



Stadt Haan – Gutachten zur steuer-, kartellrechtlichen und Kostenoptimierung der städtischen Beteiligungen

13. April 2017

Zielsetzung des Projektes

1

Aufgabenstellung:

1. Erarbeitung von möglichen Strukturen für die städtischen Beteiligungen einschließlich BgAs und bestimmter städtischer Aufgabenbereiche (Abwasserbereich, Baubetriebshof, Hallenbad, Friedhof)
2. Prüfung der Preisgestaltung der Wasserversorgung durch die Stadtwerke Haan GmbH aus kartellrechtlicher Sicht

2

Primärzielsetzung: Optimierung der Ertragsteuerbelastung hinsichtlich der Gewinnausschüttungen aus der Beteiligung an der Stadtwerke Haan GmbH und der BgAs und damit Verbesserung der finanziellen Situation der Stadt Haan

3

Entscheidungskriterien:

- Ertragsteuerbelastung (Kapitalertragsteuer, Körperschaftsteuer)
- Verhältnisse bei der Stadt Haan in Bezug auf das Hallenbad
- Umsatzsteuerliche Fragen (§ 2b UStG)
- Organisatorische/gesellschaftsrechtliche Fragen
- Finanzielle Auswirkungen auf den Haushalt der Stadt Haan
- Auswirkungen auf den Jahresabschluss der Stadtwerke Haan GmbH
- Einflussmöglichkeiten der Stadt Haan

Executive Summary: Handlungsempfehlung

Schritt 1: bereits umgesetzt: Kapitalertragsteueroptimierungsmodells, als rein steuerliches Modell ohne Eingriff in die Strukturen, welches bereits für die Gewinnausschüttung der Stadtwerke Haan GmbH für 2015 greift

Schritt 2: Einbringung des Hallenbadbetriebes in die Stadtwerke Haan GmbH (Schaffung eines „großen steuerlichen Querverbundes“)

- Vorteile:
- größter steuerlicher Vorteil der zur Wahl stehenden Modelle
 - in der Praxis bei vielen Städten erprobtes Modell
 - Einfluss der Stadt auf das Hallenbad und Rechte der Arbeitnehmer des Bades können gesichert werden unter Wahrung der Chance auf Effizienzsteigerungen

- Umsetzung:
- Abstimmung mit Geschäftsführung der Stadtwerke
 - Sicherung der Rechte der Mitarbeiter im Hallenbad (Personalüberleitungsvertrag)
 - Sicherung des Einflusses der Stadt Haan auf das Hallenbad (Einbringungsvertrag)
 - Beschlussfassung im Rat der Stadt Haan
 - Abstimmung mit der Finanzverwaltung
 - Detailplanung der Umsetzung (Verträge, usw.)

Executive Summary: Bewertung der Handlungsoptionen

Modell	Vorteile	Nachteile	Aspekte bei der Umsetzung
Kapitalertragsteueroptimierungsmodell	<ul style="list-style-type: none"> • Umsetzung unproblematisch und kurzfristig möglich • Vorteil p.a. TEUR 99 (auch bei sinkender Gewinnausschüttung) • keine Auswirkungen auf die Stadtwerke Haan GmbH • weitergehende Modelle können später realisiert werden 	<ul style="list-style-type: none"> • begrenztes steuerliches Optimierungspotential 	
Steuerlicher Querverbund auf Ebene der Stadtwerke GmbH	<ul style="list-style-type: none"> • umfassendes steuerliches Optimierungsmodell und damit deutliche finanzielle Vorteile für die Stadt Haan • Weiterer Vorteil nach Realisierung des Kapitalertragsteuermodells: p.a. TEUR 131 (nach GewSt-Umlage) • In der Praxis vielfach erprobtes Modell • Chance auf wirtschaftlichere Führung des Hallenbades 	<ul style="list-style-type: none"> • (einmalige) Belastung mit Grunderwerbsteuerbelastung: 6,5% auf Wert der Immobilie ohne Betriebsvorrichtungen (geschätzte Gesamtbelastung: TEUR 127) • Risiko höherer Personalkosten wegen Wechsel des Tarifvertrages (Risiko max. ca. TEUR 41 p.a.) 	<ul style="list-style-type: none"> • Nachweis positiver Wert BgA Hallenbad • Auswirkungen auf die Bilanz der Stadtwerke Haan GmbH • Übergang Personal • Sicherung des Einflusses der Stadt Haan auf das Hallenbad
Personengesellschaftsmodell	<ul style="list-style-type: none"> • Weiterer Vorteil nach Realisierung des Kapitalertragsteuermodells: p.a. TEUR 83 • keine Einbringung BgA Hallenbad erforderlich • keine wesentlichen Auswirkungen auf Stadtwerke Haan 	<ul style="list-style-type: none"> • Formwechsel löst bei der Stadt Haan (einmalig) Steuerfolgen aus (KapSt auf anteilige Gewinnrücklagen): einmalige Belastung ca. TEUR 247 	<ul style="list-style-type: none"> • Abstimmung mit der Finanzverwaltung erforderlich • Zustimmung Mitgesellschafter innogy SE erforderlich
 Holding-Lösung	<ul style="list-style-type: none"> • umfassendes steuerliches Optimierungsmodell (wie Querverbundlösung) 	<ul style="list-style-type: none"> • Garantiedividende an Gesellschafter innogy SE schwer darstellbar • Komplexe Struktur – eher für größere Strukturen (mehrere Bäder/Sporteinrichtungen) geeignet • Grunderwerbsteuerbelastung 	

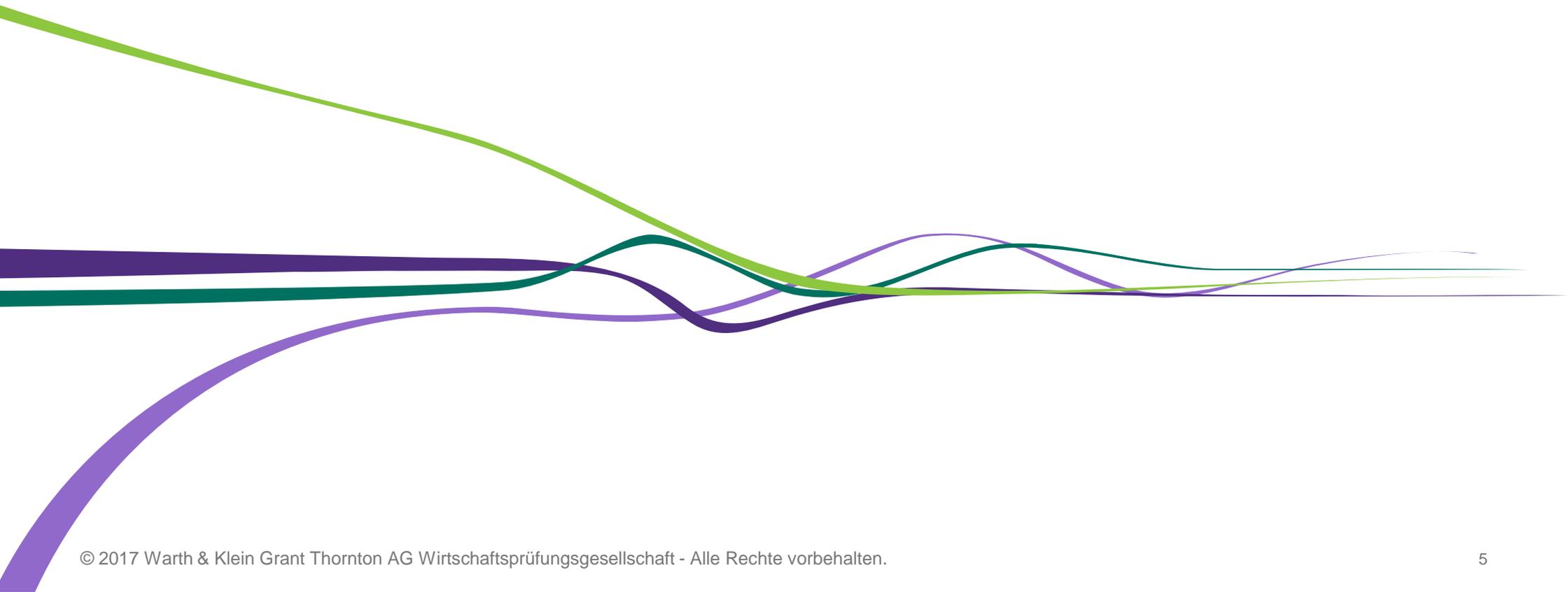
Inhaltsübersicht

1. Zielsetzung des Projektes und Überblick über die Handlungsoptionen
2. Executive Summary: Bewertung der Handlungsoptionen und Empfehlung
3. Basismodell: Kapitalertragsteueroptimierung
4. Weiterführendes Modell 1: Personengesellschaftsmodell
5. Weiterführendes Modell 2: Querverbundlösung auf Ebene der Stadtwerke GmbH
6. Weiterführendes Modell 3: Holding-Lösung (Organschaftsmodell)
7. Ergänzend: Ausgliederung kommunaler Tätigkeiten auf eine AöR

Anlage: Allgemeine Auftragsbedingungen



Handlungsoptionen



Ausgangssituation

- Nach Realisierung des Kapitalertragsteueroptimierungsmodells wird die Beteiligung an der Stadtwerke Haan GmbH im BgA Hallenbad gehalten
- Hinsichtlich der Stadtwerke Haan GmbH und des BgA Hallenbad gehen wir nach den uns vorgelegten Daten (Planrechnung der Stadtwerke Haan GmbH vom 30.11.2016) von folgender Ertragssituation aus:

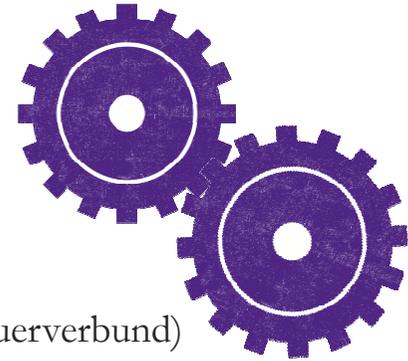
Status Quo (nach Umsetzung Kapitalertragsteueroptimierung)

		2015	2016	2017	2018	2019	2020	
Gewerbesteuersatz	1.	14,735%	14,735%	14,735%	14,735%	14,735%	14,735%	
Körperschaftsteuersatz	2.	15,825%	15,825%	15,825%	15,825%	15,825%	15,825%	
Jahresüberschuss Stadtwerke (Ist bzw. Plan)	3.	1.875	1.539	1.202	1.130	1.098	1.009	
Ergebnis vor Steuern	4.	2.698	2.215	1.729	1.626	1.580	1.451	
Parkraumbewirtschaftung	5.	(240)	(274)	(274)	(274)	(274)	(274)	
Versorgungssparte (vor Steuern)	6.	2.938	2.489	2.003	1.900	1.854	1.725	
Versorgungssparte (nach Steuern)	7.	2.040	1.728	1.390	1.319	1.287	1.197	
Anteil innogy SE	8.	25,1%	25,1%	25,1%	25,1%	25,1%	25,1%	
Vorzugsdividende innogy SE	9.	= 8. x 9.	512	434	349	323	300	
Parkraumbewirtschaftung	10.	(240)	(274)	(274)	(274)	(274)	(274)	
Zu versteuerndes Einkommen (100%)	11.	= 6. + 10.	2.698	2.215	1.729	1.626	1.580	1.451
Gewerbesteuer	12.	(397)	(326)	(254)	(239)	(232)	(213)	
Körperschaftsteuer	13.	(426)	(350)	(273)	(257)	(250)	(229)	
Ausschüttung Stadt Haan	14.	= 3. - 9.	1.363	1.105	853	799	775	709
Hallenbad	15.	(750)	(750)	(750)	(750)	(750)	(750)	
davon Schulschwimmen	16.	125	125	125	125	125	125	
Hallenbad verrechenbar	17.	= 15. + 16.	(625)	(625)	(625)	(625)	(625)	
Kapitalertragsteuer-BMG	18.	738	480	228	174	150	84	
Kapitalertragsteuer	19.	(117)	(76)	(36)	(28)	(24)	(13)	
Zufluss Stadt Haan	20.	= 14.+15.+19.	496	279	67	21	(54)	

Handlungsoptionen

➤ Zu untersuchende Gestaltungsoptionen:

1. **Kapitalertragsteueroptimierung** (sog. kleiner steuerlicher Querverbund)
2. **Personengesellschaftsmodell**
3. **Querverbundlösung** auf Ebene der Stadtwerke GmbH (sog. großer steuerlicher Querverbund)
4. **Holding-Lösung**
5. **„Kommunale Dienste AöR“** - Ausgliederung kommunaler Tätigkeiten



- Alle genannten Modelle sind – entsprechend der Aufgabenstellung – primär darauf ausgerichtet, eine steuerliche Optimierung zu erzielen. Die Modelle unterscheiden sich insoweit, als insbesondere im erstgenannten Modell die Kapitalertragsteuerbelastung auf die Gewinnausschüttung der Stadtwerke Haan GmbH vermieden werden kann, wohingegen in den unter 2. bis 4. genannten Modellen auch eine Verminderung der Körperschaftsteuerbelastung auf Seiten der Stadtwerke Haan GmbH und damit eine weitgehendere Erhöhung des Nettozuflusses auf Seiten der Stadt Haan erreicht werden kann.
- Dabei wird berücksichtigt, wie sich die bis zum 30.6.2018 für die Stadt bestehende Put-Option hinsichtlich eines Teilanteils an der Stadtwerke Haan GmbH auswirkt.

