

IFRS fokussiert

Die bilanzielle Abbildung von staatlich erhobenen Abgaben wird konkretisiert



Das Wichtigste in Kürze

- Erst bei Eintritt des verpflichtenden Ereignisses sind Abgaben bilanziell zu erfassen.
- Das verpflichtende Ereignis kann auch sukzessive über einen Zeitraum eintreten.
- Eine Abgrenzung oder Vorwegnahme der Aufwendungen für die Abgabe ist jedoch nicht möglich, solange das verpflichtende Ereignis nicht eingetreten ist.

Einleitung

Die Bilanzierung von Abgaben wird durch die gerade veröffentlichte Interpretation des *IFRS Interpretations Committee* (IFRS IC, vormals IFRIC) konkretisiert. Betroffen von dieser Interpretation IFRIC 21 **Abgaben** ist insbesondere die Bilanzierung der aktuell in vielen Ländern, darunter auch Deutschland, eingeführten Bankenabgaben. Allerdings sind nicht nur diese Gegenstand der Interpretation, sondern vielmehr alle staatlich erhobenen Abgaben, die ohne unmittelbare Gegenleistung des Staates sind und nicht in den Anwendungsbereich anderer IFRS fallen.

Hintergrund für die Veröffentlichung der Interpretation ist, dass dem IFRS IC vermehrt die Frage vorgelegt wurde, wie solche Abgaben nach IFRS zu bilanzieren sind, insbesondere wann die Zahlungsverpflichtung bilanziell zu erfassen ist und wie die Definition einer „gegenwärtigen Verpflichtung“ i.S.v. IAS 37 **Rückstellungen, Eventualschulden und Eventualforderungen** auszulegen ist.

Welche Formen von Abgaben sind betroffen?

Um dem Anwendungsbereich der Interpretation zu unterliegen, muss die Verpflichtung zur Leistung der Abgabe eine Verpflichtung sein, die im Anwendungsbereich von IAS 37 liegt. Dazu gehören auch Verpflichtungen, deren zeitlicher Anfall oder deren Höhe feststehen.

Für Zwecke der Interpretation sind Abgaben als Ressourcenabflüsse in Form von wirtschaftlichem Nutzen zu verstehen, die aufgrund gesetzlicher Vorschriften durch die öffentliche Hand auferlegt werden.

Hinweis

Der Begriff „öffentliche Hand“ bezieht sich auf Regierungsbehörden, Institutionen mit hoheitlichen Aufgaben und ähnliche Körperschaften, unabhängig davon, ob diese auf lokaler, nationaler oder internationaler Ebene angesiedelt sind. Dies entspricht der Definition, die in IAS 20 **Bilanzierung und Darstellung von Zuwendungen der öffentlichen Hand** und IAS 24 **Angaben über Beziehungen zu nahe stehenden Unternehmen und Personen** ebenfalls zugrundegelegt wird.

Im Interpretationsentwurf wurde dieser Begriff noch nicht verwendet, sondern stattdessen von staatlichen Stellen oder Behörden gesprochen. Die Bezugnahme auf den in anderen Standards verwendeten Begriff der „öffentlichen Hand“ vermeidet somit Auslegungsfragen, die sich bei Verwendung unterschiedlicher Begriffe womöglich gestellt hätten.

Nicht in den Anwendungsbereich fallen hingegen solche von der öffentlichen Hand erhobenen Abgaben, die in den Anwendungsbereich anderer IFRS fallen. Dies sind beispielsweise Ertragsteuern, die gemäß IAS 12 **Ertragsteuern** bilanziert werden. Ebenso unterliegen Straf gelder, die aufgrund eines Gesetzesverstoßes verhängt werden, nicht dem Anwendungsbereich der Interpretation.

