

Große Beschlusskammer Energie der  
Bundesnetzagentur (BNetzA)  
Tulpenfeld 4  
53113 Bonn

Institut der Wirtschaftsprüfer  
in Deutschland e. V.

Wirtschaftsprüferhaus  
Tersteegenstraße 14  
40474 Düsseldorf  
Postfach 32 05 80  
40420 Düsseldorf

TELEFONZENTRALE:  
+49 (0) 211 / 45 61 - 0

FAX GESCHÄFTSLEITUNG:  
+49 (0) 211 / 4 54 10 97

INTERNET:  
www.idw.de

E-MAIL:  
info@idw.de

BANKVERBINDUNG:  
Deutsche Bank AG Düsseldorf  
IBAN: DE53 3007 0010 0748 0213 00  
BIC: DEUTDE33XXX  
USt-ID Nummer: DE119353203

Düsseldorf, 5. August 2024

524/617

Versand ausschließlich per E-Mail: [gbk@bnetza.de](mailto:gbk@bnetza.de)

**Festlegungsverfahren der Großen Beschlusskammer Energie zur Anpassung von kalkulatorischen Nutzungsdauern und Abschreibungsmodalitäten von Erdgasleitungsinfrastrukturen (KANU 2.0)  
[Aktenzeichen GBK-24-02-2#1]**

Sehr geehrte Damen und Herren,

die BNetzA hat am 17.07.2024 den Festlegungsentwurf zur Anpassung von kalkulatorischen Nutzungsdauern und Abschreibungsmodalitäten von Erdgasleitungsinfrastrukturen (KANU 2.0) auf ihrer Website zur Konsultation veröffentlicht. Für diese Möglichkeit der Stellungnahme bedanken wir uns und nehmen sie im Folgenden gerne wahr:

Im Rahmen unserer Stellungnahme vom 22.09.2022 zur KANU 1.0 hatten wir darauf hingewiesen, dass es nicht nur Regelungen im Hinblick auf die Verkürzung der Nutzungsdauern für Neuanschaffungen ab dem Jahr 2023 bedarf, sondern auch für die Abschreibung des bestehenden Anlagevermögens der Gasnetzbetreiber und deren Finanzierung. Daher begrüßen wir die Einleitung eines Festlegungsverfahrens zur Anpassung von kalkulatorischen Nutzungsdauern und Abschreibungsmodalitäten für sämtliche Vermögensgegenstände, die unmittelbar zu Erdgasleitungsinfrastrukturen gehören.

GESCHÄFTSFÜHRENDER VORSTAND:  
Melanie Sack, WP StB, Sprecherin  
des Vorstands;  
Dr. Torsten Moser, WP;  
Dr. Daniel P. Siegel, WP StB

Amtsgericht Düsseldorf  
Vereinsregister VR 3850

**Seite 2/4** zum Schreiben vom 05.08.2024 an die Große Beschlusskammer Energie der BNetzA, Bonn

### **Begründungserfordernis bei Anwendung der beschleunigten Abschreibungsmodalitäten**

Nach § 253 Abs. 3 Satz 1 HGB sind die Anschaffungs- oder die Herstellungskosten von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist, um planmäßige Abschreibungen zu vermindern. Dieser Abschreibungsplan soll den tatsächlichen Werteverzehr des Vermögensgegenstands abbilden. Handelsrechtlich ist eine spätere Abweichung von einem zu Nutzungsbeginn festgelegten Abschreibungsplan nur in begründeten Ausnahmefällen möglich, eine willkürliche Planänderung ist nicht zulässig (vgl. statt anderer Schubert/Schieler, in: Grottel et al. (Hrsg.), Beck'scher Bilanz-Kommentar, 14. Aufl., § 253 HGB, Rn. 238 f., 252 sowie Hachmeister, in: Anzinger/Oser/Schlotter (Hrsg.), Rechnungslegung und Prüfung der Unternehmen, 7. Aufl., § 253 HGB, Rn. 569, 571).

Es steht außer Frage, dass nach den gesetzlichen Regelungen (z.B. § 3 Abs. 2 Satz 1 KSG) sowie dem politischen Willen – auf nationaler sowie europäischer Ebene – bis zum Jahr 2045 die Netto-Treibhausgasneutralität erreicht werden soll und zu diesem Zweck grundsätzlich der Ausstieg aus der Erdgasnutzung angestrebt wird. Dies hat Rückwirkungen auf die Nutzung der bestehenden Netzinfrastrukturen. Dennoch stellt allein der Beschluss zu KANU 2.0 an sich z.B. dann keinen begründeten Ausnahmefall für eine handelsrechtliche Änderung des Abschreibungsplanes dar, sofern es verschiedene Handlungsoptionen für den Bilanzierenden gibt (z.B. Umrüstung des Netzes für die Wasserstoffnutzung). Somit kommt es für die Vornahme einer Änderung des handelsrechtlichen Abschreibungsplans auch auf die unternehmensindividuellen Gegebenheiten bzw. die konkreten, belastbaren Planungen und Beschlüsse des jeweiligen Bilanzierenden an (z.B. kommunale Wärmeplanung).