Vorrangig steuerlich motivierte Grundmodelle

- I. **Basismodell:** Kapitalertragsteueroptimierung („kleiner steuerlicher Querverbund“)
- II. **Umwandlung** der Stadtwerke Haan in eine Personenhandelsgesellschaft (GmbH & Co. KG) und Herstellung des steuerlichen Querverbunds zwischen den Stadtwerken Haan GmbH & Co. KG und dem BgA Hallenbad
- III. **Einbringung** des BgA Hallenbad in die Stadtwerke Haan GmbH zur Herstellung des steuerlichen Querverbundes innerhalb der Stadtwerke
- IV. Herstellung einer steuerlichen **Organschaft** durch Einbringung BgA Hallenbades und der Beteiligung an den Stadtwerken in eine Bäder-GmbH und Abschluss eines Ergebnisabführungsvertrages zwischen dieser Bäder-GmbH und der Stadtwerke GmbH

Weiterführender Schritt: Gründung einer städtischen AöR



Alle genannten Grundmodelle können jeweils durch **Gründung einer AöR** ergänzt werden.

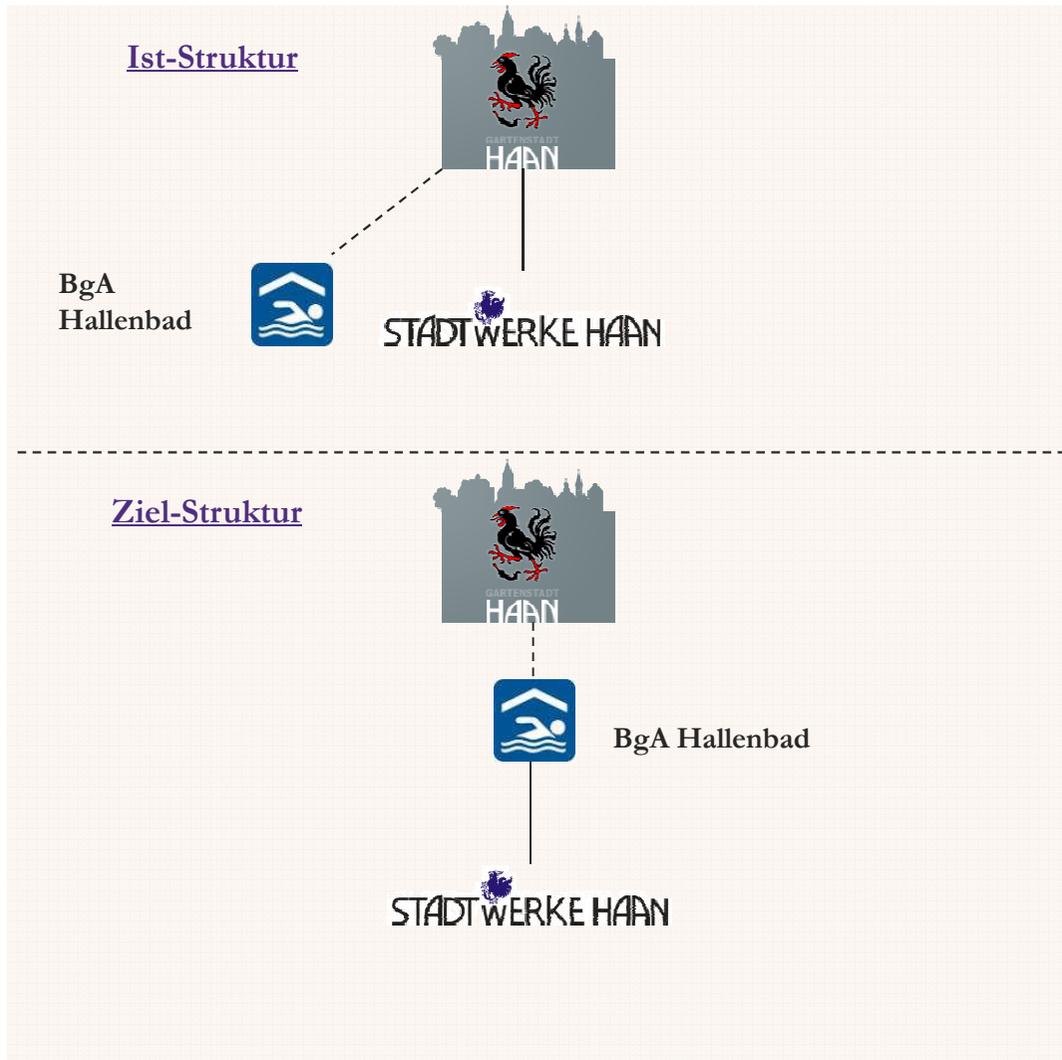
Durch Übertragung städtischer Aufgabenbereiche (hoheitliche Tätigkeiten) auf eine AöR können allerdings keine weitergehenden ertragsteuerlichen Vorteile erreicht werden.

Möglicherweise können durch Einsatz einer AöR Effizienzsteigerungen erreicht werden (hierzu unten).

Im Falle der Einbringung der Wasserversorgung in die AöR sind folgende Aspekte zu beachten:

- Die Ausgliederung des Geschäftsbereich Wasserversorgung aus den Stadtwerken führt zu einer Entschädigung in Höhe des Wertverlusts der Stadtwerksbeteiligung an innogy SE.
- Das Verlustverrechnungspotenzial der Stadt schrumpft, da die Gewinne des Geschäftsbereichs Wasser nicht mehr in einen steuerlichen Querverbund einbezogen werden können.
- Dagegen stehen mögliche Synergiepotenziale auf Ebene der AöR im Wasser-/Abwasserbereich.
- Ggfs. kann ein Benchmarking des Wasserpreises mit Preisen vergleichbarer Kommunen vermieden werden.

Basismodell : Kapitalertragsteueroptimierung



Umsetzung

- Einbringung der Beteiligung an der Stadtwerke Haan GmbH in das steuerliche Betriebsvermögen des BgA Hallenbad
- Das Modell wurde zwischenzeitlich von der Stadt Haan umgesetzt

Chancen

- Minimierung/Vermeidung von Kapitalertragsteuern auf die Gewinnausschüttung der Stadtwerke Haan GmbH

Problemfelder

- Umsetzung grds. einfach möglich und keine Auswirkungen auf Betrieb der Stadtwerke Haan GmbH
- Steuerliche Verhaftung der Beteiligung (teilweise Steuerpflicht im Veräußerungsfall)
- Steuerliche Anerkennung des Modells ist vor dem Hintergrund der Körperschaftsteuerrichtlinie 2015 zu prüfen

Basismodell : Kapitalertragsteueroptimierung

Umsetzung

- Einbringung der Beteiligung an der Stadtwerke Haan GmbH in das steuerliche Betriebsvermögen des BgA Hallenbad
- steuerlich bildet die Beteiligung an der Stadtwerke Haan GmbH dann gewillkürtes Betriebsvermögen des BgA Hallenbad
- Bewertung der Einlage mit dem aktuellen Ertragswert (vereinfachte Unternehmensbewertung)
- keine Auswirkungen auf die Gewinnermittlung des BgA: gewillkürtes Betriebsvermögen kann auch bei Einnahmen-Überschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG gebildet werden
- KStR 2015: Stadt Haan übt mit der Beteiligung nicht tatsächlich einen entscheidenden Einfluss auf die laufende Geschäftsführung der Stadtwerke Haan GmbH aus – Folge: Beteiligung stellt bei der Stadt Haan keinen eigenständigen BgA dar
- Auswirkungen auf die Stadtwerke Haan GmbH und die Ausübung der gesellschaftsrechtlichen Beteiligungsrechte der Stadt Haan ergeben sich nicht
- Es erfolgt keine „Verfügung“ über die Geschäftsanteile i.S.d. § 5 des Gesellschaftsvertrages der Stadtwerke Haan GmbH, so dass keine Zustimmung der Gesellschafterversammlung der Stadtwerke Haan GmbH erforderlich ist

Basismodell : Kapitalertragsteueroptimierung

Umsetzung

Umsetzungsschritte:

1. Zustimmung Rat der Stadt Haan
2. Bewertung der Beteiligung mit dem aktuellen Ertragswert (vereinfachtes Ertragswertgutachten)
3. Dokumentation der Willkürung der Beteiligung als BV:
 - zeitnahe Aufnahme in das für steuerliche Zwecke geführte Anlagevermögen des BgA
 - Anzeige an das Finanzamt (formloses Schreiben)
 - Dokumentation der Bewertung der Einlage
4. Vereinnahmung der Gewinnausschüttung der Stadtwerke Haan GmbH im steuerlichen Ergebnis des BgA Hallenbades
5. Berücksichtigung der Einlage der Beteiligung/Vereinnahmung der Beteiligungserträge in der Steuererklärung des BgA Hallenbades für das Jahr 2016

Hinweis: Die Schritte 1-3 waren zum Zeitpunkt der Abfassung des Gutachtens bereits realisiert

Basismodell : Kapitalertragsteueroptimierung

Chancen

- Steuerlicher Vorteil in Höhe von 15,825 % (15 % KapSt zzgl. SolZ) des Defizits aus dem Betrieb des Hallenbades
- Steuerlicher Vorteil fällt jährlich an
- aktueller Stand: steuerliches Defizit Hallenbad: 625 TEUR = Steuervorteil 99 TEUR pro Jahr
- Ausblick:
 - auch bei sinkender Gewinnausschüttung bleibt der steuerliche Vorteil konstant auf diesem Niveau, solange die Gewinnausschüttung nicht unter das steuerliche Defizit aus dem Betrieb des Hallenbades sinkt
 - sollte die bis zum 30.6.2018 bestehende Put-Option ausgeübt werden, steht allerdings voraussichtlich zukünftig keine ausreichende Gewinnausschüttung zur Verlustverrechnung zur Verfügung
- Chancen:
 - zukünftig erhöhter Aufwand im Hallenbad (Instandsetzungen o.ä.) hat einen steuermindernden Effekt
 - steuerliche „Optimierung“ des Defizits aus dem Hallenbad durch vollständige Geltendmachung der angefallenen Betriebsausgaben (z.B. Leistungen von anderen Ämtern der Stadt)
- Risiken: Kosteneinsparungen im Hallenbad mindern den erzielbaren steuerlichen Vorteil
- zu beachten: Bei Umsetzung des Modells erfolgt auf die Gewinnausschüttung der Stadtwerke GmbH zunächst eine KapSt i.H.v. 25 % anstatt 15 % (jeweils zzgl. SolZ), so dass sich im Ausschüttungszeitpunkt eine Verminderung des Liquiditätszuflusses ergibt – Liquiditätsvorteil tritt zeitversetzt bei Steuerveranlagung für den BgA Hallenbad ein – Folge: Liquiditätslücke im ersten Jahr

Basismodell : Kapitalertragsteueroptimierung

Vorteilhaftigkeitsvergleich für 2016

	Status Quo		Beteiligung im BgA Bäder		Differenz
Gewinnanteil Stadt Haan für 2015		1.360.646,64		1.360.646,64	
Kapitalertragsteuer (einschl. SolZ)	15%	215.322,00	25%	358.871,00	
Zufluss Stadt Haan		1.145.325,00		1.001.776,00	
BgA Hallenbad - KSt:					
Gewinnausschüttung				1.360.647,00	
steuerpflichtige Gewinnausschüttung				68.032,00	
Betrieb Hallenbad				- 625.000,00	
zvE				- 556.968,00	
BgA Bäder - Hallenbad KapSt:					
Gewinnausschüttung				1.360.647,00	
Betrieb Hallenbad				- 625.000,00	
Jahresüberschuss				735.647,00	
KapSt (einschl. SolZ)			15%	116.416,00	
Liquidität Stadt Haan:					
Zufluss Gewinnausschüttung	1.145.325,00	Dezember 2016	1.001.776,00	Dezember 2016	- 143.549,00
anrechenbare KapSt			358.871,00	August 2017	242.455,00
KapSt Bäder BgA			- 116.416,00	August 2017	
	1.145.325,00		1.244.231,00		98.906,00
					15,825%

Basismodell : Kapitalertragsteueroptimierung

Problemfelder

➤ Mögliche Ausübung der Put-Option bis 30.6.2018:

- Die Beteiligung an der Stadtwerke Haan GmbH ist ab dem Zeitpunkt der Einlage in das steuerliche Betriebsvermögen steuerverhaftet
- Ein Gewinn aus der Veräußerung eines weiteren Teilanteils ist steuerpflichtig. Als Veräußerungsgewinn würde erfasst die Differenz zwischen dem erzielten Veräußerungserlöses und dem Einlagewert.
- Der Veräußerungsgewinn wäre nach § 8b KStG zu 95 % steuerfrei.
- Der steuerpflichtige Teil des Veräußerungsgewinns würde gegen den steuerlichen Verlustvortrag laufen (unter Beachtung der Mindestbesteuerung).

