



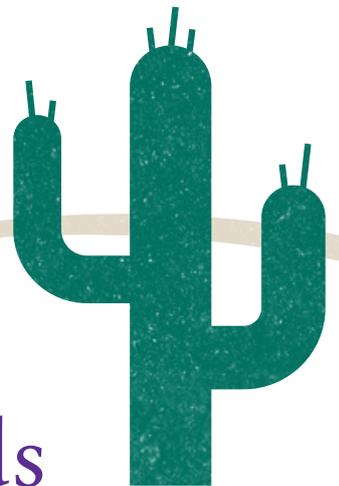
Warth & Klein  
Grant Thornton

An instinct for growth™



# Navigator

1. Quartal 2017



## Neue Governance-Standards

### Vermeidung von Risiken durch gute Governance – aktuelle Entwicklungen

Unsere Zeit ist geprägt von politischen und makroökonomischen Unsicherheiten. Wir wissen bereits jetzt, dass wir durch die Digitalisierung unmittelbar vor massiven Änderungen weiter Teile unserer Wirtschaft stehen. Darüber hinaus steigen regulatorische Anforderungen national wie international. Kurz: Die Risiken, die ein Unternehmen und damit dessen Entscheidungsträger treffen können, nehmen rapide zu. Gleichzeitig ist eine stetige Zunahme von Haftungsfällen zu beobachten. Die jüngste Rechtsprechung beweist erneut, dass ohne eine gute Governance die Haftung von Entscheidern fast unvermeidbar ist.

### Wie kann ich vorbeugen und Chancen erkennen?

Welche Systeme und Kontrollen ein Unternehmen zur Prävention und Aufdeckung von Risiken und zur Entdeckung von Chancen benötigt, schreibt der Gesetzgeber nicht explizit vor. Einen Hinweis gibt das Aktiengesetz im Hinblick auf die Überwachung des Vorstands durch den Aufsichtsrat. Der Vorstand ist zur Implementierung sogenannter Governance-Systeme, nämlich eines Compliance-Management-Systems (CMS), eines Risikomanagementsystems (RMS), eines Internen Kontrollsystems (IKS) und eines Internen Revisionssystems (IRS) verpflichtet.

Wie eine Organisation diese Systeme einzeln und im Zusammenspiel ausgestaltet, liegt im Ermessen des jeweiligen Unternehmens. In der Praxis reicht die Bandbreite von der reinen Erfüllung gesetzlicher Anforderungen bis zur integrierten, wertorientierten Unternehmens-

planung und -steuerung. Ob der Umgang mit Chancen und Risiken in einem dynamischen Umfeld tatsächlich so strukturiert ist wie gewünscht, davon sollte sich die Unternehmensleitung im Rahmen ihrer Sorgfaltspflichten regelmäßig selbst bzw. durch ihre Interne Revision überzeugen. Im Zweifelsfall werden diese Fragen von Behörden bei der Untersuchung eines möglichen Organisationsverschuldens gestellt.

Um derartigen Entwicklungen vorzubeugen, wurden jüngst neue Prüfungsstandards entwickelt. Die freiwillige Prüfung des RMS im engeren Sinne (IDW EPS 981), des IKS der Unternehmensberichterstattung (IDW EPS 982) sowie des IRS (IDW EPS 983) ist durch die Mitte 2016 veröffentlichten Prüfungsstandards möglich. Zusammen mit dem 2011 verabschiedeten Standard für die Prüfung des CMS (IDW PS 980) sind sämtliche Säulen des Corporate-Governance-Systems nach einem einheitlichen Konzept prüfbar.

# Liebe Leserin, lieber Leser,

zunehmende regulatorische Anforderungen, politische und ökonomische Unsicherheiten sowie die Digitalisierung stellen die Wirtschaft vor große Herausforderungen. Unternehmen und ihre Entscheidungsträger sehen sich mit einer enormen Zunahme von (Haftungs-)Risiken konfrontiert. Gut zu wissen: Jüngst wurden neue Prüfungsstandards entwickelt, die eine Prüfung des gesamten Corporate-Governance-Systems eines Unternehmens nach einem einheitlichen Konzept ermöglichen. Im Schwerpunkt des aktuellen Navigators stellen wir die neuen Standards ausführlich vor.

