

Die Öffentliche Verwaltung

Zeitschrift für öffentliches Recht
und Verwaltungswissenschaft



Schriftleitung:
Univ.-Prof. Dr. Hartmut Bauer,
Potsdam;
Univ.-Prof. Dr. Dr. h. c. Karl-Peter
Sommermann, Speyer

Verlag W. Kohlhammer Stuttgart

Sonderdruck

Zwischen Pflicht und Kür: Die Vorbildfunktion öffentlicher Unternehmen und das Recht der Nachhaltigkeitsberichterstattung

Von Dr. Lorenz Müller, Staatssekretär a.D., und Dr. Thomas Asmus, Berlin*

Mit der Anfang 2023 in Kraft getretenen EU-Richtlinie zur Nachhaltigkeitsberichterstattung werden bald viele mittelständische Unternehmen Nachhaltigkeitsberichte von erheblichem Umfang und großer Detailtiefe abgeben müssen. Betroffen von der Regulierung sind auch zahlreiche öffentliche Unternehmen von Bund, Ländern und Kommunen. Nicht selten ist die Rechtslage jedoch unklar. Die im Klimaschutzrecht besonders prominente Vorbildfunktion der öffentlichen Hand spricht dafür, die Berichtspflicht im Zweifel zu bejahen und ggf. gesetzlich klarzustellen. Zu erwägen ist, sie darüber hinaus auf andere öffentliche Institutionen auszuweiten.

I. Überblick

Beim Klimaschutz will der Staat vorangehen. Die „Vorbildfunktion der öffentlichen Hand“, die schon die Überschrift von Abschnitt 5 des Klimaschutzgesetzes (KSG) des Bundes¹ postuliert, wird in § 13 Abs. 1 Satz 1 KSG konkretisiert: Er bestimmt, „dass die Träger öffentlicher Aufgaben [...] bei ihren Planungen und Entscheidungen den Zweck dieses Gesetzes und die zu seiner Erfüllung festgelegten Ziele zu berücksichtigen“ haben. In § 15 Abs. 3 KSG werden ausdrücklich auch Unternehmen der öffentlichen Hand einbezogen. Vergleichbare Regelungen bestehen in den Bundesländern.²

* Anmerkung der Schriftleitung: Staatssekretär a.D. Dr. Lorenz Müller war bis September 2022 Direktor beim Deutschen Bundestag und ist jetzt als Rechtsanwalt in Berlin tätig. Dr. Thomas Asmus, Rechtsanwalt und Steuerberater in Berlin, ist Gründungspartner einer Rechtsanwaltskanzlei in Berlin. Beide arbeiten u. a. im Bereich „Nachhaltigkeitsstrategie und -berichterstattung“.

1 Bundes-Klimaschutzgesetz vom 12. Dezember 2019 (BGBl I S. 2513), zuletzt geändert durch Art. 1 des Gesetzes vom 18. August 2021 (BGBl I S. 3905).

2 Z. B. §§ 5 ff. Klimaschutz- und Klimawandelanpassungsgesetz Baden-Württemberg vom 7. Februar 2023 (GBl S. 26); Art. 3 Bayerisches Klimaschutzgesetz vom 23. November 2020 (GVBl S. 598, 656), zuletzt geändert durch § 1 des Gesetzes vom 23. Dezember 2022 (GVBl S. 704); §§ 4, 5 Klimaschutzgesetz NRW vom 16. Juli 2021 (GV.NRW S. 908); § 7 ff. Berliner Klimaschutz- und Energiewendegesetz Berliner Klimaschutz- und Energiewendegesetz vom 22. März 2016 (GVBl

Diese Vorbildfunktion der öffentlichen Hand wird in den nächsten Jahren immer wichtiger werden. Bekanntlich haben sich die Mitgliedstaaten der Europäischen Union verpflichtet, „die EU bis 2050 zum ersten klimaneutralen Kontinent der Welt“ zu machen.³ Dazu sollen die Emissionen bis 2030 um mindestens 55 Prozent gegenüber dem Stand von 1990 sinken,⁴ wobei von 1990 bis 2020 bereits eine Reduzierung von 32 Prozent erreicht wurde.⁵ Die nicht zuletzt aufgrund der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts⁶ geänderten nationalen Klimaschutzziele des Klimaschutzgesetzes sehen für Deutschland bis 2030 sogar eine Reduzierung um 65 Prozent vor.⁷ Bis 2045 ist eine Netto-Treibhausgasneutralität, nach 2050 sind negative Treibhausgasemissionen zu realisieren.⁸

Um diese Ziele zu erreichen, haben sich die EU-Staaten auf eine neue Wachstumsstrategie geeinigt, „mit der die EU zu einer fairen und wohlhabenden Gesellschaft mit einer modernen, ressourceneffizienten und wettbewerbsfähigen Wirtschaft werden soll, in der [...] das Wirt-

S. 122), zuletzt geändert durch Art. 1 des Gesetzes vom 27.8.2021 (GVBl S. 989).

3 So Kommissionspräsidentin Ursula von der Leyen in einer Pressemitteilung der EU-Kommission, https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/de/ip_20_335 <3.4.2023>. Siehe auch Verordnung (EU) 2021/1119 vom 30. Juni 2021 zur Schaffung des Rahmens für die Verwirklichung der Klimaneutralität und zur Änderung der Verordnungen (EG) Nr. 401/2009 und (EU) 2018/1999 („Europäisches Klimagesetz“).

4 Im Klimazielpfad 2030 (Mitteilung COM[2020] 562 final) hat die EU-Kommission den Umfang der bis 2030 anzustrebenden Treibhausgas-Reduktion nochmals erhöht, auf 55 Prozent der Emissionen des Jahres 1990.

5 Siehe Umweltbundesamt: Treibhausgas-Emissionen in der Europäischen Union, <https://www.umweltbundesamt.de/daten/klima/treibhausgas-emissionen-in-der-europaischen-union#hauptverursacher> <3.4.2023>.

6 BVerfGE 157, 30; vgl. auch Gabriele Britz, Klimaschutz in der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts, NVwZ 2022, 825–834.

7 Hier konnten die entsprechenden Emissionen seit 1990 schon um knapp 40 Prozent gesenkt werden, vgl. Umweltbundesamt, Treibhausgas-Emissionen in Deutschland, <https://www.umweltbundesamt.de/daten/klima/treibhausgas-emissionen-in-deutschland#emissionsentwicklung> <3.4.2023>.

8 § 3 Abs. 1 Bundes-Klimaschutzgesetz.

schaftswachstum von der Ressourcennutzung abgekoppelt ist“.⁹ Das soll rasch geschehen, zumal es 25 Jahre dauert, „um einen Industriesektor und alle Wertschöpfungsketten umzugestalten“.¹⁰

Dazu braucht es viel Geld. Die EU-Kommission nimmt an, dass Europa in diesem Jahrzehnt zusätzliche Investitionen in Höhe von schätzungsweise 350 Milliarden EUR pro Jahr benötigt, um sein Emissionsreduktionsziel für 2030 zu erreichen; hinzu kommen weitere 130 Milliarden EUR für andere Umweltziele.¹¹

Der Umfang dieses Investitionsbedarfs geht weit über die Möglichkeiten des öffentlichen Sektors hinaus. Deswegen bedarf es privaten Kapitals. Mobilisiert werden soll es insbesondere durch die Herstellung von Transparenz über die Nachhaltigkeit von Wirtschaftstätigkeiten. Sie soll es den Marktteilnehmern ermöglichen, entsprechend informierte (Anlage-)Entscheidungen zugunsten nachhaltig tätiger Unternehmen zu treffen. Dem Finanzsystem kommt dabei eine Schlüsselrolle zu: Es wird umfassend umgestaltet, um Anreize zugunsten nachhaltiger Investitionen zu setzen.¹² Doch auch weite Teile der übrigen Wirtschaft werden von der Regulierung erfasst: Die Anfang 2023 in Kraft getretene neue EU-Richtlinie zur Nachhaltigkeitsberichterstattung (Corporate Sustainable Reporting Directive – CSRD)¹³ und die Taxonomie-Verordnung verpflichtet sie zu deutlich mehr Transparenz und zu einer detaillierten und ausführlichen Nachhaltigkeitsberichterstattung (dazu unten II.).

Das betrifft auch Unternehmen der öffentlichen Hand. Sie sind in ihren tatsächlichen wie rechtlichen Erscheinungsformen vielfältig (III.). Das gilt auch für die Normierung ihrer Rechnungslegungs- und Berichtspflichten. Gleichwohl ist davon auszugehen, dass viele von ihnen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung nach CSRD und Taxonomie-Verordnung verpflichtet sein werden (IV.). Es besteht aber Klarstellungsbedarf (V.). Zudem stellt sich die Frage, ob – und ggf. inwieweit – kleine und mittlere öffentliche Unternehmen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichtet sein sollten (VI.). Für betroffene Unternehmen drängt die Zeit, denn es bedarf frühzeitiger und gründlicher Vorbereitung, um die neuen Berichtspflichten erfüllen zu können (VII.).

9 Mitteilung der EU-Kommission an das Europäische Parlament, den Rat, den Europäischen Rat, den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss und den Ausschuss der Regionen vom 11.12.2019, Der europäische Grüne Deal, COM(2019), 640 final, S. 2.

