

Universitätsstadt Tübingen
Rechtsabteilung
Bernhardt, Ulrike, Dr. Telefon: 07071 204-1230
Fachabteilung Steuern
Saur, Dieter Telefon: 07071 204 -202
Gesch. Z.: 030/

Vorlage 241f/2019
Datum 10.01.2020

Beschlussvorlage

zur Vorberatung im **Verwaltungsausschuss**
zur Vorberatung im **Jugendgemeinderat**
zur Behandlung im **Gemeinderat**

Betreff: **Satzung über die Erhebung einer Verpackungssteuer auf Einwegverpackungen; überarbeiteter Satzungstext**
Bezug: Vorlagen 383/2018, 383a/2018, 383b/2018, 241/2019, 241a/2019, 241b/2019, 241d/2019 und 241e/2019
Anlagen: 1 Satzungstext Stand 03.01.2020

Beschlussantrag:

Die Satzung über die Erhebung einer Verpackungssteuer auf Einwegverpackungen (Verpackungssteuersatzung) wird in der Fassung gemäß Anlage 1 beschlossen.

Ziel:

Erzielung von Steuereinnahmen und Reduzierung des Verpackungsmülls durch „to go“ Einwegverpackungen, -geschirr und -besteck im öffentlichen Raum durch eine rechtssicherere und zugleich praktikable Verpackungssteuersatzung.

Begründung:

1. Anlass / Problemstellung

Das Vorhaben der Universitätsstadt Tübingen zur Einführung einer kommunalen Verpackungssteuer auf Einwegverpackungen, -geschirr und –besteck, soll nach nunmehr erfolgter Einholung von externem Rechtsrat und Überarbeitung des Satzungstextes umgesetzt werden. Nach Beschlussfassung des Gemeinderats entsprechend Vorlage 241e/2019 war v. a. eine Überarbeitung von §§ 3, 4 des Satzungstexts gewünscht. Befreiungen von der Steuer sollten – soweit rechtlich möglich – allein aus hygienerechtlichen Gründen eingeräumt werden, insbesondere für medizinische Einrichtungen und Seniorenheime. Soweit rechtlich möglich, wurde auch eine Vereinfachung der Besteuerung durch Pauschalierung und die Gewährleistung der Sozialverträglichkeit durch einen Steuerhöchstsatz gewünscht. Insgesamt solle die Rechtssicherheit aufgrund des „Pilotcharakters“ des Projekts erhöht werden. Das Rechtsgutachten der Rechtsanwälte Prof. Dr. Quaaas und Dr. Kukk liegt zwischenzeitlich vor. Die Verwaltung hat das Rechtsgutachten durchgearbeitet und den bisherigen Satzungstext einer kritischen Prüfung sowie Überarbeitung unterzogen. Die Verwaltung hat zudem am 27.11.2019 einen weiteren Informationsabend zu Mehrwegverpackungssystemen für Unternehmerinnen und Unternehmer organisiert.

2. Sachstand

Die beauftragten Rechtsanwälte haben zunächst weitere Ermittlungen im Zusammenhang zu Auswirkung und Höhe der Steuer gefordert. Zunächst sollen diese Ermittlungen (2.1.), sodann eine Zusammenfassung der wesentlichen Ergebnisse und Empfehlungen des Rechtsgutachtens (2.2), danach die Empfehlungen der Verwaltung (2.3) vorgestellt werden. Soweit in dieser Vorlage nichts Abweichendes aufgeführt wird, wird auf die Ausführungen in den Vorlagen der Verwaltung 241/2019 und 241a/2019 verwiesen.

2.1 Weitere Ermittlungen zur Steuer

Die Stadtverwaltung hat für die Abwägung des Gemeinderats über die Steuer weitere Ermittlungen veranlasst, um zu prüfen, welche Einnahmen mit der Erhebung der Verpackungssteuer ggf. erzielt werden, wie diese im Verhältnis zu denjenigen aus bereits erhobenen Aufwandssteuern stehen, wie sich die Erhebung der Verpackungssteuer auf das Lenkungsziel der Vermeidung von Verpackungsmüll auf die Stadt als „Betroffene“ auswirkt und welche Auswirkungen der Verpackungssteuer auf betroffene Gewerbetreibende und sonstige Abgabepflichtigen möglicherweise zu erwarten sind:

2.1.1 Höhe der örtlichen Steuern im Übrigen, um sie ggf. in Vergleich zur künftigen Verpackungssteuer zu setzen

Bei der Stadt werden neben den Realsteuern der „Grundsteuer“ und „Gewerbsteuer“ noch die Aufwandsteuern „Vergnügungssteuer“, „Hundesteuer“ und „Zweitwohnungssteuer“ erhoben. Die Zahlen lassen sich aus der Haushaltsrechnung, Stand 10.01.2020, für 2019 ableiten:

	Soll
Grundsteuer A	Euro 64.356,94
Grundsteuer B	Euro 16.539.479,36
Gewerbsteuer	Euro 49.213.236,72
Vergnügungssteuer	Euro 718.394,54
Hundesteuer	Euro 242.123,18
Zweitwohnungssteuer	Euro 192.230,00

Das Aufkommen aus den Aufwandssteuern erscheint „auf den ersten Blick“ als möglicherweise vergleichbar oder ggf. niedriger als die künftige Verpackungssteuer, auch wenn der Verwaltung betriebsinterne Umsatzzahlen zum Verkauf von Speisen und Getränken in Einwegverpackungen nicht vorliegen und nur grobe Schätzungen möglich sind (vgl. Ziff. 2.1.3). Einnahmen aus Gewerbe- und Grundsteuer dürften freilich sehr viel höher als die künftige Verpackungssteuer sein.