Sofern der Erwerb von Vermögenswerten oder die Durchführung von Dienstleistungen auf vertraglicher Grundlage zwischen dem bilanzierenden Unternehmen und der öffentlichen Hand geschieht, ist der Anwendungsbereich der Interpretation ebenfalls nicht eröffnet, da es in diesen Fällen an einer notwendigen gesetzlichen Vorschrift fehlt.

Anwendung auf die deutsche Bankenabgabe

Die sogenannte Bankenabgabe wird im Restrukturierungsfondsgesetz geregelt. Sie fließt an den Restrukturierungsfonds bei der Bundesanstalt für Finanzmarktstabilisierung (FMSA). Der Fonds qualifiziert als Sondervermögen des Bundes.

Beitragspflichtige Unternehmen sind alle Kreditinstitute im Sinne des § 1 Absatz 1 des Kreditwesengesetzes mit einer Erlaubnis nach dem Kreditwesengesetz, die die Vorgaben der Kreditinstituts-Rechnungslegungsverordnung einhalten müssen.

Da sich aus der Zahlung der Bankenabgabe keine unmittelbaren Ansprüche ergeben und die Bilanzierung der Bankenabgabe keinem anderen IFRS unterliegt, eröffnet sich für die Bankenabgabe der Anwendungsbereich von IFRIC 21 **Abgaben**.

Ebenfalls nicht in den Anwendungsbereich der Interpretation fallen Verpflichtungen aus Emissionsrechten. Diese werden in einem gesonderten Projekt durch den IASB umfassend behandelt.

Hinweis

Gegenüber dem Interpretationsentwurf sind nunmehr auch Abgaben vom Anwendungsbereich der Interpretation erfasst, die nur bei Überschreiten einer bestimmten Schwelle anfallen. Hierzu hat sich das IFRS IC aufgrund der Kommentare zum Interpretationsentwurf entschlossen, in denen die Notwendigkeit von Leitlinien auch für derartige Sachverhalte hervorgehoben wurde.

Zudem wurde der im Interpretationsentwurf noch anhand von fünf Kriterien vergleichsweise eng beschriebene Anwendungsbereich allgemeiner gefasst. So setzte der Entwurf eine Tätigkeit in einem bestimmten Markt voraus. Dieser Bezug ist in der Interpretation nicht mehr enthalten. Stattdessen wird allgemein daran angeknüpft, dass ein verpflichtendes Ereignis dann eingetreten ist, wenn eine bestimmte Tätigkeit durchgeführt wird, welche aufgrund der gesetzlichen Vorschriften die Verpflichtung zur Leistung der Abgabe auslöst – ohne dass hierfür auf einen bestimmten Markt bezuggenommen werden müsste. Ebenfalls wurde im Interpretationsentwurf die Berechnung der Höhe der Abgabe beschrieben (basierend auf Daten der aktuellen oder zurückliegenden Berichtsperiode). Auch dieses Kriterium ist in der Interpretation nicht länger enthalten.

Fragestellungen

Worin besteht das Ereignis, welches zu einer Verpflichtung zur Leistung der Abgabe führt?

Die Verpflichtung zur Leistung der Abgabe besteht in der Durchführung der Aktivität, an die das Gesetz die Abgabe knüpft.

Hinweis zur Bankenabgabe in Deutschland

Welche Unternehmen die Bankenabgabe in Deutschland leisten müssen, ergibt sich aus § 2 des Restrukturierungsfondsgesetzes:

§ 2 Beitragspflichtige Unternehmen

Beitragspflichtige Unternehmen sind alle Kreditinstitute im Sinne des § 1 Absatz 1 des Kreditwesengesetzes mit einer Erlaubnis nach dem Kreditwesengesetz, die die Vorgaben der Kreditinstituts-Rechnungslegungsverordnung einhalten müssen.

Besteht beispielsweise die gesetzlich definierte und damit zur Abgabenleistung verpflichtende Aktivität in der Erzielung von Erlösen in der laufenden Periode, während die Höhe der Abgabe auf Grundlage der Erlöse der vergangenen Periode bestimmt wird, so besteht das verpflichtende Ereignis in der Erzielung von Erlösen in der laufenden Periode.