10 Ebd. S. 8 f.

11 Mitteilung der EU-Kommission an das Europäische Parlament, den Rat, den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss und den Ausschuss der Regionen, Strategie zur Finanzierung einer nachhaltigen Wirtschaft, COM(2021) 390 final, S. 1 f.

12 Mitteilung der EU-Kommission an das Europäische Parlament, den Europäischen Rat, den Rat, den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss und den Ausschuss der Regionen, Aktionsplan: Finanzierung nachhaltigen Wachstums, COM(2018), 97, final S. 1.

13 Richtlinie (EU) 2022/2464 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Dezember 2022 zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 und der Richtlinien 2004/109/EG, 2006/43/EG und 2013/34/EU hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen, ABL.EU Nr. L 322 v. 16.12.2022, S. 15.

II. Nachhaltigkeitsberichterstattung

1. EU-Richtlinie zur Nachhaltigkeitsberichterstattung

Bislang ist das Recht der Nachhaltigkeitsberichterstattung für Nicht-Finanzunternehmen durch die Richtlinie zur nichtfinanziellen Berichterstattung (Non-Financial Reporting-Directive – NFRD)¹⁴ von 2014 geprägt, die in Deutschland u. a. durch die Verpflichtung von großen kapitalmarktorientierten Kapitalgesellschaften umgesetzt wurde (§§ 289b ff. HGB).¹⁵ Danach sind etwa 500 große kapitalmarktorientierte Unternehmen verpflichtet, neben der finanziellen Berichterstattung in Bilanz und Lagebericht eine nichtfinanzielle Erklärung über Umwelt-, Arbeitnehmer- und Sozialbelange sowie die Achtung der Menschenrechte und Korruptionsbekämpfung abzugeben.

Diese Regulierung reicht nach Einschätzung des EU-Gesetzgebers nicht aus: Viele Unternehmen würden „nicht zu allen wichtigen Nachhaltigkeitsthemen wesentliche Informationen offenlegen, einschließlich Informationen im Zusammenhang mit dem Klima, etwa zu allen Treibhausgasemissionen und Faktoren, die die Biodiversität beeinträchtigen“.¹⁶ In die Berichte aufgenommene Informationen seien zudem nicht immer zuverlässig und nicht hinreichend vergleichbar mit den Informationen anderer Berichte. Schließlich seien viele Unternehmen überhaupt nicht zur Berichterstattung verpflichtet.

Die CSRD soll diese Defizite beheben. Als reine Änderungsrichtlinie überarbeitet sie die Richtlinie zur nichtfinanziellen Berichterstattung und enthält zahlreiche und tiefgreifende Änderungen u. a. der in der Bilanz-Richtlinie bestimmten Berichtspflichten, der Transparenzrichtlinie und des Abschluss- und Prüfungsrechts, die von den Mitgliedstaaten bis zum 26. Juli 2024 umzusetzen sind (Art. 5 Abs. 1 CSRD).

Mit der CSRD werden die Berichtspflichten deutlich erweitert und die Nachhaltigkeitsberichterstattung auf eine Stufe mit der finanziellen Berichterstattung gestellt. Deutlich wird dies schon in der Terminologie und Verortung der Berichte: Die CSRD ersetzt den Begriff „nichtfinanziell“ durch den Terminus „nachhaltig“. Die Bezeichnung als „nichtfinanziell“ sei schon deswegen unzutreffend, weil auch die so bezeichneten Informationen durchaus von finanzieller Relevanz seien.¹⁷ Die Nachhaltigkeitsberichterstattung hat zudem nach der Richtlinie künftig ausschließlich im Lagebericht zu erfolgen.¹⁸ Die nach § 289b Abs. 3 HGB gegebene Möglich-

14 Richtlinie (EU) 2014/95 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 22. Oktober 2014 zur Änderung der Richtlinie 2013/34/EU im Hinblick auf die Angabe nichtfinanzieller und die Diversität betreffender Informationen durch bestimmte große Unternehmen und Gruppen, ABL.EU Nr. L 330 v. 15.11.2014, S. 1. Die Richtlinie wird in Deutschland zumeist nach der englischen Bezeichnung Non-Financial Reporting Directive (NFRD) abgekürzt, aber auch als Corporate-Social-Responsibility-Richtlinie (CSR-Richtlinie) bezeichnet.

15 Gesetz zur Stärkung der nichtfinanziellen Berichterstattung der Unternehmen in ihren Lage- und Konzernlageberichten (CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz), BGBl 2017, 802.

16 Erwägungsgrund 13 zur Richtlinie (EU) 2022/2464 (Fn. 13).

17 Erwägungsgrund 8 zur Richtlinie (EU) 2022/2464 (Fn. 13).

18 Art. 1 Ziff. 4 Richtlinie (EU) 2022/2464 (Fn. 13), entspricht Art. 19a Abs. 1 Bilanz-Richtlinie (Richtlinie 2013/34/EU des

keit, den nichtfinanziellen Bericht auch in einem gesonderten Bericht zu veröffentlichen, entfällt für den Nachhaltigkeitsbericht.

Nach der CSRD werden nun sämtliche im Sinne des EU-Rechts großen Unternehmen berichtspflichtig. Als solche gelten Unternehmen, die mindestens zwei der folgenden drei Kriterien erfüllen.

- 250 Beschäftigte (Jahresdurchschnitt),
- 40 Mio. € Nettoumsatzerlöse,
- 20 Mio. € Bilanzsumme.¹⁹

Diese Unternehmen müssen erstmals 2026 für das Geschäftsjahr 2025 berichten. Die Kommission geht davon aus, dass die Zahl der berichtspflichtigen Unternehmen sich durch diese Erweiterung EU-weit mehr als vervierfacht – auf rund 49.000 Unternehmen, die etwa 75 Prozent des Umsatzes aller haftungsbeschränkten Gesellschaften erwirtschaften.²⁰ Im Verhältnis noch erheblich stärker ansteigen wird vermutlich die Zahl der erfassten Unternehmen in Deutschland. Die Schätzungen reichen bis zu einer Verdreifachung auf 15.000 Unternehmen allein in der Privatwirtschaft der Bundesrepublik.²¹

Zugleich werden die qualitativen und quantitativen Ansprüche an die Berichterstattung öffentlicher Unternehmen deutlich erhöht:

- Nach der CSRD sind künftig nicht nur die Auswirkungen zu beschreiben, die Nachhaltigkeitsaspekte auf Geschäftsverlauf, Geschäftsergebnis und Geschäftslage des Unternehmen haben können (etwa Überflutungsrisiken oder Risiken aufgrund von Wassermangel), sondern umgekehrt auch alle Auswirkungen der Geschäftstätigkeit des Unternehmens auf Nachhaltigkeitsaspekte.²² Dieses „Prinzip der doppelten Wesentlichkeit“ (double materiality) ist zwar bereits im geltenden Recht angelegt,²³ nach Einschätzung der EU aber in der Vergangenheit nicht hinreichend verstanden und angewandt worden.²⁴ Daher wird in der CSRD klargestellt, dass Auswirkungen in beide Richtungen berichtspflichtig sind.²⁵ Den in der neuen Regulierung zentralen Begriff der „Nachhaltigkeitsaspekte“ definiert die Richtlinie dabei in einem neuen Artikel 2

Nr. 17 der Bilanz-Richtlinie als „Umwelt-, Sozial- und Menschenrechtsfaktoren sowie Governance-Faktoren, einschließlich Nachhaltigkeitsfaktoren im Sinne von Art. 2 Nr. 24“ der Offenlegungsverordnung.²⁶ „Nachhaltigkeitsberichterstattung“ ist die Berichterstattung über Informationen über Nachhaltigkeitsaspekte gemäß den Art. 19a, 29a und 29d der Richtlinie.²⁷

- Die Berichtspflichtigen werden erheblich konkreter gefasst. Abgedeckt werden müssen u. a. folgende Bereiche:²⁸
 - Geschäftsmodell und Strategie des Unternehmens, einschließlich Angaben zu deren Resilienz gegenüber und Chancen im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten. Darzulegen hat ein Unternehmen in diesem Kontext auch, wie es sicherstellen will, dass sein Geschäftsmodell und seine Strategie mit dem Übergang zu einer nachhaltigen Wirtschaft, der Begrenzung der Erderwärmung auf 1,5 °C und dem Ziel der Verwirklichung der Klimaneutralität bis 2050 vereinbar sind.
 - Rolle und Kompetenzen der Unternehmensführung und der Aufsichtsorgane in Nachhaltigkeitsfragen. Zu berichten ist auch über Anreizsysteme für ein verbessertes Nachhaltigkeitsmanagement.
 - Darstellung der Etablierung und Umsetzung von Due-Diligence-Prozessen mit Blick auf Nachhaltigkeit, der wichtigsten tatsächlichen oder potenziellen negativen Auswirkungen der eigenen Geschäftstätigkeit des Unternehmens und seiner Wertschöpfungs- und Lieferkette auf die Nachhaltigkeit sowie der Maßnahmen des Unternehmens gegen diese Auswirkungen.
- Hinzu kommt, dass die Berichtspflicht künftig neben den Angaben zur eigenen Geschäftstätigkeit des Unternehmens auch Informationen zu seiner Wertschöpfungskette umfasst, „einschließlich Angaben zu seinen Produkten und Dienstleistungen, seinen Geschäftsbeziehungen und seiner Lieferkette“.²⁹ Dies schließt die Erhebung von Daten und Einholung von Informationen bei Zulieferern und Abnehmern ein.
- Mit der CSRD werden umfassende verpflichtende Berichtsstandards eingeführt.³⁰ Entsprechende Entwürfe von ausführlichen und detailreichen Standardisierungsrichtlinien für die Nachhaltigkeitsberichterstat-

Europäischen Parlaments und des Rates über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen und zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG) in der durch die CSRD geänderten Fassung.