2.1.2 Betroffenheit der Stadt von der Beseitigung des Verpackungsmülls

Die Stadt übernimmt das Aufstellen und Leeren der öffentlichen Mülleimer, in welchen sich auch Verpackungsmüll befindet, auf eigene Kosten. Dies ist zwar keine Pflichtaufgabe der Gemeinde. Die Aufgabe wird aber „freiwillig“ von der Stadt übernommen. Hierdurch entstehen der Stadt Personalkosten und Kosten für die Entsorgung des öffentlichen Mülls, welcher beim Zweckverband Abfallverwertung Reutlingen/Tübingen von der Stadt angeliefert und dann durch die ALBA Neckar-Alb GmbH & Co. KG entsorgt wird. Eine „Kreisumlage“ wird nicht bezahlt. Der Anteil an Verpackungsmüll von Speisen/ Getränken zum unmittelbaren Verzehr am öffentlichen Müll beträgt im Sommer nach Angaben der Kommunalen Service Betriebe Tübingen ca. 80 %, im Winter ist der Anteil geringer und schwierig zu quantifizieren. Auch obliegen der Stadt in den allermeisten Fällen für kommunale Straßen die Entsorgung von Verunreinigungen („Littering“) sowie verkehrsbehindernden Müllablagerungen als Teil der Straßenunterhaltung. Damit ergeben sich folgende quantifizierbaren Kosten der Stadt:

Entsorgungskosten/Jahr

Jahr	2018	2019
Menge	388,030 Tonnen	2018 + x
Entsorgungskosten	106.162,74 Euro	ca. 120.000 Euro

Personalkosten (PK) /Jahr

Tage	Mo-Fr (unter der Woche)	Sa-So (Wochenende)
Anzahl Mitarbeiter (MA)	16	10
Stunden	648 h = 40,5 h /MA (Vollzeit)	60 h
Personalkosten nach Personalkostenhochrechnung (PKH)	840.000 Euro [16 x Mittelwert von 52.500 Euro aus E 4, d. h. 50.000 – 55.000 Euro]	77.777 Euro [52.500 Euro: 40,5 h = 1.296,29 Euro / h x 60]
Summe PK/Jahr	917.777 Euro	

Die Gesamtsumme aus Personalkosten – und Entsorgungskosten beträgt Euro 1.037.777 und der Anteil Verpackungsmüll (nur grobe Schätzung möglich) hiervon ca. > Euro 700.000

2.1.3 Untersuchung der Auswirkung der Verpackungssteuer auf betroffene Gewerbetreibende und sonstige Abgabepflichtige

Die Stadtverwaltung ist schließlich der Frage nachgegangen, wie sich die Erhebung der Verpackungssteuer auf die betroffenen Gewerbetreibenden und sonstigen Abgabepflichtigen auswirkt. Im Vorfeld der Informationsveranstaltung vom 17. September 2019 wurden potentielle Steuerschuldner angeschrieben und eingeladen. Die entsprechende Liste mit einer Übersicht über die einzelnen Steuerschuldner wurde nunmehr nach Sparten aufgedgliedert:

1. Imbisse (46)
2. Eisdielen (6)
3. Lieferdienste (15)
4. Bäckereien (53)
5. Metzgereien (10)
6. Supermärkte, einschl. von Lebensmitteleinzelhandel Getränkemärkten (68)
7. Tankstellen (7)
8. Cafés (43)
9. Gaststätten (185)
10. Kantinen/Mensen/Cafeterien (7)

Die Automatenaufsteller (v. a. von (Heiß-)Getränkeautomaten) bilden ebenfalls eine eigene Sparte. Die für Tübingen relevante Anzahl konnte jedoch noch nicht abschließend ermittelt werden, da es z. B. auch um Kaffeeautomaten auf Firmengeländen geht, welche der Stadt noch nicht vollständig bekannt sind. Auch die Frage nach der Anzahl der Speisen oder Getränke bei den betroffenen Endverkäufern pro Monat/Jahr, für deren Abgabe die Steuer zu entrichten ist, lässt sich ohne eine aufwändige Befragung betroffener Betriebe nicht klären, da es sich um betriebsinterne Umsatzzahlen handelt. Es steht zu befürchten, dass nur in Einzelfällen – nicht für die gesamte Sparte repräsentative – Rückmeldungen auf eine Befragung kämen, weshalb die Stadtverwaltung vom Vorhaben, die Daten per Fragebogen bei den Betrieben zu erheben, wieder abgekommen ist. Aus Sicht der Stadtverwaltung erscheint es jedoch als denkbar, von bereits erhobenen Daten z.B. der Deutschen Umwelthilfe (DUH) zur Anzahl der Coffee to go Becher¹ im deutschlandweiten Verbrauch auf Tübingen zu schließen, genauer:

Jeder Deutsche verbraucht jährlich 34 Einwegbecher
Einwohnerzahl Tübingen mit Hauptwohnsitz 89.673 x 34 Becher
= 3.048.882 Becher x 0,50 Euro Steuer
= Euro 1.524.441/Jahr
- geschätzte Verdrängung durch Mehrwegbecher von ca. 70%
= Euro 457.332,30.²