Am 1. April 2017 tritt die Reform der Arbeitnehmerüberlassung in Kraft. Unternehmen, die mit Fremdpersonal arbeiten beziehungsweise ihre Arbeitnehmer bei anderen Firmen einsetzen, müssen sich auf gravierende Änderungen einstellen. Entsprechende Beauftragungs- und Einsatzprozesse sollten jetzt zeitnah an die gesetzlichen Neuerungen angepasst werden.

Weitere Themen dieser Ausgabe: Wir stellen den ersten Praxishinweis zur Planungsbeurteilung vor und weisen auf die International Financial Reporting Standards 9 und 15 hin, die ab Dezember 2018 erstmalig verpflichtend anzuwenden sind. Sofern noch nicht geschehen, sollten Unternehmen allmählich mit der Umsetzung dieser Standards starten.

Es grüßt Sie  
Michael Häger



Unsere Experten stehen Ihnen für ein  
persönliches Gespräch gerne zur Verfügung.

WP/STB MICHAEL HÄGER  
SENIOR PARTNER  
T +49 211 9524 8330  
E michael.haeger@wkg.com

## INHALT

Neue Governance-Standards	S. 1
Arbeitnehmerüberlassungen	S. 5
Aktuelles zur Planungsbeurteilung	S. 7
Die Uhr tickt! Implementierung von IFRS 9 und IFRS 15	S. 7



Sie würden den *Navigator* gerne als PDF-Dokument erhalten? Dann senden Sie bitte Ihre E-Mail-Adresse an [navigator@wkg.com](mailto:navigator@wkg.com).

Pünktlich zu den Erscheinungsterminen am Ende jedes Quartals erhalten Sie automatisch von uns die aktuelle Ausgabe.

Fortsetzung von Seite 1:

**Wir stellen die neuen Standards vor**

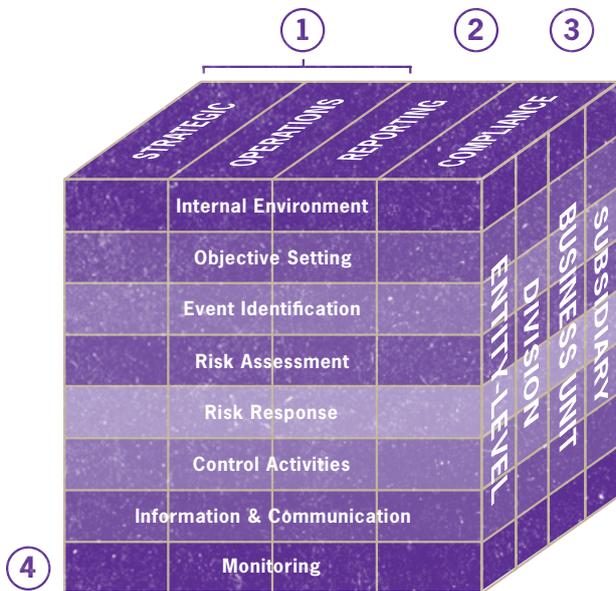
Die Gemeinsamkeit besteht darin, dass die neuen Prüfungsstandards sich systematisch am COSO II-Rahmenwerk zum unternehmensweiten Risikomanagement und an den dort definierten Grundelementen als Sollmaßstab orientieren. Gegenstand einer Prüfung ist – wie schon beim IDW PS 980 – die vom Unternehmen für den Berichtsempfänger in verständlicher Art und Weise erstellte Beschreibung der Grundelemente des zu prüfenden Systems. Die Darstellung ist Bestandteil des Prüfungsberichts, sodass der Prüfungsbericht des externen Prüfers zusammen mit der vom Unternehmen erstellten Beschreibung des Systems aus sich heraus aussagekräftig ist. Es besteht die Möglichkeit, die Prüfung entweder für einen Stichtag (Angemessenheitsprüfung der Dokumentation und der eingerichteten Regelungen) oder für einen Zeitraum (Wirksamkeitsprüfung der eingerichteten Regelungen und Kontrollen) zu beauftragen.