Hinweis zur Bankenabgabe in Deutschland

Die Bankenabgabe „richtet sich nach Geschäftsvolumen, Größe und Vernetzung des beitragspflichtigen Kreditinstituts im Finanzmarkt. Hierbei ist die Summe der eingegangenen Verbindlichkeiten bzw. Passiva (neben weiteren Positionen ist das Eigenkapital ausgenommen) und der Umfang der noch nicht abgewickelten Termingeschäfte maßgebend.“¹

Aus § 1 der Restrukturierungsfonds-Verordnung (RStruktFV)) ergibt sich die konkrete Höhe der Bankenabgabe.

§ 1 Abs. 3 RStruktFV:

Maßgeblich für die Berechnung des Jahresbeitrags ist der festgestellte Jahresabschluss für das letzte vor dem 1. März des jeweiligen Beitragsjahres endende Geschäftsjahr.

¹ <http://www.fmsa.de/de/kreditinstitute/bankenabgabe/> (letzter Zugriff 23.5.2013)

Führt der wirtschaftliche Zwang zur künftigen Ausübung der Geschäftstätigkeit zu einer faktischen Verpflichtung zur Zahlung der Abgabe?

Nein. Eine faktische Verpflichtung zur Leistung der Abgabe aufgrund der künftigen Durchführung der Geschäftstätigkeit besteht nicht. Dies gilt auch, wenn die Fortführung der Geschäftstätigkeit in künftigen Perioden wirtschaftlich unbedingt notwendig ist, etwa weil sich dies aus Beschaffungs- oder Veräußerungsverträgen ergibt.

Führt die Prämisse der Unternehmensfortführung (going concern) zu der Annahme, dass eine gegenwärtige Verpflichtung aufgrund der Geschäftstätigkeit in einer künftigen Periode besteht?

Nein, eine derartige gegenwärtige Verpflichtung ergibt sich aufgrund der bei der Erstellung von Jahresabschlüssen nach IFRS zugrundegelegten Prämisse der Unternehmensfortführung nicht. Entsprechend kommt es nicht zum Ansatz einer Verpflichtung zu einem Berichtsstichtag, wenn die Abgabepflichten erst mit künftigen Geschäftstätigkeiten entstehen.

In IAS 1 **Darstellung des Abschlusses** werden die allgemeinen Merkmale von Jahresabschlüssen nach IFRS genannt und beschrieben. Dazu zählt die Annahme der Unternehmensfortführung, aber auch das Konzept der Periodenabgrenzung. Legt ein Unternehmen die Prämisse der Unternehmensfortführung zugrunde, so muss es bei der Erstellung des Jahresabschlusses gleichfalls das Konzept der Periodenabgrenzung sowie die Ansatz- und Bewertungsvorschriften der einzelnen IFRS anwenden. Daraus ergibt sich, dass eine Verpflichtung nur dann angesetzt werden kann, wenn die Ansatzkriterien in IAS 37 erfüllt sind. Danach muss ein Unternehmen eine Rückstellung dann, und nur dann, ansetzen, wenn es aus einem Ereignis der Vergangenheit eine gegenwärtige Verpflichtung (rechtlich oder faktisch) hat (das verpflichtende Ereignis), eine Zahlung wahrscheinlich (mehr Gründe dafür als dagegen) ist, und die Höhe zuverlässig geschätzt werden kann.

Insbesondere kann aus der Anwendung der Prämisse der Unternehmensfortführung nicht abgeleitet werden, dass allein deshalb schon eine gegenwärtige Verpflichtung besteht, auch künftig operativ tätig zu sein und damit zur Leistung der Abgabe verpflichtet zu sein.

Entsteht die Verpflichtung zu einem einzigen Zeitpunkt oder kann die Verpflichtung auch sukzessiv über die Zeit entstehen?