19 Art. 3 Abs. 4 Bilanz-Richtlinie (Fn. 18).

20 Vorschlag für eine Richtlinie des Europäischen Parlaments und des Rates zur Änderung der Richtlinien 2013/34/EU, 2004/109/EG und 2006/43/EG und der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen, COM(2021) 189 final, S. 13.

21 Vgl. Sean Needham/Lina Warnke/Stefan Müller, Grünes Licht für die Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD): Ein Überblick über die finalisierten Regelungen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung, IRZ 2023, 41 (42) m. w. N.

22 Art. 1 Ziff. 4 Richtlinie (EU) 2022/2464 (Fn. 13) (= Art. 19a Abs. 1 Bilanz-Richtlinie in der durch die CSRD geänderten Fassung).

23 Vgl. § 289c Abs. 3 Nr. 4 HGB.

24 Erwägungsgrund 29 zur Richtlinie (EU) 2022/2464 (Fn. 13).

25 Art. 1 Ziff. 4 Richtlinie (EU) 2022/2464 (Fn. 13), dort insbesondere Art. 19a Abs. 2f und g Bilanzrichtlinie in der durch die CSRD geänderten Fassung.

26 Verordnung (EU) 2019/2088 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 27. November 2019 über nachhaltigkeitsbezogene Offenlegungspflichten im Finanzdienstleistungssektor, ABl. EU Nr. L 317 v. 9.12.2019, S. 1. Art. 2 Nr. 24 dieser Verordnung zufolge sind Nachhaltigkeitsfaktoren Umwelt-, Sozial- und Arbeitnehmerbelange, die Achtung der Menschenrechte und die Bekämpfung von Korruption und Bestechung.

27 Art. 1 Ziff. 2b Richtlinie (EU) 2022/2464 (Fn. 13) (dort Artikel 2 Nr. 18 Bilanz-Richtlinie in der durch die CSRD geänderten Fassung).

28 Art. 1 Ziff. 4 Richtlinie (EU) 2022/2464 (Fn. 13) (= Art. 19a Abs. 2 Bilanz-Richtlinie in der durch die CSRD geänderten Fassung).

29 Art. 1 Ziff. Richtlinie (EU) 2022/2464 (Fn. 13) (= Art. 19a Abs. 3 Satz 1 Bilanz-Richtlinie in der durch die CSRD geänderten Fassung).

30 Bislang ist es den Unternehmen freigestellt, eines der nationalen, europäischen oder internationalen Rahmenwerke für die Nachhaltigkeit für die nichtfinanzielle Erklärung zu nutzen, vgl. § 289d HGB. Wer kein Rahmenwerk nutzt, muss dies allerdings begründen.

tung (European Sustainability Reporting Standards [ESRS]) hat die European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) bereits im April 2022 zur Diskussion gestellt und im August vergangenen Jahres an die EU-Kommission übergeben. Diese wird durch die CSRD (Art. 29b Bilanz-Richtlinie n. F.) ermächtigt, die Standards durch delegierte Rechtsakte festzulegen. Die Europäische Kommission hat den Mitgliedstaaten am 25. November 2022 einen Entwurf zu einer entsprechenden Delegierten Verordnung zur Stellungnahme übermittelt.³¹ Zum Teil sehr kritische Erklärungen von Verbänden und anderen Organisationen sind auf der Seite des Bundesjustizministeriums abrufbar.³² Am 9. Juni 2023 hat die Kommission erheblich gestraffte, in vielen Punkten vereinfachte Entwürfe veröffentlicht und eine vierwöchige öffentliche Konsultation dazu eröffnet.³³ Erlässt die Kommission danach die Entwürfe als Rechtsakt, wird dieser noch von Parlament und Rat überprüft (Art. 290 Abs. 2 AEUV, Art. 1 Ziffer 17 CSRD).

2. Berichtspflichten nach der Taxonomie-Verordnung

Weitere inhaltliche Anforderungen werden durch die Taxonomie-Verordnung³⁴ und auf ihrer Grundlage erlassene delegierte Rechtsakte an die Unternehmen gestellt. Die Verordnung bestimmt, dass Unternehmen, die nach der Bilanz-Richtlinie (in der durch die CSRD geänderten Fassung) zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichtet sind, zusätzliche Angaben zu machen haben. Dies sind bei Nicht-Finanzunternehmen Informationen darüber, „wie und in welchem Umfang die Tätigkeiten des Unternehmens mit Wirtschaftstätigkeiten verbunden sind, die als ökologisch nachhaltige Wirtschaftstätigkeiten gemäß Art. 3 und Art. 9 der vorliegenden Verordnung einzustufen sind“ (Art. 8 Abs. 1 Taxonomie-VO). Art. 8 Abs. 2 Taxonomie-VO nennt für Nicht-Finanzunternehmen in diesem Zusammenhang die wichtigsten Kennzahlen (Key Performance Indicators – KPI), nämlich den Anteil der Umsatzerlöse, Investitionsausgaben („CapEx“) und Betriebsausgaben („OpEx“), die mit nachhaltigen Wirtschaftstätigkeiten erzielt werden bzw. für deren Erzielung getätigt werden.

Um diese „Taxonomiequoten“ zu ermitteln, bedarf es der Erfassung aller Wirtschaftsaktivitäten eines Unternehmens und deren Einteilung in Tätigkeiten, die im Sinne der Taxonomie-VO ökologisch nachhaltig sind, und solche, die dies nicht sind. Als ökologisch nachhaltig in diesem Sinne gelten nach Art. 3 Taxonomie-VO

Wirtschaftstätigkeiten, die folgende Voraussetzungen erfüllen:

- Sie müssen einen wesentlichen Beitrag zur Verwirklichung eines oder mehrerer der in Art. 9 Taxonomie-VO genannten Umweltziele leisten (z.B. Klimaschutz, Anpassung an den Klimawandel).
- Die Wirtschaftstätigkeiten dürfen nicht zugleich zu einer wesentlichen Beeinträchtigung eines oder mehrerer anderer Umweltziele des Art. 9 führen.
- Die Tätigkeiten müssen unter Einhaltung des in Art. 18 festgelegten Mindestschutzes u. a. von grundlegenden Menschenrechten und Arbeits- und Sozialstandards ausgeübt werden.
- Schließlich muss eine Wirtschaftstätigkeit den technischen Bewertungskriterien entsprechen, die die EU-Kommission nach den Art. 10–15 Taxonomie-VO erlassen darf. Dies ist bislang allerdings lediglich in Bezug auf die Umweltziele „Klimaschutz“ und „Anpassung an den Klimawandel“ geschehen. Nur die Tätigkeiten, die unter die in der entsprechenden delegierten Verordnung³⁵ von der EU-Kommission auf Grundlage der Vorschläge der Technical Expert Group on Sustainable Finance³⁶ aufgelisteten Beschreibungen fallen, können und müssen in den Bericht aufgenommen werden. Sie werden als *taxonomiegeeignet* oder *taxonomiefähig* bezeichnet. Ob sie auch *taxonomiekonform* und damit nachhaltig im Sinne von Art. 3 Taxonomie-VO sind, ist in einem zweiten Schritt zu prüfen. Sowohl die Ermittlung der Taxonomiefähigkeit als auch der Konformität mit der Taxonomie-VO ist nur aufgrund einer intensiven und tiefgehenden Befassung mit den technischen Bewertungskriterien möglich und mit erheblichem Aufwand verbunden.³⁷ Allein die Verordnung zu den Zielen „Klimaschutz“ und „Anpassung an den Klimawandel“ umfasst knapp 350 Seiten.

Unternehmerische Tätigkeiten, die von der delegierten Verordnung nicht aufgelistet werden, oder solche, die zwar aufgelistet sind, aber keinen im Sinne der Verordnung *wesentlichen* Beitrag zur Verwirklichung eines Umweltziels leisten, können schon mangels Taxonomiegeeignetheit nicht als taxonomiekonform bewertet werden. Wichtig ist in diesem Zusammenhang der Hinweis, dass die delegierte Verordnung nicht als abschließender Katalog besonders nachhaltiger Wirtschaftstätigkeiten

31 Die Entwürfe sind abrufbar unter <https://www.efrag.org/lab6> <3.4.2023>.

32 Abrufbar unter https://www.bmj.de/SharedDocs/Gesetzgebungsverfahren/DE/Verordnung_Nachhaltigkeitsberichterstattung_CS RD.html <3.4.2023>.

33 https://ec.europa.eu/info/law/better-regulation/have-your-say/initiatives/13765-European-sustainability-reporting-standards-first-set_en <12.6.2023>.

34 Verordnung (EU) 2020/852 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 18. Juni 2020 über die Einrichtung eines Rahmens zur Erleichterung nachhaltiger Investitionen und zur Änderung der Verordnung (EU) 2019/2088, ABl.EU Nr. L 198 v. 22.6.2020, S. 13.

