

IDW Prüfungsstandard: Prüfung von Energieversorgungsunternehmen (IDW PS 610) ¹

(Stand: 01.03.2006)

1. Vorbemerkungen

- (1) Das Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) legt in diesem *IDW Prüfungsstandard* die Berufsauffassung dar, nach der Wirtschaftsprüfer unbeschadet ihrer Eigenverantwortlichkeit die Prüfung von Energieversorgungsunternehmen durchführen und Bestätigungsvermerke über derartige Prüfungen erteilen oder versagen.
- (2) Dieser *IDW Prüfungsstandard* verdeutlicht zugleich gegenüber der Öffentlichkeit Inhalt und Grenzen derartiger Prüfungen.
- (3) Er basiert auf dem Zweiten Gesetz zur Neuregelung des Energiewirtschaftsrechts vom 07.07.2005^[2] (Energiewirtschaftsgesetz – im Folgenden kurz ‚EnWG‘) sowie auf der *IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Rechnungslegung von Energieversorgungsunternehmen nach dem Energiewirtschaftsgesetz (IDW RS ÖFA 2)*^[3].

2. Prüfung des Jahresabschlusses

2.1. Prüfungspflicht gemäß § 10 Abs. 1 EnWG

- (4) Energieversorgungsunternehmen haben ihren Jahresabschluss gemäß § 10 Abs. 1 EnWG nach den §§ 316 ff. HGB prüfen zu lassen, auch wenn diese nicht in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft betrieben werden.
- (5) Soweit nicht bereits nach anderen Vorschriften (z.B. nach kommunalrechtlichen Vorschriften) eine Prüfung vorgeschrieben ist, besteht für Energieversorgungsunternehmen, die kleine Unternehmen i.S.d. § 267 Abs. 1 HGB sind, auch nach § 10 Abs. 1 EnWG keine Prüfungspflicht. Maßgebend ist hierbei nicht die Größe der einzelnen Tätigkeiten i.S.d. § 10 Abs. 3 EnWG, sondern die Größe des Gesamtunternehmens.
- (6) Für die Auswahl des Abschlussprüfers gilt unabhängig von der Rechtsform des Energieversorgungsunternehmens § 319 HGB, soweit nicht andere gesetzliche Vorschriften (z.B. kommunalrechtliche Vorschriften) weitergehende oder ergänzende Anforderungen enthalten.
- (7) Für die Prüfung von Energieversorgungsunternehmen gelten die in den *IDW Prüfungsstandards* niedergelegten Grundsätze ordnungsmäßiger Durchführung von Abschlussprüfungen^[4].

¹ Vollständige Fassung mit Textverweisen in WpG 2006 s. 533 (Heft Nr. 8/2006)

2.2. Prüfung der Entflechtung der Rechnungslegung

- (8) Nach § 10 Abs. 4 EnWG umfasst die Prüfung des Jahresabschlusses auch die Entflechtung der Tätigkeitsbereiche in der internen Rechnungslegung gemäß § 10 Abs. 3 EnWG. Dabei ist neben dem Vorhandensein getrennter Konten gemäß § 10 Abs. 4 Satz 2 EnWG auch zu prüfen, ob die Wertansätze und die Zuordnung der Konten sachgerecht und nachvollziehbar erfolgt sind und der Grundsatz der Stetigkeit beachtet worden ist. Dies schließt die Beurteilung der Frage ein, ob die Abgrenzungen der Tätigkeiten sachgerecht vorgenommen und die Leistungsbeziehungen zwischen den Tätigkeiten zutreffend abgebildet wurden. Die Prüfung erstreckt sich ferner darauf, ob zulässigerweise von einer direkten Zuordnung von Konten abgesehen und eine Schlüsselung von Konten sachgerecht und für Dritte nachvollziehbar vorgenommen wurde. Ferner ist zu prüfen, ob die Erläuterungspflichten gemäß § 10 Abs. 3 Satz 7 EnWG beachtet wurden.
- 9) Die Prüfung der Bilanzen und Gewinn- und Verlustrechnungen der einzelnen Tätigkeitsbereiche erstreckt sich im Wesentlichen auf die ordnungsgemäße Ableitung aus den getrennten Konten sowie auf die Beachtung der für Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften. Sofern eine Schlüsselung von Konten vorgenommen wurde, ist auch die entsprechende Verfahrensdokumentation zu prüfen.