Eine sukzessive Erfassung der Verpflichtung über die Zeit ist dann zulässig und notwendig, wenn das verpflichtende Ereignis ebenfalls über die Zeit eintritt. Dies ist beispielsweise der Fall, wenn die Verpflichtung zur Abgabenzahlung an die Erzielung von Erlösen innerhalb eines Zeitraums (der Berichtsperiode) geknüpft ist.

Hinweis zur Bankenabgabe in Deutschland

Auszug aus der Restrukturierungsfonds-Verordnung, § 1 Abs. 5 Satz 1 RStruktFV:

„Der Jahresbeitrag ist von allen nach § 2 des Restrukturierungsfondsgesetzes beitragspflichtigen Kreditinstituten zu leisten, für die am 1. Januar des Beitragsjahres eine Erlaubnis nach dem Kreditwesengesetz bestand.“

Wann tritt das verpflichtende Ereignis ein, wenn die Abgabe an das Erreichen einer Mindestgröße anknüpft?

In derartigen Fällen sind ebenfalls die zuvor beschriebenen Prinzipien der Interpretation zugrunde zu legen. Mit anderen Worten: Ein Ansatz der Verpflichtung zur Leistung der Abgabe erfolgt dann, wenn das verpflichtende Ereignis eingetreten ist. Knüpft die gesetzliche Vorschrift an das Erreichen einer Mindestgröße an, so kommt es dann zu einem Ansatz der Verpflichtung, wenn die Mindestgröße erreicht wird.

Es kann Fälle geben, in denen die Verpflichtung zur Leistung der Abgabe entsteht, wenn zu einem bestimmten Zeitpunkt Geschäftsaktivitäten durchgeführt werden, sofern in einem vorangegangenen Zeitraum eine bestimmte Mindestgröße (etwa ein gewisser Mindestumsatz) erreicht wurde. Hier ist das Erreichen der Mindestgröße zwar eine notwendige, jedoch keine hinreichende Bedingung zur Erfassung der Leistungsverpflichtung: schließlich müssen in der späteren Periode noch die Geschäftsaktivitäten durchgeführt werden, an welche die Abgabepflicht geknüpft ist.

Ist es zulässig, die Aufwendungen für die Abgabe bereits im Zwischenbericht vorzeitig zu erfassen oder abzugrenzen?

Nein. Im Zwischenbericht gelten dieselben Voraussetzungen für den Ansatz einer Verpflichtung wie im Jahresabschluss auch. Entsprechend muss zum Stichtag des Zwischenberichts ein verpflichtendes Ereignis vorliegen, um den Ansatz einer Verpflichtung zu begründen. Ist dies nicht Fall, kann auch keine vorzeitige Erfassung oder Abgrenzung der Aufwendungen für die Abgabe erfolgen, wenn das verpflichtende Ereignis erst nach dem Stichtag eintreten wird.

Anwendungsbeispiele

Die folgenden, dem Anhang der Interpretation entnommenen Beispiele sollen die Anwendung auf vier verschiedene denkbare Konstellationen verdeutlichen:

Beispiel 1

Das Geschäftsjahr von Unternehmen A endet am 31. Dezember. Die von A zu leistende Abgabe entsteht sukzessive, da sie von der Erlöserzielung innerhalb eines bestimmten Marktes im laufenden Geschäftsjahr abhängt.

Aufgrund dessen erfolgt in diesem Beispiel die **Erfassung der Verpflichtung sukzessive über das laufende Geschäftsjahr** hinweg. Zu jedem Zeitpunkt des laufenden Geschäftsjahres besteht für das Unternehmen A die gegenwärtige Verpflichtung zur Leistung der Abgabe aufgrund der bis dahin erzielten Erlöse. Eine gegenwärtige Verpflichtung für Unternehmen A besteht jedoch nicht in Hinblick auf die zukünftig erwarteten Umsatzerlöse.