Zwischenfazit: Eine Belastung mit Körperschaftsteuer dürfte sich voraussichtlich nicht ergeben.

- Aber: Veräußerungsgewinn (vor Anwendung des § 8b KStG) unterliegt – soweit dieser nicht gegen Verluste aus dem Betrieb des Hallenbades gerechnet werden kann – der KapSt, also Steuerbelastung von 15 % zzgl. SolZ

Zwischenfazit: In Anbetracht des vergleichsweise hohen Ansatzes des Beteiligungswertes bei der Einlage dürften die Auswirkungen eher gering sein

Basismodell : Kapitalertragsteueroptimierung

Flexibilität

➤ Flexibilität im Hinblick auf andere, später umzusetzende Gestaltungen:

1. Realisierung eines Querverbundes auf Ebene der Stadtwerke:

- Einbringung der Beteiligung steht einer späteren Einbringung des Hallenbadbetriebes in die Stadtwerke Haan GmbH grds. nicht entgegen
- In dieser Konstellation würde allerdings die Beteiligung als in das Hoheitsvermögen überführt gelten. Insoweit würden die während der Dauer der Zugehörigkeit der Beteiligung zum steuerlichen Betriebsvermögen des BgA Hallenbad gebildeten stillen Reserven besteuert. Ertragsteuerlich greift insoweit § 8b KStG, so dass es nicht zu einer Steuerbelastung kommen dürfte; auf einen erzielten Veräußerungsgewinn fällt allerdings 15 % KapSt an.

2. Realisierung des Personengesellschaftsmodells:

- Die Einbringung der Beteiligung steht einem späteren Formwechsel der Stadtwerke Haan GmbH in eine GmbH & Co. KG nicht im Wege
- In diesem Fall entstünde zwar ein eigenständiger BgA Mitunternehmerschaft, der aber mit dem BgA Hallenbad zusammengefasst werden kann. Auch in diesem Fall dürften die steuerlichen Folgen wie unter 1. dargestellt sein.

3. Realisierung einer AÖR-Lösung:

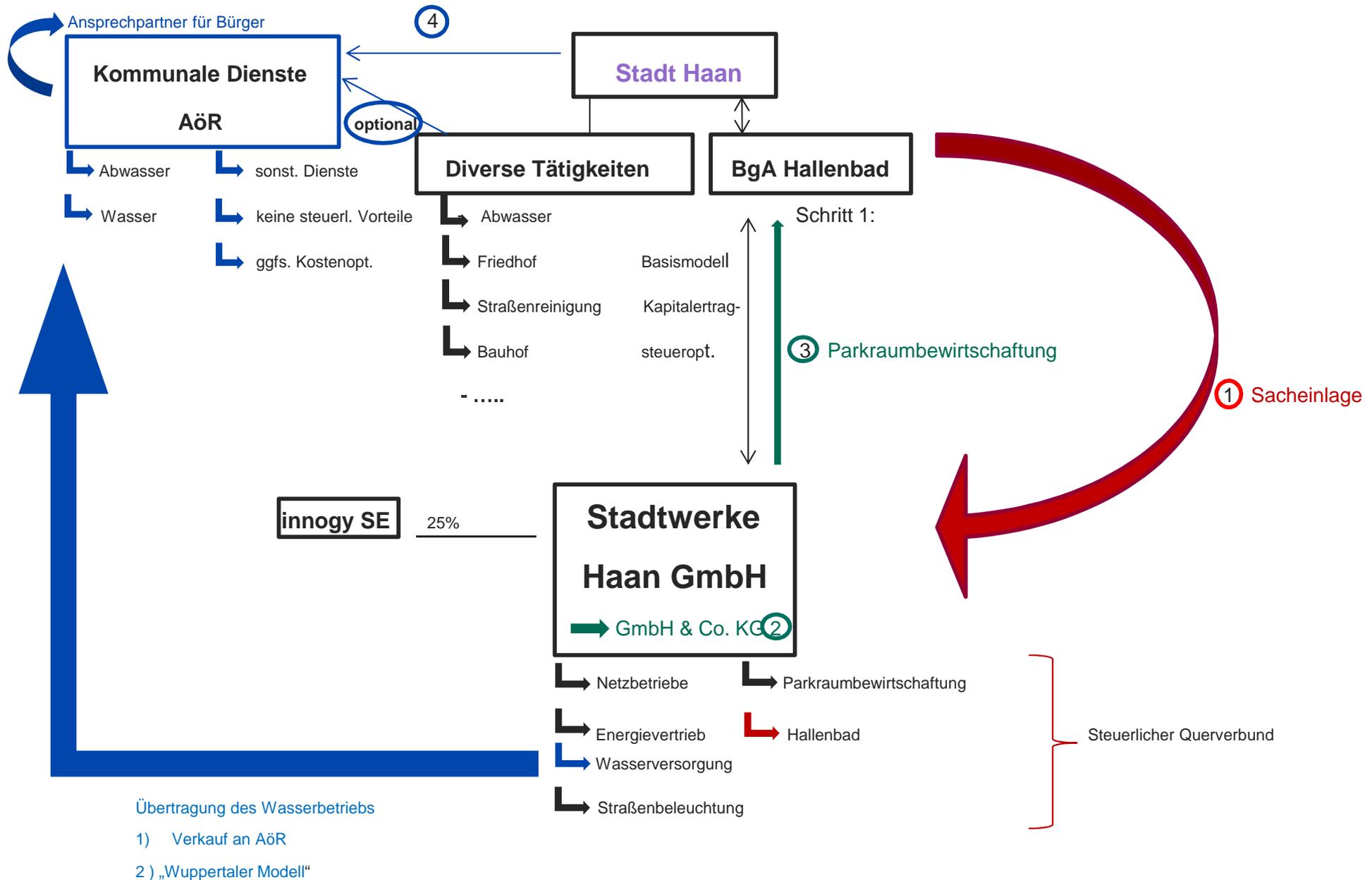
- Die Einbringung der Beteiligung an der Stadtwerke Haan GmbH als gewillkürtes Betriebsvermögens des BgA Hallenbades steht einer späteren Einbringung des gesamten BgA Hallenbad in eine neue AÖR grds. nicht entgegen

Modelle zur Herstellung des weitergehenden steuerlichen Querverbunds

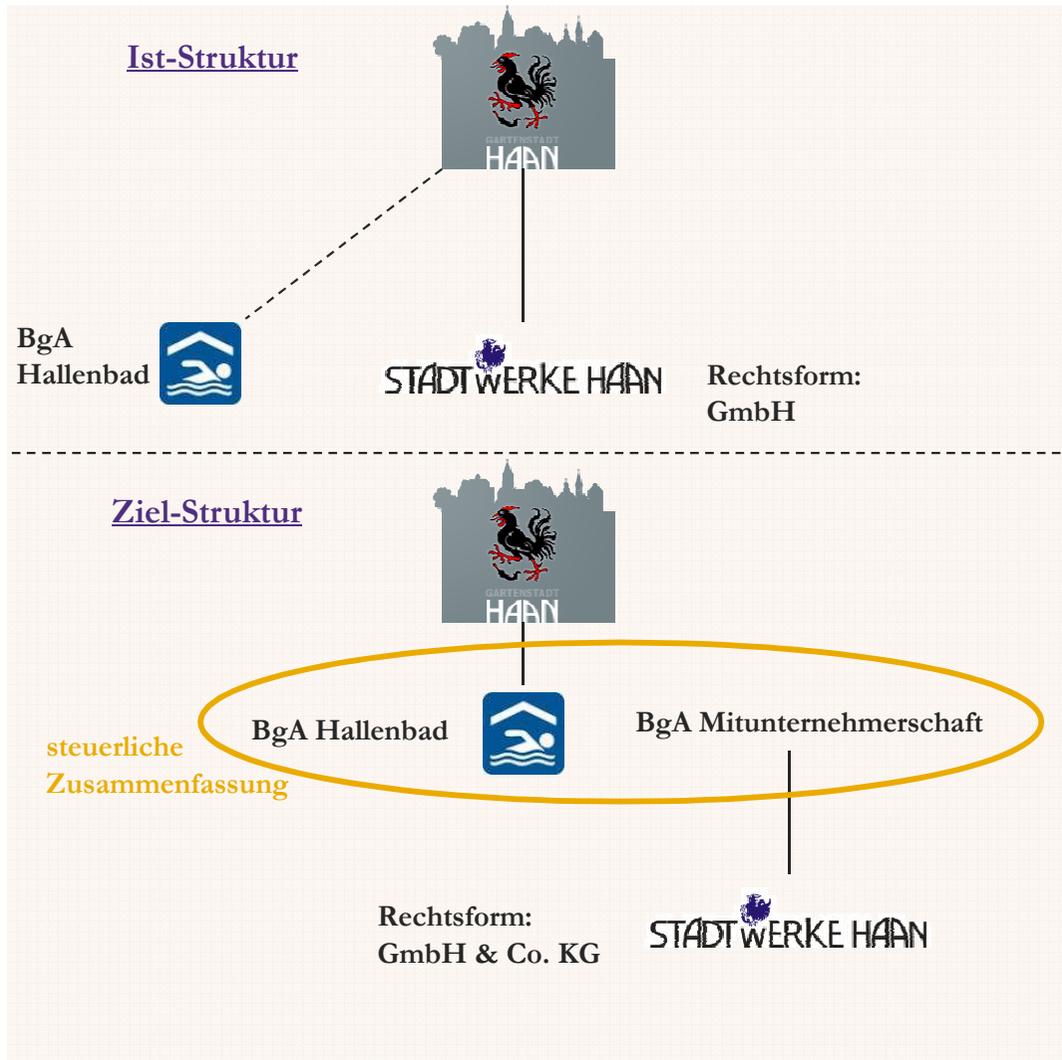
Voraussetzungen

- Ziel ist die Herstellung des steuerlichen Querverbunds zwischen dem BgA Hallenbad und den Stadtwerken (Abb. siehe folgende Seite)
 1. durch Umwandlung der Stadtwerke Haan GmbH in eine GmbH & Co. KG und Herstellung des Querverbunds zum BgA Hallenbad **2** ggfs. Übertragung der Parkraumbewirtschaftung auf eigenen BgA **3**
 2. durch Einlage des Hallenbads in die Stadtwerke GmbH und Herstellung des steuerlichen Querverbunds innerhalb der Stadtwerke **1**, oder
 3. Beide Modelle können durch eine Übertragung der Wasserversorgung sowie weiterer städtischer Betriebe auf eine AöR ergänzt werden **4** , aber:
 - keine steuerlichen Vorteile für die Stadt
 - Entschädigung der innogy SE wegen Wertminderung der Beteiligung
 - Reduziertes Verlustverrechnungspotenzial der Stadt
 - Risiko von Zuzahlungen zur Sicherstellung der Dividende der innogy SE
 - Andererseits Hebung von Synergieeffekten möglich, einheitlicher Auftritt gegenüber Bürgern
 - Kartellrecht

Stadt Haan – Gutachten zur steuer-, kartellrechtlichen und Kostenoptimierung der städtischen Beteiligung