Weiterhin könnte man von dem Verbrauch der Coffee to go Becher auf den Verbrauch hinsichtlich anderer Steuergegenstände schließen, z.B. unter Zuhilfenahme der Übersicht zu Abfallmengen für Abfälle durch to-go-Angebote in der Studie der Gesellschaft für Verpackungsmarktforschung (GVM) für den NABU. Schätzweise wären z.B. die Einnahmen für Teller, Schalen und Tablettos etwas mehr, d.h. vielleicht Euro 500.000.- usw. Die Daten betreffend die Kosten der jeweiligen Getränke/Speisen ohne die Verpackungssteuer konnten von der Stadtverwaltung bei über 400 potentiell betroffenen Betrieben zwar nicht vollumfänglich erhoben werden. Die Stadtverwaltung hat jedoch pro Sparte für mehrere „Auswahlbetriebe“ die Preise der angebotenen Speisen und Getränke ermittelt. Hieraus lässt sich ableiten, dass die Steuer bei Endverkäufern mit besonders günstigen Speisen im Verhältnis zum Preis der Speise größere Auswirkung hat als bei teureren Speisen. So liegen beispielsweise bei den untersuchten Imbissen die Preise für Speisen im Durchschnitt zwischen 3,00 Euro und 6,00 Euro. Heißgetränke „to go“ liegen im Mittel bei ca. 2,00 Euro bis 3,00 Euro, so dass sich die Steuer von 0,50 Euro dort überall ähnlich auswirkt.

¹ Coffee to go-Einwegbecher –Umweltauswirkungen und Alternativen, Hintergrundpapier der Deutschen Umwelthilfe.

² Laut Hedderich, WiVerw 1996/2, S. 114, 122 haben fast 95 % der angeschriebenen Steuerpflichtigen zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der Kasseler Verpackungssteuersatzung mit Abgabe ihrer Steuererklärung vorge tragen, dass sie keine Einwegverpackungen mehr verwenden. Vorliegend wird hiervon vorsichtshalber ein schätzungsweiser Abschlag von 25 % auf 70 % vorgenommen.

2.1.4 Informationen zu Mehrwegverpackungssystemen

Die Verwaltung hat am 27.11.2019 einen Informationsabend zu Mehrwegverpackungssystemen organisiert. Neben der Lebensmittelüberwachung des Landkreises Tübingen haben Anbieterinnen und Anbieter von Mehrwegverpackungssystemen über Erfahrungen und Möglichkeiten zur Einführung und Umsetzung dieser Systeme informiert. 67 Personen nahmen teil, 465 Einladungen wurden versandt. Als ein Ergebnis aus der Veranstaltung heraus erarbeitet die Verwaltung derzeit in Konsultation mit den Bäckereien ein Merkblatt zur Nutzung von Alternativen zu Einwegverpackungen in Bäckereien. Dieses soll auch mit der Lebensmittelüberwachung des Landkreises Tübingen abgestimmt werden.

2.2 **Zusammenfassung der wesentlichen Ergebnisse und Empfehlungen des Rechtsgutachtens**

Das Rechtsgutachten erachtet die Verpackungssteuer vom Grundsatz her als zulässig (2.2.1). Der Satzungstext sei in weiten Teilen mit höherrangigem Recht vereinbar (2.2.2).

2.2.1 Ausführungen zur verfassungsrechtlichen Zulässigkeit der Verpackungssteuer

Die Verpackungssteuer sei eine örtliche Verbrauchssteuer, die den Anforderungen des Art. 105 a Abs. 2 GG genüge. Steuertatbestand sei die entgeltliche Abgabe /Verkauf von Einwegverpackungen bzw. –geschirr und –besteck für Speisen und Getränke zum unmittelbaren Verzehr an Ort und Stelle oder als mitnehmbares take-away-Gericht oder –Getränke durch den Endverkäufer. Die Verpackungssteuer erfülle auch das Kriterium der Örtlichkeit. Ihre Erhebung stehe nicht im Widerspruch zum Abfallrecht des Bundes (Originalzitat):

„Davon ist seinerzeit das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) im Urteil vom 07.05.1998 – 2 BvR 1991/95 – ausgegangen. Das Abfallrecht des Bundes gemäß § 14 des damaligen Abfallgesetzes (AbfG) habe wesentlich das Kooperationsprinzip als Ausdruck kollektiver Verantwortung verschiedener Gruppen zur Grundlage. Damit ständen einseitig hoheitliche Maßnahmen wie die Erhebung einer Lenkungssteuer im Widerspruch. Das BVerfG hat deshalb die VpackStS der Stadt Kassel für nichtig erklärt. Inzwischen hat sich die Rechtslage bezogen auf das Abfallrecht des Bundes entscheidend geändert. Der Ausschluss einer hoheitlichen Zwangsabgabe als Gegenstand einer Maßnahme der Abfallvermeidung besteht seit Erlass des Kreislaufwirtschafts- und Abfallgesetzes (KrWgG) im Jahr 2012 nicht mehr. Im Gegenteil: Das Abfallrecht des Bundes lässt solche Möglichkeiten innerhalb der vom Bund und den Ländern aufzustellenden Abfallvermeidungsprogramme ausdrücklich zu. Eine Verpackungssteuer, die lenkend die Abfallvermeidung zum steuerbegründenden Tatbestand erklärt, widerspricht nach unserer Auffassung nicht den Zielen des Abfallrechts, sondern kommt ihnen entgegen.“

