

Übersicht



Hilden

Der Bürgermeister
Hilden, den 30.01.2025
AZ.:

WP 20-25 SV 20/246

Anregung/Beschwerde nach § 24 GO NRW

Anregung nach § 24 GO NRW: Erhebung einer kommunalen Verpackungssteuer

Für eigene Aufzeichnungen: Abstimmungsergebnis			
	JA	NEIN	ENTH.
CDU			
SPD			
Grüne			
FDP			
AfD			
BA			
Fraktionslos			

Öffentlich

Finanzielle Auswirkungen

Organisatorische Auswirkungen

☐ ja

☐ ja

☐ nein

☐ nein

☒ noch nicht zu übersehen

☒ noch nicht zu übersehen

Beratungsfolge:

Hauptausschuss

12.02.2025

Vorberatung

Ausschuss für Finanzen und Beteiligungen

19.02.2025

Vorberatung

Rat der Stadt Hilden

26.02.2025

Entscheidung

Anlage 1: 044-25 a Anregung Erhebung einer kommunalen Verpackungssteuer

Anlage 2: 044-25 b Anregung Erhebung einer kommunalen Verpackungssteuer

Anlage 3: 044-25 c Anregung Erhebung einer kommunalen Verpackungssteuer

Anlage 4: BVerfG-Beschluss

Anlage 5: BVerwG-Urteil

Beschlussvorschlag für den Hauptausschuss:

Die Bürgeranträge werden zur fachlichen Bewertung sowie Vorberatung an den Ausschuss für Finanzen und Beteiligungen sowie zur Entscheidung an den Rat verwiesen.
Eine Empfehlung hierzu spricht der Hauptausschuss nicht aus.

Antragstext:

Hiermit beantrage ich die schnelle Einführung einer örtlichen Verbrauchssteuer auf Einwegverpackungen, -geschirr und -besteck auch in meiner und Ihrer Stadt.

Begründung:

Seit Jahren steigt die Menge an To-go-Verpackungsmüll kontinuierlich an. Allein in Deutschland werden jährlich 5,8 Milliarden Einweg-Getränkebecher und 4,5 Milliarden Einweg-Essensboxen verbraucht.

Die damit einhergehenden Umwelt- und Klimabelastungen sowie übervollen Mülleimer in meiner Stadt betrachte ich mit Sorge. Mit dem Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 22.01.2025 ist nun endgültig klar: Städte und Gemeinden dürfen eine örtliche Verbrauchssteuer auf Einweg-Takeaway-Verpackungen, -geschirr und -besteck erheben. Entsprechend sollten Sie sich daher nun für die Einführung einer kommunalen Verpackungssteuer entscheiden und diese schnellstmöglich umsetzen. Denn mit dieser besonders wirksamen Maßnahme können Sie Mehrweg gezielt fördern und so zu sauberen Städten und Gemeinden sowie Klima- und Ressourcenschutz beitragen. Dies stellt die bereits seit dem 1. Januar 2022 in Tübingen geltende Verpackungssteuer eindrücklich unter Beweis.

Bundesweite Maßnahmen wie die seit dem 3. Juli 2021 geltende Einwegkunststoffverbotsverordnung sowie die seit dem 1. Januar 2023 geltende Mehrwegangebotspflicht haben bisher nicht zu spürbar weniger Einwegmüll geführt. Zum einen liegt dies daran, dass viele Gastronomiebetriebe diese Pflichten ignorieren und weiterhin auf Einweg setzen. Zum anderen werden scheunentorgroße Regelungslücken ausgenutzt, indem Einweg-Alternativen aus Holz oder Papier verwendet werden. Der Ersatz von Einweggeschirr aus Plastik durch solches aus anderem Material führt jedoch zu keinem Gramm weniger Müll und wird das Problem unnötiger Abfallberge nicht lösen.

Eine kommunale Verpackungssteuer setzt hingegen direkte finanzielle Anreize bei der Gastronomie sowie bei den Bürgerinnen und Bürgern, abfallarme und umweltfreundliche Mehrwegalternativen zu nutzen. Dass dieser Weg funktioniert, zeigt die Stadt Tübingen mit ihrer Verbrauchssteuer: weniger Müll auf den Straßen und eine rege Nutzung angebotener Mehrwegalternativen. Die Stadt Konstanz folgt dem Tübinger Beispiel bereits und hat zum 1. Januar 2025 eine Verpackungssteuer eingeführt.

Stellungnahme der Verwaltung:

Seit Januar 2022 gilt in Tübingen eine Steuer auf Einwegverpackungen. Rechtsgrundlage ist die Satzung über die Erhebung einer Verpackungssteuer (Verpackungssteuersatzung) gegen die durch eine ortsansässige Inhaberin eines Schnellrestaurants ein Normenkontrollantrag (Az. 9 CN 1.22, Urteil vom 24.05.2023, siehe Anlage 4) beim Bundesverwaltungsgericht (BVerwG) gestellt und darauffolgend eine Verfassungsbeschwerde (Az. 1 BvR 1726/23) beim Bundesverfassungsgericht (BverfG) erhoben wurde.

Wie das Bundesverfassungsgericht am 22.01.2025 mitteilte, wurde die erhobene Beschwerde mit

Beschluss vom 27.11.2024 (Anlage 4) zurückgewiesen.

Demnach können Städte und Gemeinden im Rahmen ihrer kommunalen Selbstverwaltung selbst entscheiden, ob sie eine Verpackungssteuer auf Einwegverpackungen für sinnvoll und hilfreich bewerten und in Folge dessen eine Verpackungssteuer einführen sowie erheben möchten, um hierdurch einen Anreiz zur Verwendung von Mehrwegsystemen zu setzen und so die Umweltbelastung durch Einwegprodukte zu verringern.

Der Städte - und Gemeindebund Nordrhein-Westfalen (StGB NRW) weist hierzu ferner daraufhin, dass **im städtischen Entscheidungsprozess** folgende **Aspekte** zu berücksichtigen sind:

- **Sorgfältige Prüfung einer möglichen Verpackungssteuersatzung** „in welchem konkreten und abschließenden Korridor eine kommunale Verpackungssteuersatzung auf der Grundlage der neuen Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts als möglich angesehen werden kann“. Dies vor dem Hintergrund, dass zwei Regelungen in der Tübinger Satzung (Betretungsrecht, Höchstgrenze pro Einzelmahlzeit) als nicht rechtmäßig angesehen wurden, insgesamt jedoch nicht zur generellen Unwirksamkeit der Satzung führten.
- **Unzumutbare Beeinträchtigung der Berufsfreiheit nach Art. 12 Abs. 1 Grundgesetz (GG) / Abwägung möglicher negativer Auswirkungen** auf bestimmte Verkäufer von Speisen und Getränken, wie Betreiber kleiner Kioske oder lokale Gastronomen, da „sie weder ... die Steuerbeträge auf ihre wenig zahlungskräftigen Kunden abwälzen noch angesichts ihrer Betriebsstruktur der Besteuerung durch den Umstieg auf ein Mehrwegsystem oder durch die Rücknahme und Eigenverwertung der Einwegartikel entgehen können“ (Rz. 76 der Anlage 5).
- **Vereinbarkeit mit Bundesrecht / Berücksichtigung aktueller und zukünftig möglicher bundesgesetzlichen Regelungen**, neben dem Einwegkunststofffonds auf der Grundlage des Einwegkunststoffgesetzes (EWKFondsG) und der Förderung von Mehrwegsystemen, als Anreiz zur Reduzierung von Abfallmengen, **sowie deren möglichen Auswirkungen auf die Einführung / Erhebung einer kommunalen Verpackungssteuer**. In diesem Zusammenhang wird ausdrücklich auf die Auswirkungen des seit dem 01.04.2024 geltenden Einwegkunststofffondsgesetz und die in diesem Zusammenhang im September 2025 vorgesehene erste Auszahlung an die Städte und Gemeinden durch das Umweltbundesamt verwiesen.
- **Wirksamkeit einer Satzung**, mit der eine im Land Nordrhein-Westfalen nicht erhobene Steuer erstmalig oder erneut eingeführt werden soll, **durch Genehmigungen der zuständigen Kommunal- und Finanzministerien**.

Nach aktuell vorliegenden Informationen werden die zuständigen Ministerien die Satzung der jeweiligen Stadt zunächst prüfen und das Urteil des Bundesverfassungsgerichts zur Verpackungssteuer in Tübingen analysieren bevor eine Genehmigung in Aussicht gestellt werden könne.

Ergänzend bleibt festzuhalten, dass sich verwaltungsseitig ad hoc keine sachgerechten und kosten-/nutzenentsprechende **Prüfungsmöglichkeiten** der einzureichenden Steuererklärungen mittels anfordernder Nachweise aufzeigen. In Ermangelung entsprechender Rechtsgrundlagen ist ein Abgleich zwischen den bei der Finanzverwaltung vorliegenden Umsatzdaten und den bei der Stadt vorliegenden Daten ausgeschlossen.

Nachrichtliche Informationen zum Sachstand in einzelnen Städten in Baden-Württemberg

Neben der Stadt Tübingen, in der die Verpackungssteuer 2022 eingeführt wurde, war die Einführung der Verpackungssteuer - unabhängig von dem Urteil des Bundesverfassungsgerichts zur anhängigen Verfassungsbeschwerde - zum 01.01.2025 in der Stadt Konstanz und voraussichtlich im Laufe des Jahres 2025 auch in den Städten Heidelberg und Freiburg im Breisgau vorgesehen. Grundsätzlich wurde von den zuständigen Fachämtern, Steuerabteilungen in Kooperation mit Wirtschaftsförderung, Klima-/Umweltschutzbeauftragten, Öffentlichkeitsarbeit, Gewerbeamt, Rechtsamt und Amt für Abfallwirtschaft, der Personal- und Sachaufwand - einschließlich der Schaffung zusätzlich erforderlicher Stellen von mindestens 1 VZÄ - für und in der Einführungsphase, die rund ein Jahr andauert(e), bestätigt. Für die Sachbearbeitung seien darüber hinaus Kenntnisse in Rechnungslegung/Buchführung mit entsprechender Vergütung (Entgeltgruppe) erforderlich. Dem gegenüber stehen in den v.g. Universitätsstädten mit Einwohnerzahlen zwischen rd. 85.000 und rd. 237.000 und (geschätzten) rd. 200 - 400 tatsächlichen Verpackungssteuerpflichtigen (i. d. R. 50 % der potenziellen Steuerpflichtigen) geplante jährliche Erträge in unterschiedlicher Höhe von „unbekannt“ bis zu 800.000 €.

Im Übrigen sind die Auswirkungen der Verpackungssteuer auf Müllmengen von der Stadt Tübingen, in der bereits die Verpackungssteuer eingeführt wurde, nicht quantifizierbar.

Empfehlung der Verwaltung

Eine Prüfung und folglich Einführung sowie Erhebung einer im Stadtgebiet Hilden neuen kommunalen Steuerart setzt Personalkapazitäten voraus, die mit dem Bestandspersonal nicht zur Verfügung stehen. Darüber hinaus ist mit einem zeitlichen Vorlauf von mindestens einem Jahr vor Inkrafttreten der jeweiligen Satzung zur Einführung einer neuen kommunalen Steuerart im Stadtgebiet zu rechnen.

Eine konkrete Verwaltungsempfehlung für die Erhebung einer Verpackungssteuer könnte unter Berücksichtigung einer Kosten-Nutzen-Abwägung erst nach Einrichtung entsprechender Personalkapazitäten erfolgen.

In verschiedenen Großstädten wird bereits die Einführung einer kommunalen Verpackungssteuer geprüft und abgewogen, ob die Einführung in einem angemessenen Verhältnis zum notwendigen Aufwand für die Verwaltung, wie z. B. Umstellung IT-Verfahren und Personalbedarf, sowie der Betriebe stehen.

Gerade auch im Kontext der ausstehenden Genehmigung der Landesverwaltung empfiehlt sich verwaltungsseitig zunächst diese Entscheidungsprozesse zu beobachten und nach einer Übergangszeit auszuwerten.

Beschlussempfehlung

Die Verwaltung empfiehlt weiterhin, nach Würdigung der aktuell dargestellten Sach- und Rechtslage, dem Antrag nach § 24 GO NRW nicht zu folgen und zunächst keine örtliche Verpackungssteuer einzuführen.

Gez.
Dr. Claus Pommer
Bürgermeister

Klimarelevanz:

Einwegverpackungen erzeugen insbesondere bei ihrer Herstellung THG-Emissionen. Studienergebnisse zeigen, dass durch sinkenden Verpackungsverbrauch bei wachsendem Rezyklateinsatz und steigender Recyclingquote, die THG-Emissionen auch ohne weitere staatliche Lenkungs Eingriffe sinken.

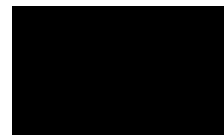
Inklusionsrelevanz:

Die Erhebung einer örtlichen Verbrauchssteuer auf Einweg-Takeaway-Verpackungen hat keine direkte Inklusionsrelevanz.

Verfahrensablauf:

Der Hauptausschuss hat die Anregung/die Beschwerde inhaltlich zu prüfen. Danach überweist er sie an die zur Entscheidung berechnigte Stelle. Bei der Überweisung kann er Empfehlungen aussprechen, an die die zur Entscheidung berechnigte Stelle nicht gebunden ist (§ 6 Absatz 5 Hauptsatzung).

Gemäß §§ 5f der Zuständigkeitsordnung ist nur der Rat nach Vorberatung im Ausschuss für Finanzen und Beteiligungen in dieser Angelegenheit (Vorberatung von Satzungen zu kommunalen Steuern) entscheidungsbefugt.



[Redacted]
Stadt Hilden
Herrn Dr. Claus Pommer
Bürgermeister der Stadt Hilden
Am Rathaus 1
40721 Hilden

Oder per Mail: claus.pommer@hilden.de

25. Januar 2025

Antrag auf Erhebung einer kommunalen Verpackungssteuer

Sehr geehrter Herr Bürgermeister Dr. Pommer,

seit Jahren steigt die Menge an To-go-Verpackungsmüll kontinuierlich an. Allein in Deutschland werden jährlich 5,8 Milliarden Einweg-Getränkebecher und 4,5 Milliarden Einweg-Essensboxen verbraucht. Die damit einhergehenden Umwelt- und Klimabelastungen sowie übertollen Mülleimer in meiner Stadt betrachte ich mit Sorge. Mit dem Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 22.01.2025 ist nun endgültig klar: Städte und Gemeinden dürfen eine örtliche Verbrauchssteuer auf Einweg-Takeaway-Verpackungen, -geschirr und -besteck erheben. Entsprechend sollten Sie sich daher nun für die Einführung einer kommunalen Verpackungssteuer entscheiden und diese schnellstmöglich umsetzen. Denn mit dieser besonders wirksamen Maßnahme können Sie Mehrweg gezielt fördern und so zu sauberen Städten und Gemeinden sowie Klima- und Ressourcenschutz beitragen. Dies stellt die bereits seit dem 1. Januar 2022 in Tübingen geltende Verpackungssteuer eindrucklich unter Beweis.

Bundesweite Maßnahmen wie die seit dem 3. Juli 2021 geltende Einwegkunststoffverbotsverordnung sowie die seit dem 1. Januar 2023 geltende Mehrwegangebotspflicht haben bisher nicht zu spürbar weniger Einwegmüll geführt. Zum einen liegt dies daran, dass viele Gastronomiebetriebe diese Pflichten ignorieren und weiterhin auf Einweg setzen. Zum anderen werden scheunentorgroße Regelungslücken ausgenutzt, indem Einweg-Alternativen aus Holz oder Papier verwendet werden. Der Ersatz von Einweggeschirr aus Plastik durch solches aus anderem Material führt jedoch zu keinem Gramm weniger Müll und wird das Problem unnötiger Abfallberge nicht lösen.

Eine kommunale Verpackungssteuer setzt hingegen direkte finanzielle Anreize bei der Gastronomie sowie bei den Bürgerinnen und Bürgern, abfallarme und umweltfreundliche Mehrwegalternativen zu nutzen. Dass dieser Weg funktioniert, zeigt die Stadt Tübingen mit ihrer Verbrauchssteuer: weniger Müll auf den Straßen und eine rege Nutzung angebotener Mehrwegalternativen. Die Stadt Konstanz folgt dem Tübinger Beispiel bereits und hat zum 1. Januar 2025 eine Verpackungssteuer eingeführt.

