



## iGAAP fokussiert Nachhaltigkeitsberichterstattung

DRSC veröffentlicht Briefing Paper zur Nutzung der ESRS als Rahmenwerk für eine nichtfinanzielle (Konzern-)Erklärung

Am 18. Dezember 2024 hat das Deutsche Rechnungslegungs Standards Committee e.V. (DRSC) das Briefing Paper „[ESRS als Rahmenwerk für eine nichtfinanzielle Erklärung](#)“ veröffentlicht. Darin befasst sich das DRSC mit der Fragestellung, ob eine nichtfinanzielle (Konzern-)Erklärung (NF(K)E) in vollständiger Übereinstimmung mit dem ersten Satz der ESRS die inhaltlichen und formalen Berichtsanforderungen an eine NF(K)E erfüllt. Hintergrund der Veröffentlichung ist der Bruch der Regierungskoalition in Deutschland und die damit einhergehende Einschätzung, dass die Umsetzung der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) in nationales Recht in diesem Jahr nicht mehr erfolgen wird.

Inhaltlich nimmt der Gemeinsame Fachausschuss (GFA) des DRSC dabei insbesondere folgende Positionen ein:

- Die NF(K)E kann unter vollständiger oder partieller Nutzung der ESRS erstellt werden, solange die gesetzlichen Mindestvorgaben (konkretisiert durch DRS 20) für die NF(K)E beachtet werden.
- Für die befreiende Wirkung einer nichtfinanziellen Konzernerklärung (NFKE) zugunsten von Tochterunternehmen in EU-Staaten, in denen die CSDR bereits umgesetzt ist, ist eine vollständige Übereinstimmung der geprüften NFKE mit den ESRS eine notwendige Voraussetzung.

## Hintergrund

Die am 5. Januar 2023 in Kraft getretene Corporate Sustainability Reporting Directive (CSDR) sieht inhaltlich eine Neuausrichtung der Nachhaltigkeitsberichterstattung in der Europäischen Union (EU) vor. Mit den künftigen Berichtspflichten will die EU einen Beitrag zum Übergang in ein vollständig nachhaltiges und inklusives Wirtschafts- und Finanzsystem leisten, das im Einklang mit dem europäischen Green Deal und den UN-Zielen für nachhaltige Entwicklung (SDGs) steht (siehe hierzu unseren [iGAAP fokussiert-Newsletter](#)).

Gemäß den Vorgaben der CSDR hätte die Umsetzung in nationales Recht in den Mitgliedsstaaten der EU bis zum 6. Juli 2024 abgeschlossen sein müssen. In vielen Mitgliedsstaaten ist die Umsetzung allerdings zum Zeitpunkt der Veröffentlichung dieser Publikation noch nicht erfolgt.

Den Auftakt im Gesetzgebungsverfahren in Deutschland bildete der am 22. März 2024 vom Bundesministerium der Justiz (BMJ) vorgelegte [Referentenentwurf](#) eines Gesetzes zur Umsetzung der CSDR. Am 24. Juli 2024 wurde der Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2464 (Regierungsentwurf, RegE) veröffentlicht (siehe hierzu unseren [iGAAP fokussiert-Newsletter](#)).

Da die entsprechenden Implementierungsprojekte bei Unternehmen der ersten Welle (große Unternehmen von öffentlichem Interesse mit mehr als 500 Mitarbeitern) weitgehend abgeschlossen sein dürften, stellt sich die Frage, ob eine nichtfinanzielle (Konzern-)Erklärung, welche aufgrund der Nicht-Umsetzung der CSDR weiterhin zu erstellen wäre, in Übereinstimmung mit den European Sustainability Reporting Standards (ESRS) den gesetzlichen Anforderungen genügt.

Das Deutsche Rechnungslegungs Standards Committee e.V. (DSRC) hat am 18. Dezember 2024 ein Briefing Paper veröffentlicht, das die Positionen des Gemeinsamen Fachausschusses (GFA) zu dieser Fragestellung behandelt.

## Briefing Paper: ESRS als Rahmenwerk für eine nichtfinanzielle Erklärung

### Grundsätzliche Fragestellung

Aufgrund der bisher nicht erfolgten Umsetzung der CSRD in nationales Recht ist davon auszugehen, dass zum Aufstellungszeitpunkt auch weiterhin die gesetzlichen Vorgaben des CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetzes (CSR-RUG) gelten und somit eine NF(K)E für das am 31.12.2024 endende Geschäftsjahr zu erstellen ist.