35 Delegierte Verordnung (EU) 2021/2139 der Kommission vom 4. Juni 2021 zur Ergänzung der Verordnung (EU) 2020/852 des Europäischen Parlaments und des Rates durch Festlegung der technischen Bewertungskriterien, anhand deren bestimmt wird, unter welchen Bedingungen davon auszugehen ist, dass eine Wirtschaftstätigkeit einen wesentlichen Beitrag zum Klimaschutz oder zur Anpassung an den Klimawandel leistet, und anhand deren bestimmt wird, ob diese Wirtschaftstätigkeit erhebliche Beeinträchtigungen eines der übrigen Umweltziele vermeidet, ABl.EU Nr. L 442 v. 9.12.2021, S. 1.

36 Zur Genese des Katalogs siehe Technical Expert Group on Sustainable Finance, Taxonomy: Final report of the Technical Expert Group on Sustainable Finance, March 2020, 13, https://finance.ec.europa.eu/system/files/2020-03/200309-sustainable-finance-teg-final-report-taxonomy_en.pdf <3.4.2023>.

37 Vgl. etwa Josef Baumüller/Nikolai Haring/Stefan Merl, Erstanwendung der Berichtspflichten gem. Taxonomie-VO: Überblick und Handlungsempfehlungen, IRZ 2022, 77–84 (80 f.).

anzusehen ist. Es handelt sich vielmehr um eine Liste von Tätigkeiten in Bereichen, die für den Klimaschutz und die Anpassung an den Klimawandel von besonders großer Bedeutung sind. Wenn Unternehmen keine oder nur wenige Aktivitäten entfalten, die die Voraussetzungen der Taxonomie-VO erfüllen, agieren sie daher keineswegs zwangsläufig weniger nachhaltig als solche, die auf eine Vielzahl solcher Tätigkeiten verweisen können. Darauf kann im Nachhaltigkeitsbericht hingewiesen werden, was auch geschieht.³⁸

Inhalte und Darstellung der Angaben, die nach der Taxonomie-VO zu machen sind, werden detailliert in einer Delegierten Verordnung zu Art. 8 Taxonomie-VO beschrieben.³⁹ Die Kommission hat dazu im Amtsblatt der EU außerdem Antworten auf häufig gestellte Fragen veröffentlicht.⁴⁰ Die Taxonomie-VO ist im Juli 2020 in Kraft getreten und war bereits für das Geschäftsjahr 2021 anzuwenden, allerdings nur für die Unternehmen, die bereits nach noch geltender Rechtslage zur nichtfinanziellen Berichterstattung verpflichtet waren. Für die ersten Berichtsjahre lassen Übergangsbestimmungen zudem einige Erleichterungen zu.⁴¹ Gleichwohl war die Erstanwendung für das Geschäftsjahr 2021 von großen Auslegungunsicherheiten bestimmt.⁴²

III. Öffentliche Unternehmen

Öffentliche Unternehmen sind nach § 185 Abs. 1 Satz 1 GWB Unternehmen, „die ganz oder teilweise im Eigentum der öffentlichen Hand stehen oder von ihr verwaltet oder betrieben werden“. Im Unionsrecht findet sich eine Legaldefinition in Art. 2b der Transparenzrichtlinie.⁴³ Danach ist ein öffentliches Unternehmen „jedes Unternehmen, auf das die öffentliche Hand aufgrund Eigentums, finanzieller Beteiligung, Satzung oder sonstiger Bestimmungen, die die Tätigkeit des Unternehmens regeln, unmittelbar oder mittelbar einen beherr-

schen Einfluss ausüben kann“. Andere Definitionen stellen darauf ab, dass ein Unternehmen unabhängig von seiner Rechtsform von der öffentlichen Verwaltung getragen wird.⁴⁴

Die rechtlichen Erscheinungsformen öffentlicher Unternehmen sind vielfältig. Neben Eigenbetrieben ohne eigene Rechtspersönlichkeit sind öffentliche Unternehmen als juristische Personen öffentlichen Rechts (Körperschaft, Anstalt, Stiftung) und juristische Personen des Privatrechts (z.B. GmbH, AG) organisiert. Mindestens ebenso heterogen sind die Betätigungsfelder öffentlicher Unternehmen. Sie reichen von Bankgeschäften (Kreditanstalt für den Wiederaufbau, Landesbanken, Sparkassen) über Krankenhäuser, Wasserverbände und -betriebe, Reinigungs- und Entsorgungsbetriebe, Energieversorgungsunternehmen bis hin zu Unternehmen des öffentlichen Personenverkehrs, öffentlich-rechtlichen Rundfunkanstalten, ihren Orchestern und etwa der Heeresinstandsetzungslogistik GmbH, der Toll Collect GmbH und der Futurium gGmbH, um nur einige der mit dem Bund verbundenen Unternehmen beim Namen zu nennen. Der Verband der Wirtschaftsprüfer geht davon aus, dass bundesweit 18.500 öffentliche Unternehmen existieren, davon rund 16.000 auf kommunaler Ebene.⁴⁵

Bei aller Vielfalt gemeinsam ist den öffentlichen Unternehmen, dass sie jedenfalls einen öffentlichen Zweck oder ein wichtiges Staatsinteresse zu verfolgen haben. So bestimmen die Gemeindeordnungen der Länder, dass die Gemeinde sich wirtschaftlich nur dann betätigen darf, wenn ein öffentlicher Zweck die Betätigung erfordert.⁴⁶ Und nach § 65 BHO und entsprechenden Bestimmungen in den Haushaltsordnungen der Länder soll sich der Staat an der Gründung eines Unternehmens in einer Rechtsform des privaten Rechts oder an einem bestehenden Unternehmen in einer solchen Rechtsform nur beteiligen, wenn ein wichtiges Interesse des Bundes vorliegt und sich der vom Bund angestrebte Zweck nicht besser und wirtschaftlicher auf andere Weise erreichen lässt. Das daraus abgeleitete Gemeinwohlerfordernis, das die unternehmerische Tätigkeit des Staates begrenzt, lässt sich allerdings nur schwer konkretisieren.⁴⁷ Um eine ausschließlich durch Gewinnstreben motivierte staatliche Unternehmenstätigkeit auszuschließen, ist anzunehmen, dass dem Gemeinwohlerfordernis jedenfalls unmittelbar und nicht erst mittelbar durch die erzielten Erträge genüge getan werden kann.⁴⁸

38 Vgl. *Lucas Kirste/Sören Guntram Harms/Inge Wulf*, Berichterstattung nach der EU-Taxonomie-Verordnung. Deskriptive Analyse für die DAX-40-Unternehmen im Jahr der Erstanwendung, WPg 2023, 21–32 (27).

39 Delegierte Verordnung (EU) 2021/2178 vom 6. Juli 2021 zur Ergänzung der Verordnung (EU) 2020/852 des Europäischen Parlaments und des Rates durch Festlegung des Inhalts und der Darstellung der Informationen, die von Unternehmen, die unter Artikel 19a oder Artikel 29a der Richtlinie 2013/34/EU fallen, in Bezug auf ökologisch nachhaltige Wirtschaftstätigkeiten offenzulegen sind, und durch Festlegung der Methode, anhand deren die Einhaltung dieser Offenlegungspflicht zu gewährleisten ist, ABl.EU Nr. L 443 v. 4.12.2021, S. 9.

40 Sogenannte FAQ (Frequently Asked Questions). Siehe Bekanntmachung der Kommission zur Auslegung bestimmter Rechtsvorschriften des delegierten Rechtsakts über die Offenlegungspflichten nach Artikel 8 der EU-Taxonomieverordnung für die Meldung von taxonomiefähigen Wirtschaftstätigkeiten und Vermögenswerten (2022/C 385/01), ABl.EU Nr. C 385 v. 6.10.2022, S. 1.

41 Siehe zu den Einzelheiten Art. 10 Delegierte Verordnung (EU) 2021/2178 (Fn. 39).

42 Siehe *Baumüller/Haring/Merl* (Fn. 37), IRZ 2022, S. 84.

43 Richtlinie 2006/111/EG der Kommission vom 16. November 2006 über die Transparenz der finanziellen Beziehungen zwischen den Mitgliedstaaten und den öffentlichen Unternehmen sowie über die finanzielle Transparenz innerhalb bestimmter Unternehmen, Richtlinie 2006/111/EG vom 16. November 2006, ABl.EU Nr. L 318 v. 17.11.2006, S. 17.

44 *Rolf Stober/Nicola Ortman*, Compliance für die öffentliche Verwaltung. Mit Erläuterungen für öffentliche Unternehmen, 2. Aufl. 2022, Rn. 241.

45 Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland (IDW), Schreiben an die Finanzministerien der Länder sowie Innen- bzw. für Kommunales zuständige Ministerien vom 8. September 2022, abrufbar unter www.idw.de/IDW/Medien/IDW-Schreiben/2022/Down-CSR-D-KMU-Oeffentliche-Hand.pdf <3.4.2023>.

46 Z.B. § 107 Abs. 1 GO-NRW, § 121 Abs. 1 GO-Hessen.

47 *Günter Püttner*, Die öffentlichen Unternehmen, 2. Aufl. 1985, S. 128 ff.