Hiermit beantrage ich die schnelle Einführung einer örtlichen Verbrauchssteuer auf Einwegverpackungen, -geschirr und -besteck auch in meiner und Ihrer Stadt.

Ich bitte Sie um eine Eingangsbestätigung sowie um Rückmeldung innerhalb eines Monats nach Eingang meines Schreibens.

Grüßen

Januar 2025




Stadt Hilden
Herrn Dr. Claus Pommer
Bürgermeister der Stadt Hilden
Am Rathaus 1
40721 Hilden

Oder per Mail: claus.pommer@hilden.de

24. Januar 2025

Antrag auf Erhebung einer kommunalen Verpackungssteuer

Sehr geehrter Herr Bürgermeister Dr. Pommer,

seit Jahren steigt die Menge an To-go-Verpackungsmüll kontinuierlich an. Allein in Deutschland werden jährlich 5,8 Milliarden Einweg-Getränkebecher und 4,5 Milliarden Einweg-Essensboxen verbraucht. Die damit einhergehenden Umwelt- und Klimabelastungen sowie übervollen Mülleimer in meiner Stadt betrachte ich mit Sorge. Mit dem Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 22.01.2025 ist nun endgültig klar: Städte und Gemeinden dürfen eine örtliche Verbrauchssteuer auf Einweg-Takeaway-Verpackungen, -geschirr und -besteck erheben. Entsprechend sollten Sie sich daher nun für die Einführung einer kommunalen Verpackungssteuer entscheiden und diese schnellstmöglich umsetzen. Denn mit dieser besonders wirksamen Maßnahme können Sie Mehrweg gezielt fördern und so zu sauberen Städten und Gemeinden sowie Klima- und Ressourcenschutz beitragen. Dies stellt die bereits seit dem 1. Januar 2022 in Tübingen geltende Verpackungssteuer eindrücklich unter Beweis.

Bundesweite Maßnahmen wie die seit dem 3. Juli 2021 geltende Einwegkunststoffverbotsverordnung sowie die seit dem 1. Januar 2023 geltende Mehrwegangebotspflicht haben bisher nicht zu spürbar weniger Einwegmüll geführt. Zum einen liegt dies daran, dass viele Gastronomiebetriebe diese Pflichten ignorieren und weiterhin auf Einweg setzen. Zum anderen werden scheunentorgroße Regelungslücken ausgenutzt, indem Einweg-Alternativen aus Holz oder Papier verwendet werden. Der Ersatz von Einweggeschirr aus Plastik durch solches aus anderem Material führt jedoch zu keinem Gramm weniger Müll und wird das Problem unnötiger Abfallberge nicht lösen.

Eine kommunale Verpackungssteuer setzt hingegen direkte finanzielle Anreize bei der Gastronomie sowie bei den Bürgerinnen und Bürgern, abfallarme und umweltfreundliche Mehrwegalternativen zu nutzen. Dass dieser Weg funktioniert, zeigt die Stadt Tübingen mit ihrer Verbrauchssteuer: weniger Müll auf den Straßen und eine rege Nutzung angebotener Mehrwegalternativen. Die Stadt Konstanz folgt dem Tübinger Beispiel bereits und hat zum 1. Januar 2025 eine Verpackungssteuer eingeführt.

Hiermit beantrage ich die schnelle Einführung einer örtlichen Verbrauchssteuer auf Einwegverpackungen, -geschirr und -besteck auch in meiner und Ihrer Stadt.

Ich bitte Sie um eine Eingangsbestätigung sowie um Rückmeldung innerhalb eines Monats nach Eingang meines Schreibens.

Mit freundlichen Grüßen

[REDACTED]

Hilden, den 24. Januar 2025

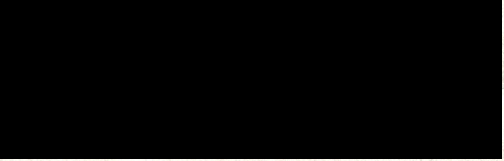
Bundesweite Maßnahmen wie die seit dem 3. Juli 2021 geltende Einwegkunststoffverbotsverordnung sowie die seit dem 1. Januar 2023 geltende Mehrwegangebotspflicht haben bisher nicht zu spürbar weniger Einwegmüll geführt. Zum einen liegt dies daran, dass viele Gastronomiebetriebe diese Pflichten ignorieren und weiterhin auf Einweg setzen. Zum anderen werden scheunentor große Regelungslücken ausgenutzt, indem Einweg-Alternativen aus Holz oder Papier verwendet werden. Der Ersatz von Einweggeschirr aus Plastik durch solches aus anderem Material führt jedoch zu keinem Gramm weniger Müll und wird das Problem unnötiger Abfallberge nicht lösen.

Eine kommunale Verpackungssteuer setzt hingegen direkte finanzielle Anreize bei der Gastronomie sowie bei den Bürgerinnen und Bürgern, abfallarme und umweltfreundliche Mehrwegalternativen zu nutzen. Dass dieser Weg funktioniert, zeigt die Stadt Tübingen mit ihrer Verbrauchssteuer: weniger Müll auf den Straßen und eine rege Nutzung angebotener Mehrwegalternativen. Die Stadt Konstanz folgt dem Tübinger Beispiel bereits und hat zum 1. Januar 2025 eine Verpackungssteuer eingeführt.

Hiermit beantrage ich die schnelle Einführung einer örtlichen Verbrauchssteuer auf Einwegverpackungen, -geschirr und -besteck auch in meiner und Ihrer Stadt.

Ich bitte Sie um eine Eingangsbestätigung sowie um Rückmeldung innerhalb eines Monats nach Eingang meines Schreibens.

Mit freundlichen Grüßen





IM NAMEN DES VOLKES

**In dem Verfahren
über
die Verfassungsbeschwerde**

der (...),

- Bevollmächtigter: (...) -

1. unmittelbar gegen

das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts
vom 24. Mai 2023 - BVerwG 9 CN 1.22 -,

2. mittelbar gegen

die Satzung der Universitätsstadt Tübingen über die Erhebung einer Verpackungssteuer
(Verpackungssteuersatzung) vom 30. Januar 2020, geändert durch Satzung der
Universitätsstadt Tübingen zur Änderung der Satzung über die Erhebung einer
Verpackungssteuer vom 27. Juli 2020

hat das Bundesverfassungsgericht – Erster Senat –

unter Mitwirkung der Richterinnen und Richter

Präsident Harbarth,

Ott,

Christ,

Radtke,

Härtel,

Wolff,

Eifert,

Meßling

Leitsätze

zum Beschluss des Ersten Senats vom 27. November 2024

- 1 BvR 1726/23 -

Tübinger Verpackungssteuer

1. a) Die Örtlichkeit einer nicht direkt an den Verbrauch, sondern indirekt an den Verkauf von Waren anknüpfenden Verbrauchsteuer im Sinne des Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG ist nur gegeben, wenn der Steuertatbestand den typischen Fall des Verbrauchs der verkauften Ware innerhalb des Gemeindegebiets realitätsgerecht erfasst.

b) Dem genügt jedenfalls eine tatbestandliche Anknüpfung der Steuerpflicht an den Verkauf von Waren „zum Verbrauch an Ort und Stelle“.

c) Die Örtlichkeit kann aber auch bei Waren gegeben sein, die nicht „zum Verbrauch an Ort und Stelle“ des Verkaufs bestimmt sind, wenn der Verbrauch typischerweise im Gemeindegebiet erfolgt. Hierfür kann insbesondere die Beschaffenheit der Ware sprechen und sind die weiteren Gegebenheiten zu berücksichtigen wie etwa die Versorgungsstruktur oder die Größe der Gemeinde. Eine darauf bezogene Steuerpflicht setzt voraus, dass im Steuertatbestand diejenigen Waren benannt oder aufgrund konkreter Kriterien bestimmbar sind, die im Anschluss an den Verkauf typischerweise noch innerhalb der Grenzen der jeweiligen Gemeinde verbraucht werden; dem Normgeber kommt hierbei ein Einschätzungsspielraum zu.
2. Art. 12 Abs. 1 GG ist verletzt, wenn eine Steuer mit berufsregelnder Tendenz es den betroffenen Unternehmen in aller Regel unmöglich macht, den gewählten Beruf ganz oder teilweise zur Grundlage ihrer Lebensführung oder unternehmerischen Erwerbstätigkeit zu machen. Maßgeblich ist, ob ein durchschnittlich ertragsstarkes, dem jeweiligen Berufszweig oder einer in spezifischer Weise betroffenen Gruppe desselben zugehöriges Unternehmen nach Abzug der notwendigen Aufwendungen wegen der Steuer keinen angemessenen Gewinn erzielen kann.

am 27. November 2024 beschlossen;

Die Verfassungsbeschwerde wird zurückgewiesen.

G r ü n d e :

A.

Die Beschwerdeführerin, die als Franchise-Nehmerin ein (...) Schnellrestaurant im 1
Gebiet der Universitätsstadt Tübingen führte, wendet sich gegen die Besteuerung des
Verbrauchs der von ihr beim Verkauf von Speisen und Getränken verwendeten Einweg-
artikel auf der Grundlage der Satzung der Universitätsstadt Tübingen über die Erhebung
einer Verpackungssteuer (Verpackungssteuersatzung - im Folgenden: „VStS“) vom
30. Januar 2020, deren Inkrafttreten nach der Änderung der Satzung vom 27. Juli 2020
vom 1. Januar 2021 auf den 1. Januar 2022 verschoben wurde. Ziel der Satzung ist es,
Einnahmen zum städtischen Haushalt zu generieren, die Vermüllung im Stadtgebiet
durch im öffentlichen Raum entsorgte „To-go“-Verpackungen zu verringern und einen
Anreiz zur Verwendung von Mehrwegsystemen zu setzen. Die Beschwerdeführerin hat
das Restaurant nach Ablauf ihres Franchisevertrages im Frühjahr 2024 veräußert.

I.

Die hier relevanten Satzungsregelungen lauten wie folgt:

2

§ 1 Steuererhebung, Steuergegenstand

(1) Die Universitätsstadt Tübingen erhebt nach Maßgabe der folgenden
Vorschriften auf nicht wiederverwendbare Verpackungen (Einwegver-
packungen) und nicht wiederverwendbares Geschirr (Einweggeschirr)
sowie auf nicht wiederverwendbares Besteck (Einwegbesteck) eine
Steuer, sofern Speisen und Getränke darin bzw. damit für den
unmittelbaren Verzehr an Ort und Stelle oder als mitnehmbares take-
away-Gericht oder -Getränk verkauft werden (z.B. warme Speisen und
Getränke, Eis von der Eisdiele, Salat mit Soße und Besteck, Getränke
„to go“).

(2) Nicht wiederverwendbar im Sinne von Abs. 1 sind insbesondere
Einwegverpackungen (wie z.B. Einwegdosen, -flaschen, -becher und
sonstige Einwegbehältnisse), Einweggeschirr (Essgeschirr ohne
Essbesteck) und Einwegbesteck (wie z.B. Messer, Gabel, Löffel), die keiner
Pfandpflicht unterliegen. Einwegverpackungen, -geschirr und -besteck
sind dazu bestimmt, nur einmal oder nur kurzzeitig für den unmittelbaren
Verzehr von Speisen und Getränken verwendet zu werden (wie z.B. Fast-
Food-Verpackungen oder Boxen für Mahlzeiten, Sandwiches, Salat oder
sonstige Lebensmittel oder Getränkebehälter).

§ 2 Steuerschuldner

Zur Entrichtung der Steuer ist der/die Endverkäufer/in von Speisen und Getränken nach § 1 verpflichtet.

§ 3 Steuerbefreiung

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.

§ 4 Steuersatz und Bemessungsgrundlage

(1) Die Steuer beträgt für

- | | |
|--|-----------|
| 1. jede(n) Einwegdose, -flasche, -becher und sonstige Einweggetränkeverpackung | 0,50 Euro |
| 2. jedes Einweggeschirrtell und jede sonstige Einweglebensmittelverpackung | 0,50 Euro |
| 3. jedes Einwegbesteck (-set) | 0,20 Euro |

(2) Der Steuersatz pro Einzelmahlzeit wird auf maximal 1,50 Euro begrenzt.

§ 5 Entstehung, Festsetzung und Fälligkeit

(1) Die Steuerschuld entsteht im Zeitpunkt des Verkaufs von Speisen und Getränken nach § 1.

(2) Besteuerungszeitraum ist das Kalenderjahr.

(3) Der/die Steuerpflichtige hat bis zum 15. Tage nach Ablauf des Besteuerungszeitraums der Stadtverwaltung eine Steuererklärung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck einzureichen.

(4) Die Stadtverwaltung kann die Steuerschuld schätzen und aufgrund der Schätzung einen Steuerbescheid erteilen, wenn der/die Steuerpflichtige die ihm/ihr obliegenden Pflichten nicht, nicht rechtzeitig, unrichtig oder unvollständig erfüllt.

(5) Die Steuer wird durch Steuerbescheid festgesetzt und ist innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Steuerbescheids zur Zahlung fällig.

§ 6 Vorauszahlung

(...)

§ 7 Aufbewahrungs- und Aufzeichnungspflichten

(1) Der/die Steuerpflichtige hat Aufzeichnungen, Belege und Schriftstücke über Warenbezug und Warenverkauf von Speisen und Getränken nach § 1 zur Einsicht bereitzuhalten.

(2) Sofern die Aufzeichnungen, Belege und Schriftstücke die Art und Zahl der der Besteuerung nach dieser Satzung unterliegenden Steuergegenstände nach § 1 nicht ausweisen, hat der/die Steuerpflichtige sie durch entsprechende Hinweise zu ergänzen.

§ 8 Steueraufsicht und Prüfungsvorschriften

Die Stadtverwaltung ist berechtigt, jederzeit zur Nachprüfung der Steuererklärungen und zur Feststellung von Steuertatbeständen nach dieser Satzung die Geschäftsräume des Steuerschuldners/der Steuerschuldnerin zu betreten und Geschäftsunterlagen einzusehen sowie Kopien davon anzufordern.

§ 9 Inkrafttreten

(...)

II.

1. Auf den Normenkontrollantrag (§ 47 VwGO) der Beschwerdeführerin hat der 3
Verwaltungsgerichtshof Baden-Württemberg die Verpackungssteuersatzung mit Urteil vom 29. März 2022 - 2 S 3814/20 - für unwirksam erklärt. Soweit die Steuer nach § 1 Abs. 1 Alt. 2 VStS auf die für den Verkauf von Speisen und Getränken „als mitnehmbares take-away-Gericht oder -Getränk“ verwendeten Einwegartikel erhoben werde, fehle es an der „Örtlichkeit“ des Verbrauchs dieser Artikel im Sinne des Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG und damit an der Gesetzgebungskompetenz für eine Verbrauchsteuer. Bei einem Verkauf „zum Mitnehmen“ könne nicht davon ausgegangen werden, dass der Verzehr der Speisen und Getränke und der damit verbundene Verbrauch der Einwegartikel innerhalb des Gemeindegebietes erfolge. Dies habe die Gesamtunwirksamkeit der Satzung zur Folge,

so dass es auch an einer Grundlage für die Steuerpflicht auf den Verkauf von Speisen und Getränken „für den unmittelbaren Verzehr an Ort und Stelle“ nach § 1 Abs. 1 Alt. 1 VStS fehle. Im Übrigen verletze die Verpackungssteuer den Grundsatz der Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung, weil die abschließende bundesrechtliche Regelung des Abfallrechts keinen Raum für die bezweckten Lenkungswirkungen lasse.