Modell 1: Personengesellschaftsmodell



Umsetzung

- Formwechsel der Stadtwerke Haan GmbH in eine GmbH & Co. KG
- Beteiligung an GmbH & Co. KG stellt eigenen BgA dar
- Zusammenfassung des BgA Mitunternehmerschaft mit BgA Hallenbad über BHKW

Chancen

- steuerliche Optimierung bei Kapitalertragsteuer und Körperschaftsteuer
- steuerliche Optimierung für die Stadt Haan ohne Einbringung des Hallenbades in die Stadtwerke Haan

Problemfelder

- Abstimmung mit der Finanzverwaltung erforderlich
- Abstimmung mit Gesellschafter innogy SE

Modell 1: Personengesellschaftsmodell

Chancen

- Wirkungsweise des Modells: Die GmbH & Co. KG unterliegt als Personengesellschaft selbst nur der Gewerbesteuer und nicht der Körperschaftsteuer. Körperschaftsteuer fällt vielmehr erst auf Ebene der Gesellschafter an. Somit wird der auf die Stadt Haan entfallende Anteil am Gewinn der Stadtwerke erst bei der Stadt Haan im Rahmen eines BgA der Körperschaftsteuer unterworfen. Über das BHKW kann eine Verlustverrechnung mit dem BgA Hallenbad erfolgen.
- Problematiken hinsichtlich der Einbringung des BgA Hallenbades in die Stadtwerke Haan werden vermieden (Werthaltigkeit, Grunderwerbsteuer, Personalüberleitung)
- Hallenbad bleibt in vollem Umfang in der Hand der Stadt Haan – Keine Personalüberleitung, keine Einschränkung hinsichtlich des Einflusses der Stadt auf den betrieb des Hallenbades
- Keine Auswirkungen auf die Geschäftstätigkeit der Stadtwerke Haan GmbH
- Fehlender Verlustausgleich bei Gewerbesteuer durch Beteiligung der Stadt an den Gewerbesteuereinnahmen teilweise kompensiert

Modell 1: Personengesellschaftsmodell

Umsetzung

- Beschlussfassung Rat der Stadt Haan, Beauftragung der Verwaltung mit der Umsetzung
- Abstimmung mit der Finanzverwaltung hinsichtlich der Zusammenfassung des BgA Hallenbades mit dem BgA Mitunternehmerschaft mittels des BHKW (Antrag auf Erteilung einer verbindlichen Zusage)
- Abstimmung mit dem Minderheitsgesellschafter innogy SE hinsichtlich der Änderung des Konsortialvertrags und der Bedingungen des Formwechsels
- Vorbereitung Gesellschaftsvertrag der GmbH & Co. KG
- Zustimmung der Gesellschafterversammlung der Stadtwerke Haan GmbH zum Formwechsel
- Formwechsel der Stadtwerke Haan GmbH in eine GmbH & Co. KG (siehe folgende Folie)
- steuerliche Zusammenführung des BgA Hallenbades mit dem BgA Mitunternehmerschaft (zusammengefasste Gewinnermittlung, zusammengefasste Steuererklärung)

Modell 1: Personengesellschaftsmodell

Ablauf des Formwechsels

1. Die Stadtwerke Haan gründet eine 100 %-ige Tochter-GmbH als künftige Komplementär-GmbH
2. Ein Gesellschafter der Stadtwerke Haan GmbH tritt an die neue GmbH einen Minigeschäftsanteil zum Verkehrswert ab unter gleichzeitiger Einräumung des Rechts auf Rückerwerb
3. Formwechselnde Umwandlung (Umwandlungsbeschluss, Umwandlungsbericht), wobei die neue Tochter-GmbH als persönlich haftender Gesellschafter (Komplementär) eingesetzt wird
4. Nach Eintragung der Umwandlung in das Handelsregister erwirbt der Gesellschafter seinen Minigeschäftsanteil von der Komplementär-GmbH zurück. Im Ergebnis entsteht damit eine Einheits-GmbH & Co. KG

Modell 1: Personengesellschaftsmodell

Chancen

- Steuerminderung gegenüber dem Status Quo (Anteile an der Stadtwerke GmbH im Hoheitsvermögen):
 - Minderung Körperschaftsteuer (kein Querverbund hinsichtlich der Gewerbesteuer): TEUR 99
 - Minderung Kapitalertragsteuer: TEUR 83
- (weitere) Steuerminderung nach Realisierung des Kapitalertragsteuermodells: 83 TEUR

Auswirkung der Umwandlung der Stadtwerke in GmbH & Co. KG und Herstellung des steuerlichen Querverbunds

		2016	2017	2018	2019	2020
Gewerbesteuersatz	1.	14,735%	14,735%	14,735%	14,735%	14,735%
Körperschaftsteuersatz	2.	15,825%	15,825%	15,825%	15,825%	15,825%
Jahresüberschuss Stadtwerke (Ist bzw. Plan)	3.	1.539	1.202	1.130	1.098	1.009
Ergebnis vor Steuern	4.	2.215	1.729	1.626	1.580	1.451
Parkraumbewirtschaftung	5.	(274)	(274)	(274)	(274)	(274)
Versorgungssparte (vor Steuern)	6.	2.489	2.003	1.900	1.854	1.725
Versorgungssparte (nach Steuern)	7.	2.122	1.708	1.620	1.581	1.471
Anteil innogy SE	8.	25,1%	25,1%	25,1%	25,1%	25,1%
Vorzugsdividende innogy SE	9.	= 7. x 8.	533	429	407	397
Parkraumbewirtschaftung	10.	(274)	(274)	(274)	(274)	(274)
BMG Gewerbesteuer (100%)	11.	= 6. + 10.	2.215	1.729	1.626	1.580
Gewerbesteuer	12.	(326)	(254)	(239)	(232)	(213)
Ergebnisanteil Stadt Haan v. on Stadtwerken	13.	= 4. - 9. - 12.	1.356	1.046	980	951
Hallenbad	14.	(750)	(750)	(750)	(750)	(750)
davon Schulschwimmen	15.	125	125	125	125	125
Hallenbad verrechenbar	16.	= 14. + 15.	(625)	(625)	(625)	(625)
BMG Körperschaftsteuer (74,9%)	17.	= 12. - 13. + 16.	975	611	534	500
Körperschaftsteuer Bäder-BgA	18.	(153)	(95)	(84)	(78)	(62)
Kapitalertragsteuer BMG	19.	578	326	271	248	182
Kapitalertragsteuer Bäder-BgA	20.	(91)	(51)	(42)	(39)	(28)
Zufluss Stadt Haan	21.	= 13. + 14. + 18. + 20.	362	150	104	84
Differenz zu Status Quo			83	83	83	83

Modell 1: Personengesellschaftsmodell

Problemfelder

1. Steuerliche Folgen des Formwechsels:

- der Formwechsel ist auf Seiten der Stadtwerke GmbH ertragsteuerneutral – ebenso fällt keine Grunderwerbsteuer an
- auf Seiten der Anteilseigner erfolgt eine **fiktive Vollausschüttung der Gewinnrücklagen** der Stadtwerke GmbH – Anteil Stadt ca. 75 % von TEUR 2.084 = TEUR 1.563 - Steuerfolgen Stadt: KapSt hierauf ca. TEUR 247

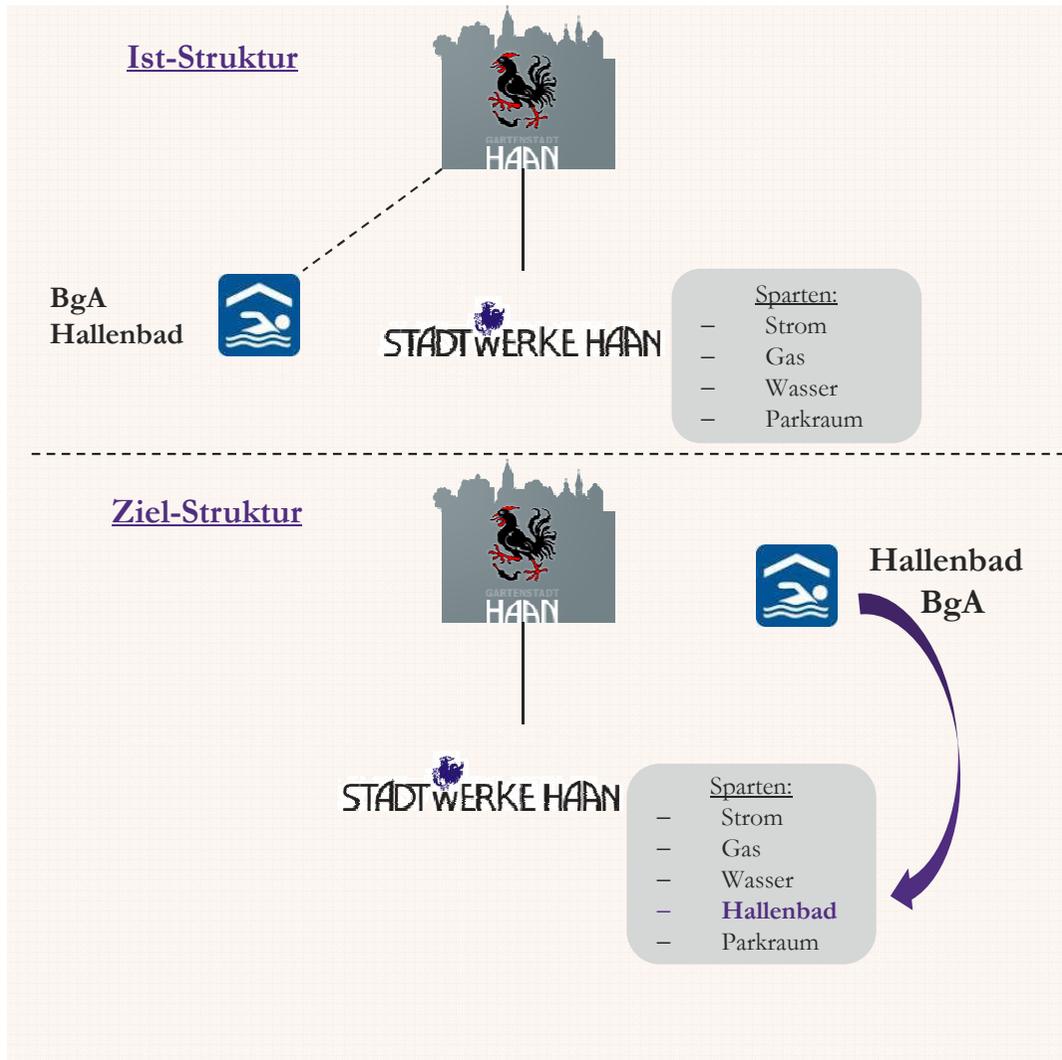
2. Voraussetzung: steuerlicher Querverbund mittels BHKW:

- Da die Beteiligung an der Stadtwerke Haan GmbH & Co. KG grds. einen eigenständigen BgA begründet, kann eine Verlustverrechnung nur erfolgen, wenn dieser BgA Mitunternehmerschaft mit dem BgA Hallenbad zusammengefasst werden kann. Dies erfordert das Vorliegen einer engen wechselseitig technisch-wirtschaftlichen Verflechtung über das BHKW.
- Da das Vorliegen der Zusammenfassung – gerade mit dem BgA Mitunternehmerschaft – nicht vollständig geklärt ist, muss dies bei der Finanzverwaltung mittels **Antrag auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft** abgefragt werden.