48 So *Joachim Suerbaum*, Rechtfertigungsbedürftigkeit staatlicher Wirtschaftstätigkeit, in: *Dirk Ehlers/Michael Fehling/Hermann Pünder*, Besonderes Verwaltungsrecht – Band 1, 4. Aufl. 2019, Rn. 30.

IV. Nachhaltigkeitsberichterstattung öffentlicher Unternehmen

Mit den Besonderheiten öffentlicher Unternehmen verbunden sind Spezifika ihrer Berichtspflichten:

Ohne weiteres anwendbar sind die Bestimmungen der CSRD auf öffentliche Unternehmen in Gestalt juristischer Personen des Privatrechts, soweit sie die oben beschriebenen Voraussetzungen erfüllen, also etwa große Kapitalgesellschaften im Sinne des EU-Rechts sind.

Berichtspflichtig können jedoch auch viele weitere öffentliche Unternehmen sein. Das folgt für die in privaten Rechtsformen organisierten Unternehmen bereits aus § 65 Abs. 1 Nr. 4 BHO und entsprechenden Bestimmungen der Landeshaushaltsordnungen. Diese lassen die Beteiligung an einem Unternehmen in einer Rechtsform des privaten Rechts nur zu, „wenn gewährleistet ist, dass der Jahresabschluss und der Lagebericht, soweit nicht weitergehende gesetzliche Vorschriften gelten oder andere gesetzliche Vorschriften entgegenstehen, in entsprechender Anwendung der Vorschriften des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs für große Kapitalgesellschaften aufgestellt und geprüft werden“. Danach sind privatrechtlich organisierte öffentliche Unternehmen in der Regel unabhängig von ihrer Größe zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichtet, also auch dann, wenn sie nur kleine oder mittelgroße Kapitalgesellschaften sind.

Gleiches gilt für viele der als Eigenbetriebe oder als juristische Personen des öffentlichen Rechts organisierten öffentlichen Unternehmen. So verweist das Berliner Betriebe-Gesetz für die Berliner Verkehrsgesellschaft, die Berliner Stadtreinigung und die Berliner Wasserbetriebe⁴⁹ und das Gesetz über die Anstalt öffentlichen Rechts Berliner Bäder-Betriebe⁵⁰ auf das für große Kapitalgesellschaften geltende Recht. Ganz ähnlich formuliert auch der RBB-Staatsvertrag⁵¹ in § 27 Abs. 1 Satz 2: „Der Jahresabschluss und der Geschäftsbericht sind in entsprechender Anwendung der handelsrechtlichen Vorschriften für große Kapitalgesellschaften aufzustellen und vor der Feststellung zu prüfen.“ Nahezu identisch und gleichlautend § 30 Abs. 2 MDR-Staatsvertrag, § 39 Abs. 4 des Saarländischen Mediengesetzes und § 32 Abs. 2 des Staatsvertrags über den Südwestrundfunk.⁵² „Der Jahresabschluss ist nach den Bestimmungen des Handelsgesetzbuchs für große Kapitalgesellschaften aufzustellen und vor der Feststellung zu prüfen.“

Nicht immer ist die Rechtslage eindeutig: So verweist § 22 des hessischen Eigenbetriebsgesetzes auf die Vorschriften für den Jahresabschluss der großen Kapitalgesellschaften im Dritten Buch des Handelsgesetzbuchs.

Zum Lagebericht heißt es in § 26 Abs. 1 des Gesetzes aber: „§ 289 des Handelsgesetzbuches gilt sinngemäß mit der Maßgabe, dass auf die dort in Abs. 2 genannten Sachverhalte einzugehen ist.“ Das kann als Ausschluss der Anwendbarkeit von § 289 Abs. 3 HGB und der §§ 289b ff. HGB verstanden werden, die die Nachhaltigkeitsberichterstattung regeln. Ähnlich das nordrhein-westfälische Recht: Dieses verweist zwar einerseits nicht nur für privatrechtliche öffentliche Unternehmen,⁵³ sondern auch für Eigenbetriebe⁵⁴ und rechtsfähige Anstalten⁵⁵ auf das für große Kapitalunternehmen geltende Berichtsrecht. Was den Lagebericht betrifft, verweist § 25 der Eigenbetriebs-Verordnung NRW allerdings nur auf § 289 HGB, jedenfalls nicht ausdrücklich auch auf die §§ 289b ff. HGB, in denen die nichtfinanzielle Berichterstattung bislang geregelt ist. § 26 der Kommunalunternehmensverordnung NRW⁵⁶ verweist sogar ausdrücklich nur auf § 289 Abs. 1 und 2 HGB, nicht auch auf § 289 Abs. 3 HGB, der nichtfinanzielle Leistungsindikatoren einbezieht. Überdies kann in NRW bei Landesbetrieben das zuständige Ministerium im Einvernehmen mit dem Finanzministerium auf die Aufstellung des Lageberichts verzichten (§ 87 Abs. 1 Satz 1 und 2 Landeshaushaltsordnung NRW).⁵⁷

Auch § 24 Thüringer Eigenbetriebsverordnung verweist zur Erstellung des Lageberichts lediglich auf § 289 HGB.⁵⁸ Zugleich beschränkt die Verweisung in § 26 der Verordnung ausdrücklich statisch auf das HGB in der am 1. Januar 2015 geltenden Fassung. Das schließt schon eine Anwendung der erst im April 2017 mit dem CSRRichtlinienumsetzungsgesetz eingefügten Bestimmungen zur Stärkung der nichtfinanziellen Berichterstattung⁵⁹ aus. § 19 Abs. 1 des Eigenbetriebsgesetzes Sachsen-Anhalt⁶⁰ lässt dagegen mehr Raum für Änderungen in den Normen zu, auf die verwiesen wird: „Die Betriebsleitung hat für den Schluss eines jeden Wirtschaftsjahres einen aus der Bilanz, der Gewinn- und Verlustrechnung und dem Anhang bestehenden Jahresabschluss sowie einen

49 § 18 Abs. 3 Berliner Betriebe-Gesetz.

50 Siehe dort § 15 Abs. 3.

51 Staatsvertrag über die Errichtung einer gemeinsamen Rundfunkanstalt der Länder Berlin und Brandenburg vom 25. Juni 2002 (GVBl I/02 [Nr. 9], S. 138), zuletzt geändert durch Ersten Staatsvertrag (Art. 1 des Gesetzes vom 5.12.2013) vom 11. September 2013 (GVBl I/13, S. 2).

52 „Der Jahresabschluss ist nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuchs für große Kapitalgesellschaften aufzustellen und vor der Feststellung zu prüfen. Der Abschlussprüfer ist auch mit den Feststellungen und Berichten nach § 53 des Haushaltsgrundsatzgesetzes zu beauftragen.“

53 § 108 Abs. 1 Nr. 8 Gemeindeordnung für das Land Nordrhein-Westfalen (GO NRW) i. d. F. d. Bek. vom 14. Juli 1994 (GV.NRW S. 666), zuletzt geändert durch Art. 1 des Gesetzes vom 13. April 2022 (GV.NRW S. 490).

54 § 21 Eigenbetriebs-Verordnung NRW 16.11.2004 (GV.NRW S. 64), zuletzt geändert durch Verordnung vom 22. März 2021 (GV.NRW S. 348).

55 § 114a Abs. 10 GO NRW.

56 Verordnung über kommunale Unternehmen und Einrichtungen als Anstalt des öffentlichen Rechts (Kommunalunternehmensverordnung – KUV) vom 24. Oktober 2001 (GV.NRW 2001, S. 773), zuletzt geändert durch Verordnung vom 22. März 2021 (GV.NRW 2021, S. 348).

57 Landeshaushaltsordnung (LHO) NRW i. d. F. d. Bek. vom 26. April 1999 (GV.NRW 1999, S. 158), zuletzt geändert durch Gesetz vom 19. Dezember 2019 (GV.NRW 2019, S. 1030). Vgl. zu alledem Viola Eulner, Nachhaltigkeitsberichterstattung: Inwieweit sind öffentliche Unternehmen davon betroffen, WPg 2022, 745–752 (750 ff.).

58 Thüringer Eigenbetriebs-Verordnung vom 6.9.2014 (GVBl 2014 S. 642), zuletzt geändert durch Verordnung vom 17.11.2020 (GVBl 2020 S. 565).

59 Gesetz zur Stärkung der nichtfinanziellen Berichterstattung (Fn. 15).

60 Gesetz über die kommunalen Eigenbetriebe im Land Sachsen-Anhalt vom 24. März 1997 (GVBl LSA 1997 S. 446), zuletzt geändert durch Artikel 6 des Gesetzes vom 22. Juni 2018 (GVBl LSA 2018 S. 166, 179).

Lagebericht nach den Vorschriften des Dritten Buches des Handelsgesetzbuches aufzustellen.“

V. Klarstellungsbedarf

Im Ergebnis kann bei aller Vielfalt und Unterschiedlichkeit der landesrechtlichen Regelungen angenommen werden, dass die meisten öffentlichen Unternehmen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung nach dem durch die CSRD zu schaffenden Recht verpflichtet sein werden.⁶¹ Häufig wird sich das jedoch nur im Einzelfall und im Wege der Auslegung klären lassen.