2. Mit Urteil vom 24. Mai 2023 - BVerwG 9 CN 1.22 - hat das Bundesverwaltungsgericht 4 das Urteil des Verwaltungsgerichtshofs abgeändert. Es hat § 4 Abs. 2 VStS wegen Verletzung des Bestimmtheitsgrundsatzes und § 8 VStS wegen Verletzung von Art. 13 Abs. 1 GG (fehlende Beschränkung des Betretungsrechts auf die üblichen Betriebs- und Geschäftszeiten) für unwirksam erklärt; im Übrigen hat es den Normenkontrollantrag abgelehnt. Die normative Gestaltung des Steuertatbestands gewährleiste bei sachgerechtem Verständnis den verfassungsrechtlich geforderten örtlichen Bezug des Verbrauchs auch insoweit, als die Steuerpflicht an den Verkauf von Speisen und Getränken „als mitnehmbares take-away-Gericht oder -Getränk“ anknüpfe (vgl. BVerwGE 179, 1 <5 ff. Rn. 18 ff.>). Den in der Satzung aufgeführten Produkten sei gemeinsam, dass sie zum sofortigen Verbrauch bestimmt seien, weil sich ihre Beschaffenheit (Temperatur, Konsistenz oder Frische) bei längerem Transport nachteilig verändere. Wegen der geringen Haltbarkeit der exemplarisch aufgeführten Speisen und Getränke finde in aller Regel auch der Verbrauch der zugehörigen Einwegartikel innerhalb kurzer Zeit in räumlicher Nähe zum Verkaufsort und damit noch im Gemeindegebiet statt. Die tatbestandliche Bezeichnung als „mitnehmbares take-away-Gericht oder -Getränk“ könne verfassungskonform dahin ausgelegt werden, dass sie außer dem Verkauf von zum sofortigen Verzehr bestimmten Speisen und Getränken nicht auch den Verkauf solcher Produkte in fest verschlossenen oder fabrikmäßig abgepackten Behältnissen erfasse, wie sie bei typischen Supermarkt- und Automatenprodukten verwendet würden. Dies entspreche dem Willen des Satzungsgebers, der mit der Verpackungssteuer gerade der zunehmenden Vermüllung im Stadtgebiet habe begegnen wollen. Erfasst werde das Einwegzubehör (daher) nur für solche Speisen und Getränke, die typischerweise entweder schon in beziehungsweise an der Verkaufsstelle oder – als „take-away“ – zumindest in einem näheren räumlichen Umkreis verzehrt würden. In beiden Fällen erfolge der Konsum zeitnah und damit regelmäßig ortsnah innerhalb des Gemeindegebiets. Dass auch zum unmittelbaren Verzehr bestimmte Speisen und Getränke im Einzelfall über längere Strecken mitgenommen und außerhalb der Gemeindegrenze verzehrt werden könnten, sei bei der gebotenen typisierenden Betrachtung unschädlich. Gleiches gelte mit Blick auf den Einwand der Beschwerdeführerin, wegen der Ortsrandlage ihres Restaurants würden insbesondere im Bereich des „Drive-In“ verkaufte Waren vielfach außerhalb des Gemeindegebiets verbraucht. Bei einem solchen Schalterverkauf an Autofahrer handele es sich um eine

nicht allgemein übliche Verbrauchsform, die die Örtlichkeit der Verbrauchsteuer nicht in Frage stelle.

Die von der Verpackungssteuer bezweckte Lenkungswirkung stehe auch nicht in Widerspruch zum Abfallrecht des Bundes (vgl. BVerwGE 179, 1 <8 ff. Rn. 24 ff.>); das Bundesrecht habe sich insoweit entscheidungserheblich gegenüber den bundesrechtlichen Regelungen geändert, die der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zur Widersprüchlichkeit der mit der Kasseler Verpackungssteuer bezweckten Lenkungswirkungen zugrunde gelegen hätten (vgl. BVerfGE 98, 106 <126 ff.>). Bezogen auf das hier maßgebliche Bundesrecht werde mit dem Ziel einer Verringerung des im Stadtgebiet anfallenden Verpackungsabfalls nicht nur kein widersprechendes, sondern vielmehr dasselbe Ziel verfolgt. Ein solches „Draufsatteln“ bei der Verfolgung des gemeinsamen Ziels der Abfallvermeidung durch eine Lenkungssteuer berühre nicht den Grundsatz der Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung. Die Lenkungszwecke der Tübinger Verpackungssteuer stünden aus heutiger Sicht auch nicht in Widerspruch zu einem bundesrechtlichen Prinzip der Kooperation der betroffenen Kreise bei der Abfallvermeidung. Denn neben kooperativen Ansätzen enthalte das Abfallrecht des Bundes zugleich ordnungsrechtliche Instrumente. Es gebe auch keine konkreten abfallrechtlichen Einzelregelungen, die der bezweckten Lenkungswirkung entgegenstünden.

Die Verpackungssteuer sei mit der von Art. 12 Abs. 1 GG geschützten Berufsausübungsfreiheit der Endverkäufer vereinbar. An ihrer Verhältnismäßigkeit bestünden angesichts der Möglichkeiten zur Abwälzung der Steuerlast auf die Kunden, zur Substitution der Einwegmaterialien durch Mehrwegverpackungen und zur Umstrukturierung der Betriebe keine Zweifel. Anhaltspunkte für eine erdrosselnde Wirkung der Steuer in Bezug auf durchschnittlich ertragsstarke Betriebe im Gemeindegebiet seien weder substantiiert dargelegt noch sonst ersichtlich (vgl. BVerwGE 179, 1 <20 f. Rn. 56>).

3. Die Beschwerdeführerin hat gegen die ihr zugegangenen Steuerbescheide jeweils Widerspruch eingelegt; die Widerspruchsverfahren werden nach Absprache mit der Universitätsstadt Tübingen bis zu einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts nicht weiter betrieben.

III.

Die Beschwerdeführerin rügt eine Verletzung der Berufsausübungsfreiheit aus Art. 12 Abs. 1 GG, hilfsweise der allgemeinen Handlungsfreiheit nach Art. 2 Abs. 1 GG, sowie eine Verletzung ihres Grundrechts aus Art. 3 Abs. 1 GG, soweit das Bundesverwaltungsgericht den Normenkontrollantrag abgelehnt hat.

1. a) Ihre Berufsfreiheit sei verletzt, weil die Verpackungssteuersatzung nicht durch eine Sachgesetzgebungskompetenz gedeckt sei. Einer solchen Kompetenz bedürfe es hier. Denn die Verpackungssteuer wirke faktisch wie ein Verbot der Verwendung von Einwegartikeln. Eine Abwälzung auf die Kunden durch entsprechende Preissteigerungen sei im niedrigpreisigen Speisen- und Getränke-segment nicht möglich. Dies habe zur Folge, dass der Restaurantbetrieb in der Regel keinen Gewinn mehr abwerfe.

Jedenfalls fehle es an einer Steuergesetzgebungskompetenz. Die Verpackungssteuer sei in wesentlichen Teilbereichen der im Einwegkunststoffgesetz vom 11. Mai 2023 bundesgesetzlich geregelten Abgabe „gleichartig“, was nach Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG die Erhebung einer örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuer ausschließe. Bezogen auf die Erhebung einer Verpackungssteuer nach § 1 Abs. 1 Alt. 2 VStS auf Einwegartikel, die zum Verkauf von mitnehmbaren Speisen und Getränken verwendet würden, liege zudem auch mangels „Örtlichkeit“ des Verbrauchs keine Gesetzgebungskompetenz nach Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG vor. Dieser Ortsbezug müsse nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts im Steuertatbestand normativ gesichert sein. Eine solche tatbestandliche Sicherung der Örtlichkeit des Verbrauchs werde verfehlt, wenn die Steuerpflicht wie hier nur an die natürliche Beschaffenheit der verkauften Ware anknüpfe. Die Kompetenzwidrigkeit des § 1 Abs. 1 Alt. 2 VStS führe zur Gesamtnichtigkeit der Satzung, da die übrigen Teile keine relevante selbständige Bedeutung besäßen.

b) Überdies sei die Verpackungssteuer auch deshalb nicht mit Art. 12 Abs. 1 GG vereinbar, weil sie nach wie vor gegen den Grundsatz der Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung verstoße. Der Bundesgesetzgeber habe mit dem Kreislaufwirtschaftsgesetz und dem Verpackungsgesetz ein sehr differenziertes, weitgespanntes und ausgewogenes abfallrechtliches Regelungssystem geschaffen, mit dem „kommunale Insellösungen“ wie die mit der Verpackungssteuersatzung der Universitätsstadt Tübingen bezweckte Verminderung des Anfalls von Einwegmaterial durch steuerliche Lenkungswirkungen nicht in Einklang gebracht werden könnten. Zudem widersprächen diese Lenkungswirkungen Einzelbestimmungen des Abfallwirtschaftsrechts.

c) Der Eingriff in die nach Art. 12 Abs. 1 GG geschützte Berufsfreiheit sei unzumutbar, weil eine Abwälzung der Steuerlasten gerade im Speisen- und Getränke-segment mit Niedrigpreisen nicht möglich sei.

d) Mit nachgereichtem Schriftsatz vom 4. September 2024 macht die Beschwerdeführerin unter anderem geltend, die landesgesetzliche Ermächtigung der Gemeinden zur Erhebung von örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern nach § 9 Abs. 4 Kommunalabgabengesetz Baden-Württemberg (KAG BW) verstoße jedenfalls hinsichtlich

solcher kommunaler Steuern gegen den Vorbehalt des Gesetzes und das Bestimmtheitsgebot aus Art. 20 Abs. 3 GG, die – wie hier – auf eine mit erheblichen Grundrechtseingriffen verbundene Verhaltenssteuerung zielten. Für diese Fälle müssten bereits in der gesetzlichen Ermächtigung das Lenkungsziel und die Grenzen der Belastung der Steuerpflichtigen vorgegeben werden.

2. Darüber hinaus rügt die Beschwerdeführerin eine Verletzung von Art. 3 Abs. 1 GG. Die von ihr verwendeten Verpackungen seien besonders ressourcenschonend konzipiert. Es sei daher mit Blick auf den Zweck der Verpackungssteuer, den anfallenden Verpackungsmüll zu vermindern, gleichheitswidrig, dass sie wegen der Bemessung der Steuer nach der Stückzahl der Einwegartikel den gleichen Betrag zahlen müsse wie ein Steuerschuldner, der bei gleicher Anzahl an ausgegebenen Verpackungen deutlich mehr Müll produziere. 14

IV.

Zu der Verfassungsbeschwerde hat die Universitätsstadt Tübingen Stellung genommen. Die Örtlichkeit der Verpackungssteuer sei schon deshalb gegeben, weil Einwegverpackungen – anders als Mehrwegverpackungen – ihre Funktionalität als Verkaufsverpackungen bereits mit der Übergabe der Speisen und Getränke an die Kunden und damit stets innerhalb des Gemeindegebiets endgültig einbüßen. Das Gebot der Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung sei nicht berührt. Die Universitätsstadt Tübingen verfolge mit der Verpackungssteuer auf lokaler Ebene dasselbe Ziel wie der Bundesgesetzgeber, nämlich die Menge des anfallenden Verpackungsabfalls zu verringern. Auch stünden der Verpackungssteuer keine abfallrechtlichen Einzelfallregelungen entgegen. 15

B.

Mit der Verfassungsbeschwerde ist eine Verletzung der durch Art. 12 Abs. 1 GG geschützten Berufsfreiheit zulässig gerügt. 16

I.

1. Die Beschwerdebefugnis setzt die Behauptung voraus, durch die angegriffene Maßnahme der öffentlichen Gewalt in einem nach Art. 93 Abs. 1 Nr. 4a GG und § 90 Abs. 1 BVerfGG beschwerdefähigen Grundrecht oder grundrechtsgleichen Recht selbst, gegenwärtig und unmittelbar verletzt zu sein. Es muss nach § 23 Abs. 1 Satz 2, § 92 BVerfGG hinreichend substantiiert dargelegt werden, dass eine solche Verletzung möglich erscheint (vgl. BVerfGE 89, 155 <171>; 123, 267 <329>). 17

2. a) Diese Voraussetzungen liegen hinsichtlich der Rüge einer Verletzung des Art. 12 Abs. 1 GG vor. Insoweit zeigt die Verfassungsbeschwerde die Möglichkeit einer Grundrechtsverletzung durch das angegriffene Urteil des Bundesverwaltungsgerichts hinreichend substantiiert auf, soweit es über die Abgabenerhebung einschließlich der damit verbundenen administrativen Lasten entschieden hat. 18

b) Das gilt jedoch nicht hinsichtlich der weiteren Rüge, das Urteil verletze Art. 3 Abs. 1 GG. Nach Auffassung der Beschwerdeführerin ist die Steuerbemessung nicht mit Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar, weil bei Berücksichtigung der Lenkungsziele der Steuer wesentlich Ungleiches gleich behandelt werde. Diejenigen Endverkäufer, die wie sie ressourcenschonende Verpackungen mit möglichst kleinem Volumen und geringem Gewicht verwendeten, müssten bei gleicher Stückzahl den gleichen Steuerbetrag wie Endverkäufer zahlen, die nicht auf einen sparsamen Umgang mit Einwegmaterial bedacht seien. Verfassungsrechtlich geboten sei daher eine Bemessung der Steuer nach Gewicht oder Volumen des Einwegmaterials. 19

Damit ist die Möglichkeit einer Verletzung des Art. 3 Abs. 1 GG nicht hinreichend substantiiert dargetan. Nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts entspricht eine Bemessung der Steuer nach den verbrauchten Verpackungseinheiten dem Wesen der Verbrauchsteuer, weil sie die im Verbrauch vermutete Leistungsfähigkeit erfasst (vgl. BVerfGE 98, 106 <124>; Rn. 39 f.). Die Verfassungsbeschwerde zeigt nicht auf, dass die Leistungsfähigkeit der Konsumenten bei einer nicht nach der Stückzahl der Verpackungen, sondern nach deren Volumen oder Gewicht bemessenen Steuer in gleicher Weise gewährleistet wäre. Zudem fehlt es an einer Auseinandersetzung mit der Frage, ob steuerliche Lenkungsziele über eine gleichheitsrechtliche Rechtfertigung von Differenzierungen bei der Steuerbemessung (vgl. BVerfGE 93, 121 <147>; 117, 1 <32>; 135, 126 <151 Rn. 79>) hinaus auch Differenzierungsgebote – wie hier eine Pflicht zur Steuerbemessung nach Volumen oder Gewicht der Einwegverpackungen – begründen können. Abgesehen davon soll die Verpackungssteuer einen Anreiz dafür setzen, dass möglichst ganz auf die Verwendung von Einwegmaterial verzichtet oder das Material am Ort der Abgabe zurückgenommen und außerhalb der öffentlichen Entsorgung stofflich verwertet wird (§ 3 Nr. 1 VStG). Bezogen auf diese Lenkungsziele dürften aber Sachgründe auch für eine Bemessung der Steuerhöhe nach der Anzahl der ausgegebenen Einwegmaterialien sprechen. Schließlich fehlt es an Darlegungen zu der Frage, ob es aus Gründen der Verwaltungspraktikabilität gerechtfertigt sein könnte, die Steuer nach der Anzahl der ausgegebenen Einwegmaterialien zu bemessen und nicht nach deren jeweiligem Volumen oder Gewicht. 20

II.

Die Beschwerdeführerin hat den Rechtsweg erschöpft. Gegen das letztinstanzliche Urteil des Bundesverwaltungsgerichts ist kein Rechtsweg mehr eröffnet. Die Beschwerdeführerin kann auch nicht darauf verwiesen werden, stattdessen verwaltungsgerichtlichen Rechtsschutz gegen die ihr gegenüber ergangenen Steuerbescheide zu suchen. Denn nach der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts bindet die rechtskräftige Ablehnung eines Antrags nach § 47 Abs. 1 VwGO auf Ungültigerklärung einer Rechtsnorm die Beteiligten des Normenkontrollverfahrens bei unveränderter Sach- und Rechtslage in allen anderen von ihnen betriebenen Verfahren mit denselben Beteiligten, in denen die Gültigkeit der Norm entscheidungserheblich ist (vgl. BVerwGE 68, 306 <307 ff.>). Das Bundesverwaltungsgericht hat in dem in Rechtskraft erwachsenen (vgl. BVerfGE 93, 381 <385>; 107, 395 <413>) Urteil vom 24. Mai 2023 den Antrag der Beschwerdeführerin auf Ungültigerklärung der Verpackungssteuersatzung der Universitätsstadt Tübingen abgesehen von hier nicht relevanten Regelungen zur Begrenzung des Steuersatzes pro Einzelmahlzeit (§ 4 Abs. 2 VStS) und zum behördlichen Betretungsrecht (§ 8 VStS) abgelehnt; Antragsgegnerin des Normenkontrollverfahrens war die Universitätsstadt Tübingen. Daher kann sich die Beschwerdeführerin in gegen die Steuerbescheide gerichteten Klageverfahren mit der Universitätsstadt Tübingen als Beklagter nicht mehr darauf berufen, die Verpackungssteuersatzung sei verfassungswidrig und habe aus diesem Grund keine Gültigkeit. 21

III.

