfallen die einzelnen Regelungen in Tenorziffer 4. der Zweckbestimmung des § 6b EnWG.

102

**2.1.2.1.** Die in Tenorziffer 4.1. verlangte Übersicht von verbundenen, vertikal integrierten Versorgungsunternehmen, die gegenüber dem Tätigkeitsbereich Elektrizitätsübertragung und -verteilung Dienstleistungen erbringen und/oder Netzinfrastruktur(en) überlassen, ist nach den Ausführungen in der angefochtenen Festlegung erforderlich, um die Einhaltung der Regelungen des § 6b Abs. 1 EnWG überprüfen zu können und dient zudem den

103

Prüfungshandlungen nach § 4 Abs. 5 und Abs. 5 StromNEV. Dass die Bundesnetzagentur in die Lage versetzt wird, die relevanten Geschäftsfelder innerhalb eines vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens zu identifizieren, hinsichtlich derer der Gesetzgeber gerade eine besondere Gefahr von Quersubventionierungen erkannt hat, erleichtert ihr die Überprüfung, ob die Pflichten zur getrennten Rechnungslegung und Buchführung nach § 6b EnWG eingehalten werden und trägt damit zur Verhinderung von Quersubventionierungen bei. Dem steht nicht entgegen, dass die Bundesnetzagentur im regulatorischen Kontext bereits über entsprechende Informationen verfügt, da Gegenstand der streitgegenständlichen Festlegung die Prüfung und Testierung der diesbezüglichen ergänzenden Angabe durch den Wirtschaftsprüfer ist, so dass diese in einem höheren Maß belastbar sind als die ungeprüften, in anderem Kontext gemachten Angaben des Unternehmens.

**2.1.2.2.** Im Hinblick auf die in den Tenorziffern 4.2. bis 4.6 verlangten ergänzenden Angaben zur Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung und zu fortwirkenden Schuldbeitritten oder Schuldübernahmen von verbundenen Unternehmen jeweils mit Bezug zur Elektrizitätsübertragung und -verteilung und die verlangte Ausweisung von Anlagengittern, Rückstellungspiegeln und Verbindlichkeiten aus Gewinnabführungsverträgen, jeweils zum Tätigkeitsbereich Elektrizitätsübertragung und -verteilung, hat die Bundesnetzagentur zwar die Bedeutung in verschiedenen regulatorischen Kontexten in den Vordergrund gestellt. Gleichwohl liegt der erforderliche inhaltliche Zusammenhang mit Aspekten der Quersubventionierung vor. Die zusätzlichen Angaben bzw. gesonderten Ausweisungen beziehen sich auf Bereiche, in denen die Abgrenzung zu Tätigkeitsbereichen außerhalb der Netzwirtschaft besonders relevant ist, so dass insoweit auch ein erhöhtes Bedürfnis für eine nachvollziehbare und infolge des Wirtschaftsprüferstatus belastbare Abgrenzung besteht, um etwaige Quersubventionierungen leichter erkennen zu können. 104

**2.2.** Auch die im Einzelnen gegen die Rechtmäßigkeit von Tenorziffer 4.2.7. S. 1 (Ausweis von Forderungen und Verbindlichkeiten vor Saldierungen) erhobenen Einwendungen der Beschwerdeführerinnen greifen nicht durch. 105

**2.2.1.** Die Bundesnetzagentur hat den Regelungsgehalt der Vorgabe in den Gründen des angefochtenen Beschlusses klargestellt, indem sie die betroffenen Saldierungsvorgänge als solche definiert, die entgegen des grundsätzlichen Verrechnungsverbots nach § 246 Abs. 2 HGB vorgenommen werden, also insbesondere die Saldierung von Forderungen und Verbindlichkeiten im Falle einer Aufrechnungslage sowie die Saldierung von Forderungen aus dem abgegrenzten Verbrauch mit Verbindlichkeiten aufgrund der bereits entrichteten Abschlagszahlungen von Kunden. Dies geschieht nach Tenorziffer 4.2.7. S. 2 in einem Davon-Vermerk. Zweifel an der Reichweite der Verpflichtung zum Ausweis von Forderungen und Verbindlichkeiten bestehen deshalb nicht. 106