Dass bestimmte, in öffentlich-rechtlichen Formen organisierte öffentliche Unternehmen nicht der Nachhaltigkeitsberichterstattungspflicht unterliegen, ist allerdings unbefriedigend. Es würde zu einer vielschichtigen Ungleichbehandlung führen, für die keine überzeugenden Rechtfertigungsgründe bestehen. So wäre es kaum zu begründen, dass kommunale Eigenbetriebe in Nordrhein-Westfalen geringeren Berichtspflichten unterliegen als öffentlich-rechtlich organisierte Landesbetriebe und privatrechtlich organisierte öffentliche Unternehmen.⁶² Auch dass es zwischen den Bundesländern für weitgehend identische Unternehmen unterschiedliche Berichtspflichten gäbe, ließe sich nicht plausibel erklären. Dies gilt umso mehr, als mit den neuen Berichterstattungspflichten gerade die Vergleichbarkeit von Nachhaltigkeitsinformationen von Unternehmen auf europäischer Ebene hergestellt werden soll. Es wäre widersinnig, würde dies durch die Regulierung von Unternehmen auf kommunaler Ebene konterkariert.

Viele der beschriebenen Anwendungsprobleme sind möglicherweise nicht das Ergebnis einer bewussten Ablehnung der Erstreckung auch neuer Berichtspflichten auf öffentliche Unternehmen, sondern eher das Resultat unterschiedlicher redaktioneller und rechtstechnischer Präferenzen in der legislativen Entwurfsarbeit. Offensichtlich verfolgen die einschlägigen landesrechtlichen Normen das Ziel, öffentliche Unternehmen jeglicher Rechtsform aufgrund ihrer Vorbildfunktion stets den Bilanz- und Berichtspflichten großer Kapitalgesellschaften zu unterwerfen. Insofern sollte es keinen Unterschied machen, ob auf die entsprechenden Bestimmungen im Dritten Buch des Handelsgesetzbuchs mit den §§ 238–342a HGB verwiesen wird oder nur auf einzelne Bestimmungen.⁶³

Zwar entspricht letzteres gewiss eher den an die Klarheit und Präzision einer Verweisung zu stellenden Anforderungen.⁶⁴ Diese werden aber in ihr Gegenteil

verkehrt, wenn die entsprechenden Verweisungen bei Änderungen und Ergänzungen des Gesetzes, auf das verwiesen wird, unbewusst nicht angepasst werden, obwohl es im Sinne der ursprünglichen Intention der Verweisung geboten wäre. Dass dies etwa bei den oben zitierten Bestimmungen des nordrhein-westfälischen Landesrechts oder der auf das Handelsgesetzbuch in der Fassung vom 1. Januar 2015 verweisenden Norm der thüringischen Eigenbetriebsordnung der Fall war, wird zwar vielleicht nicht als naheliegend anzusehen sein. Auszuschließen ist es aber ebenfalls nicht. Das IDW hat angekündigt, der Berufsstand der Wirtschaftsprüfer werde die landesrechtlichen Formulierungen so auslegen, dass künftig auch eine Nachhaltigkeitsberichterstattung zu erfolgen hat, „wenn nicht explizit landesrechtliche Ausnahmevorschriften existieren“. Entsprechend werde der Bestätigungsvermerk versagt oder modifiziert, wenn die Unternehmen den Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung nicht oder nicht hinreichend nachkommen.⁶⁵

Auch dies wird jedoch nicht zu einer durchweg widerspruchsfreien Rechtslage führen, etwa dort, wo das Landesrecht ein Wahlrecht einräumt, das Rechnungswesen nach Regeln kommunaler Doppik oder entsprechend den Vorschriften des HGB zu strukturieren, wie z. B. in § 12 Abs. 3 des baden-württembergischen Eigenbetriebsgesetzes und den entsprechenden Eigenbetriebsverordnungen.⁶⁶ Jedenfalls dann bedarf es gesetzgeberischer Anpassungen.⁶⁷

VI. Differenzierung nach Größe der Unternehmen?

De lege lata und seit jeher müssen öffentliche Unternehmen aufgrund der pauschalen Verweisungen auf die entsprechenden Bestimmungen des HGB unabhängig von ihrer Größe bilanzieren und berichten wie große Kapitalgesellschaften. Damit werden auch kleine und mittlere öffentliche Unternehmen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichtet, die bislang eigentlich nicht Adressat von CSRD und Taxonomie-VO sein sollen. Das IDW hält das für richtig. Es unterstellt, „dass die Nachhaltigkeitsberichterstattung für alle öffentlichen Unternehmen als wichtig angesehen wird“, und plädiert daher dafür, die bestehenden Bestimmungen allenfalls so zu ergänzen, dass Zweifel an der Anwendbarkeit beseitigt werden.⁶⁸

Die Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände Deutscher Städtetag, Deutscher Landkreistag und Deutscher Städte- und Gemeindebund befürchtet dagegen bei kleineren und mittleren Unternehmen mit kommunaler Beteiligung „erhebliche Umsetzungsschwierig-

61 Vgl. IDW (Fn. 45); dazu *Stefan Müller*, IDW sieht auch alle öffentlichen Unternehmen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichtet, haufe-News vom 14. September 2022, abrufbar unter https://www.haufe.de/finance/jahresabschlussbilanzierung/oeffentliche-unternehmen-nachhaltigkeitsberichterstattung_188_575018.html <3.4.2023>.

62 Vgl. *Eulner* (Fn. 57), WPg 2022, 752.

63 *Eulner* (Fn. 57), WPg 2022, 752.

64 Siehe Bundesministerium der Justiz (Hrsg.), Handbuch der Rechtsförmlichkeit, bekanntgemacht im Bundesanzeiger vom 22. September 2008, Rn. 218 ff., abrufbar unter <https://www.bmj.de/SharedDocs/Downloads/DE/Themen/>

RechtsdurchsetzungUndBuerokratieabbau/HandbuchDer-Rechtsfoermlichkeit_deu.pdf;jsessionid=800F9A0D51C893-51A4DF7045F64F2676.2_cid324?__blob=publicationFile&v=2 <3.4.2023>.

65 Vgl. IDW (Fn. 45), S. 4.

66 Abrufbar unter https://im.baden-wuerttemberg.de/fileadmin/redaktion/m-im/intern/dateien/pdf/201001_Mantelverordnung_EigBVO_GemHVO_KrHRVO.pdf <3.4.2023>.

67 Vgl. IDW (Fn. 45), S. 5; *Eulner* (Fn. 57), WPg 2022, 752.

68 Vgl. IDW (Fn. 45), S. 3.

keiten“.⁶⁹ Unternehmen dieser Größenordnung seien von der CSRD bewusst von der Verpflichtung zur Nachhaltigkeitsberichterstattung ausgenommen worden. Das müsse auch für öffentliche KMU gelten. In einer gegenüber dem Bundesministerium der Justiz abgegebenen Stellungnahme fordern die Spitzenverbände entsprechend, die Bundesregierung möge sich dafür einsetzen, „dass entsprechende Änderungen in den Gemeindeordnungen der Länder rechtzeitig vorgenommen werden“, um KMU von der Berichtspflicht nach der CSRD auszunehmen.⁷⁰

Ganz ähnlich argumentiert der Verband kommunaler Unternehmen (VKU). Kleine und mittlere Unternehmen seien durch die CSRD-Berichtspflichten überfordert. Es sei für sie praktisch kaum möglich, die Berichtspflichten innerhalb der gleichen Frist umzusetzen, wie sie für große Kapitalgesellschaften gilt. Der Verband regt daher an, „dass im Rahmen der bundesrechtlichen Umsetzung diese Problematik berücksichtigt und ggf. bundesweit konsentiert angegangen wird“. Dies sei insbesondere wichtig, „um einen landesrechtlichen Flickenteppich an Berichtspflichten zu vermeiden“.⁷¹

Ob diese Bedenken es rechtfertigen, kleine und mittlere Unternehmen der öffentlichen Hand von der Nachhaltigkeitsberichterstattung auszunehmen, ist allerdings zweifelhaft:

Befürchtungen, von den Berichterstattungspflichten überfordert zu sein, werden auch von Unternehmen der Privatwirtschaft geäußert, die keine Möglichkeit haben, sich im Wege der nationalen Gesetzgebung von den Regelungen der CSRD auszunehmen. So sieht etwa der Zentralverband des Deutschen Handwerks einen großen bürokratischen Aufwand für (mittelbar betroffene) kleine Handwerksbetriebe, die als Kunden und Zulieferer von unmittelbar berichtspflichtigen Banken und Großunternehmen Nachhaltigkeitsinformationen vorhalten und zur Verfügung stellen müssen.⁷²

Auch öffentliche Unternehmen werden unabhängig von der Anwendung der CSRD ohnehin zunehmend Nach-

haltigkeitsinformationen generieren und veröffentlichen müssen. Auch sie sind häufig als Kreditnehmer Kunden von Banken und Zulieferer von berichtspflichtigen Unternehmen und als solche mittelbar verpflichtet, relevante Informationen zur Verfügung zu stellen. Öffentliche Unternehmen müssen zudem Daten zu lokalen und landesweiten Erhebungen von Umweltinformationen beitragen⁷³ und unterliegen nicht selten auch Regelungen von Public Corporate Governance Kodizes (PCGK), die eine Nachhaltigkeitsberichterstattung vorsehen.⁷⁴ So sollen nach dem Public Corporate Governance Kodex des Bundes schon nach geltender Rechtslage auch kleine öffentliche Unternehmen – unabhängig vom Vorliegen der in §§ 289b ff. HGB geregelten Voraussetzungen – eine nichtfinanzielle Erklärung im Sinne der §§ 289b ff. HGB abgeben oder zumindest den Deutschen Nachhaltigkeitskodex oder ein vergleichbares Rahmenwerk zur nichtfinanziellen Berichterstattung anwenden.⁷⁵ Anzunehmen ist zudem, dass zunehmend auch Presse- und Bürgeranfragen zu Nachhaltigkeitsinformationen gestellt werden. Ob es die erhoffte Entlastung zur Folge hätte, wenn kleine und mittlere Unternehmen nicht zur Nachhaltigkeitsanalyse und -berichterstattung verpflichtet wären, ist daher zweifelhaft.