Dass die Beschwerdeführerin den Betrieb ihres Restaurants nach Ablauf des Franchise- und Unterpachtvertrags zum 1. April 2024 aufgegeben hat, stellt ihr Rechtsschutzinteresse nicht in Frage. Das angegriffene Urteil ist ihr gegenüber ergangen und die hiervon ausgehende Beschwer durch die Betriebsaufgabe nicht entfallen (vgl. BVerfGE 25, 256 <262>; 56, 296 <297>). Die Beschwerdeführerin wendet sich mittelbar gegen die Verpackungssteuersatzung, auf deren Grundlage ihr gegenüber Steuerbescheide ergangen sind. Die Entscheidung über die Verfassungsbeschwerde kann sich daher auf die diesbezügliche Feststellung einer Steuerschuld der Beschwerdeführerin auswirken (vgl. BVerfGE 98, 106 <116>). 22

IV.

Die am 6. September 2023 eingegangene Verfassungsbeschwerde gegen das der Beschwerdeführerin am 7. August 2023 zugegangene Urteil des Bundesverwaltungsgerichts wahrt die Monatsfrist des § 93 Abs. 1 Satz 1 BVerfGG. 23

Anders verhält es sich aber für die mit nachgereichtem Schriftsatz vom 4. September 2024 erstmals erhobene Rüge der Unvereinbarkeit der Ermächtigung der Gemeinden zur Erhebung von örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern nach § 9 Abs. 4 KAG BW mit dem Gesetzesvorbehalt und dem Bestimmtheitsgebot. Insoweit handelt es sich nicht lediglich um eine auch nach Ablauf der Einlegungs- und Begründungsfrist grundsätzlich zulässige Ergänzung eines fristgerecht gehaltenen Vortrags (vgl. BVerfGE 81, 208 <214 f.>; 109, 279 <305>; BVerfG, Beschluss des Ersten Senats vom 17. Juli 2024 - 1 BvR 2133/22 -, Rn. 75). Vielmehr werden in unzulässiger Weise neue verfassungsrechtliche und fachrechtliche Gesichtspunkte nach Fristablauf erstmals geltend gemacht (vgl. BVerfGE 81, 208 <214 f.>). Die einmonatige Frist zur Begründung der Verfassungsbeschwerde nach § 93 Abs. 1 Satz 1 BVerfGG ist insoweit nicht gewahrt. 24

Abgesehen davon fehlt es an einer hinreichenden Auseinandersetzung mit der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts, wonach die im Wesentlichen inhaltsgleichen Vorgängerregelungen des § 9 Abs. 4 KAG BW eine taugliche Ermächtigung für die Erhebung örtlicher Verbrauch- und Aufwandsteuern durch die Gemeinden waren (vgl. BVerfGE 161, 1 <31 f. Rn. 62> m.w.N. – Übernachtungsteuer). 25

C.

Die Verfassungsbeschwerde ist nicht begründet. Zwar greift die Erhebung der als Lenkungssteuer ausgestalteten Verpackungssteuer sowohl durch die Indienstnahme als Zahlstelle als auch durch die Auferlegung einer Geldleistungspflicht in die Berufsfreiheit der Endverkäufer ein (I). Der Eingriff ist jedoch gerechtfertigt, weil die Tübinger Verpackungssteuersatzung, soweit hier zulässig gerügt, formell (II) wie materiell (III) verfassungsmäßig ist. Daher ist auch das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts, mit dem der Antrag der Beschwerdeführerin auf Ungültigerklärung der Satzung abgelehnt wurde, nicht zu beanstanden. 26

I.

Die den Endverkäufern durch die Verpackungssteuersatzung auferlegten Pflichten greifen in deren Berufsfreiheit ein. 27

1. Art. 12 Abs. 1 GG gewährt allen Deutschen als einheitliches Grundrecht das Recht, den Beruf als Grundlage der persönlichen und wirtschaftlichen Lebensführung frei zu wählen und auszuüben (vgl. BVerfGE 101, 331 <346 f.>). Die Berufsfreiheit steht entsprechend Art. 19 Abs. 3 GG auch inländischen juristischen Personen des Privatrechts zu (vgl. BVerfGE 97, 228 <253>; 161, 63 <89 Rn. 43> – Windenergie-Beteiligungsgesellschaften). „Beruf“ ist jede Tätigkeit, die auf Dauer angelegt ist und der Schaffung und Aufrechterhaltung 28

einer Lebensgrundlage dient (vgl. BVerfGE 155, 238 <276 Rn. 92> – WindseeG; 163, 107 <133 Rn. 71> – Tierarztvorbehalt). Eine Ausprägung der Berufsfreiheit ist die „Unternehmensfreiheit“ im Sinne freier Gründung und Führung von Unternehmen, welche die Freiheit umfasst, die unternehmerische Berufstätigkeit organisatorisch und vertraglich zu gestalten und die beruflich erbrachte Leistung wirtschaftlich zu verwerten (vgl. BVerfGE 161, 63 <89 Rn. 43> m.w.N.). Steuern sind an Art. 12 Abs. 1 GG zu messen, wenn sie objektiv eine berufsregelnde Tendenz erkennen lassen (vgl. BVerfGE 162, 325 <346 Rn. 79>). Hiervon ist jedenfalls dann auszugehen, wenn steuerliche Lenkungswirkungen darauf abzielen, Einfluss auf die Art und Weise der Berufsausübung zu nehmen (vgl. BVerfGE 16, 147 <163>; 31, 8 <26 f.>; 38, 61 <85>; 162, 325 <346 Rn. 79>).

2. Ausgehend davon greifen die den Endverkäufern nach der Verpackungssteuersatzung auferlegten Pflichten wegen deren Lenkungswirkungen unmittelbar in die Berufsfreiheit ein. 29

Die Geldleistungspflicht nach § 5 Abs. 5 VStS ist nicht an der allgemeinen Handlungsfreiheit nach Art. 2 Abs. 1 GG (vgl. BVerfGE 161, 1 <34 Rn. 67> zur Übernachtungssteuer ohne Lenkungswirkung), sondern an Art. 12 Abs. 1 GG zu messen. Sie hat für die Endverkäufer eine objektiv berufsregelnde Tendenz. Denn die Endverkäufer sollen durch die finanziellen Belastungen, die aus der ihnen auferlegten Geldleistungspflicht folgen, zu Änderungen ihrer beruflichen Tätigkeit veranlasst werden, namentlich auf ein Mehrwegsystem umsteigen oder das Einwegmaterial am Verkaufsort zurücknehmen und dasselbe einer stofflichen Verwertung außerhalb der öffentlichen Abfallentsorgung zuführen (§ 3 Nr. 1 VStS). Die aus der Indienstnahme als Zahlstelle folgenden Belastungen durch die Pflichten zur Berechnung, Anmeldung und Abführung der Verpackungssteuer (§§ 2, 5 Abs. 3 VStS) haben an dieser auf eine Änderung der Berufsausübung gerichteten Lenkungswirkung teil. Sie beeinträchtigen die freie Berufsausübung daher ebenfalls. 30

II.

Der Eingriff in Art. 12 Abs. 1 GG ist nur dann gerechtfertigt, wenn er auf einer formell verfassungsmäßigen Grundlage beruht (vgl. zu Art. 2 Abs. 1 GG BVerfGE 161, 1 <34 Rn. 68 m.w.N.>). Diese Voraussetzung liegt vor. Die Verpackungssteuersatzung ist durch die Steuergesetzgebungskompetenz nach Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG gedeckt; bei der hier gegenständlichen Verpackungssteuer handelt es sich um eine den finanzverfassungsrechtlichen Gesetzgebungskompetenzen unterliegende Steuer (1a) in Gestalt einer Verbrauchsteuer (1b), die bundesgesetzlich geregelten Steuern nicht gleichartig ist (1c) und den notwendigen Ortsbezug aufweist (1d). Die Ausübung dieser Kompetenz unterliegt 31

auch keiner aus dem Gebot der Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung (2a) oder dem Grundsatz der Bundestreue (2b) folgenden Schranke.

1. Die Stadt Tübingen kann sich für die Verpackungssteuersatzung auf die Steuergesetz- 32
gebungskompetenz der Länder für die Erhebung örtlicher Verbrauchsteuern nach Art. 105
Abs. 2a Satz 1 GG berufen. Das Land Baden-Württemberg hat die Gemeinden in § 9 Abs. 4
KAG BW zur Ausübung dieser Kompetenz ermächtigt (vgl. BVerfGE 161, 1 <31 f. Rn. 62>
m.w.N. zur Verfassungsmäßigkeit dieser Ermächtigung).

a) Bei der nach der Tübinger Verpackungssteuersatzung erhobenen Abgabe handelt es 33
sich um eine den finanzverfassungsrechtlichen Gesetzgebungskompetenzen nach
Art. 105, 106 GG unterliegende Steuer.

aa) Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts knüpft das Grund- 34
gesetz für den Begriff der „Steuer“ an die Definition in § 3 Abs. 1 AO an. Danach sind
Steuern „Geldleistungen, die nicht eine Gegenleistung für eine besondere Leistung dar-
stellen und von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von Einnahmen
allen auferlegt werden, bei denen der Tatbestand zutrifft, an den das Gesetz die
Leistungspflicht knüpft“. Kennzeichnend für eine Steuer ist somit, dass sie ohne
individuelle Gegenleistung und unabhängig von einem bestimmten Zweck zur Deckung
des allgemeinen Finanzbedarfs eines öffentlichen Gemeinwesens erhoben wird (vgl.
BVerfGE 149, 222 <249 Rn. 53>).

Der Gesetzgeber darf zwar seine Steuergesetzgebungskompetenz grundsätzlich auch 35
ausüben, um Lenkungswirkungen zu erzielen. Die finanzverfassungsrechtlichen Steuer-
kompetenzen bieten dann aber keine ausreichende Rechtsgrundlage, wenn eine steuer-
liche Lenkung nach Gewicht und Auswirkung einer verbindlichen Verhaltensregel nahe-
kommt. Das ist der Fall, wenn das Steuergesetz dem ihm begrifflich zukommenden
Zweck, Einnahmen zu erzielen, geradezu zuwiderläuft, indem es ersichtlich darauf
abzielt, die Erfüllung des Steuertatbestands wirtschaftlich unmöglich zu machen, die
Finanzfunktion der Steuer also durch eine Verwaltungsfunktion mit Verbotscharakter ver-
drängt wird (vgl. BVerfGE 16, 147 <161>; 31, 8 <23>; 38, 61 <81>; 98, 106 <117 f.>; 135,
126 <142 Rn. 47>).

bb) Danach liegt hier eine Steuer im Rechtssinne vor. Die Verpackungssteuer begründet 36
eine Gemeinlast, die jedem auferlegt wird, der den in der Verpackungssteuersatzung
bestimmten Steuertatbestand erfüllt. Sie wird unabhängig von einer individuellen
Gegenleistung erhoben und dient der Deckung des allgemeinen Finanzbedarfs der ört-
lichen Gemeinschaft (vgl. BVerfGE 98, 106 <123>).

Die Verpackungssteuer verfolgt zwar den Lenkungszweck der Vermeidung einer Vermüllung im Stadtgebiet und daher auch der Vermeidung von Einweggeschirr und -besteck. Sie wirkt aber nach ihrer Gestaltung und der Höhe der Steuersätze auch nicht faktisch wie ein Verbot der Abgabe von Einwegartikeln beim Verkauf von Speisen und Getränken. Es ist nicht erkennbar, dass die im Geltungsbereich der Verpackungssteuersatzung tätigen Endverkäufer solcher Speisen und Getränke regelmäßig gezwungen sein könnten, zur Steuervermeidung auf ein Mehrwegsystem umzusteigen oder die von ihnen abgegebenen Einwegartikel zurückzunehmen (§ 3 Nr. 1 VStS), weil ihr Betrieb ansonsten nicht mehr wirtschaftlich sinnvoll weitergeführt werden könnte. Dahingehende Anhaltspunkte wie beispielsweise eine seit Inkrafttreten der Verpackungssteuersatzung stark rückläufige Verwendung von Einwegartikeln wurden nicht vorgetragen. Eine Verbotswirkung der Verpackungssteuer liegt auch schon deshalb nicht nahe, weil sie darauf angelegt ist, dass die Steuerlast auf die Konsumenten als die eigentlichen Steuerträger überwältzt wird (unten Rn. 40). Auf die individuelle Situation des Restaurantbetriebs der Beschwerdeführerin, die darauf verweist, sie sei im niedrigpreisigen Speisen- und Getränkesegment tätig, in dem die Steuerlast nur eingeschränkt durch Preiserhöhung überwältzt werden könne, kommt es für die Gesetzgebungskompetenz nicht an (zur Zumutbarkeit Rn. 75 ff.). 37

b) Die Verpackungssteuer ist eine Verbrauchsteuer im Sinne des Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG. 38

aa) Verbrauchsteuern sind Steuern, die den Verbrauch vertretbarer, regelmäßig zum baldigen Verzehr oder kurzfristigen Verbrauch bestimmter Waren belasten (BVerfGE 98, 106 <123 f.>). Sie sollen die im Verbrauch zu Tage tretende steuerliche Leistungsfähigkeit abschöpfen (vgl. BVerfGE 98, 106 <124>; 145, 171 <214 Rn. 119>). Ein Verbrauch ist dann anzunehmen, wenn die Ware nach Abschluss des konkreten Verwendungsvorgangs als nicht mehr existent anzusehen oder funktions- und wertlos geworden ist (BVerfGE 145, 171 <217 Rn. 129>). 39

Verbrauchsteuern werden regelmäßig aus Gründen der Praktikabilität nicht direkt bei denjenigen erhoben, die die Ware verbrauchen, sondern indirekt bei den Endverkäufern. Gleichwohl sollen letztlich die Verbraucherinnen und Verbraucher die Steuerlast im wirtschaftlichen Ergebnis tragen (Steuerträger). Daher ist die indirekt erhobene Verbrauchsteuer auf eine Abwälzung der Steuerlast auf die Verbraucher angelegt, deren im Verbrauch zu Tage tretende steuerliche Leistungsfähigkeit abgeschöpft werden soll (vgl. BVerfGE 98, 106 <124>; 145, 171 <214 Rn. 119>). 40

bb) Die Verpackungssteuer ist eine Verbrauchsteuer (vgl. bereits BVerfGE 98, 106 41 <123 f.>). Steuergegenstand ist der Verbrauch von Einwegartikeln, die nicht dauerhaft gebraucht oder gehalten werden, sondern zu einer einmaligen Verwendung bestimmt sind (§ 1 Abs. 2 Satz 2 VStG). Entgegen der Auffassung der Stadt Tübingen erfolgt der für die Besteuerung maßgebliche Verbrauch nicht bereits mit der Abgabe der Einwegartikel an die Käufer der Speisen und Getränke. Zwar verlieren die nicht wiederverwendbaren Einwegverpackungen mit der Abgabe endgültig ihre Funktion, dem Endverkäufer die Übergabe der Speisen und Getränke an die Kunden zu ermöglichen (Verkaufsfunktion). Das gilt jedoch nicht für die Funktion, den Kunden den Transport und anschließenden Verzehr der Speisen und Getränke zu ermöglichen. Dem ebenfalls der Steuer unterliegenden Einwegbesteck kommt ohnehin keine Verkaufsfunktion zu. Der maßgebliche Verbrauchsvorgang liegt daher im Verzehr der Speisen und Getränke. Die Einwegartikel verlieren nach diesem Zeitpunkt endgültig jede Funktion. Sie werden zu Abfall, der jedenfalls für die Endverbraucher ohne wirtschaftlichen Wert ist (vgl. BVerfGE 98, 106 <124>).

c) Die Verpackungssteuer ist keiner bundesgesetzlich geregelten Steuer gleichartig. 42

aa) Das Gleichartigkeitsverbot des Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG gilt von vornherein nicht 43 für die zur Zeit des 21. Gesetzes zur Änderung des Grundgesetzes vom 12. Mai 1969 (BGBl I S. 359 - Finanzreformgesetz -) üblichen Verbrauch- und Aufwandsteuern (vgl. BVerfGE 40, 56 <64>; 65, 325 <351>; 98, 106 <125>; 161, 1 <42 Rn. 93>). Handelt es sich hingegen – wie hier bei der Verpackungssteuer – um eine neue Verbrauch- oder Aufwandsteuer, so verstößt diese jedenfalls dann nicht gegen das Gleichartigkeitsverbot, wenn sie nach dem traditionellen Gleichartigkeitsbegriff keiner Bundessteuer gleichartig ist (vgl. BVerfGE 65, 325 <351>). Unzulässig ist danach eine Doppelbelastung derselben Steuerquelle. Der steuerbegründende Tatbestand darf nicht denselben Belastungsgrund erfassen wie eine Bundessteuer; er muss sich also in Gegenstand, Bemessungsgrundlage, Erhebungstechnik und wirtschaftlicher Auswirkung von der Bundessteuer unterscheiden (vgl. BVerfGE 65, 325 <351>; 98, 106 <125>; 161, 1 <42 Rn. 93>).