Da für viele Unternehmen eine „Rückkehr“ zur bisherigen Form der Berichterstattung nicht praktikabel erscheint, wird diskutiert, ob und inwieweit eine ESRS-Berichterstattung den Anforderungen an eine NF(K)E genügt. Die formale Möglichkeit hierzu ist gesetzlich legitimiert, denn § 289d HGB gestattet u.a. die Nutzung europäischer Rahmenwerke für die Erstellung einer NF(K)E, worunter grundsätzlich auch die ESRS fallen.

Der GFA hat sich mit der Frage beschäftigt, ob eine NF(K)E in Übereinstimmung mit dem ersten Statt der ESRS die inhaltlichen und formalen Berichtsanforderungen einer NF(K)E erfüllt. Dabei wurden die Vorgaben der ESRS im Kontext der aktuellen handelsgesetzlichen Bestimmungen zur NF(K)E (§§ 289b bis 289e, 315b und 315c HGB) diskutiert.

Der GFA hat ebenfalls auf die Vorgaben des DRS 20 **Konzernlagebericht** zurückgegriffen, da dieser die im HGB kodifizierten Bestimmungen zum Konzernlagebericht und zur NFKE konkretisiert. Zudem empfiehlt DRS 20, seine Inhalte auch für den Lagebericht und die NFE zu berücksichtigen.

### ESRS als Rahmenwerk

Die ESRS sind als anerkanntes europäisches Rahmenwerk i.S.d. § 289d HGB anzusehen und eine NF(K)E kann unter Nutzung der ESRS erstellt werden. Ferner wurde festgestellt, dass – unabhängig von der Nutzung eines Rahmenwerks – in Folge der weiteren Geltungswirkung der Vorgaben zur NF(K)E alle Anforderungen des Gesetzes an die NF(K)E sowie die entsprechenden Konkretisierungen des DRS 20 erfüllt sein müssen.

#### Hinweis

Folglich wären für den Fall der nicht rechtzeitigen Umsetzung der CSRD die Mindestvorgaben des Gesetzes auch dann für eine ESRS-konforme NF(K)E zu beachten, wenn die ESRS keine diesbezüglichen Vorgaben machen bzw. wenn die ESRS Wahlrechte einräumen. Des Weiteren enthalten auch die ESRS bestimmte Vorgaben, welche im Gesetz gewährte Wahlrechte einschränken können, wenn die NF(K)E ESRS-konform (unter vollständiger Beachtung der ESRS) erstellt wird.

Die aktuellen gesetzlichen Vorgaben verlangen nicht die vollständige Einhaltung eines genutzten Rahmenwerks, sondern erlauben auch eine teilweise Nutzung. Daher führt eine nur teilweise Anwendung der ESRS nicht automatisch dazu, dass die gesetzlichen Anforderungen an eine NF(K)E verletzt werden. Ungeachtet dessen entbindet die Nutzung eines Rahmenwerks jedoch nicht von der Pflicht, die Anforderungen des DRS 20 bezüglich des Inhalts der NFKE zu beachten.

Nach Einschätzung des GFA werden viele Unternehmen der ersten Welle – auch ohne rechtliche Verpflichtung – einen (Konzern-)Nachhaltigkeitsbericht in vollständiger Übereinstimmung mit den ESRS erstellen. Von besonderer Notwendigkeit ist dies unter anderem, um Tochterunternehmen in

Nichtfinanzielle (Konzern-)Berichterstattungspflicht für 2024 weiterhin gültig

NF(K)E unter Anwendung der ESRS eine mögliche Option

EU-Mitgliedstaaten, in denen die CSRD umgesetzt ist, von einer ggf. bestehenden Pflicht zur Erstellung eines eigenen Nachhaltigkeitsberichts zu befreien. In diesem Fall ist die vollständige Übereinstimmung des Konzernnachhaltigkeitsberichts mit den inhaltlichen und formalen Vorgaben (z.B. zur Aufnahme in den Lagebericht als gesonderter Abschnitt wie explizit in den ESRS gefordert) eine notwendige Bedingung. Im Umkehrschluss bedeutet dies, dass eine NF(K)E außerhalb des Lageberichts, d.h. als separater nichtfinanzieller Bericht, nicht ESRS-konform ist.