**2.2.2.** Die Verpflichtung zur unsaldierten Darstellung dieser Positionen ist auch von § 6b Abs. 6 S. 1 EnWG gedeckt, da es sich um einen zusätzlichen Prüfungsschwerpunkt i.S.d. Regelbeispiels des § 6b Abs. 6 S. 2 EnWG handelt. Eine Abweichung von den handelsrechtlichen Vorgaben liegt hierin nicht. Zwar existieren ungeschriebene, aber höchstrichterlich anerkannte Ausnahmen von dem in § 246 Abs. 2 HGB normierten Saldierungsverbot, das etwa nicht bei nach § 387 BGB aufrechenbaren Forderungen und Verbindlichkeiten zwischen denselben Personen gilt (Merkt in: Baumbach/Hopt, HGB, 40. Aufl., § 246 Rn. 28; Schmidt/Ries in: Beck'scher Bilanz-Kommentar, 12. Aufl., § 246 HGB Rn. 105 ff. m.w.N.). Da aber gerade kein Ausweis der Forderungen und Verbindlichkeiten vor der Saldierung in der zu veröffentlichenden Bilanz angeordnet wird, sondern lediglich ein solcher im Rahmen des Prüfungsberichts, setzt sich die Anordnung nicht in Widerspruch zu den 107

Vorgaben des HGB zur Saldierung. Die Bilanzierungswahlrechte und der Grundsatz der Stetigkeit, d.h. der sachlichen und zeitlichen Kontinuität der Bilanzierung, bleiben gewahrt.

**2.2.3.** Schließlich ist die Vorgabe zur unsaldierten Darstellung auch ermessensfehlerfrei. 108

Die Bundesnetzagentur hat im angefochtenen Beschluss darauf abgestellt, dass der Ausweis von Forderungen und Verbindlichkeiten vor der Saldierung eine entsprechende Prüfung der Bruttobeträge sowie des Saldierungsvorgangs in regulatorischen Prozessen wie der Kostenprüfung nach § 6 Abs. 1 ARegV ermöglicht. Relevant sei ein transparenter Ausweis der tatsächlichen (rechnerischen) Verhältnisse vor der Saldierung, wobei sie als Beispiel für das Erfordernis einer transparent ausgewiesenen, einheitlichen Datengrundlage die Bereinigung etwa von Verbindlichkeiten um Umlagesachverhalte im Rahmen einer Kostenprüfung aufgeführt hat. 109

Zur Erreichung dieser legitimen Zwecksetzung ist die in Tenorziffer 4.2.7. normierte Verpflichtung geeignet und erforderlich. Insbesondere folgt aus den Ausführungen im angefochtenen Beschluss hinreichend konkret, dass die Bundesnetzagentur nicht nur auf die Prüfung des Saldierungsvorgangs selbst abzielt, sondern auch Prüfungshandlungen mit Blick auf die Aktiv- und Passivseite der Bilanz des entsprechenden Tätigkeitsabschlusses vorbereiten will, die beide vom Saldierungsvorgang betroffen sind. Beispielhaft hat sie zur regulatorischen Relevanz im Beschwerdeverfahren ergänzend u.a. auf § 7 Abs. 2 S. 2 Nr. 2 StromNEV verwiesen, wonach erhaltene Vorauszahlungen und Anzahlungen von Kunden, die von den Saldierungsvorgängen betroffen sein können, bei der kalkulatorischen Eigenkapitalverzinsung im Abzugskapital zu berücksichtigen sind. Dieses Beispiel und das des bereits im angefochtenen Beschluss in Bezug genommenen Umlageverfahrens belegen ohne Weiteres das Erfordernis eines Ausweises der Forderungen und Verbindlichkeiten vor Saldierung. Soweit die Beschwerdeführerinnen im Verhandlungstermin moniert haben, dass die Bundesnetzagentur keine alternativen Vorgehensweisen diskutiert hat, so ist weder konkret dargetan noch sonst ersichtlich, welche weniger eingriffsintensiven, da leichter umsetzbaren Alternativen überhaupt in Betracht kommen könnten. 110