3. Ausblick:

- auch bei sinkender Gewinnausschüttung bleibt der steuerliche Vorteil konstant auf diesem Niveau, solange die Gewinnausschüttung nicht unter das steuerliche Defizit aus dem Betrieb des Hallenbades sinkt
- sollte die bis zum 30.6.2018 bestehende Put-Option ausgeübt werden, steht allerdings voraussichtlich zukünftig keine ausreichende Gewinnausschüttung zur Verlustverrechnung zur Verfügung

Modell 2: Querverbundlösung auf Ebene der Stadtwerke GmbH



Umsetzung

- Einbringung des BgA Hallenbad gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten
- Schaffung eines steuerlichen Querverbunds mittels BHKW

Chancen

- Saldierung der Verluste des Hallenbads mit den Gewinnen der Stadtwerke für Zwecke der Körperschaftsteuer **und Gewerbesteuer**, sowie Minderung der Kapitalertragsteuer auf die Gewinnausschüttung

Problemfelder

- Grunderwerbsteuer durch Sacheinlage des Hallenbads
- Sicherstellung des Querverbunds mittels BHKW
- Bilanzielle Auswirkungen bei der Stadtwerke GmbH
- Einflussmöglichkeit der Stadt Haan auf die Bädersparte

Modell 2: Querverbundlösung auf Ebene der Stadtwerke GmbH

Umsetzung

- Einbringung des BgA Hallenbades in die Stadtwerke Haan GmbH gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten – ertragsteuerlich erfolgt die Einbringung damit zu Buchwerten
- Unterlegung der Werthaltigkeit des Einbringungsobjektes mit dem vorliegenden aktuellen Bewertungsgutachten hinsichtlich des Stadtbades
- Vertragliche Abrede zwischen Stadt Haan und den Stadtwerken über die Bewirtschaftung des Hallenbades (u.a. Gestaltung der Öffnungszeiten und Eintrittspreise, Sicherstellung des Einflusses der Stadt Haan)

Modell 2: Querverbundlösung auf Ebene der Stadtwerke GmbH

Umsetzungsschritte

1. Erstellung einer Entscheidungsgrundlage für die Stadt Haan
2. Unterlegung der Werthaltigkeit des Einbringungsobjektes mit einem aktuellen Bewertungsgutachten
3. Nachweis eines positiven bilanziellen Wertes des BgA Hallenbades mittels einer Bilanz
4. Einbindung der Personalvertretung
5. Zustimmung des Rats der Stadt Haan
6. Abstimmung mit der Finanzverwaltung über die Eignung des BHKW zur Zusammenfassung (Einholung einer verbindlichen Zusage)
7. Vorbereitung des Einbringungsvertrages
8. Zustimmung der Gesellschafterversammlung der Stadtwerke Haan GmbH zur Kapitalerhöhung (erforderlich ist einfache Stimmenmehrheit)
9. Durchführung der Einbringung des BgA Hallenbades in die Stadtwerke Haan GmbH gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten – dies umfasst einen Übergang des beim Hallenbad eingesetzten Personals nach § 613a BGB
10. ggf. vertragliche Abrede zwischen der Stadt Haan und den Stadtwerken über die Bewirtschaftung des Hallenbades (u.a. Gestaltung der Öffnungszeiten und Eintrittspreise, Sicherstellung des Einflusses der Stadt Haan)

Modell 2: Querverbundlösung auf Ebene der Stadtwerke GmbH

Chancen

- dreifache Chancen zur Realisierung steuerlicher Vorteile:
 - Minderung Körperschaftsteuer der Stadtwerke GmbH (Effekt 15,825 %)
 - Minderung Gewerbesteuer der Stadtwerke GmbH (Effekt 14,735 %) – Mindert im Ergebnis aber teilweise die Einnahmen der Stadt Haan
 - Minderung der Kapitalertragsteuer auf Gewinnausschüttung, da Ausgaben für Hallenbad unmittelbar das Ausschüttungsvolumen der Stadtwerke GmbH mindern
- geschätzter Steuervorteil (auf Basis der Gewinnausschüttung für 2015) gegenüber dem Status Quo (Anteile an der Stadtwerke GmbH im Hoheitsvermögen) p.a.: 279 TEUR – unter Berücksichtigung der Umlagen bei der Gewerbesteuer verbleiben der Stadt Haan ca. TEUR 230:

Steuerart	Steuervorteil	davon verbleiben der Stadt	nach Umsetzung	
	TEUR		TEUR	Kapitalertragsteuermodell
				TEUR
KSt	99	100%	99	
GewSt	92	47%	43	
KapSt	88	100%	88	
	<u>279</u>		<u>230</u>	<u>131</u>

- Daneben: Chance auf Effizienzsteigerungen bei der Bewirtschaftung des Hallenbades

Modell 2: Querverbundlösung auf Ebene der Stadtwerke GmbH

Problemfeld: Wert der Sacheinlage

- Voraussetzung für die Anerkennung einer Sacheinlage aus gesellschaftsrechtlicher Sicht ist ein positiver Wert des Vermögens des BgA Hallenbades
- Die Werthaltigkeit des Vermögens des BgA Hallenbades wurde durch das Wertgutachten über den Zeitwert des Stadtbades vom 12.9.2016 (Gutachten des öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen für die Bewertung von bebauten und unbebauten Grundstücken, Herrn Wolfgang Glunz, Ratingen).
- Bescheinigt wurde ein Zeitwert des Stadtbades in Höhe von 2.770.000 EUR.
- Somit wird zunächst positives Vermögen in die Stadtwerke Haan GmbH eingelegt, das die Geschäftsführung durch geeignete Maßnahmen nutzen kann.
- Eine Forderung auf Verlustausgleich besteht bereits nach § 14 (1) c) des Gesellschaftsvertrags der Stadtwerke Haan GmbH gegenüber der Stadt Haan, die aber auf die Zahlung einer Vorzugsdividende aus der Versorgungssparte (Strom, Gas, Wasser, Contracting, Telek., Straßenbeleuchtung) an den Minderheitsgesellschafter beschränkt ist.
- Die Einzahlungen wirken als Einlage und können nicht steuerlich berücksichtigt werden.

Modell 2: Querverbundlösung auf Ebene der Stadtwerke GmbH

Problemfeld: Künftige Finanzkraft

Auswirkung der Sacheinlage in die Stadtwerke Haan GmbH

		2016	2017	2018	2019	2020	
Steuerquote	1.	30,6%	30,6%	30,6%	30,6%	30,6%	
Jahresüberschuss Stadtwerke (Ist bzw. Plan)	2.	1.539	1.202	1.130	1.098	1.009	
Ergebnis vor Steuern	3.	2.215	1.729	1.626	1.580	1.451	
Parkraumbewirtschaftung	4.	(274)	(274)	(274)	(274)	(274)	
Versorgungssparte (vor Steuern)	5.	2.489	2.003	1.900	1.854	1.725	
Versorgungssparte (nach Steuern)	6.	1.728	1.390	1.319	1.287	1.197	
Anteil innogy SE	7.	25,1%	25,1%	25,1%	25,1%	25,1%	
Vorzugsdividende innogy SE	8.	= 6. x 7.	434	349	331	300	
Parkraumbewirtschaftung	9.	(274)	(274)	(274)	(274)	(274)	
Hallenbad	10.	(750)	(750)	(750)	(750)	(750)	
davon Schulschwimmen	11.	125	125	125	125	125	
Hallenbad verrechenbar	12.	= 10. + 11.	(625)	(625)	(625)	(625)	
Zu versteuerndes Einkommen (100%)	13.	1.590	1.104	1.001	955	826	
Gewerbesteuer	14.	(234)	(163)	(147)	(141)	(122)	
Körperschaftsteuer	15.	(252)	(175)	(158)	(151)	(131)	
Ergebnisanteil Stadt Haan von Stadtwerken	16.	= 4.+5.+8.+10.+14.+15.	545	292	240	215	148
Kapitalertragsteuer Dividende	17.	(86)	(45)	(39)	(34)	(22)	
Zufluss Stadt Haan	18.	459	247	201	181	126	
Differenz zu Status Quo (vor Gew St-Umlage)		180	180	180	180	180	

- Sicherstellung einer Erwirtschaftung des Gewinnanteils des Mitgesellschafters innogy SE – auch vor der möglichen Ausübung der Put-Option; der Jahresüberschuss der Stadtwerke muss eine Bedienung der Vorzugsgewinnausschüttung erlauben.

Modell 2: Querverbundlösung auf Ebene der Stadtwerke GmbH

Weitere Problemfelder

- Voraussetzung aus steuerlicher Sicht ist das Vorhandensein einer engen technisch-wirtschaftlichen Verflechtung durch das vorhandene **BHKW**. Prüfung auf Basis des BMF-Schreibens vom 11.5.2016:
 - Stadtwerke Haan GmbH als Letztversorger i.S.d. BMF-Schreibens geeignetes Elektrizitätsversorgungsunternehmen
 - elektrische Leistung des BHKW mit 70 kW > der Grenze laut BMF v. 50 kW und damit Gewichtigkeit der Verflechtung aus Sicht der Stadtwerke GmbH gegeben
 - laut Gutachten eon/Ruhrgas aus dem Februar 2009 wird der Gesamtwärmebedarf des Bades zu 38% durch das BHKW abgedeckt – Grenze von 25 % laut BMF-Schreiben ist überschritten, so dass Gewichtigkeit aus Sicht des BgA Hallenbad vorliegt
 - in dem genannten Gutachten wurde nachgewiesen, dass das BHKW wirtschaftlich ist – das BHKW ist insbesondere bereits dann wirtschaftlich, wenn eine Wärmeabgabe nur an das Hallenbad erfolgt

Konsequenz: das BHKW erfüllt die Voraussetzungen des BMF-Schreibens v. 11.5.2016 und ist damit geeignet eine enge technisch-wirtschaftliche Verflechtung herzustellen – zur Absicherung der Gestaltung empfehlen wir, dies durch die Finanzverwaltung mittels Erteilung einer verbindlichen Auskunft abzusichern

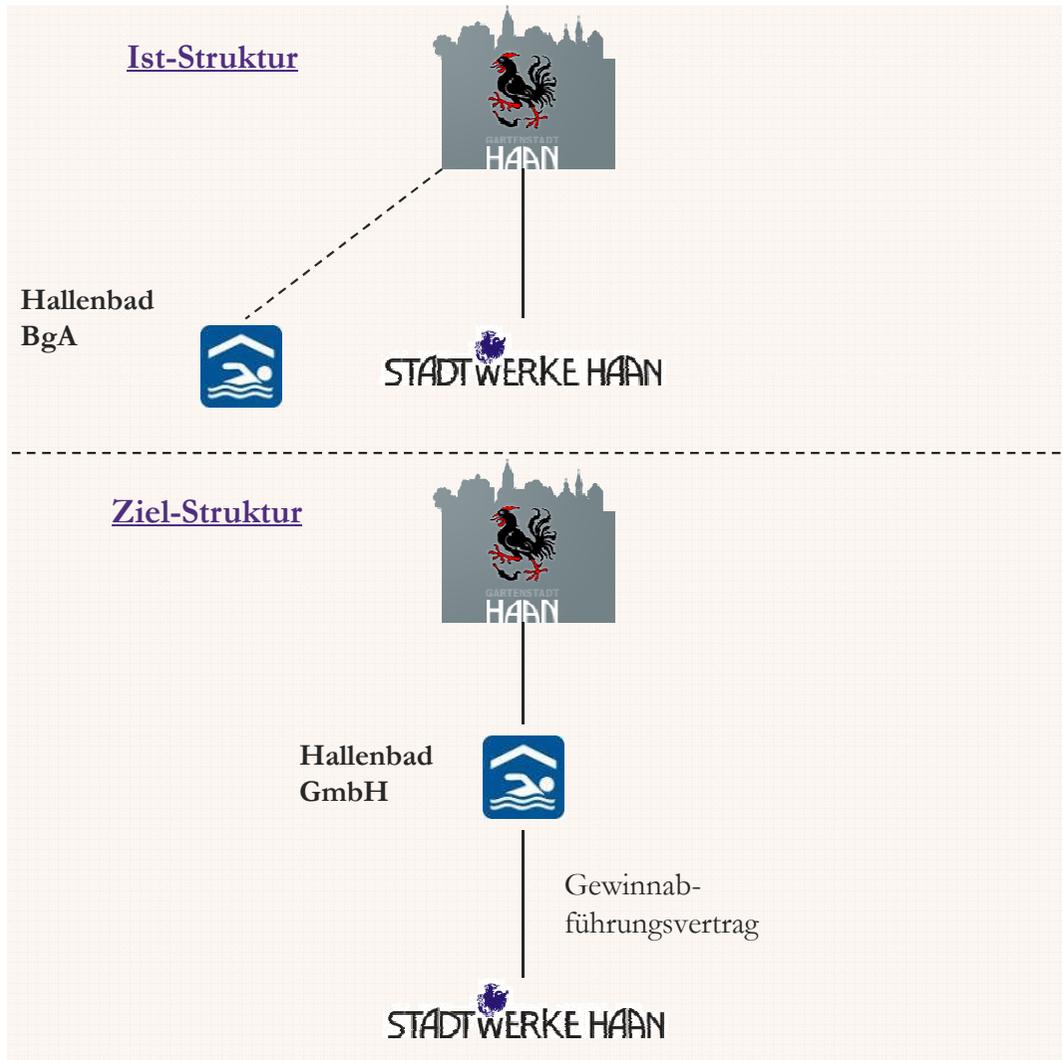
- Einbringung des BgA Hallenbades löst **Grunderwerbsteuer** aus - Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer: gemeiner Wert der Immobilie (ohne Betriebsvorrichtungen)