Im Zwischenabschluss, etwa zum 30. Juni, liegt also eine gegenwärtige Verpflichtung für Unternehmen A zur Leistung der Abgabe vor, da im Zeitraum zwischen 1. Januar und 30. Juni Erlöse erzielt worden sind. Der zu erfassende Aufwand bemisst sich entsprechend nach der Höhe der Umsatzerlöse, die in diesem Zeitraum entstanden sind. Eine Antizipation der Umsatzerlöse für das zweite Halbjahr und entsprechende Erfassung ist jedoch mangels gegenwärtiger Verpflichtung nicht statthaft.

Beispiel 2

Das Geschäftsjahr von Unternehmen B endet am 31. Dezember. Die von B zu leistende Abgabe entsteht, sobald Unternehmen B Erlöse in einem bestimmten Markt erzielt.

Die Höhe der Abgabe richtet sich nach den Erlösen, die in der Vorperiode erzielt wurden. Unternehmen B hat in der Vorperiode Erlöse erzielt. In der laufenden Periode wurden erstmals Erlöse am 3. Januar erzielt.

In diesem Beispiel kommt es zur **vollständigen Erfassung einer Verpflichtung bereits am 3. Januar**, und zwar deshalb, weil Unternehmen B zu diesem Zeitpunkt erstmalig Erlöse in der Berichtsperiode erzielt hat und damit eine gegenwärtige Verpflichtung zur Leistung der Abgabe entstanden ist. Die Erzielung von Erlösen in der Vorperiode ist zwar notwendig, um die Höhe der Abgabe in der laufenden Periode zu bestimmen. Jedoch genügt dies allein nicht, um auch eine gegenwärtige Verpflichtung in der laufenden Periode zu begründen. Mit anderen Worten: Vor dem 3. Januar besteht für Unternehmen B keine gegenwärtige Verpflichtung zur Leistung der Abgabe, da die Erzielung von Erlösen in der Vorperiode keine Verpflichtung in der laufenden Periode auslöst.

Im ersten Zwischenabschluss der laufenden Periode ist die Verpflichtung zur Leistung der Abgabe bereits in voller Höhe aufwandswirksam enthalten. Eine Abgrenzung des Aufwands über die volle Berichtsperiode (und damit nur teilweise Erfassung in den Zwischenabschlüssen) ist nicht zulässig, da die Verpflichtung bereits am 3. Januar in voller Höhe entstanden ist.

Beispiel 3

Das Geschäftsjahr von Unternehmen C endet am 31. Dezember. Die von C zu leistende Abgabe entsteht, wenn Unternehmen C zum Ende des Geschäftsjahres Bankgeschäfte durchführt.

Die Höhe der Abgabe bestimmt sich aufgrund der zum Geschäftsjahresende erfassten Erlöse von Unternehmen C.

In diesem Beispiel kommt es zu einer **zeitpunktbezogenen Erfassung der Verpflichtung zur Leistung der Abgabe**: Das verpflichtende Ereignis besteht in der Durchführung von Bankgeschäften am Ende des Geschäftsjahres. Vor dem Ende des Geschäftsjahres besteht für Unternehmen C also keine Verpflichtung, die Abgabe zu leisten. Dies gilt selbst dann, wenn ein unausweichlicher wirtschaftlicher Zwang für Unternehmen C besteht, auch in der Zukunft (und damit auch am Ende des Geschäftsjahres) Bankgeschäfte zu betreiben.

Etwas anderes ergibt sich auch nicht daraus, dass die Höhe der Abgabe nach der während der Periode erzielten Umsatzerlöse bemessen wird, da das verpflichtende Ereignis erst am Ende des Geschäftsjahres bei Betreiben von Bankgeschäften eintritt.

Das bedeutet für Zwischenabschlüsse, dass die Abgabe erst im letzten Zwischenabschluss erfasst werden darf, da das Ende der letzten Zwischenperiode und das Ende des Geschäftsjahres auf denselben Zeitpunkt fallen. In vorherigen Zwischenabschlüssen kann jedoch mangels einer gegenwärtigen Verpflichtung keine Berücksichtigung der Abgabe stattfinden.