Schließlich spricht die Vorbildfunktion des öffentlichen Sektors dafür, kleine und mittlere öffentliche Unternehmen wie bisher den Berichtspflichten für große Kapitalgesellschaften zu unterwerfen. Wegen dieser Vorbildfunktion und des besonderen öffentlichen Interesses gehen die Rechnungslegungs- und Berichtspflichten öffentlicher Unternehmen seit jeher über die Berichtspflichten von privatwirtschaftlichen Unternehmen vergleichbarer Größe hinaus. Dass dies gerade im Bereich der Nachhaltigkeitsberichterstattung nicht gelten soll, ist schwer zu vermitteln. Es stünde auch im Widerspruch zu dem eingangs zitierten Berücksichtigungsgebot des § 13 Abs. 1 KSG und vergleichbarer landesrechtlicher Regelungen. In der Begründung der Norm heißt es:

„Das Berücksichtigungsgebot konkretisiert die allgemeine Vorbildfunktion der öffentlichen Hand und kommt bei allen ihren Planungen und Entscheidungen zum Tragen, soweit im Rahmen der gesetzlichen Vorgaben Entscheidungsspielräume bestehen. Das Gebot umfasst sowohl Verwaltungsentscheidungen mit Außenwirkung als auch Entscheidungen ohne Außenwirkung, wie die Verwaltung eigenen Vermögens, Beschaffung oder andere wirtschaftliche Aktivitäten. [...] Das Berücksichtigungsgebot gilt für alle ‚Träger öffentlicher Aufgaben‘. Angesprochen sind dadurch Behörden und sonstige öffentliche Aufgabenträger, wie Sozialversicherungen, Bildungseinrichtungen, Unternehmen des öffentlichen Nah-

69 Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände, Stellungnahme zum Entwurf der Europäischen Kommission zu einer Delegierten Verordnung betreffend Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) vom 9.1.2023, abrufbar unter https://www.bmj.de/SharedDocs/Gesetzgebungsverfahren/Stellungnahmen/2023/Downloads/0109_Stellungnahme_BV_CS RD.pdf?__blob=publicationFile&v=2 <3.4.2023>.

70 Ebd.

71 Verband kommunaler Unternehmen: Stellungnahme zum Entwurf der Europäischen Kommission zu einer Delegierten Verordnung betreffend Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) vom 14. Dezember 2022, abrufbar unter https://www.bmj.de/SharedDocs/Gesetzgebungsverfahren/Stellungnahmen/2023/Downloads/0109_Stellungnahme_VKU_CS RD.pdf?__blob=publicationFile&v=2 <3.4.2023>.

72 Zentralverband des Deutschen Handwerks: Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung nach der CSRD, Januar 20123, abrufbar unter https://www.bmj.de/SharedDocs/Gesetzgebungsverfahren/Stellungnahmen/2023/Downloads/0109_Stellungnahme_ZDH_CS RD.pdf?__blob=publicationFile&v=2 <3.4.2023>.

73 § 13 Klimaschutzgesetz Baden-Württemberg (Fn. 2).

74 Eine Übersicht findet sich unter https://kommunalwiki-boell.de/index.php/Public_Corporate_Governance_Kodex#cite_note-3 <3.4.2023>.

75 Siehe Ziff. 8.1.3. Public Corporate Governance Kodex des Bundes, Ziff. 3.7 der Richtlinien für eine aktive Beteiligungsführung bei Unternehmen mit Bundesbeteiligung und § 21 des Mustergesellschaftsvertrages für eine GmbH, alles abrufbar unter https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Bundesvermoegen/grundsaeetze-beteiligungsfuehrung-2020.pdf?__blob=publicationFile&v=7 <3.4.2023>.

und Fernverkehrs, Krankenhäuser, Pflegeeinrichtungen oder die Kammern bestimmter Berufsgruppen. Auf die Rechtsform oder die Trägerschaft des Staates kommt es dabei nicht an.⁷⁶

Dabei darf man nicht übersehen, dass die durch CSRD, Taxonomie-VO und Berichtsstandards eingeführte Nachhaltigkeitsberichtspflicht keineswegs lediglich als Transparenzinstrument verstanden werden will und sollte. Vielmehr soll sie den Unternehmen auch als Anleitung dienen und ihnen die relevanten Daten, Prozesse und Vertragsbeziehungen aufzeigen, die für die Entwicklung einer effektiven Nachhaltigkeitsstrategie zu betrachten, zu überdenken und zu gestalten sind.⁷⁷ Das heißt: Ohne Befolgung der Anleitung keine (glaubhafte) effektive Nachhaltigkeitsstrategie.

Andererseits sind die Befürchtungen einer Überforderung von öffentlichen KMU durchaus ernstzunehmen. Will man sie angesichts der Gründe, die für ihre Berichtspflicht sprechen, nicht von dieser Pflicht freistellen, könnte eine modifizierte Berichtspflicht in Betracht kommen. Diese könnte sich an die für KMU von öffentlichem Interesse im Sinne der CSRD⁷⁸ geltenden Bestimmungen anlehnen. Für diese beginnt die Berichtspflicht erst 2027, zum Teil mit der Möglichkeit einer Verschiebung auf 2028.⁷⁹ Sie können ihre Nachhaltigkeitsberichterstattung überdies deutlich beschränken.⁸⁰ So könnte dem besonderen Interesse der Öffentlichkeit, das die deutlich erhöhten Rechenschaftslegungsanforderungen an öffentliche Unternehmen begründet,⁸¹ ebenso Rechnung getragen werden wie dem Interesse, einer Überforderung von öffentlichen KMU vorzubeugen.

VII. Ausblick

Um den Klimawandel einzudämmen und seine Folgen beherrschen zu können, bedarf es rascher Veränderungen, insbesondere einer drastischen Reduzierung der Emission von Treibhausgasen. Nach dem jüngsten Bericht des Umweltprogramms der Vereinten Nationen müssen die aktuellen Anstrengungen zur Emissionsverminderung deutlich verstärkt werden, um das im Abkommen von Paris vereinbarte 1,5-Grad-Ziel auch nur annähernd zu erreichen.⁸² Wie die Leopoldina Anfang März dieses Jahres festgestellt hat, müssen Transformationsstrategien „so weit wie möglich die Attraktivität privater Investitionen in die Transformation erhöhen.

Dafür ist vor allem die Klärung von Rahmenbedingungen für Investitionen und deren Verlässlichkeit zentral“.⁸³ Seriöse, verlässliche und vergleichbare Nachhaltigkeitsinformationen können dazu einen wichtigen Beitrag leisten. Was sich auch darin zeigt, dass die Transformation schon begonnen hat. Die Finanzwirtschaft ist bereits dabei, global massiv in nachhaltige Investitionen umzuschichten. Mit Blackrock bekennt sich der weltgrößte Vermögensverwalter zu grünen Finanzprodukten und nachhaltigen Investments – nicht um die Welt zu retten, sondern um die Erträge der Kunden zu maximieren.⁸⁴

Nicht zu übersehen ist zugleich, dass die betroffenen Unternehmen durch die neuen Berichterstattungspflichten belastet werden. Es ist anzunehmen, dass die Kritik daran umso lauter werden wird, je näher die Berichtspflichten rücken. Umso wichtiger ist es, dass der öffentliche Sektor seine Vorbildfunktion erfüllt, zu der Regulierung steht, sie umsetzt und mit Leben erfüllt. Das trägt über ein verbessertes Bewusstsein der eigenen CO₂-Bilanz nicht nur unmittelbar zur Verminderung von Treibhausgasemissionen bei, sondern hat auch das Potenzial, einerseits die Akzeptanz für die den Unternehmen auferlegten Pflichten zu erhöhen und andererseits das Verständnis staatlicher Stellen für die Probleme der Unternehmen zu vergrößern.⁸⁵ Öffentliche Unternehmen, die bereits Nachhaltigkeitsberichte nach dem Deutschen Nachhaltigkeitskodex abgeben, zeigen, dass und wie es möglich ist.⁸⁶ Dies dürfte auch den Erwartungen entsprechen, die die verfassungsrechtlichen Klimaschutzmaßnahmen nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts an Gesetzgebung und Verwaltung richtet.⁸⁷ Anstatt darüber nachzudenken, kleine und mittlere öffentliche Unternehmen von der Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung auszunehmen, sollte angesichts dessen eher erwogen werden, Erweiterungen vorzunehmen, um der Nachhaltigkeitsberichterstattung weiteren Auftrieb zu geben.