Modell 2: Querverbundlösung auf Ebene der Stadtwerke GmbH

Weitere Problemfelder

- **Verlustvorträge** des BgA Hallenbades gehen mit der Einbringung in die GmbH unter
- **Steuertechnische Umsetzung der Sacheinlage:**
 - Die Einlage des BgA in die Stadtwerke Haan GmbH kann nach den Regeln des § 20 UmwStG erfolgen. Voraussetzung ist, dass die Einlage gegen Gewährung neuer Gesellschaftsrechte erfolgt. Insoweit ist mindestens ein neuer Geschäftsanteil über nominal 1 EUR auszugeben.
 - Auf Antrag kann die Einlage zu Buchwerten erfolgen. Dies hat zur Folge, dass eventuell vorhandene stille Reserven nicht aufgedeckt und besteuert werden müssen. Die Stadtwerke Haan GmbH führt vielmehr die jetzigen steuerlichen Buchwerte des BgA unverändert fort. Auf den tag der Einbringung hat der BgA eine Schlussbilanz zu erstellen.
 - Möglich ist auch die Aufdeckung vorhandener stiller Reserven bis zur Höhe der Zeitwerte. Stille Reserven sind nach dem vorliegenden Wertgutachten in der Immobilie (einschließlich der technischen Anlagen) enthalten.
 - Die Aufdeckung stiller Reserven hat folgende Konsequenzen:
 - Stadt Haan: Die stillen Reserven unterliegen der KSt, wobei im Rahmen der Mindestbesteuerung der vorhandene Verlustvortrag genutzt werden kann. Daneben fällt auf diesen Gewinn KapESt von 15 % zzgl. SolZ an.
 - Stadtwerke Haan GmbH: Es ergeben sich hohe Anschaffungskosten und damit eine höhere Bemessungsgrundlage für die Abschreibungen
 - **Fazit:** Wegen der Belastung mit KapESt auf Seiten der Stadt Haan ist eine Aufdeckung stiller Reserven nicht zu empfehlen

Modell 3: Holding-Lösung (Organschaftsmodell)



Umsetzung

- Gründung einer Hallenbad-GmbH und Einbringung des jetzigen BgA Hallenbad und der Beteiligung an der Stadtwerke Haan GmbH
- Abschluss eines Gewinnabführungsvertrags zwischen der Hallenbad-GmbH und der Stadtwerke Haan GmbH

Chancen

- steuerliche Optimierung bei Gewerbe-/Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer (bei Verknüpfung mittels BHKW)
- offen für weitere Beteiligungen

Problemfelder

- Steuerliche Anerkennung Gewinnabführungsvertrag
- Sicherstellung der Gewinnverteilung im Hinblick auf den Mitgesellschafter innogy SE
- Grunderwerbsteuer

Modell 3: Holding-Lösung

Umsetzung

- Neugründung einer Hallenbad-GmbH und Sacheinlage des BgA Hallenbades einschließlich der Beteiligung an der Stadtwerke Haan GmbH
- Der steuerliche Querverbund erfordert darüber hinaus die Herstellung einer steuerlichen Organschaft zwischen der Hallenbad-GmbH als Organträger und der Stadtwerke Haan GmbH als Organgesellschaft. Notwendig ist der Abschluss eines Gewinnabführungsvertrages.
- Voraussetzungen:
 - Die Sacheinlage in die Hallenbad GmbH setzt einen positiven Wert des BgA Hallenbades einschließlich der Beteiligung voraus – ist als gegeben anzusehen
 - Die Verlustverrechnung auf Ebene des Organträgers erfordert einen steuerlichen Querverbund zwischen Hallenbad und Versorgungsbereich mittels BHKW (siehe vorstehende Modelle)
 - Zustimmung des Gesellschafters innogy SE zum Abschluss des Gewinnabführungsvertrages
 - Der Gewinnabführungsvertrag muss einen angemessenen Ausgleich für den Mitgeschafter innogy SE vorsehen

Modell 3: Holding-Lösung

Chancen

- Verlustverrechnung für Zwecke der Gewerbe- und Körperschaftsteuer und Minderung der Kapitalertragsteuer
- Die Stadt kann weiterhin alleine über die Geschicke des Hallenbadbetriebes (einschließlich des Personalbestandes) verfügen

Nachteile/Risiken

- Die Einbringung des Hallenbades löst Grunderwerbsteuer aus (hierzu bereits oben)
- Verlustvorträge des BgA Hallenbades gehen mit der Einbringung in die GmbH unter
- Der laufende Betrieb der Hallenbad-GmbH verursacht Administrationskosten, bspw. für Buchhaltung, Erstellung/Prüfung sowie Offenlegung des Jahresabschlusses sowie Steuerberatung.
- Abschluss und Durchführung des Gewinnabführungsvertrags ist an strenge formale Voraussetzungen geknüpft. In der Praxis führt dies zu deutlichen steuerlichen Risiken.

Modell 3: Holding-Lösung

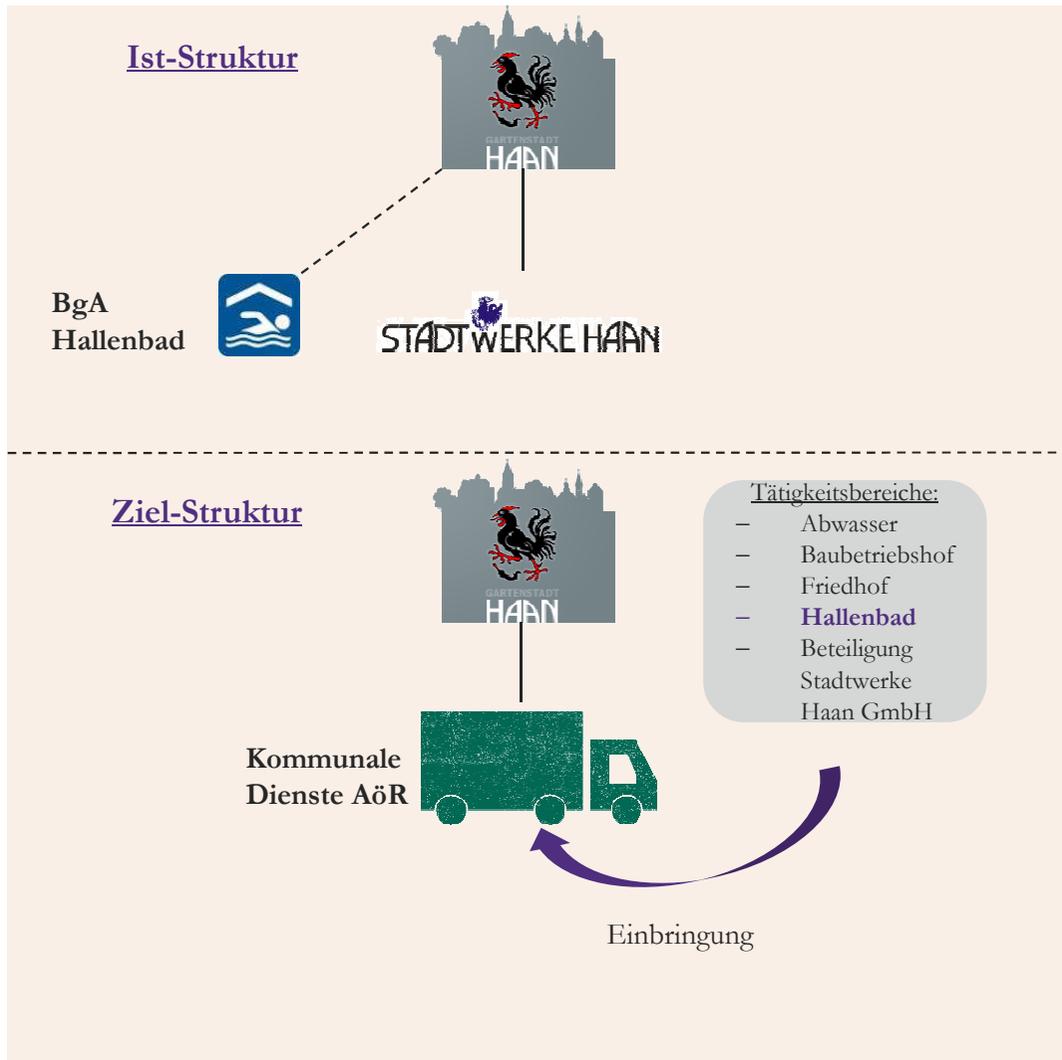
Problemfelder

➤ Gewinnabführungsvertrag:

- Mit Abschluss des Gewinnabführungsvertrages würde sich die Stadtwerke Haan GmbH verpflichten, ihren gesamten Gewinn an die Hallenbad-GmbH abzuführen. Umgekehrt muss sich die Hallenbad-GmbH verpflichten, bei der Stadtwerke Haan GmbH eventuell entstehende Verluste auszugleichen.
- Der Gewinnabführungsvertrag muss einen angemessenen Ausgleich analog § 304 AktG zugunsten des Mitgesellschafters innogy SE vorsehen. Dem Mitgesellschafter innogy SE ist es jedoch überlassen, eine abweichende Regelung auszuhandeln.
- Ein angemessener Ausgleich müsste in einem festen Ausgleichsbetrag bestehen, der sich nach der bisherigen Ertragslage der Stadtwerke Haan GmbH und ihren künftigen Ertragsaussichten richtet. In vollem Umfang variable (am Gewinn der Organgesellschaft orientierte) Ausgleichszahlungen sind nicht zulässig (ein variabler Ausgleich wäre nur dann gesellschaftsrechtlich zulässig, wenn das herrschende Unternehmen eine AG, KGaA oder SE wäre).
- Es ist nicht davon auszugehen, dass innogy SE als 25 %-Gesellschafter einer solchen Regelung zustimmt, soweit die Ertragsentwicklung der Stadtwerke GmbH positiv gesehen wird. Im anderen Fall würden die Ertragsrisiken in vollem Umfang auf die Stadt Haan verlagert. Problem Unsicherheiten über die weitere Entwicklung auf dem Energiemarkt
- Aus steuerlichen Gründen müsste eine geschlossene Vereinbarung mindestens fünf volle Wirtschaftsjahre eingehalten werden – erst nach Ablauf dieser Zeitspanne wäre eine Anpassung möglich.

Folge: Vergleichbare Konstellationen einer Organschaftslösung mit einem starken Minderheitsaktionär sind in der Praxis durchaus vorzufinden. Ob vorliegend ein Gewinnabführungsvertrag mit einer entsprechenden Ausgleichsklausel für den Minderheitsgesellschafter unter Berücksichtigung einer sachgerechten Chancen-/Risikoverteilung umsetzbar ist, erscheint allerdings fraglich.

Modell 4: Ausgliederung kommunaler Tätigkeiten „Kommunale Dienste AöR“



Umsetzung

- Einbringung der Tätigkeiten und der Beteiligung in eine neu zu gründende AöR/Kommunalunternehmen
- Gegebenenfalls kommt noch der Bereich Wasserversorgung der Stadtwerke Haan GmbH hinzu.

Chancen

- steuerliche Optimierung (Kapitalertragsteuer)
- Finanzielle und organisatorische Trennung vom Kernhaushalt der Stadt
- Kostenoptimierung zu Gunsten des Haushalts der Stadt
- regelmäßig keine umsatzsteuerlichen Nachteile

Problemfelder

- Grunderwerbsteuer
- Steuerneutralität der Einbringung des BgA Hallenbad fraglich
- Arbeitsrechtliche Fragen

Modell 4: „Kommunale Dienste AöR“

Umsetzung

- Gründung einer AöR durch die Stadt Haan
- Einbringung des BgA Hallenbades und der Beteiligung an der Stadtwerke Haan GmbH in die AöR
- Überführung kommunaler Aufgabenbereiche auf die AöR:
 - denkbar wäre insbesondere die Übertragung der Aufgabenbereiche Abwasser, Bauhof, Friedhofswesen, Straßenreinigung und Winterdienst
 - im Einzelnen ist der Umfang einer eventuellen Übertragung zu prüfen – im Bereich Abwasser sollte bspw. das Anlagevermögen bei der Stadt verbleiben, um dort den bisherigen Einnahmenstrom sicherzustellen – Umsetzung dann in Form einer Übertragung der Aufgabe, der Mitarbeiter und der Satzungshoheit mit Zuständigkeit für Investitionen Kanal auf die AöR und Schaffung eines Pachtmodells hinsichtlich des Vermögens
- Umsatzsteuer:
 - Umsatzsteuerlich führt die Auslagerung von Tätigkeiten auf eine AöR im Grundsatz nicht zu Nachteilen, da aus der AöR heraus mit den bisherigen (öffentlich-rechtlichen) Rechtsverhältnissen gearbeitet werden kann und nicht privatrechtliche Vertragsverhältnisse begründet werden müssen.
 - Anders kann dies dann sein, wenn bspw. die Stadtwerke Haan GmbH Teilleistungen, wie bspw. Management, für die AöR erbringt. Diese Leistungen würden der Umsatzsteuer unterliegen, ohne dass auf Seiten der AöR ein Vorsteuerabzug gegeben wäre, so dass sich eine steuerliche Mehrbelastung ergeben würde.