2.3. Prüfung der Anhangangaben gemäß § 10 Abs. 2 EnWG

- (10) Gegenstand der Prüfung ist auch die Richtigkeit der Angaben im Anhang über bestimmte Geschäfte gemäß § 10 Abs. 2 EnWG. Der Abschlussprüfer hat sich davon zu überzeugen, dass die erforderlichen organisatorischen und abrechnungstechnischen Voraussetzungen geschaffen worden sind, um eine zutreffende Darstellung der angabepflichtigen Geschäfte zu gewährleisten. Verstöße gegen die Angabepflicht, die nicht geringfügig sind, führen ohne Rücksicht auf die Gesamtbeurteilung zu einer Einschränkung des Bestätigungsvermerks, da der Vorschrift des § 10 Abs. 2 EnWG nach ihrem Sinn und Zweck besondere Bedeutung zuzumessen ist.^[5] Ferner hat der Abschlussprüfer über diese Verstöße im Prüfungsbericht innerhalb der Ausführungen zu Unregelmäßigkeiten in der Rechnungslegung zu berichten.^[6]
- 11) Bei Objektnetzbetreibern ist zu prüfen, ob der Antrag nach § 110 Abs. 4 EnWG ggf. i.V.m. § 54 Abs. 2 Nr. 9 EnWG, der von der Anwendung des § 10 EnWG befreit, von der zuständigen Regulierungsbehörde positiv beschieden wurde und damit zulässigerweise eine Anhangangabe nach § 10 Abs. 2 EnWG unterblieben ist.

3. Prüfung der Maßnahmen zur rechtlichen, operationellen und informatorischen Entflechtung

- (12) Die Abschlussprüfung ist nicht darauf ausgerichtet, Verstöße gegen solche gesetzlichen Vorschriften aufzudecken, die nicht auf die Rechnungslegung bezogen sind und aus denen sich keine wesentlichen Rückwirkungen auf den Jahresabschluss oder den Lagebericht ergeben.^[7] Die Einhaltung der Verpflichtung zur rechtlichen, operationellen und informatorischen Entflechtung sind insoweit nicht Gegenstand der Jahresabschlussprüfung, als sich daraus i.d.R. keine Auswirkungen auf die Rechnungslegung ergeben. Erkennt der Abschlussprüfer jedoch im Rahmen der pflichtgemäßen Durchführung der Abschlussprüfung Unregelmäßigkeiten hinsichtlich der Einhaltung dieser Regelungen des Energiewirtschaftsgesetzes, ist hierüber in der vorangestellten Berichterstattung im Prüfungsbericht nach § 321 Abs. 1 Satz 3 HGB zu berichten.

- (13) Falls eine Prüfung nach § 53 Abs. 1 HGrG oder entsprechenden kommunalrechtlichen Vorschriften durchzuführen ist, ist der *IDW Prüfungsstandard: Fragenkatalog zur Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung und der wirtschaftlichen Verhältnisse nach § 53 HGrG (IDW PS 720)*¹⁹⁾ anzuwenden. Der Abschlussprüfer hat dann insbesondere zu prüfen, ob die Organisation des Unternehmens allgemein anerkannten Regeln entspricht. Dies schließt die Beurteilung der Frage ein, ob organisatorische Maßnahmen für eine rechtliche (vgl. § 7 EnWG), operationelle (vgl. § 8 EnWG) und informatorische Entflechtung (vgl. § 9 EnWG) getroffen wurden.