Nach dem eindeutigen Wortlaut des Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG bezieht sich das Gleich- 44 artigkeitsverbot nur auf bundesgesetzliche Abgaben, die den Steuerbegriff erfüllen. Nichtsteuerlichen, auf die Sachgesetzgebungskompetenz des Bundes gestützten Abgaben kommt damit gegenüber Verbrauch- und Aufwandsteuern kein Vorrang bei der Erfassung derselben Quelle steuerlicher Belastbarkeit zu. Dies entspricht der bundesstaatlichen Finanzverfassung, die dem Gesetzgeber kein „Wahlrecht“ zwischen der Einführung von Steuern und nichtsteuerlichen, auf die Sachgesetzgebungskompetenz gestützten Abgaben einräumt, sondern grundsätzlich davon ausgeht, dass die Gemein-

lasten insbesondere aus Steuern gemäß der insoweit detailliert nach Art. 105 ff. GG geregelten Aufteilung der Gesetzgebungs-, Verwaltungs- und Ertragskompetenzen zwischen Bund, Ländern und Gemeinden finanziert werden (vgl. BVerfGE 55, 274 <300 ff.>; 78, 249 <266 f.>; 92, 91 <113>; 124, 235 <243>; 135, 155 <206>). Eine erweiternde, auch nichtsteuerliche Abgaben des Bundes einbeziehende Auslegung des Gleichartigkeitsverbots kommt daher nicht in Betracht.

bb) Danach steht das Gleichartigkeitsverbot der Erhebung einer Verpackungssteuer nicht entgegen. 45

(1) Die Verpackungssteuer schöpft nicht dieselbe Quelle steuerlicher Belastbarkeit aus wie die Umsatzsteuer. Die Verpackungssteuer belastet die Verwendung von Verpackungen jeweils in ihrer Stückzahl, die Umsatzsteuer die unternehmerische Leistung im Entgelt. Belastungsgrund für die Umsatzsteuer ist dementsprechend die Nachfrage in einer bestimmten, im Preis ausgedrückten Werthöhe, während Belastungsgrund der Verpackungssteuer der Verbrauch von Einwegartikeln in einer bestimmten Stückzahl ist. Verpackungssteuer und Umsatzsteuer haben deshalb einen je verschiedenen Belastungsgrund (vgl. BVerfGE 98, 106 <124 f.>). 46

(2) Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin ist die Verpackungssteuer auch nicht danach zu beurteilen, ob sie der bundesgesetzlichen Einwegkunststoffabgabe nach § 12 Einwegkunststofffondsgesetz (EWKFondsG) gleichartig ist. Die von den Herstellern von Einwegkunststoffprodukten erhobene Einwegkunststoffabgabe ist keine bundesgesetzliche Steuer, die der Erhebung einer Verpackungssteuer als Verbrauchsteuer wegen Gleichartigkeit entgegenstehen könnte. Die Einwegkunststoffabgabe wird nicht unabhängig von einem bestimmten Zweck zur Deckung des allgemeinen Finanzbedarfs des Bundes erhoben (zum Steuerbegriff Rn. 34). Vielmehr fließt ihr Aufkommen in den vom Umweltbundesamt verwalteten Einwegkunststofffonds, der einem bestimmten Zweck dient, nämlich der Deckung von Kosten, die bei der Bewältigung der nachteiligen Auswirkungen einer Verwendung von Einwegkunststoffprodukten auf die Umwelt und die menschliche Gesundheit entstehen (§ 1, § 3 Nr. 12 bis 16, § 4 Abs. 1, §§ 5, § 14, 15, 16 EWKFondsG). Die genaue Einordnung der Einwegkunststoffabgabe als nichtsteuerliche Abgabe spielt im vorliegenden Zusammenhang keine Rolle. 47

d) Bei der Tübinger Verpackungssteuer handelt es sich um eine „örtliche“ Verbrauchsteuer im Sinne des Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG. § 1 Abs. 1 VStS knüpft die Steuerpflicht der Endverkäufer an Verkaufsvorgänge, bei denen die Örtlichkeit des Verbrauchs der mit den Speisen und Getränken abgegebenen Einwegartikel normativ hinreichend sichergestellt 48

ist; dabei ist für das vorliegende Verfassungsbeschwerdeverfahren von der Auslegung des Steuertatbestandes durch das Bundesverwaltungsgericht auszugehen (unten Rn. 54).

aa) Die „Örtlichkeit“ einer nicht direkt an den Verbrauch, sondern indirekt an den Verkauf von Waren anknüpfenden Verbrauchsteuer im Sinne des Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG ist nur gegeben, wenn der Steuertatbestand den typischen Fall des Verbrauchs der verkauften Ware innerhalb des Gemeindegebiets realitätsgerecht erfasst. Dem genügt jedenfalls eine tatbestandliche Anknüpfung der Steuerpflicht an den Verkauf von Waren „zum Verbrauch an Ort und Stelle“ (vgl. BVerfGE 16, 306 <327 f.>; 98, 106 <125>). 49

Die Örtlichkeit kann aber auch bei Waren gegeben sein, die nicht „zum Verbrauch an Ort und Stelle“ des Verkaufs bestimmt sind, wenn der Verbrauch typischerweise im Gemeindegebiet erfolgt. Hierfür kann insbesondere die Beschaffenheit der Ware sprechen und sind die weiteren Gegebenheiten zu berücksichtigen wie etwa die Versorgungsstruktur oder die Größe der Gemeinde. Eine darauf bezogene Steuerpflicht setzt voraus, dass im Steuertatbestand diejenigen Waren benannt oder aufgrund konkreter Kriterien bestimmbar sind, die im Anschluss an den Verkauf typischerweise noch innerhalb der Grenzen der jeweiligen Gemeinde verbraucht werden; dem Normgeber kommt hierbei ein Einschätzungsspielraum zu. 50

bb) Ausgehend davon wahrt die Verpackungssteuersatzung der Stadt Tübingen in der vom Bundesverwaltungsgericht vorgenommenen Auslegung noch die gebotene Örtlichkeit. 51

(1) Nach § 1 Abs. 1 Alt. 1 VStS knüpft die Steuerpflicht an die Abgabe von Einwegmaterial an, das beim Verkauf von Speisen und Getränken „für den unmittelbaren Verzehr an Ort und Stelle“ Verwendung findet. Insoweit stellt der Steuertatbestand den notwendigen Ortsbezug des Verbrauchs ohne weiteres her. Es sind dann im Rahmen des Vollzugs diejenigen Verkaufsvorgänge zu bestimmen, bei denen nach den Umständen auf einen Verzehr unmittelbar am Ort des Verkaufs geschlossen werden kann; einer tatbestandlichen Benennung weiterer Kriterien bedarf es insoweit nicht. Danach ist zwar nicht ausgeschlossen, dass Speisen und Getränke in atypischen Fällen bestimmungswidrig in räumlicher Entfernung vom Verkaufsort außerhalb des Gemeindegebiets verzehrt werden und damit dort auch das Einwegmaterial verbraucht wird. Solche atypischen Verhaltensweisen stellen jedoch nicht in Frage, dass mit der Tatbestandsvoraussetzung eines Verkaufs „zum Verbrauch an Ort und Stelle“ der typische Fall des örtlichen Verbrauchs erfasst ist (vgl. BVerfGE 98, 106 <124>). 52

(2) Für die Anknüpfung der Steuerpflicht an die Abgabe von Einwegmaterial beim Verkauf von „mitnehmbaren take-away-Gerichten oder -Getränken“ nach § 1 Abs. 1 Alt. 2 VStS ist hier im Verfassungsbeschwerdeverfahren die Auslegung durch das Bundesverwaltungsgericht zugrunde zu legen (a). Nach dieser Auslegung (b) ist die Örtlichkeit im Sinne von Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG ebenfalls gewahrt (c). 53

(a) Die verfassungskonforme Auslegung durch das Bundesverwaltungsgericht ist im vorliegenden Verfassungsbeschwerdeverfahren maßgeblich. Mit der Verfassungsbeschwerde wird nicht substantiiert geltend gemacht, dass diese Auslegung diejenigen Grenzen überschreitet, die ihr nach dem Wortlaut der Vorschrift und dem klar erkennbaren Willen des Gesetzgebers vorgegeben sind (vgl. BVerfGE 138, 64 <94 Rn. 86>; 149, 126 <154 f. Rn. 72 ff.>). 54

(b) Das Bundesverwaltungsgericht nimmt an, bei verfassungskonformer Auslegung von § 1 Abs. 1 Alt. 2 VStS sei nur der Verkauf von nach ihrer Zubereitung und Verpackung zum sofortigen Verbrauch bestimmter Speisen und Getränke erfasst, nicht jedoch der Verkauf von Speisen und Getränken in fest verschlossenen oder fabrikmäßig abgepackten Behältnissen. Erfasst werde das Einwegzubehör für solche Speisen und Getränke, die zumindest in einem näheren räumlichen Umkreis verzehrt würden. 55

(c) Bei dieser Auslegung knüpft der Steuertatbestand normativ noch an hinreichend konkrete Kriterien zur Bestimmung des der Steuer unterliegenden ortsbezogenen Verbrauchs an (aa); es gibt keine Anhaltspunkte dafür, dass sich die Steuerpflicht danach nicht auf typischerweise im Gebiet der Stadt Tübingen verbrauchtes Einwegzubehör beschränkt (bb). 56

(aa) Steuerpflichtig ist nach der Auslegung durch das Bundesverwaltungsgericht die Abgabe des Einwegzubehörs für solche Speisen und Getränke, die in der Regel unmittelbar nach dem Erwerb verbraucht werden, weil sich ihre für die Verzehrgüte maßgebliche Temperatur, Konsistenz oder Frische schon nach kurzer Zeit nachteilig verändert (vgl. BVerwGE 179, 1 <7 f. Rn. 21>). Anhand dieser Kriterien können diejenigen „mitnehmbaren take-away-Gerichte oder -Getränke“ noch hinreichend sicher bestimmt werden, deren Verkauf die Besteuerung des dabei verwendeten Einwegzubehörs auslöst. 57

(bb) Die auf den Tatsachenfeststellungen des Verwaltungsgerichtshofs Baden-Württemberg beruhende, mindestens implizite Annahme des Bundesverwaltungsgerichts, die Satzung bilde mit diesen Kriterien die Örtlichkeit realitätsgerecht ab, ist verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden. 58

Der Verwaltungsgerichtshof Baden-Württemberg ist davon ausgegangen, dass der Verzehr von take-away-Gerichten und -Getränken „auf die Schnelle“ am häufigsten im Stadtgebiet erfolge (vgl. Urteil vom 29. März 2022 - 2 S 3814/20 -, Rn. 112). Das Bundesverwaltungsgericht hat daran anknüpfend jedenfalls vertretbar angenommen, dass der Konsum solcher Speisen und Getränke zeitnah und damit regelmäßig ortsnah innerhalb des Gemeindegebiets erfolge. Die Beschwerdeführerin hat keine hinreichend konkreten Anhaltspunkte vorgetragen, die diese Annahme erschüttern könnten. Insbesondere ist für die Typik des Verbrauchs der steuerpflichtigen Waren nicht auf die Situation jeder einzelnen Verkaufsstelle, sondern auf alle Verkaufsvorgänge im Gemeindegebiet abzustellen (vgl. BVerfGE 98, 106 <124>).

2. Die Ausübung der sonach gegebenen Steuergesetzgebungskompetenz nach Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG durch den Erlass der Verpackungssteuersatzung verletzt auch keine sich aus dem Grundsatz der Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung (a) oder aus dem Grundsatz der Bundestreue (b) abzuleitenden Schranken.

a) Die Verpackungssteuer der Stadt Tübingen steht in Einklang mit dem rechtsstaatlichen Grundsatz der Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung.

aa) Aus dem rechtsstaatlichen Grundsatz der Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung werden im Rahmen der bundesstaatlichen Ordnung der Gesetzgebungskompetenzen zugleich Schranken der Kompetenzausübung abgeleitet, nach denen die Ausübung der Steuergesetzgebungskompetenz zur Lenkung in einem sachgesetzlich geregelten Bereich nur zulässig ist, wenn dadurch die Rechtsordnung nicht widersprüchlich wird. Greift die steuerliche Lenkung auf eine Sachmaterie über, darf der Steuergesetzgeber nicht Regelungen schaffen, die den vom zuständigen Sachgesetzgeber getroffenen Regelungen widersprechen. Der Gesetzgeber darf deshalb aufgrund einer Steuergesetzgebungskompetenz nur insoweit lenkend und damit mittelbar gestaltend in den Kompetenzbereich eines Sachgesetzgebers übergreifen, als die Lenkung weder der Gesamtkonzeption der sachlichen Regelung noch konkreten Einzelregelungen zuwiderläuft (vgl. BVerfGE 98, 106 <118 f.>).

bb) Für das vorliegende Verfahren kann offenbleiben, welche Reichweite oder konkrete Bedeutung dieser in der Literatur kritisierten (vgl. Sendler NJW 1998, S. 2875 ff. Rodi, StuW 1999, S. 105 <108 ff.>; Kloepper/Bröcker, DÖV 2001, S. 1 ff.; Jarass, AöR 126 <2001>, S. 588 ff.; vgl. auch BVerwGE 179, 1 <9 f. Rn. 26>) Ausprägung des Grundsatzes der Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung zukommt (vgl. auch bereits BVerfGE 141, 1 <35 Rn. 81>). Denn die mit der Verpackungssteuer verfolgten Lenkungszwecke, die

Endverkäufer zu einem Umstieg auf Mehrwegsysteme oder zu einer Rücknahme der abgegebenen Einwegartikel und deren stofflicher Verwertung außerhalb der öffentlichen Abfallentsorgung (§ 3 Nr. 1 VStS) zu veranlassen, stehen zu dem seit Inkrafttreten der Verpackungssteuersatzung am 1. Januar 2022 geltenden Abfallrecht des Bundes (zum maßgeblichen Zeitraum vgl. BVerwGE 179, 1 <10 Rn. 28>) weder hinsichtlich dessen Gesamtkonzeption noch hinsichtlich konkreter Einzelregelungen in Widerspruch.