Modell 4: „Kommunale Dienste AöR“

Chancen

➤ Ertragsteuerliche Chancen:

- Ertragsteuerlich bietet die AöR keine weitergehenden Gestaltungsmöglichkeit gegenüber dem Status Quo – d.h. bei Miteinbringung der Beteiligung an der Stadtwerke Haan GmbH in die AöR kann das Kapitalertragsteueroptimierungsmodell genutzt werden, aber keine weitergehenden ertragsteuerlichen Optimierungen
- Die AöR verursacht andererseits aber auch keine ertragsteuerlichen Nachteile – hoheitliche Tätigkeiten in der AöR werden ertragsteuerlich (weiterhin) nicht erfasst
- Damit ist die Frage der Vorteilhaftigkeit der Gründung einer Kommunalen Dienste AöR getrennt zu beurteilen von der Frage der steuerlich optimalen Nutzung der laufenden Defizite aus dem Betrieb des Hallenbades – beide Fragen hängen nicht unmittelbar miteinander zusammen

➤ Chancen auf Effizienzsteigerung:

- Die Übertragung kommunaler Aufgabenbereiche auf eine AöR macht betriebswirtschaftlich nur Sinn, wenn in dieser Organisationsform die Aufgaben effektiver erledigt werden können als bislang
- In anderen Kommunen wurden solche Effizienzsteigerungen durchaus beobachtet, doch erfordert dies einen gewissen Umfang der Tätigkeiten.
- Ob sich solche Synergieeffekte bei der Stadt Haan tatsächlich ergeben und eine etwaige Quantifizierung dieser, kann nur mittels eines umfangreichen betriebswirtschaftlichen Gutachtens ermittelt werden. Dabei ist zu beachten, dass die AöR an sich zu administrativen Mehraufwand führt (Buchhaltung, Jahresabschluss, Leitung, Aufsichtsgremium, Prüfung, usw.)

Modell 4: „Kommunale Dienste AöR“

Problemfelder

- Aktuell ist ungeklärt, ob ein BgA ertragsteuerneutral in eine AöR eingebracht werden kann (siehe hierzu z.B. Arbeitshilfe der OFD NRW, S. 39 f.). Die Problematik entsteht daraus, dass § 20 UmwStG unmittelbar nicht anwendbar ist. Insoweit wäre der vorliegende Fall mit der Finanzverwaltung abzustimmen. Tendenziell ist davon auszugehen, dass eine steuerneutrale Einbringung nicht möglich ist.
- Mit der Einbringung des BgA Hallenbades in die AöR gehen die für den BgA festgestellten steuerlichen Verlustvorträge unter. Ggf. können stille Reserven in der Immobilie aufgedeckt und im Rahmen der Regelungen zur Mindestbesteuerung mit dem vorhandenen Verlustvortrag verrechnet werden.
- Die Einbringung des Hallenbades in die AöR löst Grunderwerbsteuer aus.
- Ob und in welcher Höhe sich bei den vorliegenden Verhältnissen durch Ausgliederung kommunaler Aufgabenbereiche auf eine AöR Synergieeffekte ergeben, ist ungeklärt. Dies bedarf – insbesondere im Hinblick auf belastbare Zahlen – eines umfangreichen betriebswirtschaftlichen Gutachtens.
- Die Gründung einer solchen AöR bedarf ausreichenden Vorlaufs – Entwurf der notwendigen Verträge, politische Diskussion, Regelung der Personalangelegenheiten

Hinweis: Put-Option Beteiligung Stadtwerke Haan GmbH

Die Put-Option ist im Konsortialvertrag zwischen der Stadt Haan und innogy SE (ehemals RWE) geregelt:

- Innogy SE verpflichtet sich, auf Verlangen der Stadt Haan weitere Geschäftsanteile an den Stadtwerken Haan bis zu einer Gesamtbeteiligungshöhe von 49% mit Wirkung zum 1. Januar des auf den Zeitpunkt der Ausübungserklärung folgenden Jahres von der Stadt Haan zu erwerben.
- Die Erklärung zur Ausübung dieser Put-Option muss spätestens mit Ablauf des 30. Juni eines Jahres bei innogy SE eingehen. Die Put-Option endet mit Ablauf des 31. Dezember 2018.
- Der Erwerb erfolgt zum Ertragswert des Geschäftsanteils nach IDW S 1.

Folgen der Ausübung der Option:

- Die Stadt Haan erzielt einen einmaligen Veräußerungserlös. Nach aktuellem Stand (Beteiligung im Hoheitsvermögen), führt dies nicht zu ertragsteuerlichen Folgen. Nach Realisierung des Kapitalertragsteueroptimierungsmodells unterliegt der Veräußerungsgewinn (Veräußerungserlös abzgl. Verkehrswert bei Realisierung des Kapitalertragsteuermodells) der Kapitalertragsteuer von 15 % zzgl. SolZ.
- Künftige Ausschüttungen der Stadtwerke Haan GmbH an die Stadt mindern sich entsprechend den verkauften Anteilen.
- Innogy SE steht eine Ausschüttung von bis zu 49% des Gewinns der Versorgungssparte (ohne Parkraumbewirtschaftung) zu. Dadurch verbleibt der Stadt ein geringeres Verlustverrechnungspotenzial aus den defizitären Bereiche (Hallenbad und Parkraum). Zu erwartende rückläufige Margen im Strom- und Gasvertrieb schränken die Verlustverrechnungspotenzial künftig weiter ein.

Allgemeine Auftragsbedingungen

Allgemeine Auftragsbedingungen für Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften vom 1. Januar 2002

1. Geltungsbereich

- (1) Die Auftragsbedingungen gelten für die Verträge zwischen Wirtschaftsprüfern oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften (im nachstehenden zusammenfassend „Wirtschaftsprüfer“ genannt) und ihren Auftraggebern über Prüfungen, Beratungen und sonstige Aufträge, soweit nicht etwas anderes ausdrücklich schriftlich vereinbart oder gesetzlich zwingend vorgeschrieben ist.
- (2) Werden im Einzelfall ausnahmsweise vertragliche Beziehungen auch zwischen dem Wirtschaftsprüfer und anderen Personen als dem Auftraggeber begründet, so gelten auch gegenüber solchen Dritten die Bestimmungen der nachstehenden Nr. 9.

2. Umfang und Ausführung des Auftrages

- (1) Gegenstand des Auftrages ist die vereinbarte Leistung, nicht ein bestimmter wirtschaftlicher Erfolg. Der Auftrag wird nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Berufsausübung ausgeführt. Der Wirtschaftsprüfer ist berechtigt, sich zur Durchführung des Auftrages sachverständiger Personen zu bedienen.
- (2) Die Berücksichtigung ausländischen Rechts bedarf – außer bei betriebswirtschaftlichen Prüfungen – der ausdrücklichen schriftlichen Vereinbarung.
- (3) Der Auftrag erstreckt sich, soweit er nicht darauf gerichtet ist, nicht auf die Prüfung der Frage, ob die Vorschriften des Steuerrechts oder Sondervorschriften, wie z.B. die Vorschriften des Preis-, Wettbewerbsbeschränkungs- und Bewirtschaftungsrechts beachtet sind; das gleiche gilt für die Feststellung, ob Subventionen, Zulagen oder sonstige Vergünstigungen in Anspruch genommen werden können. Die Ausführung eines Auftrages umfasst nur dann Prüfungshandlungen, die gezielt auf die Aufdeckung von Buchfälschungen und sonstigen Unregelmäßigkeiten gerichtet sind, wenn sich bei der Durchführung von Prüfungen dazu ein Anlaß ergibt oder dies ausdrücklich schriftlich vereinbart ist.
- (4) Ändert sich die Rechtslage nach Abgabe der abschließenden beruflichen Äußerung, so ist der Wirtschaftsprüfer nicht verpflichtet, den Auftraggeber auf Änderungen oder sich daraus ergebende Folgerungen hinzuweisen.

3. Aufklärungspflicht des Auftraggebers

- (1) Der Auftraggeber hat dafür zu sorgen, daß dem Wirtschaftsprüfer auch ohne dessen besondere Aufforderung alle für die Ausführung des Auftrages notwendigen Unterlagen rechtzeitig vorgelegt werden und ihm von allen Vorgängen und Umständen Kenntnis gegeben wird, die für die Ausführung des Auftrages von Bedeutung sein können. Dies gilt auch für die Unterlagen, Vorgänge und Umstände, die erst während der Tätigkeit des Wirtschaftsprüfers bekannt werden.
- (2) Auf Verlangen des Wirtschaftsprüfers hat der Auftraggeber die Vollständigkeit der vorgelegten Unterlagen und der gegebenen Auskünfte und Erklärungen in einer vom Wirtschaftsprüfer formulierten schriftlichen Erklärung zu bestätigen.

4. Sicherung der Unabhängigkeit

Der Auftraggeber steht dafür ein, daß alles unterlassen wird, was die Unabhängigkeit der Mitarbeiter des Wirtschaftsprüfers gefährden könnte. Dies gilt insbesondere für Angebote auf Anstellung und für Angebote, Aufträge auf eigene Rechnung zu übernehmen.

5. Berichterstattung und mündliche Auskünfte

Hat der Wirtschaftsprüfer die Ergebnisse seiner Tätigkeit schriftlich darzustellen, so ist nur die schriftliche Darstellung maßgebend. Bei Prüfungsaufträgen wird der Bericht, soweit nichts anderes vereinbart ist, schriftlich erstellt. Mündliche Erklärungen und Auskünfte von Mitarbeitern des Wirtschaftsprüfers außerhalb des erteilten Auftrages sind stets unverbindlich.

6. Schutz des geistigen Eigentums des Wirtschaftsprüfers

Der Auftraggeber steht dafür ein, daß die im Rahmen des Auftrages vom Wirtschaftsprüfer gefertigten Gutachten, Organisationspläne, Entwürfe, Zeichnungen, Aufstellungen und Berechnungen, insbesondere Massen- und Kostenberechnungen, nur für seine eigenen Zwecke verwendet werden.

7. Weitergabe einer beruflichen Äußerung des Wirtschaftsprüfers

- (1) Die Weitergabe beruflicher Äußerungen des Wirtschaftsprüfers (Berichte, Gutachten und dgl.) an einen Dritten bedarf der schriftlichen Zustimmung des Wirtschaftsprüfers, soweit sich nicht bereits aus dem Auftragsinhalt die Einwilligung zur Weitergabe an einen bestimmten Dritten ergibt. Gegenüber einem Dritten haftet der Wirtschaftsprüfer (im Rahmen von Nr. 9) nur, wenn die Voraussetzungen des Satzes 1 gegeben sind.
- (2) Die Verwendung beruflicher Äußerungen des Wirtschaftsprüfers zu Werbezwecken ist unzulässig; ein Verstoß berechtigt den Wirtschaftsprüfer zur fristlosen Kündigung aller noch nicht durchgeführten Aufträge des Auftraggebers.