Die Anordnung des Ausweises der Forderungen und Verbindlichkeiten vor Saldierung ist auch verhältnismäßig. Dass die Bundesnetzagentur insoweit wesentliche Umstände, die in die Ermessenserwägung hätten eingestellt werden müssen, unberücksichtigt gelassen hätte, ist nicht ersichtlich. Der Beschwerdevortrag, dass Saldierungen oftmals automatisiert erfolgten und eine Entsaldierung nicht beliebig möglich sei, zumal unklar sei, nach welchen Vorgaben die Entsaldierung durch das Unternehmen umgesetzt und durch den Wirtschaftsprüfer geprüft werden sollte, ist in seiner Pauschalität nicht nachvollziehbar. Wie von der Bundesnetzagentur zutreffend geltend gemacht wird, erfolgt die Saldierung für den Zweck des Ausweises in der Bilanz eines Jahres- oder Tätigkeitsabschlusses. Der Saldierungsvorgang als solcher und damit der korrekte Ausweis der Bilanzwerte kann deshalb keine „Black Box“ sein, sondern muss vom Wirtschaftsprüfer geprüft werden können. Ist aber die Nachvollziehbarkeit der saldierten Forderungen und Verbindlichkeiten Voraussetzung für deren Saldierung, so ist nicht erkennbar, dass nicht auch die entsaldierte Darstellung mit einem vertretbaren Aufwand möglich ist. Die Beschwerdeführerinnen machen dementsprechend auch nicht geltend, dass es nicht möglich wäre, eine entsaldierte Darstellung zu erstellen bzw. zu prüfen. Da es auch an der substantiierten Darlegung eines unverhältnismäßigen Aufwandes fehlt, ist es unbedenklich, dass sich die Bundesnetzagentur im Rahmen der Ermessenserwägung nicht konkret mit dem durch die entsaldierte Darstellung verbundenen Aufwand auseinandergesetzt hat. 111

**IV.** Tenorziffer 2., die den Anwendungsbereich der Festlegung regelt, ist ebenfalls rechtmäßig. Dass durch die Regelung die größenabhängige Erleichterung nach § 316 Abs. 1 S. 1 HGB aufgehoben wird, ist durch die Ermächtigungsgrundlage des § 6b Abs. 6 S. 1 EnWG gedeckt.

Nach § 6b Abs. 1 EnWG haben die dort aufgeführten Unternehmen ungeachtet ihrer Eigentumsverhältnisse und ihrer Rechtsform einen Jahresabschluss nach den für Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften des Ersten, Dritten und Vierten Unterabschnitts des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs der HGB aufzustellen, prüfen zu lassen und offenzulegen. Die größenabhängigen Erleichterungen für kleine und mittelgroße Kapitalgesellschaften sind mithin - mit Ausnahme von § 264 Abs. 3, § 264b und § 326 HGB, deren Anwendbarkeit in § 6b Abs. 1 S. 1, letzter Hs. bzw. § 6b Abs. 4 S. 3 EnWG ausdrücklich ausgeschlossen ist - anwendbar (Schnabel/Marquard in: PraxisKomm-EnR, a.a.O., § 6b EnWG Rn. 23). Hieraus folgt, dass § 316 Abs. 1 S. 1 HGB, wonach für kleine Kapitalgesellschaften nach § 267 Abs. 1 HGB keine Prüfpflicht betreffend den Jahresabschluss und den Lagebericht besteht, anwendbar wäre. 113