#### Hinweis

Darüber hinaus kann eine Befreiungswirkung nur erreicht werden, wenn die Berichterstattung die Angaben über die wichtigsten immateriellen Ressourcen enthält, da so die Konformität des gesamten Lageberichts mit Art. 19a Abs. 9, Art. 29a Abs. 8 Bilanzrichtlinie sichergestellt werden kann. Die nationale Umsetzung in den betroffenen Mitgliedstaaten ist bei Prüfung der Zulässigkeit der Befreiung der jeweiligen Tochterunternehmen dabei zwingend zu beachten.

### Aufnahme von Informationen mittels Verweises

Auch eine integrative Berichterstattung innerhalb des gesonderten Abschnitts im Lagebericht mittels Verweis ist unter Beachtung der detaillierten Vorgaben in ESRS 1 Abschnitt 9.1 grundsätzlich möglich. Allerdings ist darauf hinzuweisen, dass sich NF(K)E- und ESRS-Anforderungen gegenseitig einschränken. Bestimmte Verweiswahlrechte aus ESRS 1 können für die NF(K)E allerdings nicht genutzt werden, weshalb die konkreten Vorgaben durch die Ersteller jeweils detailliert abgeglichen werden sollten.

### Interaktion der Grundsätze des DRS 20 und einer ESRS-konformen NF(K)E

Die in DRS 20 festgelegten Grundsätze ordnungsmäßiger Lageberichterstattung (GoL) gelten auch für die NF(K)E und unterscheiden nicht hinsichtlich eines genutzten Rahmenwerks für die Erstellung der NF(K)E. Der GFA kam zu dem Ergebnis, dass eine ESRS-konforme NF(K)E die GoL nicht in jedem Fall erfüllt.

Um den Widerspruch, der aus dieser Ausnahmesituation entsteht, zu adressieren, ist aus Sicht des GFA eine entsprechende Klarstellung für alle Unternehmen erforderlich, die für das Geschäftsjahr 2024 eine NF(K)E in Übereinstimmung mit den ESRS aufstellen. Darin soll festgehalten werden, dass die Vorgaben der ESRS vorrangig zu beachten sind, sofern die GoL oder andere Regeln des DRS 20 bezüglich des Inhalts der NF(K)E in Konflikt mit den Vorgaben der ESRS stehen.

### Abweichende Verweiswahlrechte gemäß NF(K)E und ESRS

### Temporäre Ausnahmeregel für einen ESRS-Vorrang

#### Hinweis

Da die Formulierung eines solchen *overriding principle* eine Änderung des DRS 20 erfordern könnte, die jedoch voraussichtlich nur für ein Jahr gilt, soll diese Ausnahmeregel im Format eines Anwendungshinweises zu DRS 20 (unter Beachtung der prozessualen Vorgaben, z.B. vorheriger Konsultation eines Entwurfs) gefasst werden. Ein entsprechender DRSC-Anwendungshinweis zu DRS 20 ist für diese zeitlich begrenzte Ausnahmeregel daher in Vorbereitung.

## Prinzip der doppelten Wesentlichkeit

Das in der CSRD und den ESRS verankerte Konzept der doppelten Wesentlichkeit ist umfassender als das im HGB und DRS 20 verankerte Wesentlichkeitsverständnis für den grundsätzlichen Inhalt einer NF(K)E. Somit wird das Konzept der doppelten Wesentlichkeit in den ESRS das Wesentlichkeitsverständnis des DRS 20 für die NF(K)E erweitern, jedoch nicht verletzen.

## NF(K)E-Vorgaben zu bestimmten Angaben

### Angaben zum Geschäftsmodell

Sämtliche in der NF(K)E adressierten Angaben zur Berichterstattung über das Geschäftsmodell gemäß § 289c Abs. 1 HGB werden grundsätzlich auch in den ESRS adressiert.

#### Hinweis

Bereits im allgemeinen Teil des Lageberichts ist über das Geschäftsmodell des Unternehmens zu berichten. Verweise auf diesen Teil sind sowohl gemäß DRS 20 als auch gemäß ESRS grundsätzlich zulässig.

## Fünf Aspekte der NFE

Auch die in § 289c Abs. 2 HGB explizit geforderte Berichterstattung zu den Aspekten Umweltbelange, Arbeitnehmerbelange, Sozialbelange, Achtung der Menschenrechte und Bekämpfung von Korruption und Bestechung wird in den ESRS grundsätzlich adressiert. Lediglich in Bezug auf die nach ESRS S3 **Betroffene Gemeinschaften** offenzulegenden Angaben ist fraglich, ob diese ggf. Aussagen zum Dialog auf kommunaler oder regionaler Ebene (§ 289c Abs. 2 Nr. 3 HGB) umfassen. Dies ist durch die Unternehmen im Einzelfall zu prüfen.