8. Mängelbeseitigung

- (1) Bei etwaigen Mängeln hat der Auftraggeber Anspruch auf Nacherfüllung durch den Wirtschaftsprüfer. Nur bei Fehlschlagen der Nacherfüllung kann er auch Herabsetzung der Vergütung oder Rückgängigmachung des Vertrages verlangen; ist der Auftrag von einem Kaufmann im Rahmen seines Handelsgewerbes, einer juristischen Person des öffentlichen Rechts oder von einem öffentlich-rechtlichen Sondervermögen erteilt worden, so kann der Auftraggeber die Rückgängigmachung des Vertrages nur verlangen, wenn die erbrachte Leistung wegen Fehlschlagens der Nacherfüllung für ihn ohne Interesse ist. Soweit darüber hinaus Schadensersatzansprüche bestehen, gilt Nr. 9.
- (2) Der Anspruch auf Beseitigung von Mängeln muß vom Auftraggeber unverzüglich schriftlich geltend gemacht werden. Ansprüche nach Abs. 1, die nicht auf einer vorsätzlichen Handlung beruhen, verjähren nach Ablauf eines Jahres ab dem gesetzlichen Verjährungsbeginn.
- (3) Offensbare Unrichtigkeiten, wie z.B. Schreibfehler, Rechenfehler und formelle Mängel, die in einer beruflichen Äußerung (Bericht, Gutachten und dgl.) des Wirtschaftsprüfers enthalten sind, können jederzeit vom Wirtschaftsprüfer auch Dritten gegenüber berichtigt werden. Unrichtigkeiten, die geeignet sind, in der beruflichen Äußerung des Wirtschaftsprüfers enthaltene Ergebnisse in Frage zu stellen, berechtigen diesen, die Äußerung auch Dritten gegenüber zurückzunehmen. In den vorgenannten Fällen ist der Auftraggeber vom Wirtschaftsprüfer tunlichst vorher zu hören.

9. Haftung

- (1) Für gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen gilt die Haftungsbeschränkung des § 323 Abs. 2 HGB.
- (2) Haftung bei Fahrlässigkeit, Einzelner Schadenfall
Falls weder Abs. 1 einregelt noch eine Regelung im Einzelfall besteht, ist die Haftung des Wirtschaftsprüfers für Schadensersatzansprüche jeder Art, mit Ausnahme von Schäden aus der Verletzung von Leben, Körper und Gesundheit, bei einem fahrlässig verursachten einzelnen Schadensfall gem. § 54 a Abs. 1 Nr. 2 WPO auf 4 Mio. € beschränkt; dies gilt auch dann, wenn eine Haftung gegenüber einer anderen Person als dem Auftraggeber begründet sein sollte. Ein einzelner Schadenfall ist auch bezüglich eines aus mehreren Pflichtverletzungen stammenden einheitlichen Schadens gegeben. Der einzelne Schadensfall umfasst sämtliche Folgen einer Pflichtverletzung ohne Rücksicht darauf, ob Schäden in einem oder in mehreren aufeinanderfolgenden Jahren entstanden sind. Dabei gilt mehrfaches auf gleicher oder gleichartiger Fehlerquelle beruhendes Tun oder Unterlassen als einheitliche Pflichtverletzung, wenn die betreffenden Angelegenheiten miteinander in rechtlichem oder wirtschaftlichem Zusammenhang stehen. In diesem Fall kann der Wirtschaftsprüfer nur bis zur Höhe von 5 Mio. € in Anspruch genommen werden. Die Begrenzung auf das Fünffache der Mindestversicherungssumme gilt nicht bei gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen.

(3) Ausschlussfristen

Ein Schadensersatzanspruch kann nur innerhalb einer Ausschlussfrist von einem Jahr geltend gemacht werden, nachdem der Anspruchsberichtigte von dem Schaden und von dem anspruchsbegründenden Ereignis Kenntnis erlangt hat, spätestens aber innerhalb von 5 Jahren nach dem anspruchsbegründenden Ereignis. Der Anspruch erlischt, wenn nicht innerhalb einer Frist von sechs Monaten seit der schriftlichen Ablehnung der Ersatzleistung Klage erhoben wird und der Auftraggeber auf diese Folge hingewiesen wurde.

Das Recht, die Einrede der Verjährung geltend zu machen, bleibt unberührt. Die Sätze 1 bis 3 gelten auch bei gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen mit gesetzlicher Haftungsbeschränkung.

10. Ergänzende Bestimmungen für Prüfungsaufträge

- (1) Eine nachträgliche Änderung oder Kürzung des durch den Wirtschaftsprüfer geprüften und mit einem Bestätigungsvermerk versehenen Abschlusses oder Lageberichts bedarf, auch wenn eine Veröffentlichung nicht stattfindet, der schriftlichen Einwilligung des Wirtschaftsprüfers. Hat der Wirtschaftsprüfer einen Bestätigungsvermerk nicht erteilt, so ist ein Hinweis auf die durch den Wirtschaftsprüfer durchgeführte Prüfung im Lagebericht oder an anderer für die Öffentlichkeit bestimmter Stelle nur mit schriftlicher Einwilligung des Wirtschaftsprüfers und mit dem von ihm genehmigten Wortlaut zulässig.
- (2) Widerruft der Wirtschaftsprüfer den Bestätigungsvermerk, so darf der Bestätigungsvermerk nicht weiterverwendet werden. Hat der Auftraggeber den Bestätigungsvermerk bereits verwendet, so hat er auf Verlangen des Wirtschaftsprüfers den Widerruf bekanntzugeben.
- (3) Der Auftraggeber hat Anspruch auf fünf Berichtsausfertigungen. Weitere Ausfertigungen werden besonders in Rechnung gestellt.

11. Ergänzende Bestimmungen für Hilfeleistung in Steuersachen

- (1) Der Wirtschaftsprüfer ist berechtigt, sowohl bei der Beratung in steuerlichen Einzelfragen als auch im Falle der Dauerberatung die vom Auftraggeber genannten Tatsachen, insbesondere Zahlenangaben, als richtig und vollständig zugrunde zu legen, dies gilt auch für Buchführungsaufträge. Er hat jedoch den Auftraggeber auf von ihm festgestellte Unrichtigkeiten hinzuweisen.
- (2) Der Steuerberatungsauftrag umfasst nicht die zur Wahrung von Fristen erforderlichen Handlungen, es sei denn, daß der Wirtschaftsprüfer hierzu ausdrücklich den Auftrag übernommen hat. In diesem Falle hat der Auftraggeber dem Wirtschaftsprüfer alle für die Wahrung von Fristen wesentlichen Unterlagen, insbesondere Steuerbescheide, so rechtzeitig vorzulegen, daß dem Wirtschaftsprüfer eine angemessene Bearbeitungszeit zur Verfügung steht.
- (3) Mangel einer anderweitigen schriftlichen Vereinbarung umfasst die laufende Steuerberatung folgende, in die Vertragsdauer fallenden Tätigkeiten:
 - Ausarbeitung der Jahressteuererklärungen für die Einkommensteuer, Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer sowie der Vermögensteuererklärungen, und zwar auf Grund der vom Auftraggeber vorzulegenden Jahresabschlüsse und sonstiger, für die Besteuerung erforderlicher Aufstellungen und Nachweise
 - Nachprüfung von Steuerbescheiden zu den unter a) genannten Steuern
 - Verhandlungen mit den Finanzbehörden im Zusammenhang mit den unter a) und b) genannten Erklärungen und Bescheiden
 - Mitwirkung bei Betriebsprüfungen und Auswertung der Ergebnisse von Betriebsprüfungen hinsichtlich der unter a) genannten Steuern
 - Mitwirkung in Einspruchs- und Beschwerdeverfahren hinsichtlich der unter a) genannten Steuern.

Der Wirtschaftsprüfer berücksichtigt bei den vorgenannten Aufgaben die wesentliche veröffentlichte Rechtsprechung und Verwaltungsauffassung.

Erhält der Wirtschaftsprüfer für die laufende Steuerberatung ein Pauschalhonorar, so sind mangels anderweitiger schriftlicher Vereinbarungen die unter Abs. 3 d) und e) genannten Tätigkeiten gesondert zu honorieren.

(5) Die Bearbeitung besonderer Einzelfragen der Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer, Einheitsbewertung und Vermögensteuer sowie aller Fragen der Umsatzsteuer, Lohnsteuer, sonstigen Steuern und Abgaben erfolgt auf Grund eines besonderen Auftrages. Dies gilt auch für

- die Bearbeitung einmalig anfallender Steuerangelegenheiten, z.B. auf dem Gebiet der Erbschaftsteuer, Kapitalverkehtsteuer, Grunderwerbsteuer,
- die Mitwirkung und Vertretung in Verfahren vor den Gerichten der Finanz- und der Verwaltungsgerichtsbarkeit sowie in Strafverfahren und
- die beratende und gutachtliche Tätigkeit im Zusammenhang mit Umwandlung, Verschmelzung, Kapitalerhöhung und -herabsetzung, Sanierung, Eintritt und Ausscheiden eines Gesellschafters, Betriebsveräußerung, Liquidation und dergleichen.

(6) Soweit auch die Ausarbeitung der Umsatzsteuerjahreserklärung als zusätzliche Tätigkeit übernommen wird, gehört dazu nicht die Überprüfung etwaiger besonderer buchmäßiger Voraussetzungen sowie die Frage, ob alle in Betracht kommenden umsatzsteuerrechtlichen Vergünstigungen wahrgenommen worden sind. Eine Gewähr für die vollständige Erfassung der Unterlagen zur Geltendmachung des Vorsteuerabzuges wird nicht übernommen.

12. Schweigepflicht gegenüber Dritten, Datenschutz

- (1) Der Wirtschaftsprüfer ist nach Maßgabe der Gesetze verpflichtet, über alle Tatsachen, die ihm im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit für den Auftraggeber bekannt werden, Stillschweigen zu bewahren, gleichviel, ob es sich dabei um den Auftraggeber selbst oder dessen Geschäftsverbindungen handelt, es sei denn, daß der Auftraggeber ihn von dieser Schweigepflicht entbindet.
- (2) Der Wirtschaftsprüfer darf Berichte, Gutachten und sonstige schriftliche Äußerungen über die Ergebnisse seiner Tätigkeit Dritten nur mit Einwilligung des Auftraggebers ausshändigen.
- (3) Der Wirtschaftsprüfer ist befugt, ihm anvertraute personenbezogene Daten im Rahmen der Zweckbestimmung des Auftrages zu verarbeiten oder durch Dritte verarbeiten zu lassen.

13. Annahmeverzug und unterlassene Mitwirkung des Auftraggebers

Kommt der Auftraggeber mit der Annahme der vom Wirtschaftsprüfer angebotenen Leistung in Verzug oder unterläßt der Auftraggeber eine ihm nach Nr. 3 oder sonstige obliegende Mitwirkung, so ist der Wirtschaftsprüfer zur fristlosen Kündigung des Vertrages berechtigt. Unberührt bleibt der Anspruch des Wirtschaftsprüfers auf Ersatz der ihm durch den Verzug oder die unterlassene Mitwirkung des Auftraggebers entstandenen Mehraufwendungen sowie des verursachten Schadens, und zwar auch dann, wenn der Wirtschaftsprüfer von dem Kündigungsrecht keinen Gebrauch macht.

14. Vergütung

(1) Der Wirtschaftsprüfer hat neben seiner Gebühren- oder Honorarforderung Anspruch auf Erstattung seiner Ausgaben; die Umsatzsteuer wird zusätzlich berechnet. Er kann angemessene Vorschüsse auf Vergütung und Auslagenersatz verlangen und die Auslieferung seiner Leistung von der vollen Befriedigung seiner Ansprüche abhängig machen. Mehrere Auftraggeber haften als Gesamtschuldner.

(2) Eine Aufrechnung gegen Forderungen des Wirtschaftsprüfers auf Vergütung und Auslagenersatz ist nur mit unbestrittenen oder rechtskräftig festgestellten Forderungen zulässig.

15. Aufbewahrung und Herausgabe von Unterlagen

(1) Der Wirtschaftsprüfer bewahrt die im Zusammenhang mit der Erledigung eines Auftrages ihm übergebenen und von ihm selbst angefertigten Unterlagen sowie den über den Auftrag geführten Schriftwechsel zehn Jahre auf.

(2) Nach Befriedigung seiner Ansprüche aus dem Auftrag hat der Wirtschaftsprüfer auf Verlangen des Auftraggebers alle Unterlagen herauszugeben, die er aus Anlaß seiner Tätigkeit für den Auftrag von diesem oder für diesen erhalten hat. Dies gilt jedoch nicht für den Schriftwechsel zwischen dem Wirtschaftsprüfer und seinem Auftraggeber und für die Schriftstücke, die dieser bereits in Urschrift oder Abschrift besitzt. Der Wirtschaftsprüfer kann von Unterlagen, die er an den Auftraggeber zurückgibt, Abschriften oder Fotokopien anfertigen und zurückbehalten.

16. Anzuwendendes Recht

Für den Auftrag, seine Durchführung und die sich hieraus ergebenden Ansprüche gilt nur deutsches Recht.