Beispiel 4

Das Geschäftsjahr von Unternehmen D endet am 31. Dezember. Die von D zu leistende Abgabe entsteht, sobald Unternehmen D im Jahr Umsatzerlöse von mehr als 50 Mio. Euro erzielt. Die Höhe der Abgabe bestimmt sich anhand der Umsatzerlöse, die über 50 Mio. Euro liegen. Damit sind die ersten 50 Mio. Euro Umsatzerlöse von der Abgabe befreit und nur die darüberliegenden Umsatzerlöse bestimmen die Höhe der Abgabe. Die Umsatzerlöse von Unternehmen D überschreiten am 17. Juli die Marke von 50 Mio. Euro.

In diesem Beispiel wird eine Verpflichtung zur Leistung der Abgabe zwischen dem 17. Juli und dem 31. Dezember erfasst. Das verpflichtende Ereignis tritt dann ein, wenn die Umsatzerlöse 50 Mio. Euro übersteigen. Dies ist am 17. Juli der Fall. Die Höhe der Abgabe ergibt sich aus der Höhe der nach diesem Zeitpunkt anfallenden Umsätze, da diese über der Grenze von 50 Mio. Euro liegen.

Die Verpflichtung der Leistung der Abgabe wird entsprechend in allen Zwischenabschlüssen erfasst, die zwischen dem 17. Juli und dem 31. Dezember aufgestellt werden.

Abwandlung

Gleicher Fall wie zuvor beschrieben, jedoch werden sämtliche Umsätze des Jahres für die Bemessung der Höhe der Abgabe zugrundegelegt, d.h. auch die ersten 50 Mio. Euro Umsatzerlöse.

In diesem Fall wird die Verpflichtung zur Leistung der Abgabe ebenfalls zwischen dem 17. Juli und dem 31. Dezember erfasst, da sich am Eintritt des verpflichtenden Ereignisses nichts geändert hat. Jedoch bestimmt sich die Höhe der Verpflichtung nach den bis zum jeweiligen Berichtsstichtag erzielten Umsatzerlösen, also einschließlich der ersten 50 Mio. Euro Umsatzerlöse.

Zusammenfassung der Beispiele

	Beispiel 1	Beispiel 2	Beispiel 3	Beispiel 4
Verpflichtendes Ereignis	Ab 1. Januar	3. Januar	31. Dezember	17. Juli
Aufwandserfassung	Sukzessive über die Berichtsperiode	In voller Höhe am 3. Januar	In voller Höhe am 31. Dezember	Nach Maßgabe der zugrundegelegten erzielten Erlöse
Behandlung in Zwischenabschlüssen	Nach Maßgabe der Erlöse zum Zwischenstichtag	Unverändert in voller Höhe	Keine Berücksichtigung vor dem Ende des Geschäftsjahres	Nach Maßgabe der zugrundegelegten erzielten Erlöse

Erstmalige Anwendung und Übergangsvorschriften

IFRIC 21 ist erstmals verpflichtend für Geschäftsjahre anzuwenden, die am oder nach dem 1. Januar 2014 beginnen. Eine freiwillige vorzeitige Anwendung ist gestattet, muss jedoch von einer entsprechenden Angabe begleitet werden. Für Anwender innerhalb der Europäischen Union steht die Anwendbarkeit jedoch noch unter der Voraussetzung, dass die Interpretation im Rahmen des Endorsement-Verfahrens in Europäisches Recht übernommen wird.

Soweit sich Änderungen an den Bilanzierungsmethoden aufgrund der erstmaligen Anwendung der Interpretation ergeben, so sind diese retrospektiv gemäß IAS 8 **Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Änderungen von Schätzungen und Fehler** anzuwenden und mit entsprechenden Angaben im Anhang zu erläutern.