Ein Verstoß gegen die Bestimmungen des EG-Vertrages (AEUV) liege nicht vor. Die Erhebung einer Verpackungssteuer sei mit der europäischen Abfallrichtlinie (RL 2008/98/EG) vom 19.11.2008 vereinbar. Dort sei in Anhang IV Nr. 11 die Möglichkeit vorgesehen, als Abfallvermeidungsmaßnahme einen „Aufpreis für einen Verpackungsartikel“ zu zahlen, der sonst unentgeltlich bereitgestellt würde. Schließlich sei von der Vereinbarkeit der Verpackungssteuer mit der RL 2019/904/EU über die Verringerung der Auswirkungen bestimmter Kunststoffprodukte auf die Umwelt vom 05.06.2019 auszugehen, soweit diese Richtlinie noch nicht in nationales Recht umgesetzt sei. Aber auch nach Umsetzung der Richtlinie ergebe sich voraussichtlich kein Widerspruch zu der Verpackungssteuersatzung. Insbesondere liege dann keine „gleichartige“ Bundessteuer gemäß Art. 105 Abs. 2 a GG vor, weil der Anwendungsbereich der Normen unterschiedlich sei. Eine „Bundesverpackungssteuer“ würde sich auch nicht an den Endverkäufer, sondern an den Hersteller richten. Die Reichweite der künftigen Bundesregelungen sei zu gegebener Zeit zu prüfen. Außerdem verbiete die Richtlinie ab Umsetzung ohnehin nur bestimmte Kunststoffprodukte.

2.2.2 Ergebnisse zur Gültigkeit der Regelungen der Verpackungssteuersatzung („VpackStS“)

Der vorgelegte Satzungstext entspreche in weiten Teilen der Satzung über die Erhebung einer Verpackungssteuer in Kassel vom 16.12.1991, deren Rechtmäßigkeit durch das BVerwG und den VGH Kassel bestätigt worden sei. Das BVerfG habe zwar die Kasseler VpackStS für nichtig erklärt. Dies sei aber ausschließlich wegen der widersprechenden Regelungen zum Abfallrecht erfolgt. Die beabsichtigte Verpackungssteuersatzung sei in wesentlichen Teilen mit höherrangigem Recht vereinbar, bedürfe aber an einigen Stellen aber der Korrektur:

(1) § 1 VpackStS „Steuererhebung, Steuergegenstand“

§ 1 VpackStS sei weitgehend rechtmäßig, aber korrekturbedürftig. Der bisherige Wortlaut von § 1 VpackStS lautet wie folgt:

„(1) Die Universitätsstadt Tübingen erhebt nach Maßgabe der folgenden Vorschriften auf nicht wiederverwendbare Verpackungen und nicht wiederverwendbares Geschirr, sowie auf nicht wiederverwendbares Besteck, eine Steuer, sofern Speisen und Getränke darin bzw. damit verzehrfertig für den unmittelbaren Verzehr an Ort und Stelle verkauft werden (z. B. warme Speisen und Getränke, Eis von der Eisdiele, Salat mit Verpackung, Sauce und Besteck, Getränke „to go“).

(2) Nicht wiederverwendbar im Sinne von Abs. 1 sind Einwegverpackungen wie Einwegdosen, -flaschen, -becher und sonstige Einwegbehältnisse, Einweggeschirr und –besteck.“

Das Rechtsgutachten äußert hierzu zusammenfassend:

- Der Begriff „wiederverwendbare Verpackung“ in § 1 (1) VpackStS sei ausreichend bestimmt. Mit der Abgabe der Verpackung für Speisen oder Getränke zum Verzehr an Ort und Stelle sei klargestellt, dass nur „endgültig zu verbrauchende Verpackungen“ gemeint seien.
 - Der Begriff „verzehrfertig“ solle gestrichen werden. Die Kombination aus den Worten „Verzehrfertigkeit“ und „unmittelbarer Verzehr“ in § 1(1) VpackStS sei aufgrund potentieller Missverständnisse steuerschädlich und abzulehnen.
 - Der Begriff „Verkauf“ solle um die „sonstige entgeltliche Abgabe“ ergänzt werden, um z. B. Einwegverpackungen bei Speisen/Getränken im Rahmen der Krankenhausversorgung eindeutig erfassen zu können. Bei einer Abgabe als Teil der „Gesamtleistung“ der Krankenhausversorgung liege z. B. ein „Verkaufsvorgang“ zwischen Krankenhausträger und Patient in aller Regel nicht vor. Dies habe in der Literatur dazu geführt, solche „unselbständigen Nebenleistungen“ nicht als „Verkaufsakt im Sinne der Verpackungssteuersatzung“ zu qualifizieren (Hedderich, WiVerw 1996/2, S. 114, 126/127), was jedoch nicht der Auffassung des Rechtsgutachtens entspreche. Deshalb werde eine klarstellende Ergänzung um die „sonstige entgeltliche Abgabe“ angeraten.
 - Der Begriff „an Ort und Stelle“ sei rechtmäßig, solle aber um mitnehmbare „take-away-Gerichte“ ergänzt werden. Bei Letzteren handle es sich typischerweise um Speisen und Getränke für den Verzehr „außer Haus“, welche bereits fertig zubereitet sind und vom Konsumenten „auf die Schnelle“ verzehrt werden können. Mit hoher Wahrscheinlichkeit würden „take-away-Gerichte“ aufgrund ihres „Typus“ beim Verkauf im Satzungsgebiet auch dort verzehrt und erfüllten mit hoher Wahrscheinlichkeit das Kriterium der Örtlichkeit der Steuer.
 - Die Aufzählung in § 1 (2) VpackStS sei missverständlich und neu zu formulieren, da die Formulierung eine abschließende Aufzählung nahelege, was nicht gemeint sei.
- (2) § 2 VpackStS „Steuerschuldner“: Die Regelung sei nicht zu beanstanden.