(1) Die Lenkungswirkungen der Verpackungssteuer widersprechen jedenfalls keiner seit ihrem Inkrafttreten maßgeblichen abfallrechtlichen Gesamtkonzeption. 64

Das Bundesverfassungsgericht ist in der Entscheidung zur Kasseler Verpackungssteuersatzung davon ausgegangen, der von der Steuer ausgehende Anreiz gegenüber den einzelnen Endverkäufern, einer Besteuerung durch Umstellung auf ein Mehrwegsystem oder durch die Rücknahme und stoffliche Verwertung des Einwegmaterials außerhalb der öffentlich-rechtlichen Entsorgung auszuweichen, stehe in Widerspruch zum für das seinerzeitige Abfallrecht angenommenen Kooperationsprinzip, wonach die abfallrechtlich festgelegten Ziele der Vermeidung, Verringerung und Verwertung von Abfällen nicht ordnungsrechtlich oder durch individuelle Maßnahmen, sondern vorrangig durch die Wirtschaft in eigenverantwortlichem Zusammenwirken umgesetzt werden sollten. Dabei wurde Bezug genommen auf § 14 Abs. 2 Abfallgesetz 1986 (AbfG 1986), nach dem die abfallrechtlichen Ziele erst bei einem Scheitern der kooperativen Bemühungen ordnungsrechtlich durchgesetzt werden durften (vgl. BVerfGE 98, 106 <128 ff.>). Eine vergleichbare Subsidiaritätsklausel, die durch individuelle „Insellösungen“ zur Eindämmung des Verpackungsabfalls beeinträchtigt werden könnte, enthält das Abfallrecht im hier maßgeblichen Zeitraum seit Inkrafttreten der Tübinger Verpackungssteuersatzung am 1. Januar 2022 jedoch nicht mehr; insbesondere bezieht sich die mit § 14 Abs. 2 AbfG 1986 vergleichbare Bestimmung des § 26 Kreislaufwirtschaftsgesetz (KrWG) nur auf eine Kooperation bei der Abfallverwertung und damit gerade nicht mehr auf das von der Tübinger Verpackungssteuer vorrangig in den Blick genommene Ziel der Abfallvermeidung (vgl. BVerwGE 179, 1 <13 f. Rn. 37 m.w.N.>). Damit kann aus dem Abfallrecht auch kein Kooperationsprinzip mehr hergeleitet werden, wie es der damaligen Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zugrunde lag. 65

Das übergreifende abfallrechtliche Kooperationsprinzip ist durch ein ergänzendes Nebeneinander von Kooperation, Ordnungsrecht und wirtschaftlichen Anreizen zur Verwirklichung der abfallrechtlichen Ziele abgelöst worden, zu dem die auf das Verhalten einzelner Endverkäufer zielenden Lenkungswirkungen der Verpackungssteuer nicht in Widerspruch treten können. Ordnungsrechtlich wirkt etwa die zur Umsetzung der Art. 5 66

und 14 der Einwegkunststoffrichtlinie (Richtlinie <EU> 2019/904 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 5. Juni 2019 über die Verringerung der Auswirkungen bestimmter Kunststoffprodukte auf die Umwelt) von der Bundesregierung am 24. Juni 2020 beschlossene „Verordnung über das Verbot des Inverkehrbringens von bestimmten Einwegkunststoffprodukten und von Produkten aus oxo-abbaubarem Kunststoff“ (Einwegkunststoffverbotsverordnung - EWKVerbotsV), die nach § 3 Abs. 1 Nr. 2, 3 und 7 EWKVerbotsV das Inverkehrbringen von bestimmten Einwegkunststoffprodukten wie Besteck, Teller und Lebensmittelbehälter verbietet. Vor allem kennt das Abfallrecht nunmehr auch das den Lenkungswirkungen der Verpackungssteuer vergleichbare Instrument der Setzung wirtschaftlicher Anreize zur Verminderung von Verpackungsabfall. So zählen zu den in Anlage 5 des Kreislaufwirtschaftsgesetzes aufgeführten Maßnahmen „zur Schaffung von Anreizen für die Anwendung der Abfallhierarchie“, auf die § 6 Abs. 3 KrWG Bezug nimmt, auch „steuerliche Anreize“ (Nr. 3) und „steuerliche Maßnahmen“ (Nr. 9). Möglicher Bestandteil des nach § 33 Abs. 1 KrWG vom Bund zu erstellenden Abfallvermeidungsprogramms sind auch „Wirtschaftliche Instrumente wie zum Beispiel Anreize für einen umweltfreundlichen Einkauf oder die Einführung eines vom Verbraucher zu zahlenden Aufpreises für einen Verpackungsartikel oder Verpackungsteil, der sonst unentgeltlich bereitgestellt werden würde“ (Nr. 3 Buchstabe a der Anlage 4 zu § 33 KrWG). Zu den danach möglichen Maßnahmen dürfte auch die Einführung einer bundesrechtlichen Verpackungssteuer zählen (vgl. BVerwGE 179, 1 <14 Rn. 40 m.w.N.>; vgl. auch Abfallvermeidungsprogramm des Bundes unter Beteiligung der Länder, Juli 2013, S. 58 f.: „Steuern auf abfallintensive Produkte“). Zudem werden in Art. 4 Abs. 1 UAbs. 1 Richtlinie (EU) 2019/904 als Maßnahmen, die von den Mitgliedstaaten ergriffen werden können, um den Verbrauch von Einwegkunststoffartikeln zu mindern, auch „wirtschaftliche Instrumente wie die Sicherstellung, dass diese Einwegkunststoffartikel an der Verkaufsstelle nicht kostenlos an den Endverbraucher abgegeben werden“, aufgeführt.

(2) Die Lenkungswirkungen der Verpackungssteuer stehen auch nicht in Widerspruch zu abfallrechtlichen Einzelregelungen (vgl. im Einzelnen BVerwGE 179, 1 <14 ff. Rn. 39 ff.>). Dies folgt bereits daraus, dass sich der mit der Verpackungssteuer verfolgte Zweck der Vermeidung von Abfällen mit den Zielen des Abfallrechts des Bundes deckt und der steuerliche Anreiz zu einem solchen Verhalten auch kein einer bundesrechtlichen Konzeption zuwiderlaufendes Mittel ist. Angesichts dieser Ausgangslage liegt ein Widerspruch zu abfallrechtlichen Einzelregelungen von vornherein fern. 67

Dementsprechend steht etwa das an Letztvertreiber von Einwegkunststofflebensmittelverpackungen und von Einweggetränkebechern gerichtete Gebot nach § 33 Abs. 1 Satz 1 Verpackungsgesetz (VerpackG), die in diesen Einwegverpackungen angebotenen 68

Waren am Ort des Inverkehrbringens jeweils auch in Mehrwegverpackungen zum Verkauf anzubieten, einer weitergehenden Umstellung auf ein Mehrwegsystem, bei der zur Steuervermeidung auch die Verwendung von Einwegverpackungen aus anderen Materialien oder Einweggeschirr und -besteck beendet wird, nicht entgegen. In beiden Fällen geht es um dasselbe Ziel, eine möglichst weitgehende Verwendung von Mehrwegmaterialien zu fördern (vgl. BVerwGE 179, 1 <16 Rn. 42>). Daher kann § 33 Abs. 1 Satz 1 VerpackG offenkundig kein Gebot entnommen werden, weiterhin Einweglebensmittelverpackungen zu verwenden, sofern sie nicht aus Kunststoff bestehen. Das Gleiche gilt mit Blick auf die abfallrechtliche Pflicht zur (finanziellen) Beteiligung an einem kollektiven System zur flächendeckenden Rücknahme von Einwegverpackungen („Duales System“) mit dem Ziel, das Material vorrangig innerhalb des Systems wieder zu verwenden oder zu recyceln (§ 7 Abs. 1 und 2 VerpackG). Diese Systembeteiligungspflicht begründet für die Endverkäufer im Sinne des § 2 VStG offenkundig weder ein Verbot der Umstellung auf ein Mehrwegsystem noch ein Verbot, verbrauchte Einwegartikel zurückzunehmen und außerhalb der öffentlichen Abfallentsorgung stofflich zu verwerten (vgl. BVerwGE 179, 1 <16 f. Rn. 44 ff.>). Dass die Pflicht von Herstellern bestimmter Einwegkunststoffprodukte zur Entrichtung einer Abgabe an den Einwegkunststofffonds (§ 12 EWKFondsG; oben Rn. 47) als solche kein Verbot der genannten steuerlichen Ausweichreaktionen umfasst, liegt ebenfalls auf der Hand.

b) Der Erhebung der Verpackungssteuer steht auch nicht mit Blick auf die Erhebung der Einwegkunststoffabgabe nach der bundesgesetzlichen Regelung des § 12 EWKFondsG (Rn. 47) der Grundsatz der Bundestreue in seiner Ausprägung als Kompetenzausübungsschranke entgegen (vgl. auch BVerfGE 106, 225 <243>; 160, 1 <26 Rn. 73>; 161, 1 <50 f. Rn. 116>).

aa) Der Bund und die Länder müssen nach der aus dem Bundesstaatsprinzip des Art. 20 Abs. 1 GG folgenden wechselseitigen Pflicht zu bundesfreundlichem Verhalten in ihrer Bedeutung als Kompetenzausübungsschranke bei der Wahrnehmung ihrer Gesetzgebungskompetenzen die gebotene und ihnen zumutbare Rücksicht auf das Gesamtinteresse des Bundesstaates nehmen. Diese Pflicht greift auch dann, wenn die Länder – wie hier – ihre Kompetenz aus Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG zur Erhebung örtlicher Verbrauch- und Aufwandsteuern durch eine landesgesetzliche Regelung auf die Gemeinden übertragen haben (vgl. BVerfGE 161, 1 <50 Rn. 116> zum Verhältnis von gemeindlicher Übernachtungssteuer und bundesrechtlicher Umsatzsteuer; Herbst, Gesetzgebungskompetenzen im Bundesstaat, 2014, S. 299 f.). Der Grundsatz der Bundestreue ist nur im Falle eines offenbaren Missbrauchs des Gesetzgebungsrechts verletzt (vgl. BVerfGE 106, 225 <243>; 160, 1 <26 Rn. 73>; 161, 1 <50 f. Rn. 116>).

bb) Danach steht der Grundsatz der Bundestreue einer Ausübung der Gesetzgebungs- 71 kompetenz aus Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG durch Begründung einer örtlichen Verbrauchssteuer in Gestalt einer Verpackungssteuer nicht entgegen. Das gilt auch, soweit die bundesgesetzliche Regelung des § 12 EWKFondsG die Erhebung einer Einwegkunststoffabgabe vorsieht. Dabei kann dahinstehen, ob mit Blick auf die finanzverfassungsrechtliche Vorgabe, dass die staatlichen Aufgaben in erster Linie durch Steuern zu finanzieren sind (Rn. 44), nicht umgekehrt eine sachgesetzlich begründete nichtsteuerliche Abgabe wie die Einwegkunststoffabgabe den Grundsatz der Bundestreue verletzt, wenn sie die Ausübung einer Steuergesetzgebungskompetenz hindert. Denn jedenfalls entzieht die Verpackungssteuer dem Einwegkunststofffonds (vgl. §§ 4 ff. EWKFondsG) nicht missbräuchlich die finanzielle Grundlage. Der Einwegkunststofffonds und die Verpackungssteuer knüpfen schon nicht an dieselbe Ertragsquelle an (vgl. BVerfGE 161, 1 <42 Rn. 93> zur Gleichartigkeit). Zur Entrichtung der Verpackungssteuer sind die Endverkäufer von Speisen und Getränken verpflichtet (§ 2 VStS), während § 12 EWKFondsG die Hersteller (§ 3 Nr. 3 Buchstabe a EWKFondsG) von Einwegkunststoffprodukten zur Entrichtung einer Abgabe zur Deckung der Kosten des Einwegkunststofffonds heranzieht. Zudem bezieht sich die Einwegkunststoffabgabe auch auf Produkte, die – wie etwa Feuchttücher, Luftballons oder Tabakprodukte – nicht Gegenstand der Verpackungssteuer sind. Abgesehen davon erschwert der Zweck der Verpackungssteuer, die Endverkäufer von Speisen und Getränken zur steuervermeidenden Umstellung auf Mehrwegartikel oder durch Rücknahme und stoffliche Verwertung der verbrauchten Einwegartikel zu bewegen, nicht das Ziel des Einwegkunststofffonds, über die Finanzierung von Maßnahmen zur Bewältigung der nachteiligen Auswirkungen einer Verwendung von Einwegkunststoffprodukten zum Schutz der Umwelt, insbesondere der Meeresumwelt, und der menschlichen Gesundheit beizutragen (§ 1 EWKFondsG). Denn soweit solche Maßnahmen von vornherein nicht notwendig werden, weil die Endverkäufer von Speisen und Getränken die steuervermeidenden Verhaltenserwartungen erfüllen, besteht kein Bedarf zur Finanzierung nachträglicher Schutzmaßnahmen.

III.

Es liegen keine Anhaltspunkte dafür vor, dass die zur Erzielung von Einnahmen 72 geeignete und erforderliche Verpackungssteuer der Stadt Tübingen die nach Art. 12 Abs. 1 GG geschützte Berufsfreiheit unzumutbar beeinträchtigt (1). Auch die Indienstnahme der Endverkäufer als Zahlstelle ist verhältnismäßig (2).

1. a) Art. 12 Abs. 1 GG ist verletzt, wenn eine Steuer mit berufsregelnder Tendenz 73 (Rn. 27 f.) es ihrer Gestaltung und Höhe nach für sich genommen den betroffenen Unternehmen in aller Regel unmöglich macht, den gewählten Beruf ganz oder teilweise zur

Grundlage ihrer Lebensführung oder unternehmerischen Erwerbstätigkeit zu machen (vgl. BVerfGE 13, 181 <186 f.>, 31, 8 <23, 29>; 38, 61 <85 f.>; 135, 126 <143 Rn. 49>). Dies ist nur dann der Fall, wenn die Gefährdung der beruflichen Existenz unmittelbare Folge der Steuerlast ist und nicht auch auf anderen Ursachen wie etwa einer unwirtschaftlichen Betriebsführung oder unterlassenen Ausweichmöglichkeiten beruht. Maßgeblich ist daher, ob ein durchschnittlich ertragsstarkes, dem jeweiligen Berufszweig oder einer in spezifischer Weise betroffenen Gruppe desselben zugehöriges Unternehmen nach Abzug der notwendigen Aufwendungen wegen der Steuer keinen angemessenen Gewinn erzielen kann (vgl. BVerfGE 16, 147 <165 ff.>; 31, 8 <27 ff.>; 38, 61 <85 f.>; 123, 1 <36>; vgl. auch BVerwGE 153, 116 <120 f. Rn. 16 f.>).

b) Danach ist die Verpackungssteuer der Stadt Tübingen nicht zu beanstanden. 74

aa) Das Bundesverwaltungsgericht hat festgestellt, es gebe keine Anhaltspunkte für eine die Geschäftsaufgabe erzwingende Wirkung der Verpackungssteuer in Bezug auf durchschnittlich ertragsstarke Betriebe im Gebiet der Stadt Tübingen (vgl. BVerwGE 179, 1 <20 f. Rn. 56>). Das wird von der Beschwerdeführerin nicht in Abrede gestellt. Auch im Verfassungsbeschwerdeverfahren sind keine Anhaltspunkte für verstärkte Geschäftsaufgaben betroffener Unternehmen im Anschluss an das Inkrafttreten der Verpackungssteuersatzung vorgebracht worden. 75

bb) Im vorliegenden Zusammenhang kann offenbleiben, ob es im Anwendungsbereich der angegriffenen Verpackungssteuersatzung abgrenzbare Gruppen steuerpflichtiger Verkäufer von Speisen und Getränken wie etwa Betreiber kleiner Kioske gibt, die in spezifischer Weise von der Verpackungssteuer betroffen sind, weil sie weder die – nach den Steuersätzen (§ 4 Abs. 1 VStS) nicht geringen – Steuerbeträge auf ihre wenig zahlungskräftigen Kunden abwälzen noch angesichts ihrer Betriebsstruktur der Besteuerung durch den Umstieg auf ein Mehrwegsystem oder durch die Rücknahme und Eigenverwertung der Einwegartikel entgehen können, und wie sich die Verpackungssteuer auf durchschnittlich ertragsstarke Unternehmen dieser Gruppe auswirkt. Hinsichtlich der Beschwerdeführerin fehlt es jedenfalls an Anhaltspunkten dafür, dass es einem durchschnittlich ertragsstarken Unternehmen mit einem vergleichbaren Restaurantbetrieb allein wegen der Verpackungssteuer unmöglich ist, diesen Betrieb wirtschaftlich sinnvoll weiterzuführen. Sie macht zwar geltend, die Steuerlast sei existenzvernichtend, weil sie ihre Einnahmen übersteige und in dem von ihr betriebenen niedrigpreisigen Speisen- und Getränkesegment nicht durch entsprechende Preiserhöhungen auf die Kunden mit niedrigeren Einkommen überwältzt werden könne. Es ist aber nicht erkennbar, weshalb es bei einem Restaurantbetrieb des Zuschnitts, wie er von der Beschwerdeführerin betrieben wurde, nicht möglich sein sollte, einer existenzgefährdenden Besteuerung durch 76

Umstellung auf ein Mehrwegsystem oder durch Rücknahme der abgegebenen Einwegartikel und deren stoffliche Verwertung außerhalb der öffentlichen Abfallentsorgung (§ 3 Nr. 1 VStS) auszuweichen. Die Beschwerdeführerin hat im Übrigen auch keine Angaben dazu gemacht, ob das von ihr zum 1. April 2024 veräußerte (...) Schnellrestaurant als solches fortgeführt wird. Dazu hätte mit Blick auf ihr Vorbringen Anlass bestanden, die Verpackungssteuer mache den weiteren Betrieb auf Dauer unmöglich.