Das IFRS IC weist zudem darauf hin, dass gemäß IAS 34 **Zwischenberichterstattung** auch Ereignisse und Geschäftsvorfälle von erheblicher Bedeutung in die Anhangangaben eines Zwischenabschlusses aufzunehmen sind, wenn diese Informationen wesentlich sind. Sofern in diesem Sinne notwendig, sollen Unternehmen daher auch über solche Abgaben berichten, die entweder bereits im jeweiligen Zwischenabschluss erfasst sind oder aber in künftigen Zwischenabschlüssen zu erfassen sein werden.

Ihre Ansprechpartner

Prof. Dr. Andreas Barckow

Tel: +49 (0)69 75695 6520

abarckow@deloitte.de

Jens Berger

Tel: +49 (0)69 75695 6581

jensberger@deloitte.de

Adrian Geisel

Tel: +49 (0) 69 75695 6046

ageisel@deloitte.de

Hinweis

Bitte schicken Sie eine E-Mail an mdorbath@deloitte.de, wenn Sie Fragen zum Inhalt haben, dieser Newsletter an andere oder weitere Adressen geschickt werden soll oder Sie ihn nicht mehr erhalten wollen.

Für weitere Informationen besuchen Sie unsere Webseite auf www.deloitte.com/de

Die Deloitte & Touche GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft als verantwortliche Stelle i.S.d. BDSG und, soweit gesetzlich zulässig, die mit ihr verbundenen Unternehmen nutzen Ihre Daten im Rahmen individueller Vertragsbeziehungen sowie für eigene Marketingzwecke. Sie können der Verwendung Ihrer Daten für Marketingzwecke jederzeit durch entsprechende Mitteilung an Deloitte, Business Development, Kurfürstendamm 23, 10719 Berlin, oder kontakt@deloitte.de widersprechen, ohne dass hierfür andere als die Übermittlungskosten nach den Basistarifen entstehen.

Diese Veröffentlichung enthält ausschließlich allgemeine Informationen und weder die Deloitte & Touche GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft noch Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL“), noch eines der Mitgliedsunternehmen von DTTL oder ihre verbundenen Unternehmen (insgesamt das „Deloitte Netzwerk“) erbringen mittels dieser Veröffentlichung professionelle Beratungs- oder Dienstleistungen.

Bevor Sie eine Entscheidung treffen oder Handlung vornehmen, die Auswirkungen auf Ihre Finanzen oder Ihre geschäftlichen Aktivitäten haben könnte, sollten Sie einen qualifizierten Berater aufsuchen. Keines der Mitgliedsunternehmen des Deloitte Netzwerks ist verantwortlich für Verluste jedweder Art, die irgendjemand im Vertrauen auf diese Veröffentlichung erlitten hat.

Deloitte erbringt Dienstleistungen aus den Bereichen Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung, Consulting und Corporate Finance für Unternehmen und Institutionen aus allen Wirtschaftszweigen. Mit einem weltweiten Netzwerk von Mitgliedsgesellschaften in mehr als 150 Ländern verbindet Deloitte herausragende Kompetenz mit erstklassigen Leistungen und steht Kunden so bei der Bewältigung ihrer komplexen unternehmerischen Herausforderungen zur Seite. „To be the Standard of Excellence“ – für rund 200.000 Mitarbeiter von Deloitte ist dies gemeinsame Vision und individueller Anspruch zugleich.

Deloitte bezieht sich auf Deloitte Touche Tohmatsu Limited, eine „private company limited by guarantee“ (Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach britischem Recht), und/oder ihr Netzwerk von Mitgliedsunternehmen. Jedes dieser Mitgliedsunternehmen ist rechtlich selbstständig und unabhängig. Eine detaillierte Beschreibung der rechtlichen Struktur von Deloitte Touche Tohmatsu Limited und ihrer Mitgliedsunternehmen finden Sie auf www.deloitte.com/de/UeberUns.