4. Prüfungsbericht und Bestätigungsvermerk

- (14) Für die Berichterstattung über die Prüfung von Energieversorgungsunternehmen sind die Grundsätze des *IDW Prüfungsstandard: Grundsätze ordnungsmäßiger Berichterstattung bei Abschlussprüfungen (IDW PS 450)* zu beachten.
- (15) Die Erteilung des Bestätigungsvermerks bei der Prüfung von Energieversorgungsunternehmen richtet sich grundsätzlich nach dem *IDW Prüfungsstandard: Grundsätze für die ordnungsmäßige Erteilung von Bestätigungsvermerken bei Abschlussprüfungen (IDW PS 400)* sowie ggf. ergänzend nach dem *IDW Prüfungshinweis: Zur Erteilung des Bestätigungsvermerks bei kommunalen Wirtschaftsbetrieben (IDW PH 9.400.3)*.
- (16) Bei Unternehmen, die i.S.v. § 3 Nr. 38 EnWG zu einem vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen verbunden sind, ist nach § 10 Abs. 4 Satz 3 EnWG im Bestätigungsvermerk anzugeben, ob die Vorgaben nach § 10 Abs. 3 EnWG eingehalten worden sind. Ein Formulierungsbeispiel für einen entsprechenden Bestätigungsvermerk ist im Anhang dieses *IDW Prüfungsstandards* enthalten.
- (17) Über das Ergebnis aus der Erweiterung des Prüfungsgegenstandes um die Prüfung der Entflechtung der Rechnungslegung nach § 10 Abs. 3 EnWG ist in einem gesonderten Abschnitt des Prüfungsberichts („Feststellungen zur Entflechtung in der internen Rechnungslegung“) zu berichten.^[11] Bestehen wesentliche Beanstandungen gegen die vorgenommene Entflechtung der internen Rechnungslegung nach § 10 Abs. 3 EnWG, ist insoweit die Einschränkung des Bestätigungsvermerks erforderlich^[12] und hierüber in der vorangestellten Berichterstattung nach § 321 Abs. 1 Satz 3 HGB zu berichten.

Anhang:

Formulierungen für Bestätigungsvermerke bei nach § 10 Abs. 4 EnWG erweiterten Abschlussprüfungen geschränkter Bestätigungsvermerk

Bestätigungsvermerk des Abschlussprüfers

Ich habe / Wir haben den Jahresabschluss – bestehend aus Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung sowie Anhang – unter Einbeziehung der Buchführung und den Lagebericht der ... [Gesellschaft] für das Geschäftsjahr vom ... [Datum] bis ... [Datum] geprüft. Nach § 10 Abs. 4 EnWG umfasste die Prüfung auch die Einhaltung der Pflichten zur Entflechtung in der internen Rechnungslegung nach § 10 Abs. 3 EnWG. Die Buchführung und die Aufstellung von Jahresabschluss und Lagebericht nach den deutschen handelsrechtlichen Vorschriften [und den ergänzenden Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags / der Satzung] sowie die Einhaltung der Pflichten nach

§ 10 Abs. 3 EnWG liegen in der Verantwortung der gesetzlichen Vertreter der Gesellschaft. Meine / Unsere Aufgabe ist es, auf der Grundlage der von mir / uns durchgeführten Prüfung eine Beurteilung über den Jahresabschluss unter Einbeziehung der Buchführung und über den Lagebericht sowie über die interne Rechnungslegung nach § 10 Abs. 3 EnWG abzugeben.