**Anwendungsbereiche der neuen IDW-Standards**

Art und Umfang der Teilprüfungen des Corporate-Governance-Systems hängen von den zu prüfenden Risikokategorien, der Art und Komplexität des Geschäfts sowie dem Zweck des Berichts ab. Die Prüfungsaufträge können auf organisatorische Teilbereiche, einzelne operative Risiken oder Geschäftsprozesse eingegrenzt werden.

**Die Prüfung des RMS: IDW EPS 981(1)** im engeren Sinne befasst sich mit den strategischen Risiken des Unternehmens und den operativen Risiken aus der Geschäftstätigkeit. Sie ist nicht beschränkt auf bestandsgefährdende Risiken. Die Beschreibung der Bewertungssystematik muss darauf eingehen, wie die Maßnahmen zur Risikovermeidung, Risikoreduktion, zum Risikotransfer sowie zur Risikoakzeptanz in die Bewertung der Risiken einfließen. In einer Anlage zum Prüfungsstandard sind anerkannte Rahmenkonzepte aufgeführt, die zur Einrichtung eines RMS herangezogen werden können.

**Die Prüfung des IKS der Unternehmensberichterstattung: IDW EPS 982(2)** umfasst Kontrollziele der internen und externen Berichtszwecke. Dieser Standard ist nicht auf die Prüfung von Kontrollen zur finanziellen Berichterstattung beschränkt. Beispiele sind das IKS zu Nachhaltigkeitsberichten, Emissionsberichten, sonstigen Umwelt- oder Sozialberichterstattungen. Bezieht sich das zu prüfende IKS auf die handelsrechtliche Rechnungslegung, umfasst die Kontrollbeschreibung auch die Maßnahmen zur Erfüllung der Anforderungen an die Ordnungsmäßigkeit und Sicherheit der rechnungslegungsrelevanten Systeme. Die Beschreibung der Kontrollaktivitäten darf Verweise auf detaillierte Risiko-Kontroll-Matrizen enthalten.



COSO Enterprise Risk Management Framework (COSO II)  
Quelle: <http://www.coso.org/ERM.htm>

**Der Standard zur Prüfung des Internen Revisionsystems: IDW EPS 983 (4)** wurde in Zusammenarbeit mit dem Deutschen Institut für Interne Revision e.V. (DIIR) entwickelt. Parallel wurde der DIIR Revisionsstandard Nr. 3 „Prüfung von Internen Revisionsystemen (Quality Assessments)“ angepasst. Die Prüfung der Qualität des IRS kann sich aus den Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (International Professional Practices Framework – IPPF) des Institute of Internal Auditors (IIA) oder aus aktienrechtlichen Vorgaben ergeben. Zur Gewährleistung einer einheitlichen Prüfungsqualität haben sich beide Standardsetter 2016 auf einen gemeinsamen Katalog von nunmehr 82 Kriterien und 6 Mindeststandards geeinigt, mit dem die Einhaltung der Anforderungen aus dem IPPF beurteilt wird. Die bisher 80 Kriterien wurden im Bereich Organisation um zwei Kriterien ergänzt, die für die Interne Revision als zentrales Element einer guten Corporate Governance wichtig sind, nämlich um

- die Einordnung der Revision als dritte Verteidigungslinie im „Three Lines of Defense-Modell“ und damit klare Aufgabenabgrenzung zu anderen Governance-Funktionen
- die Anwendung des Wertesystems und des Qualitätsmaßstabs (Festlegung auf die Anforderungen gemäß IPPF und dem Ethikkodex).

Die unabhängige Prüfung des IRS ist alle fünf Jahre verpflichtend, wenn die Interne Revision sich auf die Anwendung der IPPF als Qualitätsmaßstab bezieht. Freiwillige Prüfungen in kürzeren Abständen sind möglich.