2. Auch der Eingriff in die Berufsfreiheit der Endverkäufer durch ihre Indienstnahme als Zahlstelle nach den §§ 2, 5 VStS (Feststellung, Anmeldung und Zahlung der Steuerschuld) ist verhältnismäßig (vgl. BVerfGE 161, 1 <61 ff. Rn. 147 ff.>). Die Indienstnahme ist geeignet und erforderlich, um die Verpackungssteuer vereinnahmen zu können. Die mildere Alternative einer nicht indirekt an den Verkauf, sondern direkt an den Verbrauch der Einwegartikel durch die Endverbraucher als dem eigentlichen Steuergegenstand anknüpfenden Steuerpflicht wäre nicht praktikabel und daher kein gleich geeignetes Mittel zur Zielerreichung (vgl. BVerfGE 161, 1 <62 Rn. 150>). Wegen der ansonsten fehlenden Praktikabilität steht die größere Wirksamkeit einer indirekten, bei der Abgabe der Einwegartikel ansetzenden Steuerpflicht auch nicht außer Verhältnis zu den damit verbundenen administrativen Lasten der Endverkäufer (vgl. auch BVerfGE 163, 107 <158 Rn. 135>).

Harbarth

Ott

Christ

Radtke

Härtel

Wolff

Eifert

Meßling

Sachgebiet:

Sonstiges Abgabenrecht

BVerwGE: ja
Übersetzung: nein

Rechtsquelle/n:

GG Art. 3 Abs. 1, Art. 105 Abs. 2a Satz 1

KrWG §§ 6, 10, 24, 33, 46

VerpackG §§ 1, 2 Abs. 5, §§ 7, 33 f.

KAG BW § 9 Abs. 4

EU-Einwegkunststoffrichtlinie

Titelzeile:

Kommunale Verpackungssteuer

Leitsätze:

1. Eine kommunale Verpackungssteuer auf Einwegverpackungen, Einweggeschirr und Einwegbesteck kann auch dann eine örtliche Verbrauchsteuer im Sinne des Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG sein, wenn die darin bzw. damit verkauften Speisen und Getränke "als mitnehmbares take-away-Gericht" angeboten werden.
2. Die Erhebung einer solchen Verpackungssteuer steht nicht im Widerspruch zur Gesamtkonzeption des geltenden Abfallrechts oder zu konkreten abfallrechtlichen Regelungen.

Urteil des 9. Senats vom 24. Mai 2023 - BVerwG 9 CN 1.22

- I. VGH Mannheim vom 29. März 2022
Az: 2 S 3814/20



Bundesverwaltungsgericht

IM NAMEN DES VOLKES
URTEIL

BVerwG 9 CN 1.22
2 S 3814/20

Verkündet
am 24. Mai 2023

...
als Urkundsbeamtin der Geschäftsstelle

In der Normenkontrollsache



ECLI:DE:BVerwG:2023:240523U9CN1.22.0

hat der 9. Senat des Bundesverwaltungsgerichts
auf die mündliche Verhandlung vom 24. Mai 2023
durch die Vorsitzende Richterin am Bundesverwaltungsgericht Prof. Dr. Bick,
die Richter am Bundesverwaltungsgericht Steinkühler, Dr. Martini und
Dr. Dieterich sowie die Richterin am Bundesverwaltungsgericht
Prof. Dr. Schübel-Pfister

für Recht erkannt:

Das Urteil des Verwaltungsgerichtshofs Baden-Württemberg
vom 29. März 2022 wird geändert.

§ 4 Abs. 2 und § 8 der Satzung der Universitätsstadt Tübingen
über die Erhebung einer Verpackungssteuer (Verpackungs-
steuersatzung) vom 30. Januar 2020 in der Fassung der Ände-
rungssatzung vom 27. Juli 2020 werden für unwirksam er-
klärt.

Im Übrigen wird der Normenkontrollantrag der Antragstelle-
rin abgelehnt.

Die weitergehende Revision der Antragsgegnerin wird zurück-
gewiesen.

Die Antragstellerin trägt 9/10, die Antragsgegnerin 1/10 der
Kosten des Verfahrens in beiden Rechtszügen.

G r ü n d e :

I

- 1 Die Antragstellerin ist Inhaberin eines im Stadtgebiet der Antragsgegnerin ge-
legenen Schnellrestaurants mit Drive-in-Schalter, das sie selbständig und auf ei-
gene Rechnung betreibt. Sie wendet sich im Wege der Normenkontrolle gegen
die Verpackungssteuersatzung der Antragsgegnerin. Deren Gemeinderat be-
schloss in seiner Sitzung vom 30. Januar 2020 den Erlass einer Satzung über

die Erhebung einer Verpackungssteuer (Verpackungssteuersatzung), die ursprünglich am 1. Januar 2021 in Kraft treten sollte (im Folgenden auch: "Satzung" oder "VStS"). Mit Änderungsbeschluss vom 27. Juli 2020 wurde das Inkrafttreten auf den 1. Januar 2022 verschoben. Durch die auf Einwegverpackungen unabhängig von ihrer stofflichen Zusammensetzung erhobene Steuer sollen Einnahmen für den städtischen Haushalt erzielt, die Verunreinigung des Stadtbilds durch im öffentlichen Raum entsorgte Verpackungen verringert und ein Anreiz zur Verwendung von Mehrwegsystemen gesetzt werden.

2 § 1 der Satzung ("Steuererhebung, Steuergegenstand") lautet:

"(1) Die Universitätsstadt Tübingen erhebt nach Maßgabe der folgenden Vorschriften auf nicht wiederverwendbare Verpackungen (Einwegverpackungen) und nicht wiederverwendbares Geschirr (Einweggeschirr) sowie auf nicht wiederverwendbares Besteck (Einwegbesteck) eine Steuer, sofern Speisen und Getränke darin bzw. damit für den unmittelbaren Verzehr an Ort und Stelle oder als mitnehmbares take-away-Gericht verkauft werden (z. B. warme Speisen und Getränke, Eis von der Eisdiele, Salat mit Soße und Besteck, Getränke 'to go').

(2) Nicht wiederverwendbar im Sinne von Abs. 1 sind insbesondere Einwegverpackungen (wie z. B. Einwegdosen, -flaschen, -becher und sonstige Einwegbehältnisse), Einweggeschirr (Essgeschirr ohne Essbesteck) und Einwegbesteck (wie z. B. Messer, Gabel, Löffel), die keiner Pfandpflicht unterliegen. Einwegverpackungen, -geschirr und -besteck sind dazu bestimmt, nur einmal oder nur kurzzeitig für den unmittelbaren Verzehr von Speisen und Getränken verwendet zu werden (wie z. B. Fast-Food-Verpackungen oder Boxen für Mahlzeiten, Sandwiches, Salat oder sonstige Lebensmittel oder Getränkebehälter)."

3 § 2 bestimmt als Steuerschuldner die Endverkäufer der besagten Speisen und Getränke; § 3 regelt Steuerbefreiungen für bestimmte Steuergegenstände. Nach § 4 Abs. 1 beträgt der Steuersatz 0,50 € für jede Einweggetränke- und Einweglebensmittelverpackung und 0,20 € für Einwegbesteck; der Steuersatz pro Einzelmahlzeit ist nach § 4 Abs. 2 auf maximal 1,50 € begrenzt. Die §§ 5 bis 7 enthalten Regelungen über Entstehung, Festsetzung und Fälligkeit, über die Vorauszahlung sowie über Aufbewahrungs- und Aufzeichnungspflichten. § 8 sieht im Rahmen der Steueraufsicht ein Betretungsrecht der Stadtverwaltung für die Ge-

schaftsräume der Steuerschuldner vor. Ergänzend hat die Verwaltung der Antragsgegnerin "Auslegungshinweise" zur Verpackungssteuersatzung (Stand Oktober 2021) erlassen, welche die konkrete Handhabung der neuen Besteuerung in der Praxis erleichtern sollen.

- 4 Auf den Normenkontrollantrag der Antragstellerin vom 27. November 2020 erklärte der Verwaltungsgerichtshof Baden-Württemberg die Verpackungssteuersatzung mit Urteil vom 29. März 2022 für unwirksam. Zur Begründung führte er aus, es liege keine örtliche Verbrauchsteuer im Sinne des Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG vor, soweit die Satzung die Besteuerung von take-away-Einwegverpackungen vorsehe. Ein Verbleib und Verzehr der darin enthaltenen Gerichte und Getränke sowie ein Verbrauch der Verpackung im Gemeindegebiet seien nicht gewährleistet. Dies führe zur Gesamtunwirksamkeit der Satzung. Zudem stehe die Verpackungssteuer in ihrer Ausgestaltung als Lenkungssteuer im Widerspruch zum Abfallrecht des Bundes; sie widerspreche dem Gesamtkonzept sowie Einzelvorgaben namentlich des Kreislaufwirtschaftsgesetzes und des Verpackungsgesetzes. Die dortigen bundesrechtlichen Regelungen seien abschließend und ließen keinen Raum für kommunale Zusatzregelungen. Der die Obergrenze der Besteuerung definierende Begriff der "Einzelmahlzeit" in § 4 Abs. 2 der Satzung sei nicht ausreichend vollzugsfähig und verstoße damit gegen den Grundsatz der Belastungsgleichheit aus Art. 3 Abs. 1 GG. Die übrigen im Normenkontrollantrag aufgeworfenen Fragen bedürften daher keiner Entscheidung.
- 5 Mit ihrer vom Verwaltungsgerichtshof zugelassenen Revision macht die Antragsgegnerin geltend, die Verpackungssteuer sei, soweit sie "take-away"-Einwegverpackungen betreffe, eher als Aufwandsteuer zu qualifizieren, da mit Einwegverpackungen höhere Flexibilität und Bequemlichkeit gewährt würden. Örtlicher Bezug sei daher der Erwerbsvorgang im Gemeindegebiet und nicht der Ort des Verzehrs der Ware; ggf. sei eine verfassungskonforme geltungserhaltende Auslegung oder eine Lösung über die gemeindlichen Auslegungshinweise möglich. Der angenommene Widerspruch zum Abfallrecht des Bundes bestehe nicht. Der Verwaltungsgerichtshof lege einen zu strengen Maßstab bei der Betrachtung des Abfallrechts und bei der Prüfung der Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung an. Zudem habe er die geänderte abfallrechtliche Rechtslage seit

der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zur Kasseler Verpackungssteuer aus dem Jahr 1998 verkannt. Die Begrenzung des Steuersatzes gemäß § 4 Abs. 2 sei vollzugsfähig und insgesamt nicht zu beanstanden.

6 Die Antragsgegnerin beantragt,

das Urteil des Verwaltungsgerichtshofs Baden-Württemberg vom 29. März 2022 aufzuheben und den Normenkontrollantrag abzulehnen.

7 Die Antragstellerin beantragt,

die Revision zurückzuweisen.

8 Sie verteidigt die angegriffene Entscheidung und vertieft ihre Rügen aus dem Normenkontrollverfahren.

9 Die Vertreterin des Bundesinteresses beteiligt sich nicht am Verfahren.

II

10 Die zulässige Revision der Antragsgegnerin ist weitgehend begründet. Der Verwaltungsgerichtshof hat dem Normenkontrollantrag zu Unrecht vollumfänglich stattgegeben. Seine Annahme, die Verpackungssteuersatzung verstoße aus mehreren, selbständig tragenden Gründen insgesamt gegen höherrangiges Recht, steht mit Bundesrecht nicht im Einklang (1.). Die Entscheidung stellt sich auch nicht aus anderen Gründen als richtig dar, weil die übrigen, im Normenkontrollurteil nicht erörterten Rügen gegen die Satzung ebenfalls nicht oder nur partiell durchgreifen und nur zur Teilunwirksamkeit der Satzung führen (2.).

11 1. Die vom Verwaltungsgerichtshof geprüften Vorschriften der Verpackungssteuersatzung erweisen sich mit nur einer Ausnahme als rechtmäßig. Bei der Verpackungssteuer in der vorliegenden Ausgestaltung handelt es sich um eine örtliche Verbrauchsteuer, die von der Gesetzgebungskompetenz aus Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG gedeckt ist (a). Die Kompetenzausübungsschranke der Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung steht dem zumindest beim gegenwärtigen

Stand des Abfallrechts nicht entgegen (b). Die vom Normenkontrollgericht zutreffend festgestellte Rechtswidrigkeit des § 4 Abs. 2 VStS zur Obergrenze der Besteuerung lässt die Wirksamkeit der Satzung im Übrigen unberührt (c).

- 12 a) Die Antragsgegnerin war für den Erlass der angegriffenen Satzung zuständig, weil die Verpackungssteuer eine örtliche Verbrauchsteuer im Sinne des Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG ist, die nach § 9 Abs. 4 KAG BW von den Gemeinden erhoben werden kann.
- 13 aa) Wie der Verwaltungsgerichtshof in Anknüpfung an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts und des Bundesverwaltungsgerichts zu Recht annimmt, stellt die Verpackungssteuer eine Verbrauchsteuer und keine Aufwandsteuer dar.
- 14 (1) Verbrauchsteuern sind Warensteuern, die den Verbrauch vertretbarer, regelmäßig zum baldigen Verzehr oder kurzfristigen Verbrauch bestimmter Güter des ständigen Bedarfs belasten (BVerfG, Urteil vom 7. Mai 1998 - 2 BvR 1991, 2004/95 - BVerfGE 98, 106 <123 f.> m. w. N.). Als indirekte Steuern werden sie zwar auf der Ebene des Verteilers oder Herstellers des verbrauchsteuerbaren Gutes erhoben; sie sind aber auf eine Überwälzung auf den privaten Endverbraucher angelegt, dessen – in der Einkommensverwendung zu Tage tretende – wirtschaftliche Leistungsfähigkeit sie abschöpfen sollen (vgl. zur Kernbrennstoffsteuer als einer überörtlichen Verbrauchsteuer BVerfG, Beschluss vom 13. April 2017 - 2 BvL 6/13 - BVerfGE 145, 171 Rn. 119 m. w. N.). Ein Verbrauch ist jedenfalls dann anzunehmen, wenn der Besteuerungsgegenstand nach Abschluss des konkreten Verwendungsvorgangs gemäß dem Sinn und Zweck des Gesetzes verbrauchsteuerrechtlich als nicht mehr existent angesehen oder funktions- und wertlos werden soll (BVerfG, Beschluss vom 13. April 2017 - 2 BvL 6/13 - BVerfGE 145, 171 Rn. 129).
- 15 Im Unterschied dazu stellen Aufwandsteuern nicht auf einen (einmaligen) Verbrauchsvorgang, sondern auf den Gebrauch von – in der Regel nicht verbrauchsfähigen, also nach dem Gebrauch noch existent – Gütern und Dienstleistungen ab (vgl. Christ, in: Christ/Oebbecke, Handbuch Kommunalabgabenrecht, 2. Aufl. 2022, Abschn. C. Rn. 268 mit Fn. 281). Sie besteuern die durch

den Erwerb, das Innehaben oder die Benutzung von Konsumgegenständen zum Ausdruck kommende wirtschaftliche Leistungsfähigkeit (vgl. BVerwG, Beschluss vom 19. August 1994 - 8 N 1.93 - BVerwGE 96, 272 <281>). Anders als die Verbrauchsteuern zeichnen sich Aufwandsteuern durch die Bezugnahme auf eine gewisse Dauerhaftigkeit der Nutzung aus.

- 16 (2) Hieran gemessen ist die Verpackungssteuer der Antragsgegnerin den Verbrauchsteuern zuzuordnen. Die der Besteuerung nach § 1 Abs. 1 und 2 VStS unterliegenden nicht wiederverwendbaren Objekte (Einwegverpackungen, Einweggeschirr und Einwegbesteck) sind zu einer einmaligen und kurzfristigen Verwendung bestimmt und stellen damit jeweils ein verbrauchsfähiges Gut dar. Sie sind nach dem Verzehr der darin enthaltenen bzw. mit ihrer Hilfe konsumierten Speisen und Getränke funktions- und wertlos geworden, also verbraucht (vgl. BVerfG, Urteil vom 7. Mai 1998 - 2 BvR 1991, 2004/95 - BVerfGE 98, 106 <124> zur damaligen Kasseler Verpackungssteuer). Dieser nach der Zahl der jeweiligen Einheiten bemessene (§ 4 Abs. 1 VStS) Verbrauch – und nicht der vorangegangene (Mit-)Verkauf des Einwegzubehörs – bildet den Gegenstand der Besteuerung. Der Verkaufsvorgang wird lediglich aus steuererhebungstechnischen Gründen als Ersatzanknüpfungspunkt herangezogen (vgl. § 5 Abs. 1 VStS). Die beim Endverkäufer als dem Steuerschuldner erhobene Steuer (vgl. § 2 VStS) ist auf Überwälzung auf den privaten Endverbraucher angelegt. Dieser soll wirtschaftlich gesehen durch die indirekte Steuer belastet werden; er ist damit Steuerträger.
- 17 Die Verpackungssteuer ist nicht, wie die Antragsgegnerin erstmals im Revisionsverfahren vorgetragen hat, teilweise – nämlich bezüglich des Verkaufs als mitnehmbares take-away-Gericht oder -Getränk – als eine Aufwandsteuer zu verstehen. Sie zielt auch insoweit nicht auf die Besteuerung eines länger andauernden Gebrauchs als eines die Leistungsfähigkeit indizierenden Zustandes, sondern knüpft an den kurzfristigen Verbrauch durch eine den wirtschaftlichen Wert "eliminierende" einmalige Nutzung an (vgl. BVerwG, Beschluss vom 19. August 1994 - 8 N 1.93 - BVerwGE 96, 272 <282> m. w. N.). In § 1 Abs. 1 VStS wird nicht danach differenziert, ob der Verkauf der Speisen und Getränke für den unmittelbaren Verzehr an Ort und Stelle oder als mitnehmbares take-away-Produkt erfolgt, d. h. auf welche Art und Weise der Konsum stattfindet.