**Keine Verletzung des Konzepts der doppelten Wesentlichkeit**

**Fünf Aspekte der NF(K)E werden in den ESRS adressiert**

#### Hinweis

Die im HGB explizit genannten Aspekte für die NF(K)E stellen einen Mindestkatalog dar. Folglich könnten aus Sicht des Unternehmens weitere Aspekte berichtspflichtig sein. Empfohlen wird daher im Einzelfall zu prüfen, ob solche weiteren Aspekte auch berichtspflichtige Themen gemäß ESRS darstellen (z.B. Datensicherheit).

## Weitere Angaben zu den Aspekten der NF(K)E

Konkretisierend sind zu den Aspekten weitere Angaben gemäß § 289c Abs. 3 HGB offenzulegen. Diese werden durch die ESRS zu den dort genannten Themen bzw. Unterthemen ebenso adressiert.

#### Hinweis

Dennoch ist einschränkend darauf hinzuweisen, dass in Bezug auf die Offenlegung von Informationen zu Konzepten Unterschiede bestehen. So fordern die ESRS im Gegensatz zu den Vorgaben im HGB keine explizite Angabe, wenn ein Konzept zu keinen Ergebnissen geführt hat. Folglich muss im Einzelfall entsprechend geprüft werden, ob dieser Umstand vorliegt, und ob die Aufnahme der entsprechenden Angabe zur Erfüllung der Vorgaben zur NF(K)E notwendig ist.

## Fehlanzeigepflicht bei fehlendem Konzept

Sowohl in der NF(K)E als auch in der Berichterstattung unter Anwendung der ESRS existieren Berichtspflichten über fehlende Konzepte (sog. Fehlanzeigepflicht), welche jedoch unterschiedlich ausgestaltet sind.

In der NF(K)E muss angegeben werden, wenn zu einem Aspekt – unabhängig von seiner Wesentlichkeit – kein Konzept vorliegt. Diese Anforderung geht über die Vorgaben der ESRS hinaus. Den ESRS folgend muss über ein fehlendes Konzept berichtet werden, wenn es sich um ein wesentliches Thema (oder Unterthema) handelt.

**NF(K)E-Anforderung geht über ESRS-Anforderung hinaus**

#### **Beobachtung**

Zusätzlich ist das Fehlen eines Konzepts in Bezug auf einen oder mehrere der oben genannten fünf Aspekte nicht nur anzugeben, sondern auch klar und begründet zu erläutern (§ 289c Abs. 4 HGB).

Darüber hinaus müssen gemäß ESRS 2.56 in Verbindung mit Anlage B von ESRS 2 bestimmte unwesentliche Datenpunkte, die sich aus anderen EU-Rechtsvorschriften ergeben, als „unwesentlich“ gekennzeichnet werden. Dazu gehören Konzepte im Zusammenhang mit Wasser- und Meeresressourcen (ESRS E3-1), Konzepte im Zusammenhang mit biologischer Vielfalt und Ökosystemen (ESRS E4-2) oder Konzepte zur Verhinderung von Arbeitsunfällen (ESRS S1.23).

## **Übergangsbestimmungen**

### **Unternehmensspezifische Angaben und Wertschöpfungskette**

Unternehmen können in den ersten drei Jahren der Anwendung der ESRS auf Informationen zurückgreifen, die in früheren Berichtsperioden offengelegt wurden. Gleichwohl ist auch die Orientierung an internationalen Standards mit branchenspezifischen Angabepflichten möglich. Unternehmensspezifische Angaben in der NF(K)E können Aspekte umfassen, die im Gesetz nicht explizit genannt sind, wie beispielsweise Datensicherheit. Wenn solche Angaben in der Vergangenheit gemacht wurden, können sie gemäß den in ESRS 1 enthaltenen Übergangsbestimmungen weiterhin verwendet werden, solange sie nicht bereits explizit in den ESRS behandelt werden.

Im Hinblick auf die Einbeziehung von Informationen über die Wertschöpfungskette sehen die ESRS ebenfalls Erleichterungen vor, so dass für die ersten drei Jahre der Rückgriff auf vorhandene oder öffentlich verfügbare Informationen ausreichend ist. Folglich können Kennzahlen zur Wertschöpfungskette zunächst ausgelassen werden, sofern es sich nicht um Datenpunkte, die sich aus anderen regulatorischen Vorschriften der EU ergeben (siehe dazu ESRS 2 Appendix B), handelt.