So könnten sich auch die Gebietskörperschaften der Nachhaltigkeitsberichterstattung stellen.⁸⁸ Das gilt insbesondere für die Kommunen, die sich bereits vielfach

76 BT-Drs. 19/14337, S. 36.

77 Siehe dazu Erwägungsgrund 12 zur Richtlinie (EU) 2022/2464 (Fn. 13).

78 Siehe 2 Abs. 1 Bilanz-Richtlinie, z.B. kleinere börsennotierte Unternehmen, Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen.

79 Siehe Art. 5 Abs. 2 Richtlinie (EU) 2022/2464 (Fn. 13) (Art. 19a Abs. 7 Bilanz-Richtlinie in der durch die CSRD geänderten Fassung).

80 Art. 5 Abs. 2 Richtlinie (EU) 2022/2464 (Fn. 13) (Art. 19a Abs. 6 Bilanz-Richtlinie in der durch die CSRD geänderten Fassung).

81 Vgl. Dorothea Greiling, Rechenschaftslegung öffentlicher Unternehmen: Bestandsaufnahme und Perspektiven, in ZGUG 44 (2021), 25–38 (26).

82 UNEP, Emissions Gap Report, 27. Oktober 2022, abrufbar unter <https://www.unep.org/resources/emissions-gap-report-2022> <3.4.2023>.

83 Ottmar Edenhofer/Veronika Grimm/Gerald Haug/Jochem Marotzke/Wolfgang Marquardt/Robert Schlögl/Christoph M. Schmidt/Ferdi Schüth/Ulrich Wagner, Den kritischen Zeitpunkt nicht verpassen: Leitideen für die Transformation des Energiesystems, Nationale Akademie der Wissenschaften Leopoldina, 2023, S. 6. Abrufbar unter https://www.leopoldina.org/fileadmin/redaktion/Publikationen/Nationale_Empfehlungen/2023_Leopoldina_Diskussionspapier_Transformation_des_Energiesystems.pdf <5.3.2023>.

84 Vgl. den Bericht über den CEO von Blackrock, Larry Fink, in der FAZ vom 1.11.2022, S. 20.

85 Vgl. dazu das Interview mit Burkhard Huckestein, abrufbar unter <https://www.vdz.org/digitalisierung-der-verwaltung/nachhaltig-klimaneutral-der-staat-als-vorbild> <3.4.2023>.

86 Siehe etwa den Bericht der Berliner Wasserbetriebe, abrufbar unter https://www.bwb.de/de/assets/downloads/2022_nachhaltigkeitsbericht-bwb.pdf <4.4.2023>, und anderer Berliner Landesunternehmen, abrufbar unter <https://www.berlin.de/sen/finanzen/vermoege/nachhaltigkeitsbericht/artikel.956228.php> <4.4.2023>, und den Bericht des Hamburger Universitätsklinikums Eppendorf, abrufbar unter <https://www.uke.de/allgemein/ueber-uns/das-uke/nachhaltigkeit/nachhaltigkeitsbericht/index.html> <4.4.2023>.

87 Vgl. Britz (Fn. 6), NVwZ 2022, 834.

88 So auch das IDW (Fn. 45), S. 5.

und in vielfältiger Weise zu einer nachhaltigen Governance bekannt und verpflichtet haben. Für sie existiert mit dem „Berichtsrahmen kommunale Nachhaltigkeit“ bereits ein Transparenzstandard, der derzeit erprobt wird.⁸⁹ Ihn durch Anpassungen und Ergänzungen anschlussfähig zu den Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung für Unternehmen zu machen, würde der zentralen Bedeutung gerecht werden, die den Gemeinden, Städten, Landkreisen und Kommunalverbänden für die Erreichung der Ziele der Nachhaltigen Entwicklung der Vereinten Nationen zu Recht zugesprochen wird.⁹⁰ Geht man davon aus, dass Kommunen Orte sind, an denen „die Transformation zu einer nachhaltigen Entwicklung konkret und erlebbar stattfindet und an dem sich gleichzeitig wie unter Brennglas Konsequenzen nicht-nachhaltiger Handlungen zeigen“⁹¹, bieten sie sich geradezu dafür an, die Nachhaltigkeitsentwicklung anhand eines Standards zu dokumentieren, der mit der Zeit immer mehr Menschen auch aus Wirtschaft und Arbeitsleben bekannt sein wird. Doch auch Bundes- und Landesbehörden könnten – mit vermutlich großer Öffentlichkeits- und Werbewirkung für die Nachhaltigkeitsberichterstattung – in die Pflicht genommen werden. Das würde möglicherweise zugleich auch die Beteiligungsführung bei öffentlichen Unternehmen des Bundes stärker als bisher an der Deutschen Nachhaltigkeitsstrategie und den Grundsätzen des Public Corporate Governance Kodex ausrichten.⁹²

89 https://www.nachhaltigkeitsrat.de/wp-content/uploads/2021/03/20210309_Berichtsrahmen-Nachhaltige-Kommune.pdf <3.4.2023>.

90 Siehe Staatssekretärsausschuss für nachhaltige Entwicklung, Kommunen als zentrale Akteure für eine nachhaltige Entwicklung, Beschluss vom 14. Juni 2021, abrufbar unter <https://www.bundesregierung.de/resource/blob/998006/19-29118/d46e91c0c13d623d3eca38a2a937c0dc/2021-06-14-beschluss-kommunen-data.pdf?download=1> <3.4.2023>.

91 Ebd.

92 Sehr kritisch dazu mit Blick auf die Beteiligungsführung bei der Deutschen Bahn der Bundesrechnungshof, Abschließende Mitteilung an das Bundesministerium für Digitales

Zuzugeben ist, dass es eine große Herausforderung darstellt, die Vorbildfunktion bei der Nachhaltigkeitsberichterstattung auszufüllen, zumal mit dem Lieferkettengesetz⁹³ für größere Unternehmen seit Anfang 2023 weitere Berichtspflichten bestehen und mit der Sorgfaltspflichtenrichtlinie⁹⁴ eine weitere europäische Regelung in Aussicht steht. Aus der Vorbildfunktion kann so rasch eine Überforderung werden.⁹⁵ Daher sollte das Engagement der öffentlichen Unternehmen und der öffentlichen Verwaltung mit dem Bemühen einhergehen, sie von anderen Berichtspflichten zu entlasten, mögen diese auch bereits eingeübt sein.⁹⁶

Nachhaltigkeitsberichterstattung nach der CSRD bedarf im Übrigen rechtzeitiger und gründlicher Vorbereitung. Damit sollte möglichst bald begonnen werden – am besten so frühzeitig, dass bereits 2024 die Erhebung und Dokumentation zumindest der offenzulegenden Zahlen eingeübt werden kann, um gut auf das Pflichtjahr 2025 vorbereitet zu sein. Sonst droht der öffentlichen Verwaltung und den öffentlichen Unternehmen, dass sie vom Vorbild zur Nachhut werden, die wie bei der Digitalisierung Gefahr läuft, den Anschluss zu verpassen.

und Verkehr, das Bundesministerium der Finanzen und das Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz über die Prüfung „Betätigung des Bundes bei der Deutschen Bahn AG (DB AG) im Hinblick auf die Umsetzung der Deutschen Nachhaltigkeitsstrategie; Schwerpunkte Energie/Klimaschutz und Barrierefreiheit“, 16. Januar 2023, abrufbar unter https://www.bundesrechnungshof.de/SharedDocs/Downloads/DE/Berichte/2023/apm-bmdv-db-nachhaltigkeit-volltext.pdf?__blob=publicationFile&v=4 <4.4.2023>.

93 Gesetz über die unternehmerischen Sorgfaltspflichten in Lieferketten, BGBl 2021 I, 2529.

94 Vorschlag für eine Richtlinie des Europäischen Parlaments und des Rates über die Sorgfaltspflichten von Unternehmen im Hinblick auf Nachhaltigkeit und zur Änderung der Richtlinie (EU) 2019/1937, COM (2022), 71 final.

95 Siehe *Martin Burgi*, Der Staat als nachhaltiger (ESG-)Unternehmer: Das Beste aus zwei Welten, DVBl 2023, 305–311 (311).

96 *Burgi* (Fn. 95), DVBl 2023, 311.

Polizeibeauftragte zwischen Anspruch und Realität

– Die Institutionalisierung von Polizeibeauftragten als parlamentarische Hilfsorgane und Ombudsstellen vor dem Hintergrund menschenrechtlicher Erwartungen –

Von Emma Sammet, Bielefeld/Berlin*

Die effektive Kontrolle der Polizei ist ein Dauerbrenner innenpolitischer Diskussionen. International wird dabei seit Jahren die Einrichtung unabhängiger Polizeibeschwerdestellen gefordert. Die deutschen Landesgesetzgeber reagieren darauf bisher, indem sie parlamentari-

sche Polizeibeauftragte mit ausgeprägtem Ombudscharakter einführen. Doch diese Institutionen genügen den an sie gerichteten Erwartungen nicht und können dies aufgrund verfassungsrechtlicher Grenzen auch nicht.

* *Anmerkung der Schriftleitung: Emma Sammet ist Wissenschaftliche Mitarbeiterin am Lehrstuhl für Öffentliches Recht und Recht der Digitalisierung (Professor Dr. Thomas Wischmeyer), Universität Bielefeld.*

I. Einführung

Die seit Jahrzehnten schwelende Diskussion um unabhängige Polizeibeschwerdestellen lebt derzeit wieder