(3) § 3 VpackStS „Steuerbefreiung“

§ 3 solle insgesamt gestrichen werden. Es bestünden Zweifel an Recht- und Zweckmäßigkeit von § 3 Nr. 1 VpackStS sowie kein ausreichendes Bedürfnis für die Befreiung nach § 3 Nr. 2 VpackStS. § 3 Nr. 3 VpackStS sei an systematisch falscher Stelle geregelt und § 3 Nr. 4 VpackStS sei rechtswidrig. Die bisherige Fassung von § 3 VpackStS lautet:

Von der Verpackungssteuer sind die Steuergegenstände befreit, die

- „1. vom Steuerschuldner vollständig am Ort der Abgabe zurückgenommen und einer stofflichen Verwertung außerhalb der öffentlichen Abfallentsorgung zugeführt werden. Die Rücknahme und stoffliche Verwertung sind von dem/der Steuerpflichtigen auf Verlangen nachzuweisen;
2. im Rahmen von Märkten, Festen und sonstigen zeitlich befristeten Veranstaltungen verwendet werden, sofern der/die Endverkäufer/in insgesamt an nicht mehr als zehn Tagen im Jahr Speisen und Getränke im Rahmen solcher Veranstaltungen im Satzungsgebiet verkauft;
3. einer Pfandpflicht unterliegen;
4. auf dem Betriebsgelände einer medizinischen Einrichtung (z. B. Krankenhäuser), einer sozialen Einrichtung (z. B. Kindergärten, Seniorenheime) oder einer Bildungseinrichtung (z. B. Schule, Hochschule) von deren Träger oder einer von dieser beauftragten Person abgegeben werden³ [, wenn die Einwegverpackungen/Einweggeschirr bzw. -besteck aus hygienerechtlichen Gründen und/oder dringenden organisatorischen Gründen abgegeben werden]⁴

Hierzu äußert das Rechtsgutachten zusammenfassend:

- § 3 Nr. 1 VpackStS (Rücknahme und stoffliche Verwertung außerhalb der öffentlichen Abfallentsorgung) sei unzulässig. Außerdem könne die Steuerbefreiung auch noch unzulässig sein. Zwar habe das Hess. VGH diese Befreiung seiner Zeit nicht beanstandet. Dennoch bestünden rechtliche Zweifel, da Zweck des steuerbegründenden Tatbestands bei einer Befreiung nicht erreicht werde. Jedenfalls gebe es kaum überbrückbare Schwierigkeiten bei der Umsetzung dieser Befreiung, weshalb die Streichung empfohlen werde.
- Bei § 3 Nr. 2 VpackStS (Befreiung von Märkten, Festen usw.) sei zwar von der grundsätzlichen Zulässigkeit einer solchen Steuerbefreiung auszugehen. Es bestehe aber kein ausreichendes „Bedürfnis“ für die Regelung, weil auf Tübinger Märkten, Festen und sonstigen – zeitlich befristeten – Veranstaltungen in der Regel ohnehin keine nicht wiederverwendbaren Verpackungsartikel zugelassen seien. Es sei dann auch keine steuerliche Befreiung erforderlich. Auch ergäben sich praktische Umsetzungsschwierigkeiten.
- § 3 Nr. 3 VpackStS zur Befreiung bei Pfandpflicht sei „rechtstechnisch“ an falscher Stelle geregelt. Pfandpflichtige Gegenstände erfüllten aufgrund ihres „Mehrwegcharakters“ schon den Steuertatbestand nicht. Es sei es sinnvoller, eine Klarstellung in § 1 Abs. 2 VpackStS aufzunehmen
- Die Befreiung in § 3 Nr. 4 VpackStS sei mit dem Gebot der Steuergerechtigkeit aus Art. 3 (1) GG nicht vereinbar und rechtswidrig: Auch Träger von Krankenhäusern, Schulen und sozialen Einrichtungen unterlägen uneingeschränkt der Steuerpflicht nach § 1 Abs. 1 VpackStS, jedenfalls, soweit auch die „entgeltliche Abgabe“ von Einwegartikeln, nicht nur der Verkauf besteuert werde. Welchen Zwecken die Abgabe diene, sei für die Besteuerung nicht entscheidend. „Soziale“ Gründe, welche eine Differenzierung ausnahmsweise rechtfertigen könnten, lägen nicht vor: Es genüge nicht, dass die betroffenen Einrichtungen generell auch oder hauptsächlich „soziale Zielsetzungen“ verfolgen. Vielmehr müsse

³ Fassung aus Vorlage 241a/2019 (Streichung 2. Halbsatz)

⁴ Fassung aus Vorlage 241/2019 (mit 2. Halbsatz).

die jeweilige Ungleichbehandlung durch einen „konkreten“ sozialen Grund getragen werden wie z. B. bei einer Steuerermäßigung für kinderreiche Familien.

(4) § 4 VpackStS „Steuersatz und Bemessungsgrundlage“

§ 4 VpackStS sei mit höherrangigem Recht vereinbar. Der Hess VGH habe im Urteil vom 29.06.1995 die Steuersätze in der Kasseler Satzung gebilligt. Die Tübinger Sätze lägen nur leicht darüber. Eine „Erdrosselungssteuer“ liege fern. § 4 VpackStS lautet bislang

„Die Steuer beträgt für	
1. jede(n) Einwegdose, -flasche, -becher und sonstige Einweggetränkerverpackung	0,50 €
2. jedes Einweggeschirrtteil und jede sonstige Einweglebensmittelverpackung	0,50€
3. jedes Einwegbesteckteil	0,20€“