**ESRS: Erleichterungen für Angaben zur Wertschöpfungskette**

#### **Hinweis**

Gemäß DRS 20 müssen Risikoangaben zu Geschäftsbeziehungen und Angaben zu Due-Diligence-Prozessen auch die Lieferkette und Subunternehmer umfassen. Folglich muss im Einzelfall geprüft werden, ob die nach ESRS zulässige Nutzung vorhandener oder öffentlicher Informationen auch Angaben über Risiken und Due-Diligence-Prozesse umfasst, die die Lieferkette und Subunternehmer abdecken.

## Einzelangaben: Alle Unternehmen

Die Übergangsbestimmung in den ESRS in Bezug auf einzelne Angaben, die von allen Unternehmen grundsätzlich ausgelassen werden können, steht grundsätzlich in Einklang mit den NF(K)E-Anforderungen. Insgesamt beziehen diese sich überwiegend auf Angaben, die für die NF(K)E nicht bzw. nicht explizit gefordert sind.

### Hinweis

Dennoch ist es in bestimmten Konstellationen auch denkbar, dass Kennzahlen in der NF(K)E anzugeben sind, auch wenn diese im ersten Jahr bzw. in den ersten Jahren der ESRS-Anwendung von der expliziten Angabepflicht gemäß ESRS ausgenommen sind. Dies gilt zum einen für die Berichtspflicht zur Quantifizierung der Risiken (*anticipated financial effects*) in den Umweltstandards. Diese Kennzahlen sind gemäß DRS 20 verpflichtend offenzulegen, wenn sie auch zur internen Steuerung verwendet werden und die quantitativen Angaben für den verständigen Adressaten wesentlich sind. Zum anderen gilt dies für Kennzahlen, die zu den bedeutsamsten Leistungsindikatoren gehören. In diesem Fall wären die Kennzahlen verpflichtend in der NF(K)E offenzulegen.

## Einzelangaben: Unternehmen mit weniger als 750 Mitarbeitern

Des Weiteren enthalten die ESRS umfangreiche Übergangsbestimmungen für Unternehmen mit weniger als 750 Mitarbeitern, welche grundsätzlich in Einklang mit den NF(K)E-Anforderungen stehen. Trotz bestimmter verpflichtend offenzulegender Mindestangaben eröffnen die Übergangsbestimmungen den betroffenen Unternehmen ein höheres Maß an Ermessensspielraum in Bezug auf die anzugebenden Datenpunkte.

Hinsichtlich der vorzunehmenden Prüfung der Notwendigkeit der Quantifizierung von Risiken sei auf die Ausführungen zu den Übergangsbestimmungen für alle Unternehmen verwiesen.

## Stetigkeit der Angaben und Vorjahresangaben

Die erstmalige Berichterstattung unter Verwendung der ESRS als Rahmenwerk stellt eine Durchbrechung des Stetigkeitsprinzips dar, weshalb zwingend eine entsprechende Begründung vorzunehmen ist. Dabei wäre beispielsweise der Verweis auf die Bedeutung der ESRS als durch die Europäische Kommission angenommene Nachhaltigkeitsberichterstattungsstandards denkbar.

Das Weglassen von Vorjahresvergleichsangaben ist gemäß den Übergangsvorschriften der ESRS für deren erstmalige Anwendung grundsätzlich zulässig. Innerhalb der gesetzlichen Vorgaben für die NF(K)E existiert keine verpflichtende Angabe von Vergleichsinformationen des Vorjahrs.

**Weglassen von Vorjahresvergleichsangaben grundsätzlich zulässig**

### Hinweis

Dennoch enthält DRS 20.26 für den Fall der freiwilligen Offenlegung von Vorjahreszahlen bestimmte Vorgaben für die Angabe von Vergleichsinformationen.

## Einzel- vs. konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung

Im Gegensatz zur CSRD, die für Mutterunternehmen keine Pflicht zur Aufstellung eines Nachhaltigkeitsberichts für sich selbst vorsieht, wenn das Mutterunternehmen eine konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung aufstellt, fordert die geltende Rechtslage in Deutschland, dass ein Mutterunternehmen häufig sowohl eine NFE als auch eine NFKE abgeben muss. Diese dürfen allerdings zusammengefasst werden.