Hiervon kann die Bundesnetzagentur durch die streitgegenständliche Festlegung jedoch abweichen. § 6b Abs. 6 S. 1 EnWG ermächtigt sie ausdrücklich zu zusätzlichen Bestimmungen über die nach Ab. 1 anwendbaren Prüfungsvoraussetzungen hinaus. Der Wortlaut der Ermächtigungsnorm ist mithin weit gefasst, eine einengende Auslegung ist weder aus gescheshistorischen noch aus teleologischen oder systematischen Gründen gerechtfertigt (vgl. hierzu bereits die Ausführungen unter II.1.2.1.). Damit sind auch Vorgaben zu den nach Abs. 1 anwendbaren Prüfungsvoraussetzungen von der Ermächtigungsgrundlage umfasst, selbst wenn sie wie die hier streitgegenständliche Regelung über den Regelungsgehalt von Abs. 1 hinausgehen. Denn auch insoweit handelt es sich letztlich um eine Erweiterung des Prüfungsgegenstandes infolge *zusätzlicher* Bestimmungen. 114

**V.** Schließlich ist auch Tenorziffer 7. rechtmäßig. 115

**1.** Die Vorgabe ist durch die Ermächtigungsgrundlage des § 6b Abs. 6 S. 1 EnWG gedeckt. Es handelt sich um eine zusätzliche Bestimmung gegenüber dem Unternehmen nach Abs. 1 S. 1, die vom Prüfer im Rahmen der Jahresabschlussprüfung zu berücksichtigen ist. Zwar determiniert die Frist zur Übermittlung des Prüfungsberichts nicht den Inhalt der vom Prüfer durchzuführenden Prüfung, wohl aber den Prüfungsablauf, da der Prüfer bei seiner Tätigkeit die Fristeinhaltung zwingend zu gewährleisten hat. Die unmittelbar an die Unternehmen gerichteten zeitlichen Vorgaben für die Vorlage des Prüfungsberichts stehen insoweit in einem unmittelbaren inhaltlichen Zusammenhang mit der zeitlichen Gestaltung des Prüfungsvorgangs durch den Abschlussprüfer selbst. Dafür, dass § 6b Abs. 6 S. 1 EnWG nur solche zusätzlichen Bestimmungen erfassen würde, die allein den Inhalt, nicht aber auch den Ablauf der Abschlussprüfung bestimmen, findet sich kein Anhalt. 116

**2.** Tenorziffer 7. stellt zudem eine zulässige Konkretisierung des § 6b Abs. 7 S. 1 EnWG dar, wonach der Auftraggeber der Prüfung des Jahresabschlusses der Regulierungsbehörde unverzüglich nach Feststellung des Jahresabschlusses (d.h. ohne schuldhaftes Zögern, § 121 Abs. 1 S. 1 BGB, Heinlein/Büsch in: Theobald/Kühling, a.a.O., § 6b Rn. 60), eine Ausfertigung des Prüfungsberichts zu übersenden hat. Dafür, dass sich der Gesetzgeber durch den unbestimmten Rechtsbegriff „unverzüglich“ bewusst gegen die Setzung einer konkreten Frist entschieden hätte, liegen keine Anhaltspunkte vor. Solche finden sich insbesondere nicht in der Gesetzesbegründung zu § 10 EnWG a.F. (BT-Drs. 15/3917, S. 56) oder zur EnWG-Novelle 2012 (BT-Drs. 17/10754 S. 22). Die Bundesnetzagentur durfte 117

deshalb den ausfüllungsbedürftigen unbestimmten Rechtsbegriff konkretisieren.