Die Aussagen des Rechtsgutachtens werden nachfolgend verkürzt dargestellt:

a) Notwendige Abwägungsentscheidung im Rahmen des Gestaltungsermessens

Die Gutachter haben – wie bereits erwähnt – gefordert, dass die Verwaltung weitere Ermittlungen im Sinne der Ziff. 2.1 tätigt, dem Gemeinderat zur Verfügung stellt und dieser dann eine Abwägungsentscheidung, insbesondere zur Höhe der Steuer, trifft. Die Festlegung der Höhe einer kommunalen Steuer unterliege hierbei grundsätzlich dem nur eingeschränkt überprüfbarem – „Gestaltungsermessens“ des Satzungsgebers (Gemeinderat). Das Ermessen sei unter Berücksichtigung der mit der Steuererhebung verfolgten Zwecke, insbesondere der mit ihr beabsichtigten Lenkungswirkung (Abfallvermeidung), und unter Beachtung der von der Besteuerung betroffenen Steuerschuldner und deren Grundrechte ordnungsgemäß auszuüben. Die Grenzen seien überschritten, wenn die Steuer den Charakter einer unzulässigen „Erdrosselungssteuer“ erhalte, die dem Bürger den sinnvollen Gebrauch seiner verfassungsrechtlich geschützten Freiheitsrechte, insbesondere des Eigentumsrechts nach Art. 14 GG, unmöglich machen. Letzteres treffe zu, wenn es den Betroffenen „in der Regel“ unmöglich gemacht werde, einen gewählten Beruf zur Grundlage ihrer Lebensführung zu machen, weil als Folge der Steuer mit der Berufstätigkeit nach Abzug der notwendigen Aufwendungen kein angemessener Reingewinn mehr erzielt werden könne.

b) Rechtliche Bewertung der getätigten Ermittlungen und Abwägung

Auf der Grundlage der Abwägung der mit der Steuererhebung verfolgten Ziele, insbesondere deren Lenkungswirkung, der (ebenso) beabsichtigten Einnahmeerzielung und den Belangen der örtlichen Wirtschaft, soweit sie von der Erhebung der Verpackungssteuer betroffen sei, ergäben sich folgende Erkenntnisse:

- Der Hauptzweck der Steuererhebung liege in ihrem Beitrag zur Abfallvermeidung. Daneben solle die Steuer zu fiskalischen Einnahmen führen, die – im Vergleich zu anderen örtlichen Steuern – einem bestimmten „Erheblichkeitsgrad“ erreichen.
- Die Universitätsstadt Tübingen habe die „Betroffenheit“ der örtlichen Unternehmen so weit wie möglich ermittelt und stelle diese zur Abwägung vor.
- Dem „Normalfall“ eines Betriebes, wie vom HessVGH aufgezeigt, blieben Möglichkeiten der „Substitution“ (der Einwegverpackung), der „Umstrukturierung“ und der „Abwälzung“ auf den Verbraucher in unterschiedlicher Kombination. Stelle man dies in Rechnung, erscheine es als gut vertretbar, dass der VpackStS keine „erdrosselnde“ Wirkung zukomme.

c) Pauschaler, einheitlicher Steuersatz je Verpackungsart

Ein einheitlicher, gleichhoher Steuersatz je Verpackungsart dürfte nach dem Rechtsgutachten zulässig sein. Es liege in diesem Fall kein „degressiver“ Steuertarif vor, der dazu führe, dass wirtschaftlich leistungsfähigere Unternehmen oder sonstige, von der Steuerbelastung betroffene Einkommensgruppen, einen geringeren Prozentsatz ihres Einkommens als Steuer zu zahlen haben als wirtschaftlich schwächere Steuerschuldner. Gleichwohl werde der einheitliche Steuersatz nicht empfohlen, weil die unterschiedliche Besteuerung von nicht wiederverwendbarem Besteck im Vergleich zu Einwegverpackungen und –geschirnteilen unmittelbar „einsichtig“ und sachlich logisch sei.

d) Sozialverträgliche Besteuerung durch Höchstsatz pro Essensgang

Eine pauschale Steuerermäßigung auf einen „Höchstsatz“ für einen Essensgang, z.B. bei € 1,20-1,40 „könnte“ nach Auffassung des Rechtsgutachtens aus sozialpolitischen Erwägungen heraus zulässig sein. Eine endgültige Aussage zur rechtlichen Zulässigkeit des Höchstsatzes wird nicht getroffen. Der Höchstsatz wird – unabhängig von der Frage der Rechtmäßigkeit – jedoch nicht empfohlen: Es sei für den einzelnen Unternehmer ein unverhältnismäßiger Aufwand, jeweils festzustellen, ob der Verkauf der Verpackungen zu einer steuerlichen Belastung mit dem Höchstsatz führe. Erst recht gelte dies für die steuerveranlagende Verwaltung der Stadt. Die gleichen Annahmen gälten für eine pauschale Besteuerung aller Einwegverpackungen pro abgegebenen Essen.

e) Besteuerung des Bestecks als Sachgesamtheit

Eine Besteuerung der Bestecks als „Sachgesamtheit“ erachtet das Rechtgutachten (wohl) als zulässig. Gründe der Steuertechnik („Verwaltungspraktikabilität“) stünden dem ebenfalls nicht im Wege. Anknüpfungspunkt sei der sog. „Typisierungsgrundsatz“, der es erlaube, vernachlässigbare Unterschiede bei der Steuererhebung nicht zu berücksichtigen. Auch hier werde aber von einer Pauschalierung abgeraten.

(5) § 5-8 VpackStS:

Hier seien nur wenige, rein redaktionelle Anpassungen erforderlich.