Lesen Sie bitte weiter auf Seite 4

Fortsetzung von Seite 3

### Klare Strukturen für ein effektives RMS

Die Umsetzung der verschiedenen Governance-Systeme ist nach unseren Beobachtungen oft nicht optimal: Der Regelkreislauf aus Planung, Umsetzung, Überwachung und Verbesserung weist Lücken oder Doppelarbeiten auf. Ein Rollenmodell wie das „Three Lines of Defense“-Modell kann dazu beitragen, die Aufgaben im Risikomanagement und IKS klar zu strukturieren und in Einklang zu bringen.

- **Risk Ownership als erste Verteidigungslinie:** Operatives Management, das mit den Mitarbeitern im Tagesgeschäft die Unternehmensziele unter Einhaltung der Richtlinien und Risikogrenzen umsetzt.
- **Risk Control als zweite Verteidigungslinie:** Abteilungen und Stellen zur Überwachung des operativen Managements, insbesondere hinsichtlich operativer, finanzieller und der Compliance-Risiken, Unterstützung bei der Umsetzung der Vorgaben zu Prozessen, Risiken und des IKS, Eingriff bei wesentlichen Abweichungen.
- **Risk Assurance als dritte Verteidigungslinie:** Interne Revision mit unabhängiger Überwachungsfunktion des Gesamtsystems. Effektive Berichterstattung an die Unternehmensleitung, Aufsichtsgremien und an die geprüften Ebenen sowie Empfehlungen zur kontinuierlichen Verbesserung.

Treffen Sie uns  
am 27. April  
auf der Fachtagung  
Compliance 2017 in Berlin.  
Mehr unter  
[www.wkgt.com/veranstaltungen](http://www.wkgt.com/veranstaltungen)



Risiken für Unternehmen  
nehmen rapide zu.

RA CHRISTIAN KNAKE  
ASSOCIATE PARTNER  
T +49 211 9524 8572  
E christian.knake@wkgt.com



### WEBINAR AM 26. APRIL: DIE GOVERNANCE-STANDARDS

Jetzt anmelden: Am 26. April informieren wir Sie über die neuen Standards. Unsere GRC-Experten machen Sie mit den wichtigsten Anforderungen vertraut und zeigen die Vorteile von entsprechenden Prüfungen auf.

Bitte melden Sie sich bis zum 21. April 2017  
per Mail an: [claudia.vogel@wkgt.com](mailto:claudia.vogel@wkgt.com)

### Praxishinweis

Aufgrund der umfangreichen Erläuterungen sind die vorgestellten Prüfungsstandards auch selbst als Leitfaden für Unternehmen bei der Entwicklung und Implementierung eines angemessenen und wirksamen Corporate-Governance-Systems geeignet. Eine externe Prüfung zeigt auf, wo Verbesserungspotenzial besteht. Das „Three Lines of Defense“-Modell bietet sich unabhängig von der Unternehmensgröße dazu an, die Verantwortung für Vorgaben, Ausführung, Kontrolle und Überwachung klar abzugrenzen. Die Wirksamkeit des IKS kann gesteigert werden, wenn unter Ausnutzung der IT-Systeme ein angemessener Mix aus manuellen aufdeckenden und automatisierten präventiven Kontrollen durchgeführt wird und die Ergebnisse zentral dokumentiert werden. Es sollten Frühwarn-Indikatoren definiert werden für das Monitoring der Prozess-Stabilität, den Eintritt wesentlicher Risiken und die Umgehung von Schlüsselkontrollen. Sprechen Sie unsere Governance, Risk & Compliance-Experten an. Gerne unterstützen wir Sie beratend und prüfungsbegleitend.



Optimieren Sie  
Ihre Governance!