**3.** Die Bundesnetzagentur hat auch das ihr zustehende Ermessen rechtsfehlerfrei ausgeübt. 118

**3.1.** Eine Normenkollision mit § 6b Abs. 4 EnWG, wonach die gesetzlichen Vertreter den Tätigkeitsabschluss unverzüglich, jedoch spätestens vor Ablauf des zwölften Monats des dem Abschlussstichtag nachfolgenden Geschäftsjahres, gemeinsam mit dem nach § 6b Abs. 1 S. 1 EnWG i.V.m. § 235 HGB offenzulegenden Jahresabschluss beim Betreiber des Bundesanzeigers elektronisch einzureichen haben, besteht nicht, da § 6b Abs. 4 und Abs. 7 S. 1 EnWG voneinander verschiedene Übermittlungspflichten normieren, die einander unberührt lassen. Es wird durch die in Tenorziffer 7. angeordnete Frist auch kein Wertungswiderspruch zu § 6b Abs. 4 EnWG begründet. Der Zweck der Veröffentlichung im Bundesanzeiger ist nicht identisch mit dem der Übermittlung des Prüfungsberichts an die Regulierungsbehörde. Die Veröffentlichung im Bundesanzeiger dient allein der Herstellung von Transparenz für die Allgemeinheit, während letztere auch gewährleisten soll, dass der Regulierungsbehörde aussagekräftige Daten für eine mögliche Überprüfung der Netznutzungsentgelte vorliegen (BT-Drs. 15/3917 S. 55). Im Übrigen hätte es nahegelegen, dass der Gesetzgeber, wenn er von denselben Wertungsmaßstäben ausgegangen wäre, auch im Rahmen des § 6b Abs. 7 S. 1 EnWG eine korrespondierende, elfmonatige Frist normiert hätte. 119

**3.2.** Die Bundesnetzagentur hat auch nicht den Regelungsgehalt des § 42a Abs. 2 GmbHG verkannt, wonach die Gesellschafter einer GmbH spätestens bis zum Ablauf der ersten acht Monate des Geschäftsjahres unter anderem über die Feststellung des Jahresabschlusses zu beschließen haben und sich für kleine Gesellschaften i.S.d. § 267 Abs. 2 HGB die Frist um drei Monate, d.h. auf elf Monate, verlängert. Wie aus den Gründen des angefochtenen Beschlusses ersichtlich, wollte die Bundesnetzagentur die genannten Fristen gerade nicht übernehmen, sondern hat sich lediglich an den dort und in § 175 Abs. 1 und Abs. 3 AktG genannten Fristen orientiert. Dass sie dabei die für kleine GmbHs vorgesehene Fristverlängerung nicht übernommen hat, entspricht ihrer bereits im Rahmen von Tenorziffer 2. angestellten rechtsfehlerfreien Überlegung, Erleichterungen des HGB für kleine Kapitalgesellschaften i.S.d. § 267 Abs. 2 HGB bei den in § 6b Abs. 1 S. 1 EnWG genannten Energieversorgungsunternehmen nicht zur Anwendung zu bringen, sondern vielmehr auf alle adressierten Unternehmen im Zuständigkeitsbereich der Beschlusskammer dieselben Grundsätze anzuwenden. 120

**3.3.** Zuletzt ist die Einhaltung der in Tenorziffer 7. gesetzten Frist auch nicht deshalb unmöglich, wenn (mittlere und große) Gesellschaften die achtmonatige Frist des § 42a Abs. 2 GmbHG für die Beschlussfassung über die Feststellung des Jahresabschlusses ausschöpfen. Zwar liegt insoweit ein Gleichlauf der Fristen des § 42a Abs. 2 GmbHG und der Tenorziffer 7. vor, wobei diese denknotwendig nur sukzessive erfüllt werden können. Die Bundesnetzagentur hat in den Gründen des angefochtenen Beschlusses jedoch klargestellt, dass eine volle Ausschöpfung der Frist zur Feststellung des Jahresabschlusses, d.h. eine Feststellung erst am 30.08., zur Folge hätte, dass zulässigerweise eine Übermittlung an die Regulierungsbehörde zum 01.09. erfolgen könnte. Danach steht fest, dass die in Tenorziffer 7. normierte Frist in diesem Sonderfall um einen Tag verlängert ist und es zu keiner Kollision mit den genannten Fristen kommt. 121