2.3 Empfehlungen der Verwaltung zur Fassung der Satzung

Die Verwaltung empfiehlt unter Berücksichtigung rechtlicher und praktischer Gesichtspunkte im Einzelnen:

2.3.1 Empfehlung zu § 1 VpackStS

Der Begriff „verzehrfertig“ in § 1 (1) VpackStS ist zu streichen. Weiterhin sollte § 1 (1) VpackStS um mitnehmbare „take-away-Gerichte“ ergänzt werden. Diese Gerichte sollten zwar schon nach der bisherigen Fassung steuerlich erfasst werden. Die wörtliche Einbeziehung ist jedoch klarer. Der „Verkauf“ von Einwegverpackungen in § 1(1) VpackStS soll nach Auffassung der Verwaltung jedoch nicht um die Worte „oder in sonstiger Weise entgeltlich abgegeben werden“ ergänzt werden, um z. B. die entgeltliche Abgabe von Speisen/ Getränken im Rahmen von Krankenhausleistungen eindeutig zu erfassen. Die Verwaltung erachtet es als sachlich angemessener und praktikabler, Vorgänge jenseits eines „Verkaufsvorgangs“ nicht zu besteuern. In Bezug auf Krankenhäuser und Altenheime folgt die Verwaltung insoweit der Literaturmeinung von Heddering, wonach in diesen Fällen ein einheitlicher Vertrag nach Dienstvertragsrecht vorliegt, bei welchem die Verabreichung von Speisen und Getränken nur eine untergeordnete Nebenleistung darstellt und kein entgeltlicher Verkaufsakt im Sinne der Verpackungssteuersatzung gegeben ist. Die Verwaltung empfiehlt weiterhin die Übernahme der im Rechtsgutachten empfohlenen Neuformulierung von § 1 (2) VpackStS.

2.3.2 Empfehlungen zu § 3 VpackStS

Die Verwaltung empfiehlt trotz eines bestehenden Rechtsrisikos, dass die Befreiung nach § 3 Nr. 1 unwirksam sein könnte, diese Befreiung nicht zu streichen: Nach Einschätzung der Verwaltung besteht speziell bei sortenreinen Materialien wie z. B. Plastikbechern durchaus die Möglichkeit, diese Einwegverpackung wieder zurückzunehmen und außerhalb der öffentlichen Abfallentsorgung stofflich zu verwerten. Dies mag zwar nur in Einzelfällen möglich sein. Der Weg zur Steuerbefreiung soll jedoch nicht von vornherein durch die Stadt abgeschnitten werden. Da der HessVGH seiner Zeit diese Befreiung nicht beanstandet hatte, geht die Verwaltung – trotz des Hinweises im Rechtsgutachtens auf Rechtsunsicherheiten – davon aus, dass die Befreiung rechtlich möglich sein dürfte. Selbst wenn die Befreiung rechtlich unwirksam sein sollte, dürfte hiervon nicht die komplette Satzung erfasst werden, sondern nur die Ausnahmeregelung selbst.

Die Verwaltung empfiehlt weiterhin – entgegen der Empfehlung im Rechtsgutachten – § 3 Nr. 2 VpackStS (Befreiung für Märkte, Feste und sonstige zeitlich befristete Veranstaltungen) nicht zu streichen: Für die Steuerbefreiung verbleibt nach erneuter Überprüfung durchaus ein praktischer Anwendungsbereich. Es trifft zwar zu, dass § 4 (7) der Tübinger Marktsatzung vorsieht, dass Speisen und Getränke zum Verzehr an Ort und Stelle nur in pfandpflichtigen oder wiederverwendbaren Verpackungen oder Behältnissen angeboten werden dürfen und Ausnahmen nur in begründeten „Einzelfällen“ auf Antrag zugelassen werden können. Allerdings betrifft die Marktsatzung nur Märkte, bei denen die Universitätsstadt Tübingen selbst Veranstalter ist. Bei Märkten, welche nicht der Marktsatzung unterliegen (z.B. ChocoArt, Regionalmärkte), und sonstigen Veranstaltung (z.B. Sportveranstaltungen, Hochzeitsmesse, Stilwild) gestaltet sich ein verbindliches Verbot der Abgabe von Speisen und Getränken in Einweggeschirr weiterhin als schwierig. Ein Regelungsbedarf besteht auch bei Vereinsfesten auf privatem Grund. Es erscheint hier und in den vorgenannten Fällen als unpraktikabel, eine Besteuerung vorzunehmen.

§ 3 Nr. 3 VerpackStS wird zur Streichung empfohlen. Das Thema rund um die Pfandpflicht ist nun in § 1 (2) VpackStS geregelt.

Auch § 3 Nr. 4 VerpackStS wird im Hinblick auf das hohe Rechtsrisiko sowie aufgrund mangelnden Bedürfnisses zur Streichung empfohlen. Nach Auffassung der Verwaltung erübrigt sich das Spezialthema der Besteuerung der Abgabe von Einwegverpackungen als Teil der Krankenhausversorgung, da hier ohnehin kein Verkaufsvorgang im engeren Sinne vorliegen dürfte (s. o.). Hiervon bleibt die Besteuerung von Verkaufsvorgängen in einem Kiosk, Imbiss o. ä. auf dem Krankenhausgelände, welche nicht Teil der Gesamtleistung der Krankenhausversorgung sind, freilich unberührt. Hier sieht die Verwaltung allerdings die von der Klinikumsverwaltung angeführten Gründe der Hygiene und Organisation auch nicht als Grund für eine Befreiung an.