Ich habe meine / Wir haben unsere Jahresabschlussprüfung nach § 317 HGB unter Beachtung der vom Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) festgestellten deutschen Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung vorgenommen. Danach ist die Prüfung so zu planen und durchzuführen, dass Unrichtigkeiten und Verstöße, die sich auf die Darstellung des durch den Jahresabschluss unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und durch den Lagebericht vermittelten Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage wesentlich auswirken, mit hinreichender Sicherheit erkannt werden und dass mit hinreichender Sicherheit beurteilt werden kann, ob die Pflichten nach § 10 Abs. 3 EnWG in allen wesentlichen Belangen erfüllt sind. Bei der Festlegung der Prüfungshandlungen werden die Kenntnisse über die Geschäftstätigkeit und über das wirtschaftliche und rechtliche Umfeld der Gesellschaft sowie die Erwartungen über mögliche Fehler berücksichtigt. Im Rahmen der Prüfung werden die Wirksamkeit des rechnungslegungsbezogenen internen Kontrollsystems sowie Nachweise für die Angaben in Buchführung, Jahresabschluss und Lagebericht sowie in der internen Rechnungslegung nach § 10 Abs. 3 EnWG überwiegend auf der Basis von Stichproben beurteilt. Die Prüfung umfasst die Beurteilung der angewandten Bilanzierungsgrundsätze und der wesentlichen Einschätzungen der gesetzlichen Vertreter, die Würdigung der Gesamtdarstellung des Jahresabschlusses und des Lageberichts sowie die Beurteilung, ob die Wertansätze und die Zuordnung der Konten in der internen Rechnungslegung nach § 10 Abs. 3 EnWG sachgerecht und nachvollziehbar erfolgt sind und der Grundsatz der Stetigkeit beachtet wurde. Ich bin / Wir sind der Auffassung, dass meine / unsere Prüfung eine hinreichend sichere Grundlage für meine / unsere Beurteilung bildet.

Meine / Unsere Prüfung des Jahresabschlusses unter Einbeziehung der Buchführung und des Lageberichts hat zu keinen Einwendungen geführt.

Nach meiner / unserer Beurteilung aufgrund der bei der Prüfung gewonnenen Erkenntnisse entspricht der Jahresabschluss den gesetzlichen Vorschriften [und den ergänzenden Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags / der Satzung] und vermittelt unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gesellschaft. Der Lagebericht steht in Einklang mit dem Jahresabschluss, vermittelt insgesamt ein zutreffendes Bild von der Lage der Gesellschaft und stellt die Chancen und Risiken der zukünftigen Entwicklung zutreffend dar.

Die Prüfung der Einhaltung der Pflichten zur Entflechtung in der internen Rechnungslegung nach § 10 Abs. 3 EnWG hat zu keinen Einwendungen geführt.

Ort)

(Datum)

(Unterschrift)

Wirtschaftsprüfer

Eingeschränkter Bestätigungsvermerk im Falle fehlender Anhangangaben gemäß § 10 Abs. 2 EnWG

Bestätigungsvermerk des Abschlussprüfers

Ich habe / Wir haben den Jahresabschluss – bestehend aus Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung sowie Anhang – unter Einbeziehung der Buchführung und den Lagebericht der ... [Gesellschaft] für das Geschäftsjahr vom ... [Datum] bis ... [Datum] geprüft. Nach § 10 Abs. 4 EnWG umfasste die Prüfung auch die Einhaltung der Pflichten zur Entflechtung in der internen Rechnungslegung nach § 10 Abs. 3 EnWG. Die Buchführung und die Auf-

stellung von Jahresabschluss und Lagebericht nach den deutschen handelsrechtlichen Vorschriften [und den ergänzenden Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags / der Satzung] sowie die Einhaltung der Pflichten nach § 10 Abs. 3 EnWG liegen in der Verantwortung der gesetzlichen Vertreter der Gesellschaft. Meine / Unsere Aufgabe ist es, auf der Grundlage der von mir / uns durchgeführten Prüfung eine Beurteilung über den Jahresabschluss unter Einbeziehung der Buchführung und über den Lagebericht sowie über die interne Rechnungslegung nach § 10 Abs. 3 EnWG abzugeben.