**C.** 122

Die Kostenentscheidung folgt aus § 90 S. 2 EnWG. 123

124

Die Festsetzung des Beschwerdewertes findet ihre Grundlage in § 50 Abs. 1 Nr. 2 GKG, § 3 ZPO. Mangels konkreter Bezifferbarkeit des wirtschaftlichen Interesses der Beschwerdeführerinnen an der Aufhebung der angefochtenen Festlegung hat der Senat in Anlehnung an die Beschwerdewertfestsetzung in parallelen Beschwerdeverfahren einen pauschalen Auffangstreitwert festgesetzt, der dem Umstand Rechnung trägt, dass die Beschwerde durch zwei Beschwerdeführerinnen erhoben worden ist.

**D.** 125

Der Senat hat die Rechtsbeschwerde an den Bundesgerichtshof gegen diese Entscheidung zugelassen, weil die streitgegenständlichen Fragen grundsätzliche Bedeutung haben (§ 86 Abs. 2 Nr. 1 EnWG). 126

Rechtsmittelbelehrung: 127

Die Rechtsbeschwerde kann nur darauf gestützt werden, dass die Entscheidung auf einer Verletzung des Rechts beruht (§§ 546, 547 ZPO). Sie ist binnen einer Frist von einem Monat schriftlich bei dem Oberlandesgericht Düsseldorf, Cecilienallee 3, 40474 Düsseldorf, einzulegen. Die Rechtsbeschwerde kann auch durch Übertragung eines elektronischen Dokuments an die elektronische Poststelle des Gerichts erhoben werden. Das elektronische Dokument muss für die Bearbeitung durch das Gericht geeignet sein. Es muss mit einer qualifizierten elektronischen Signatur der verantwortenden Person versehen sein oder von der verantwortenden Person signiert und auf einem sicheren Übermittlungsweg gemäß § 130a Abs. 4 ZPO, § 55a Abs. 4 VwGO eingereicht werden. Die für die Übermittlung und Bearbeitung geeigneten technischen Rahmenbedingungen bestimmen sich nach näherer Maßgabe der Verordnung über die technischen Rahmenbedingungen des elektronischen Rechtsverkehrs und über das besondere elektronische Behördenpostfach (Elektronischer-Rechtsverkehr-Verordnung) vom 24.11.2017 (BGBl. I, S. 3803). Über das Justizportal des Bundes und der Länder ([www.justiz.de](http://www.justiz.de)) können weitere Informationen über die Rechtsgrundlagen, Bearbeitungsvoraussetzungen und das Verfahren des elektronischen Rechtsverkehrs abgerufen werden. Die Frist beginnt mit der Zustellung dieser Beschwerdeentscheidung. Die Rechtsbeschwerde ist durch einen bei dem Beschwerdegericht oder Rechtsbeschwerdegericht (Bundesgerichtshof) einzureichenden Schriftsatz binnen eines Monats zu begründen. Die Frist beginnt mit der Einlegung der Beschwerde und kann auf Antrag von dem oder der Vorsitzenden des Rechtsbeschwerdegerichts verlängert werden. Die Begründung der Rechtsbeschwerde muss die Erklärung enthalten, inwieweit die Entscheidung angefochten und ihre Abänderung oder Aufhebung beantragt wird. Rechtsbeschwerdeschrift und -begründung müssen durch einen bei einem deutschen Gericht zugelassenen Rechtsanwalt unterzeichnet sein. Für die Regulierungsbehörde besteht kein Anwaltszwang; sie kann sich im Rechtsbeschwerdeverfahren durch ein Mitglied der Behörde vertreten lassen (§§ 88 Abs. 4 Satz 2, 80 Satz 2 EnWG). 128