2.3.3 Empfehlungen zu § 4 VpackStS

Die Verwaltung empfiehlt zu § 4 VpackStS, von einem einheitlichen pauschalen Steuersatz für alle Steuergegenstände, einem pauschalen Steuersatz pro Gericht sowie einem Höchststeuersatz pro Gericht abzusehen: Dass die verschiedenen Steuergegenstände aufgrund ihrer unterschiedlichen Beschaffenheit einer unterschiedlichen Besteuerung unterliegen, leuchtet sachlich sein. Ein Höchstsatz pro Gericht erscheint der Verwaltung als unpraktikabel, da es für den einzelnen Unternehmer voraussichtlich einen unverhältnismäßigen Aufwand darstellen würde, festzustellen, ob der Verkauf der Verpackungen jeweils zu einer steuerlichen Belastung mit dem Höchstsatz führt. Dies gilt erst recht für die Verwaltungsseite. Außerdem würde ein unerwünschtes Verhalten – je mehr Einwegverpackungen verbraucht werden, desto günstiger wäre die Steuer – „belohnt“. Die Verwaltung empfiehlt je-

doch, einen einheitlichen Steuersatz für das Besteck als Sachgesamtheit vorzusehen. Dies erscheint als praktikabel.

Für die Höhe der Steuer hat die Verwaltung – wie bereits mehrfach erwähnt – weitere Ermittlungen zu den mit der Steuererhebung verfolgten Zielen, insbesondere deren Lenkungswirkung (Abfallvermeidung), der (ebenso) beabsichtigten Einnahmeerzielung und den Belangen der örtlichen Wirtschaft, soweit sie von der Erhebung der Verpackungssteuer betroffen sind, getätigt und diese dem Gemeinderat unter Ziff. 2.1 zur Verfügung gestellt, damit dieser eine ordnungsgemäße Abwägungsentscheidung als Grundlage zur Festlegung der Höhe der Steuer treffen kann.

Nach Auffassung der Verwaltung ist die bislang vorgeschlagene, hier um das Besteck als Sachgesamtheit ergänzte, Steuersatzhöhe von

1. Jede(n) Einwegdose,- flasche, -becher und sonstige Einweggetränkerverpackung	0,50 €
2. jedes Einweggeschirrtteil und jede sonstige Einweglebensmittelverpackung	0,50 €
3. jedes Einwegbesteck (-set)	0,20€

unter Abwägung der folgenden Gesichtspunkte beizubehalten:

- Die beabsichtigte Lenkungswirkung der Vermeidung von Einwegverpackungen durch Umstieg auf Mehrwegverpackungen wird bei einem zu geringen Steuersatz nach Auffassung der Verwaltung nicht eingreifen, da es sich dann um „unwesentliche“ finanzielle Beträge handeln würde, die vernachlässigt werden könnten.
- Bei der Universitätsstadt Tübingen fällt – wie bereits unter Ziff. 2.1. dargestellt – erheblicher Verpackungsmüll aus sog. „to go“-Einwegverpackungen in öffentlichen Müllern an, welche die Stadt letztlich auf eigene Kosten entsorgt. Hierfür fallen erheblicher finanzieller Aufwand (Kosten der Müllentsorgung) und erhebliche Personalkosten bei der Stadt an. Die Stadt ist vom Problem der Einwegverpackungen „unmittelbar Betroffene“.
- Mit der Verpackungssteuer sind weiterhin Einnahmen in nicht unerheblicher Höhe zu erwarten. Die Höhe der Steuereinnahmen dürften nach grober Schätzung ungefähr gleich hoch oder höher als die bisherigen Aufwandsteuern sein. Damit erfüllt die Stadt das steuerliche Ziel der Erzielung von Einnahmen. Ausführlichere Erwägungen hierzu finden sich unter Ziff. 2.1.
- Die betroffenen Steuerschuldner wurden durch die Verwaltung ermittelt und in verschiedene „Gruppen“ unterteilt (vgl. 2.1.). Die Stadtverwaltung hat zudem die Auswirkungen der Steuer auf Speisen/Getränke verschiedener Preisklassen betrachtet.
- Wie bereits ausgeführt, ist bei der gewählten Steuerhöhe nicht davon auszugehen, dass es zu einer Erdrosselungswirkung kommt, wenn die Möglichkeiten der „Substitution“, der „Umstrukturierung“ und der „Abwälzung“ auf den Verbraucher in unterschiedlicher Kombination berücksichtigt werden.
- In Abwägung der mit Steuererhebung verfolgten Zielen, insbesondere deren Lenkungswirkung (Abfallvermeidung), der (ebenso) beabsichtigten Einnahmeerzielung und den Belangen der örtlichen Wirtschaft empfiehlt die Verwaltung somit eine Beibehaltung des bisher vorgeschlagenen Steuersatzes.

3. Vorschlag der Verwaltung

Die Verwaltung schlägt vor, die Verpackungssteuersatzung in der überarbeiteten und in der von der Verwaltung empfohlenen Fassung gemäß Anlage 1 zu beschließen. Die Verwaltung empfiehlt zudem, den Steuersatz zwei Jahre nach Inkrafttreten der Satzung zu überprüfen und zu untersuchen, ob die gewünschte Lenkungswirkung auch eingetreten ist.

4. Lösungsvarianten

Die Verpackungssteuersatzung wird in der im Rechtsgutachten vorgeschlagenen Fassung, in einer in Teilen hiervon abweichenden Fassung oder gar nicht beschlossen.

5. Finanzielle Auswirkungen

Im Entwurf des Haushalt 2020 sind anteilige Personalkosten in Höhe von 117.000 € eingeplant. Einnahmen werden 2020 nicht generiert, da die Satzung zum 01.01.2021 in Kraft treten soll.