WP/STB DAGMAR NEUROTH  
ASSOCIATE PARTNER  
T +49 211 9524 8785  
E dagmar.neuroth@wkgt.com



# Arbeitnehmerüberlassungen: Was auf Unternehmen zukommt

Die Bundesregierung will die Arbeitnehmerüberlassung und den Einsatz von Werkverträgen stärker gesetzlich regulieren. Die im Vorjahr beschlossene Reform tritt am 1. April 2017 in Kraft und führt zu gravierenden Änderungen für Unternehmen. Wir informieren Sie über die wichtigsten Einzelheiten. Nach langem Tauziehen hat der Bundesrat am 25. November 2016 dem Gesetzentwurf zur Änderung des Arbeitnehmerüberlassungsgesetzes (AÜG) und anderer Gesetze grünes Licht erteilt. Die Neuerungen sind mit zahlreichen Stolpersteinen verbunden, die in der Praxis unbedingt vermieden werden sollten. Betroffen sind alle Unternehmen, die mit Fremdpersonal arbeiten beziehungsweise ihre Arbeitnehmer bei anderen Unternehmen einsetzen. Sie haben nun akuten Handlungsbedarf, ihre bisherigen Beauftragungs- bzw. Einsatzprozesse zu überprüfen und zeitnah an die Gesetzesänderungen anzupassen.



## Die wesentlichen Änderungen sind im Einzelnen:

### Die AÜG-Vorratserlaubnis als Fallschirmlösung entfällt

Bisher konnte durch eine vorsorgliche Arbeitnehmerüberlassungserlaubnis als Fallschirmlösung bei verdeckter Arbeitnehmerüberlassung der Einsatz von Mitarbeitern an einen Endkunden arbeitsrechtlich abgesichert werden. Der Arbeitnehmerüberlassungsvertrag zwischen den Unternehmen ist nunmehr als solcher ausdrücklich zu bezeichnen. Stellt sich heraus, dass anstelle eines Dienst- oder Werkvertrages der Fremdpersonaleinsatz tatsächlich als Arbeitnehmerüberlassung zu qualifizieren ist, schützt eine vorsorglich eingeholte Vorratserlaubnis künftig nicht mehr vor den gesetzlichen Sanktionen einer illegalen Arbeitnehmerüberlassung.

### Arbeitnehmerbezogene Überlassungshöchstdauer von 18 Monaten

Leiharbeiter dürfen grundsätzlich für einen Zeitraum von maximal 18 Monaten bei demselben Entleiher eingesetzt werden. Betroffen hiervon sind jedoch nur Überlassungszeiten ab dem 1. April 2017, wobei eine Unterbrechung der Überlassung von drei Monaten als neuer Einsatz gewertet wird. Abweichungen von der Überlassungshöchstdauer sind nur unter bestimmten Voraussetzungen durch tarifvertragliche Regelungen möglich.

### Equal Treatment und Equal Pay

Wie auch schon bisher ist darauf zu achten, dass Leiharbeiter grundsätzlich einen Anspruch auf „Equal Pay“ hinsichtlich der für einen vergleichbaren Arbeitnehmer im Einsatzbetrieb geltenden wesentlichen Arbeitsbedingungen haben. Hiervon kann durch Tarifvertrag abgewichen werden. In der Regel wird künftig ein Abweichen vom Equal-Pay-Grundsatz nur noch für die ersten neun Monate möglich sein. Längere Abweichungen sind ab dem 1. April 2017 nur noch zulässig, wenn durch Zuschlagstarifverträge sichergestellt wird, dass Leiharbeiter stufenweise an ein Arbeitsentgelt herangeführt werden, das von den Tarifvertragsparteien der Zeitarbeitsbranche als gleichwertig mit dem tarifvertraglichen Arbeitsentgelt vergleichbarer Arbeitnehmer in der Einsatzbranche festgelegt wird. Dieser Zustand muss nach spätestens 15 Monaten Einsatzdauer erreicht werden. Dabei muss die stufenweise Heranführung an dieses Arbeitsentgelt spätestens nach einer Einarbeitungszeit von längstens sechs Wochen beginnen.