Ein Begründungserfordernis bei Anwendung der beschleunigten Abschreibungsmodalitäten wird auch in den Gründen zum Festlegungsentwurf unterstellt (vgl. Festlegungsentwurf, Ziffer 10, insb. Rn. 207 ff.). Im geplanten Beschluss selbst bzw. in den sog. Tenorziffern ist dieses Begründungserfordernis als notwendige Voraussetzung für die Verkürzung der kalkulatorischen Nutzungsdauern aber nicht genannt. Daher ist nach unserem Verständnis nicht auszuschließen, dass ein Gasnetzbetreiber im Rahmen der regulatorischen Verfahren zu den Entgelten bzw. der Erlösbergrenze eine Verkürzung der kalkulatorischen Nutzungsdauern für das gesamte Erdgasnetz vornimmt, obwohl er bereits zum Zeitpunkt der Verkürzungen der kalkulatorischen Nutzungsdauern beabsichtigt, Teile des Netzes später auf eine Wasserstoff-Nutzung umzustellen.

**Seite 3/4** zum Schreiben vom 05.08.2024 an die Große Beschlusskammer Energie der BNetzA, Bonn

Insbesondere aufgrund des langen Planungshorizonts im Hinblick auf den Ausstieg aus der Erdgasnutzung bestehen große Unsicherheiten bei der Abschätzung der künftigen Nutzungsdauern. Daher mag die regulatorische Flexibilität, die der Festlegungsentwurf gewährt, grundsätzlich sinnvoll sein. Jedoch darf diese grundsätzliche regulatorische Flexibilität nicht dazu führen, dass in kurzen Abständen die kalkulatorischen Nutzungsdauern und/oder die kalkulatorischen Abschreibungen immer wieder geändert werden. Ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen einer kalkulatorischen Änderung des Abschreibungsplanes auf der einen Seite und einer Änderung des handelsrechtlichen Abschreibungsplans auf der anderen Seite besteht – wie oben dargelegt – nicht. Eine Änderung der kalkulatorischen Nutzungsdauern wird nur dann auch die handelsrechtlichen Abschreibungen betreffen, wenn sie auf Grundlagen basiert, die objektiv nachvollziehbar Auswirkungen auf den Abschreibungsplan nach handelsrechtlichen Grundsätzen haben.

### **Spannungsfeld zwischen kalkulatorischem und handelsrechtlichem Vorgehen**

Unabhängig von der Wahl der Nutzungsdauern gibt es oftmals weitere Abweichungen zwischen der kalkulatorischen und der handelsrechtlichen Sicht, z.B., da der Begriff des Vermögensgegenstands „Netz“ handelsrechtlich anders abgegrenzt wird; im Unterschied zum HGB stellt die GasNEV auf einzelne Anlagenteile/Teilzugänge ab.

Durch die abweichende Abgrenzung des Vermögensgegenstandes sind ggf. Erweiterungen und/oder Erneuerungen des Netzes (oberhalb einer in Metern oder Euro festgelegten Aufgriffsschwelle) als nachträgliche Anschaffungs- und Herstellungskosten aktiviert worden. Dabei wurden die nachträglichen Anschaffungs- und Herstellungskosten i.d.R. entsprechend der verbleibenden handelsrechtlichen Restnutzungsdauer des Vermögensgegenstandes abgeschrieben. Kalkulatorisch wurden dagegen die „nachaktivierten“ Beträge unabhängig vom Vermögensgegenstand „Netz“ einer eigenständigen kalkulatorischen Abschreibung über die Nutzungsdauer nach der GasNEV unterworfen. Durch den Festlegungsentwurf ist nicht auszuschließen, dass sich die Abweichungen zwischen der handelsrechtlichen Rechnungslegung und dem kalkulatorischen Rechenwerk weiter vergrößern. Dies gilt insb., sofern in den Tenorziffern nicht klargestellt wird, dass bei Anwendung der erweiterten Wahlmodelle auch die unternehmensindividuellen Gegebenheiten zu berücksichtigen sind (vgl. Abschnitt zum Begründungserfordernis).

**Seite 4/4** zum Schreiben vom 05.08.2024 an die Große Beschlusskammer Energie der BNetzA, Bonn

Die Verkürzung der kalkulatorischen Nutzungsdauern führt c.p. zu einer höheren Erlösobergrenze. Die Gasnetzbetreiber dürfen dann höhere Netzentgelte vereinnahmen. Bleiben die handelsrechtlichen Abschreibungsraten deutlich hinter den kalkulatorischen zurück, z.B. weil erst zu einem späteren Zeitpunkt die Anpassung des handelsrechtlichen Abschreibungsplans zulässig oder eine entsprechende Anpassung bspw. aufgrund einer konkret geplanten und durch Umrüstungsinvestitionen erkennbar angestrebten „Nachnutzung“ für den Transport von Wasserstoff sogar unzulässig ist, würde der Bilanzierende zunächst höhere Einnahmen und ggf. handelsrechtliche Gewinne erzielen, wobei im späteren Verlauf möglicherweise erhöhten handelsrechtlichen Abschreibungen ggf. reduzierte Erträge aus geminderten Netzentgelten gegenüberstehen können. Dies müssten die Netzbetreiber und ihre Gesellschafter in den Planungen berücksichtigen und ggf. entsprechende Vorsorge treffen.

Darüber hinaus dürfte die Stilllegung überwiegender Teile des Gasnetzes noch weitere bilanzielle Folgen haben, z.B. Rückstellungen für etwaige Rückbaupflichtungen und mögliche Sozialpläne oder ggf. sogar außerplanmäßige Abschreibungen im handelsrechtlichen Jahresabschluss, deren kalkulatorische Behandlung in dem Festlegungsentwurf nicht adressiert wird und die ebenfalls Abweichungen beider Rechenwerke verursachen.

Wir hoffen, dass Ihnen unsere Anmerkungen weiterhelfen und Berücksichtigung finden. Für Rückfragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Dr. Daniel P. Siegel

Cathérine Viehweger, WP StB  
Technical Principal Energy