Folglich ist bei der Erstellung einer NF(K)E sicherzustellen, dass zumindest die gem. §§ 289b bis 289e HGB erforderlichen Informationen für das Mutterunternehmen offengelegt werden. Eine entsprechende Kennzeichnung dieser Informationen ist gem. ESRS 1.114 entsprechend notwendig. Dies gilt in gleichem Maße für alle Angaben, die nicht originär aus den ESRS, sondern aus den gesetzlichen Vorgaben gem. §§ 289b bis 289e HGB bzw. DRS 20 resultieren (z.B. Fehlanzeigen bei fehlendem Konzept zu einem Aspekt).

## Ihre Ansprechpartner

### Jens Berger

Tel: +49 (0)69 75695 6581  
jenberger@deloitte.de

### Dr. Daniel Worret

Tel: +49 (0)69 75695 6614  
dworret@deloitte.de

### Dr. Florian Kiy

Tel: +49 (0)69 75695 6765  
flkiy@deloitte.de

### Kai Hecht

Tel: + 49 (0) 89 29036 5608  
kahecht@deloitte.de

## Hinweis

Bei Fragen wenden Sie sich bitte an  
[mdorbath@deloitte.de](mailto:mdorbath@deloitte.de).

# Deloitte.

Deloitte bezieht sich auf Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL“), ihr weltweites Netzwerk von Mitgliedsunternehmen und ihre verbundenen Unternehmen (zusammen die „Deloitte-Organisation“). DTTL (auch „Deloitte Global“ genannt) und jedes ihrer Mitgliedsunternehmen sowie ihre verbundenen Unternehmen sind rechtlich selbstständige und unabhängige Unternehmen, die sich gegenüber Dritten nicht gegenseitig verpflichten oder binden können. DTTL, jedes DTTL-Mitgliedsunternehmen und verbundene Unternehmen haften nur für ihre eigenen Handlungen und Unterlassungen und nicht für die der anderen. DTTL erbringt selbst keine Leistungen gegenüber Kunden. Weitere Informationen finden Sie unter [www.deloitte.com/de/UeberUns](http://www.deloitte.com/de/UeberUns).

Deloitte bietet branchenführende Leistungen in den Bereichen Audit und Assurance, Steuerberatung, Consulting, Financial Advisory und Risk Advisory für nahezu 90% der Fortune Global 500®-Unternehmen und Tausende von privaten Unternehmen an. Rechtsberatung wird in Deutschland von Deloitte Legal erbracht. Unsere Mitarbeitenden liefern messbare und langfristig wirkende Ergebnisse, die dazu beitragen, das öffentliche Vertrauen in die Kapitalmärkte zu stärken, die unsere Kunden bei Wandel und Wachstum unterstützen und den Weg zu einer stärkeren Wirtschaft, einer gerechteren Gesellschaft und einer nachhaltigen Welt weisen. Deloitte baut auf eine über 175-jährige Geschichte auf und ist in mehr als 150 Ländern tätig. Erfahren Sie mehr darüber, wie die rund 457.000 Mitarbeitenden von Deloitte das Leitbild „making an impact that matters“ täglich leben: [www.deloitte.com/de](http://www.deloitte.com/de).

Diese Veröffentlichung enthält ausschließlich allgemeine Informationen. Weder die Deloitte GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft noch Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL“), ihr weltweites Netzwerk von Mitgliedsunternehmen noch deren verbundene Unternehmen (zusammen die „Deloitte-Organisation“) erbringen mit dieser Veröffentlichung eine professionelle Dienstleistung. Diese Veröffentlichung ist nicht geeignet, um geschäftliche oder finanzielle Entscheidungen zu treffen oder Handlungen vorzunehmen. Hierzu sollten Sie sich von einem qualifizierten Berater in Bezug auf den Einzelfall beraten lassen.

Es werden keine (ausdrücklichen oder stillschweigenden) Aussagen, Garantien oder Zusicherungen hinsichtlich der Richtigkeit oder Vollständigkeit der Informationen in dieser Veröffentlichung gemacht, und weder DTTL noch ihre Mitgliedsunternehmen, verbundene Unternehmen, Mitarbeitenden oder Bevollmächtigten haften oder sind verantwortlich für Verluste oder Schäden jeglicher Art, die direkt oder indirekt im Zusammenhang mit Personen entstehen, die sich auf diese Veröffentlichung verlassen. DTTL und jede ihrer Mitgliedsunternehmen sowie ihre verbundenen Unternehmen sind rechtlich selbstständige und unabhängige Unternehmen.