Lesen Sie bitte weiter auf Seite 6



**Einsatzprozesse jetzt  
auf den Prüfstand stellen.**

RA STEFAN RAU  
PARTNER  
T +49 89 36849 4213  
E stefan.rau@wkg.com



### **Leiharbeiter dürfen nicht als Streikbrecher eingesetzt werden**

Nach der neuen Gesetzeslage dürfen Leiharbeiter nicht für Tätigkeiten eingesetzt werden, die sonst von den streikenden Arbeitnehmern ausgeführt werden. Im Übrigen bleibt ein Einsatz von Leiharbeitern auch während eines Streiks möglich.

### **Mitbestimmung – Leiharbeiter zählen mit**

Auch Leiharbeiter sind bei den Schwellenwerten der betrieblichen Mitbestimmung künftig zu berücksichtigen. Bei der Unternehmensmitbestimmung (im Aufsichtsrat) gilt dies nur, wenn die Einsatzdauer sechs Monate übersteigt.

### **Hohe Geldbußen und Nachforderungen drohen**

Verstöße gegen die gesetzlichen Vorgaben werden in vielen Fällen zur Folge haben, dass ein Arbeitsverhältnis zwischen Leiharbeiter und Entleiher fingiert wird, was zu erheblichen finanziellen Auswirkungen führen kann. Darüber hinaus können je nach Verstoß Bußgelder von bis zu 30.000 bzw. 500.000 Euro verhängt werden.

---

### **Praxishinweis**

---

Unsere arbeitsrechtlichen Experten haben umfangreiche Erfahrung bei der Beratung zu allen Fragen rund um einen Fremdpersonaleinsatz sowie bei der Gestaltung von Vertragswerken und unternehmensinternen Prozessen. Unternehmen sollten das verbleibende Zeitfenster bis zum 1. April 2017 dringend nutzen und – sofern noch nicht geschehen – ihre bisherigen Beauftragungs- bzw. Einsatzprozesse rund um den Fremdpersonaleinsatz auf Vordermann bringen. Wir unterstützen Sie dabei gerne mit konkreten und zielführenden Handlungsvorschlägen und Praxis-Tipps. Auf Wunsch führen wir auch Schulungen für Ihre Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter durch, um diese für die neuen Regelungen zu sensibilisieren. Sprechen Sie uns an!

---

**LESETIPP:**  
Alles, was Sie zum Thema  
Arbeitnehmerüberlassungen  
wissen müssen, finden Sie  
auch in unserem PDF.  
Zum Download unter  
<http://docs.wkgt.com/dl/Newsflash>

**Jetzt reagieren!**

**RAin KATHRIN REITNER**  
MANAGER  
T +49 89 36849 4231  
E [kathrin.reitner@wkgt.com](mailto:kathrin.reitner@wkgt.com)



# Aktuelles zur Planungsbeurteilung

## Erster Praxishinweis zum Thema:

Der IDW-Arbeitskreis Planung, der aus den Fachausschüssen Sanierung Insolvenz und dem Fachausschuss Betriebswirtschaft gebildet wurde, hat einen neuen Praxishinweis herausgegeben: „IDW Praxishinweis: Beurteilung einer Unternehmensplanung bei Bewertung, Restrukturierung, Due Diligence und

Fairness Opinion“ (IDW Praxishinweis 2/2017). Damit setzt sich das IDW erstmals eingehend in einer gesonderten Veröffentlichung mit dem Thema auseinander. Der Praxishinweis enthält generelle Leitlinien sowie ergänzende Hinweise für die Planungsbeurteilung bei folgenden Anlässen:

- Unternehmensbewertung nach IDWS 1, IDWS 13,
- Bewertung immaterieller Vermögenswerte nach IDWS 5,
- Beurteilung von Insolvenzantragsgründen und Sanierungskonzepten, IDWS 11, IDWS 6,
- Erstellung von Fairness Opinion nach IDWS 8,
- Immobilienbewertung nach IDWS 10,
- Bewertung von kleinen und mittelgroßen Unternehmen nach IDW Praxishinweis 1/2014.