Ich habe meine / Wir haben unsere Jahresabschlussprüfung nach § 317 HGB unter Beachtung der vom Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) festgestellten deutschen Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung vorgenommen. Danach ist die Prüfung so zu planen und durchzuführen, dass Unrichtigkeiten und Verstöße, die sich auf die Darstellung des durch den Jahresabschluss unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und durch den Lagebericht vermittelten Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage wesentlich auswirken, mit hinreichender Sicherheit erkannt werden und dass mit hinreichender Sicherheit beurteilt werden kann, ob die Pflichten nach § 10 Abs. 3 EnWG in allen wesentlichen Belangen erfüllt sind. Bei der Festlegung der Prüfungshandlungen werden die Kenntnisse über die Geschäftstätigkeit und über das wirtschaftliche und rechtliche Umfeld der Gesellschaft sowie die Erwartungen über mögliche Fehler berücksichtigt. Im Rahmen der Prüfung werden die Wirksamkeit des rechnungslegungsbezogenen internen Kontrollsystems sowie Nachweise für die Angaben in Buchführung, Jahresabschluss und Lagebericht sowie in der internen Rechnungslegung nach § 10 Abs. 3 EnWG überwiegend auf der Basis von Stichproben beurteilt. Die Prüfung umfasst die Beurteilung der angewandten Bilanzierungsgrundsätze und der wesentlichen Einschätzungen der gesetzlichen Vertreter, die Würdigung der Gesamtdarstellung des Jahresabschlusses und des Lageberichts sowie die Beurteilung, ob die Wertansätze und die Zuordnung der Konten in der internen Rechnungslegung nach § 10 Abs. 3 EnWG sachgerecht und nachvollziehbar erfolgt sind und der Grundsatz der Stetigkeit beachtet wurde. Ich bin / Wir sind der Auffassung, dass meine / unsere Prüfung eine hinreichend sichere Grundlage für meine / unsere Beurteilung bildet.

Meine / Unsere Prüfung des Jahresabschlusses unter Einbeziehung der Buchführung und des Lageberichts hat mit Ausnahme der folgenden Einschränkung zu keinen Einwendungen geführt: Entgegen § 10 Abs. 2 EnWG wurden im Anhang die Geschäfte größeren Umfangs mit verbundenen und assoziierten Unternehmen i.S.v. § 271 Abs. 2 HGB bzw. § 311 HGB nicht gesondert ausgewiesen.

Nach meiner / unserer Beurteilung aufgrund der bei der Prüfung gewonnenen Erkenntnisse entspricht der Jahresabschluss mit der genannten Einschränkung den gesetzlichen Vorschriften [und den ergänzenden Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags / der Satzung]. Der Jahresabschluss vermittelt unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gesellschaft. Der Lagebericht steht in Einklang mit einem den gesetzlichen Vorschriften entsprechenden Jahresabschluss, vermittelt insgesamt ein zutreffendes Bild von der Lage der Gesellschaft und stellt die Chancen und Risiken der zukünftigen Entwicklung zutreffend dar.

Die Prüfung der Einhaltung der Pflichten zur Entflechtung in der internen Rechnungslegung nach § 10 Abs. 3 EnWG hat zu keinen Einwendungen geführt.

(Ort)

(Datum)

(Unterschrift)

Wirtschaftsprüfer

Eingeschränkter Bestätigungsvermerk im Falle wesentlicher Beanstandungen der Entflechtung in der internen Rechnungslegung gemäß § 10 Abs. 3 EnWG