Der Praxishinweis nennt generelle Maßstäbe der Planungsbeurteilung und konkrete Analysehandlungen, die auf die rechnerische/formelle, die interne sowie die externe Plausibilität gerichtet sind. Darüber hinaus führt er einige anlassbezogene Besonderheiten an bzw. geht auf mögliche Unterschiede in Umfang und Handlungen bei der Planungsbeurteilung ein, die sich je nach Anlass der Planungsbeurteilung und Funktion des Wirtschaftsprüfers ergeben.



WP/STB DR. HEIKE WIELAND-BLÖSE  
SENIOR PARTNER  
T +49 211 9524 8512  
E heike.wielandbloese@wkg.com

## Die Uhr tickt!

### Implementierung von IFRS 9 und IFRS 15:

Für Anwender der International Financial Reporting Standards (IFRS) stehen größere Veränderungen in den Rechnungsbereichen Finanzinstrumente und Erlösvereinnahmung an. Denn ab 2018 sind sowohl IFRS 9 „Finanzinstrumente“ als auch IFRS 15 „Erlöse aus Verträgen mit Kunden“ erstmalig verpflichtend anzuwenden. Da beide Standards zu erheblichen Änderungen gegenüber der bisherigen Erfassung im IFRS-Abschluss führen werden, sind mit der Implementierung regelmäßig auch strukturelle Anpassungen im Bereich des Controllings und der internen sowie externen Unternehmenskommunikation verbunden. In vielen Fällen wird die Einführung der neuen Regelungen auch Einfluss auf die

Anforderungen an die IT der berichtenden Unternehmen haben, zumal beide Standards eng miteinander verzahnt sind. Deshalb haben viele IFRS-Anwender mit komplexeren Anwendungsfällen bereits vor geraumer Zeit mit Implementierungsprojekten für IFRS 9 und IFRS 15 begonnen. Aber auch für alle anderen Unternehmen drängt die Zeit nun langsam, denn es handelt sich um Rechnungsbereiche, die jedes Unternehmen betreffen.

WP/STB DR. JENS W. BRUNE  
ASSOCIATE PARTNER  
T +49 211 9524 8532  
E jens.brune@wkg.com



Treffen Sie uns  
auf dem  
2. Wiener IFRS-Kongress  
vom 13.-15. September  
2017 in Wien.

Mehr unter  
[www.wkg.com/veranstaltungen](http://www.wkg.com/veranstaltungen)



---

Weltweit mit über 47.000 Mitarbeitern in über  
700 Büros in über 130 Ländern für Sie vor Ort

---



---

### Experten auch in Ihrer Nähe

Aachen, Dresden, Düsseldorf, Frankfurt a.M.,  
Hamburg, Leipzig, München, Stuttgart, Viersen,  
Wiesbaden

---

**Kontakt** [www.wkgt.com/standorte](http://www.wkgt.com/standorte)



**Warth & Klein**  
**Grant Thornton**

An instinct for growth™

Warth & Klein Grant Thornton AG ist die deutsche Mitgliedsfirma von Grant Thornton International Ltd (Grant Thornton International). Die Bezeichnung Grant Thornton bezieht sich auf Grant Thornton International oder eine ihrer Mitgliedsfirmen. Grant Thornton International und die Mitgliedsfirmen sind keine weltweite Partnerschaft. Jede Mitgliedsfirma erbringt ihre Dienstleistungen eigenverantwortlich und unabhängig von Grant Thornton International oder anderen Mitgliedsfirmen. Sämtliche Bezeichnungen richten sich an beide Geschlechter.

### Impressum

Alle Angaben erfolgten nach bestem Wissen, jedoch ohne Gewähr, und können eine umfassende Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.

Redaktionsstand: 03/2017

Herausgeber

Warth & Klein Grant Thornton AG  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Johannstraße 39  
40476 Düsseldorf  
T +49 211 9524 0  
F +49 211 9524 200

Gestaltung

Seele und UNIMAK GmbH

V. i. S. d. P.: Michael Häger

E [navigator@wkgt.com](mailto:navigator@wkgt.com)

**[www.wkgt.com](http://www.wkgt.com)**