Bestätigungsvermerk des Abschlussprüfers

Ich habe / Wir haben den Jahresabschluss – bestehend aus Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung sowie Anhang – unter Einbeziehung der Buchführung und den Lagebericht der ... [Gesellschaft] für das Geschäftsjahr vom ... [Datum] bis ... [Datum] geprüft. Nach § 10 Abs. 4 EnWG umfasste die Prüfung auch die Einhaltung der Pflichten zur Entflechtung in der internen Rechnungslegung nach § 10 Abs. 3 EnWG. Die Buchführung und die Aufstellung von Jahresabschluss und Lagebericht nach den deutschen handelsrechtlichen Vorschriften [und den ergänzenden Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags / der Satzung] sowie die Einhaltung der Pflichten nach § 10 Abs. 3 EnWG liegen in der Verantwortung der gesetzlichen Vertreter der Gesellschaft. Meine / Unsere Aufgabe ist es, auf der Grundlage der von mir / uns durchgeführten Prüfung eine Beurteilung über den Jahresabschluss unter Einbeziehung der Buchführung und über den Lagebericht sowie über die interne Rechnungslegung nach § 10 Abs. 3 EnWG abzugeben.

Ich habe meine / Wir haben unsere Jahresabschlussprüfung nach § 317 HGB unter Beachtung der vom Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) festgestellten deutschen Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung vorgenommen. Danach ist die Prüfung so zu planen und durchzuführen, dass Unrichtigkeiten und Verstöße, die sich auf die Darstellung des durch den Jahresabschluss unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und durch den Lagebericht vermittelten Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage wesentlich auswirken, mit hinreichender Sicherheit erkannt werden und dass mit hinreichender Sicherheit beurteilt werden kann, ob die Pflichten nach § 10 Abs. 3 EnWG in allen wesentlichen Belangen erfüllt sind. Bei der Festlegung der Prüfungshandlungen werden die Kenntnisse über die Geschäftstätigkeit und über das wirtschaftliche und rechtliche Umfeld der Gesellschaft sowie die Erwartungen über mögliche Fehler berücksichtigt. Im Rahmen der Prüfung werden die Wirksamkeit des rechnungslegungsbezogenen internen Kontrollsystems sowie Nachweise für die Angaben in Buchführung, Jahresabschluss und Lagebericht sowie in der internen Rechnungslegung nach § 10 Abs. 3 EnWG überwiegend auf der Basis von Stichproben beurteilt. Die Prüfung umfasst die Beurteilung der angewandten Bilanzierungsgrundsätze und der wesentlichen Einschätzungen der gesetzlichen Vertreter, die Würdigung der Gesamtdarstellung des Jahresabschlusses und des Lageberichts sowie die Beurteilung, ob die Wertansätze und die Zuordnung der Konten in der internen Rechnungslegung nach § 10 Abs. 3 EnWG sachgerecht und nachvollziehbar erfolgt sind und der Grundsatz der Stetigkeit beachtet wurde. Ich bin / Wir sind der Auffassung, dass meine / unsere Prüfung eine hinreichend sichere Grundlage für meine / unsere Beurteilung bildet.

Meine / Unsere Prüfung des Jahresabschlusses unter Einbeziehung der Buchführung und des Lageberichts hat zu keinen Einwendungen geführt.

Nach meiner / unserer Beurteilung aufgrund der bei der Prüfung gewonnenen Erkenntnisse entspricht der Jahresabschluss den gesetzlichen Vorschriften [und den ergänzenden Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags / der Satzung] und vermittelt unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gesellschaft. Der Lagebericht steht in Einklang mit dem Jahresabschluss, vermittelt insgesamt ein zutreffendes Bild von der Lage der Gesellschaft und stellt die Chancen und Risiken der zukünftigen Entwicklung zutreffend dar.

Die Prüfung der Einhaltung der Pflichten zur Entflechtung in der internen Rechnungslegung nach § 10 Abs. 3 EnWG hat mit Ausnahme der folgenden Einschränkung zu keinen Einwendungen geführt: Entgegen § 10 Abs. 3 Satz 5 EnWG wurde bei der Zuordnung der Konten zu den Tätigkeiten gemäß § 10 Abs. 3 Satz 1 EnWG eine nicht sachgerechte Schlüsselung vorgenommen.

(Ort)

(Datum)

(Unterschrift)

Wirtschaftsprüfer