Die von der Antragsgegnerin in diesem Zusammenhang angesprochenen Motive für die Wahl von take-away-Produkten, wie etwa die dadurch ermöglichte Flexibilität und Mobilität, stellen lediglich mittelbare Folgen dieser Verbrauchsmodalität dar; sie sind für die Einstufung als Verbrauch- oder Aufwandsteuer irrelevant.

- 18 bb) Entgegen der Ansicht der Vorinstanz erfüllt die Verpackungssteuer in der Ausgestaltung, die ihr die Antragsgegnerin gegeben hat, die Voraussetzungen einer "örtlichen" Verbrauchsteuer im Sinne des Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG. Die Formulierung des § 1 Abs. 1 VStS "sofern Speisen und Getränke darin bzw. damit für den unmittelbaren Verzehr an Ort und Stelle oder als mitnehmbares take-away-Gericht oder -Getränk verkauft werden" stellt den örtlichen Bezug hinreichend sicher. Die Wendung orientiert sich teilweise an dem vom Bundesverfassungsgericht gebilligten Wortlaut der Kasseler Verpackungssteuersatzung aus dem Jahr 1991; teilweise geht sie – um den gewandelten Konsumgewohnheiten bezüglich der take-away-Produkte Rechnung zu tragen – über den damaligen Wortlaut hinaus. Insoweit kann aber die örtliche Radizierung der Steuer durch eine verfassungskonforme Auslegung sichergestellt werden.
- 19 (1) Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts ist der örtliche Charakter einer Steuer anzunehmen, wenn sie an örtliche Gegebenheiten, z. B. die Belegenheit einer Sache oder einen Vorgang im Gemeindegebiet, anknüpft und es wegen der Begrenztheit der unmittelbaren Wirkungen der Steuer auf das Gemeindegebiet nicht zu einem die Wirtschaftseinheit berührenden Steuergefälle kommen kann (so bereits BVerfG, Beschluss vom 23. Juli 1963 - 2 BvL 11/61 - BVerfGE 16, 306 <327> zu Art. 105 Abs. 2 Nr. 1 GG a. F.). Danach muss sich die örtliche Radizierung (auch) aus der normativen Gestaltung des Steuertatbestands selbst ergeben; sie kann nicht (allein) aus der natürlichen Beschaffenheit des Gegenstands abgeleitet werden (BVerfG a. a. O. <327 f.>; ebenso BVerfG, Beschluss vom 6. Dezember 1983 - 2 BvR 1275/79 - BVerfGE 65, 325 <349> zu einer Aufwandsteuer; aus der jüngeren Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts vgl. BVerwG, Beschluss vom 13. Oktober 2016 - 9 BN 1.16 - juris Rn. 12 m. w. N.). Für Verpackungen bedeutet das Erfordernis der örtlichen Begrenzung, dass sie dann nicht auf kommunaler Ebene besteuert

werden dürfen, wenn darin Waren in einer Weise "zum Mitnehmen" – insbesondere in verschlossenen Flaschen oder Dosen – verkauft werden, dass der Verbrauch der Waren und der Verpackung nicht mit hoher Sicherheit im örtlichen Bereich der steuererhebenden Gemeinde erfolgt (BVerwG, Beschluss vom 19. August 1994 - 8 N 1.93 - BVerwGE 96, 272 <282>). Der Steuertatbestand muss also typisierend darauf abstellen, dass die Verpackung im Gemeindegebiet verbraucht wird. Besonderheiten einzelner Verbrauchsformen stellen danach die Örtlichkeit der Steuer in ihrem auf das Gemeindegebiet bezogenen Typus nicht in Frage (BVerfG, Urteil vom 7. Mai 1998 - 2 BvR 1991, 2004/95 - BVerfGE 98, 106 <124>).

- 20 (2) Nach diesen Maßstäben weist die Verpackungssteuer der Antragsgegnerin insgesamt die erforderliche örtliche Radizierung auf. Die normative Gestaltung des Steuertatbestands gewährleistet bei sachgerechtem Verständnis die verfassungsrechtlich geforderte Begrenzung auf das Gemeindegebiet.
- 21 (a) Die in § 1 Abs. 1 VStS enthaltene Wendung "für den unmittelbaren Verzehr an Ort und Stelle oder als mitnehmbares take-away-Gericht oder -Getränk" bringt bereits zum Ausdruck, dass die Abgabe von Einwegverpackungen, Einweggeschirr und Einwegbesteck nur in bestimmten Fällen der Steuerpflicht unterliegt. Beispielhaft wird dies in der Satzung durch einen Klammerzusatz erläutert ("z. B. warme Speisen und Getränke, Eis von der Eisdiele, Salat mit Soße und Besteck, Getränke to go"). Den dort aufgezählten Produkten ist gemeinsam, dass sich ihre Beschaffenheit (Temperatur, Konsistenz oder Frische) bei längerem Transport nachteilig verändert; sie sind daher zum (möglichst) sofortigen Verbrauch bestimmt. Wegen der geringen Haltbarkeit der exemplarisch aufgeführten Speisen und Getränke findet in aller Regel auch der Verbrauch der zugehörigen Einwegverpackungen, des Einweggeschirrs und des Einwegbestecks innerhalb kurzer Zeit in räumlicher Nähe zum Abgabeort und damit noch im Gemeindegebiet statt.
- 22 Dass nur solche zeit- und ortsnahen Verbrauchsvorgänge mit dem Tatbestandsmerkmal der "take-away-Gerichte oder -Getränke" gemeint sind, steht ersichtlich auch im Einklang mit dem unionsrechtlichen Begriffsverständnis, wie es

sich insbesondere aus dem Anhang zur Einwegkunststoffrichtlinie ergibt (Richtlinie <EU> 2019/904 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 5. Juni 2019 über die Verringerung der Auswirkungen bestimmter Kunststoffprodukte auf die Umwelt, ABl. L 155 S. 17 ff.). Zu den dort aufgezählten Einwegkunststoffartikeln gehören Verpackungen für Lebensmittel, die "a) dazu bestimmt sind, unmittelbar vor Ort verzehrt oder als Take-away-Gericht mitgenommen zu werden; b) in der Regel aus der Verpackung heraus verzehrt werden; und c) ohne weitere Zubereitung wie Kochen, Sieden oder Erhitzen verzehrt werden können" (vgl. Teile A, B, E und G des Anhangs). In allen diesen Fällen geht es um Produkte, die so zubereitet und verpackt sind, dass sie bereits unmittelbar nach dem Erwerb verbraucht werden können.

- 23 (b) Die Annahme des Verwaltungsgerichtshofs, der Bezeichnung als "mitnehmbares take-away-Gericht oder -Getränk" sei ebenso wie dem "to go"-Begriff die Möglichkeit eines längeren Transports immanent, sodass der Steuertatbestand typischerweise auch auf einen Verbrauch außerhalb des Gemeindegebiets abziele (ebenso Uschkereit, GewArch 2020, 438 <440>; Kahl, EurUP 2019, 321 <326>; Feurich, Plastik als Rechtsproblem, 2020, S. 145 ff., insbes. S. 151), beruht hiernach auf einem zu weiten Verständnis dieses Tatbestandsmerkmals; sie lässt die Möglichkeit einer engeren, verfassungskonformen Auslegung außer Betracht. Die erklärte Absicht des Satzungsgebers, durch die Erhebung der Verpackungssteuer die zunehmende Vermüllung des Stadtbilds durch die im öffentlichen Raum entsorgten "to go"-Verpackungen zu verringern (vgl. die vom Verwaltungsgerichtshof zitierte Sitzungsvorlage sowie die Äußerungen im Revisionsverfahren), lässt bereits deutlich erkennen, dass die Produkte zum Mitnehmen nicht generell und undifferenziert von der Besteuerung erfasst werden sollen. Befinden sich die Speisen und Getränke in fest verschlossenen bzw. fabrikmäßig abgepackten Behältnissen, sind sie nicht für den unmittelbaren Verzehr bestimmt, sondern können ohne Qualitätsverlust auch über weitere Strecken transportiert bzw. für längere Zeit aufbewahrt werden. Solche typischen Supermarkt- und Automatenprodukte unterliegen, wie die Antragsgegnerin in ihren Auslegungshinweisen klargestellt hat, von vornherein nicht der Besteuerung. Erfasst wird das Einwegzubehör vielmehr nur für solche Speisen und Getränke, die typischerweise entweder schon in bzw. an der Verkaufsstelle oder – als "take away" – zumindest in einem näheren räumlichen Umkreis verzehrt werden. In

beiden Fällen erfolgt der Konsum zeitnah und damit regelmäßig ortsnahe innerhalb des Gemeindegebiets. Dass die betreffenden Produkte im Einzelfall auch über längere Strecken mitgenommen werden und dabei unter Umständen die Gemeindegrenze überschreiten, ist bei der gebotenen typisierenden Betrachtung unschädlich. Das Gleiche gilt für den Einwand der Antragstellerin, wegen ihrer speziellen Ortsrandlage würden insbesondere die im Bereich des "Drive-In" verkauften Waren vielfach außerhalb des Gemeindegebiets verbraucht. Besondere, also nicht allgemein ortsübliche Verbrauchsformen wie ein solcher Schalterverkauf an Autofahrer stellen die Örtlichkeit der Verbrauchsteuer nicht in Frage (vgl. BVerfG, Urteil vom 7. Mai 1998 - 2 BvR 1991, 2004/95 - BVerfGE 98, 106 <124>).

- 24 b) Die Verpackungssteuer steht nicht im Widerspruch zum Abfallrecht des Bundes. Unter Zugrundelegung des vom Bundesverfassungsgericht entwickelten Maßstabs der Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung (aa) lässt sich zumindest bei der gegenwärtigen Ausgestaltung des Abfallrechts ein solcher Widerspruch nicht feststellen (bb).
- 25 aa) In seinem Urteil zur Kasseler Verpackungssteuer hat das Bundesverfassungsgericht speziell für den Bereich des Steuerrechts den Grundsatz der Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung als Kompetenzausübungsschranke entwickelt (BVerfG, Urteil vom 7. Mai 1998 - 2 BvR 1991, 2004/95 - BVerfGE 98, 106 <118 ff.>). Danach benötigt der Steuergesetzgeber zwar, wie das Gericht im Einklang mit der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts (BVerwG, Beschluss vom 19. August 1994 - 8 N 1.93 - BVerwGE 96, 272 <287 ff.>) klargestellt hat, für eine mit der Steuererhebung beabsichtigte Lenkungswirkung grundsätzlich selbst dann keine (zusätzliche) Sachgesetzgebungskompetenz, wenn der außerfiskalische Lenkungszweck gleichgeordneter Zweck neben der Finanzierungsfunktion oder sogar Hauptzweck ist (BVerfG a. a. O. <118>). Die Ausübung der Steuergesetzgebungskompetenz zur Lenkung in einem anderweitig geregelten Sachbereich ist aber nur unter der Voraussetzung zulässig, dass dadurch die Rechtsordnung nicht widersprüchlich wird. Dies ist der Fall, wenn den Normadressaten gegenläufige Regelungen erreichen (BVerfG a. a. O. <119>). Der kommunale Satzungsgeber darf durch eine Lenkungssteuer nicht in

den Regelungsbereich des Bundesgesetzgebers einwirken, wenn dieser den steuerlich verfolgten Lenkungszweck ausgeschlossen oder gegenläufige Lenkungswirkungen oder Handlungsmittel vorgeschrieben hat (BVerfG a. a. O. <120>).

- 26 Der im damaligen Urteil aus dem Rechtsstaatsprinzip (Art. 20 Abs. 3 GG) in Verbindung mit der bundesstaatlichen Ordnung der Gesetzgebungskompetenzen abgeleitete (BVerfG, Urteil vom 7. Mai 1998 - 2 BvR 1991, 2004/95 - BVerfGE 98, 106<118 f.>), später ergänzend auf Art. 31 GG gestützte (BVerfG, Beschluss vom 15. Dezember 2015 - 2 BvL 1/12 - BVerfGE 141, 1 Rn. 81) Grundsatz der Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung ist im Schrifttum unter Hinweis auf seine wenig präzise normative Herleitung und seine unklare Reichweite überwiegend auf Ablehnung gestoßen (vgl. nur Sandler, NJW 1998, 2875 ff.; Schmidt/Diederichsen, JZ 1999, 37 ff.; Kloepfer/Bröcker, DÖV 2001, 1 ff.; Jarass, AöR 126 <2001>, 588 ff.; Brüning, NVwZ 2002, 33 ff.; Kahl, EurUP 2019, 321 <325 mit Fn. 69>). Ungeachtet dieser nachvollziehbaren Bedenken hat der Senat die tragenden verfassungsrechtlichen Entscheidungsgründe des damaligen Urteils im Rahmen der Bindungswirkung nach § 31 BVerfGG seiner weiteren Prüfung zugrunde zu legen (vgl. Bethge, in: Schmidt-Bleibtreu/Klein/Bethge, BVerfGG, Stand Januar 2022, § 31 Rn. 96 ff. m. w. N.). Dass es sich bei der streitgegenständlichen Verpackungssteuer nach dem Willen des Normgebers um eine Lenkungssteuer handelt, die demgemäß am Grundsatz der Widerspruchsfreiheit zu messen ist, hat das Normenkontrollgericht in Auslegung des Ortsrechts mit bindender Wirkung festgestellt (§ 173 Satz 1 VwGO i. V. m. § 560 ZPO).
- 27 bb) Nach dem Urteil zur Kasseler Verpackungssteuer darf der Steuergesetzgeber nur insoweit lenkend und damit mittelbar gestaltend in den Kompetenzbereich eines Sachgesetzgebers übergreifen, als die Lenkung weder der Gesamtkonzeption der sachlichen Regelung noch konkreten Einzelregelungen zuwiderläuft (BVerfG, Urteil vom 7. Mai 1998 - 2 BvR 1991, 2004/95 - BVerfGE 98, 106 <119>). Ein solcher Widerspruch, wie ihn das Bundesverfassungsgericht aus damaliger Sicht angenommen hat, lässt sich jedenfalls für den hier maßgeblichen Beurteilungszeitraum (1) angesichts einer wesentlich veränderten Rechtslage weder hinsichtlich der Gesamtkonzeption des Abfallrechts (2) noch bezüglich konkreter Einzelregelungen (3) feststellen.

- 28 (1) Für die Beurteilung der Rechtmäßigkeit unter dem Gesichtspunkt der Widerspruchsfreiheit ist nicht allein der Zeitpunkt der Revisionsentscheidung maßgebend, sondern ebenso der vorangegangene Zeitraum seit Erlass der Verpackungssteuersatzung. Hätte die Satzung bei ihrem Erlass oder zu einem späteren Zeitpunkt gegen höherrangiges Recht verstoßen, bliebe es bei der daraus folgenden Unwirksamkeit auch dann, wenn aus heutiger Sicht wegen einer geänderten Rechtslage kein Verstoß mehr vorläge. Insoweit kann hier nichts anderes gelten als beim Zusammentreffen von zwei Sachgesetzgebungskompetenzen im Bund-Länder-Verhältnis nach Art. 72 Abs. 1 GG (vgl. BVerfG, Beschluss vom 23. März 2022 - 1 BvR 1187/17 - NVwZ 2022, 861 Rn. 83 m. w. N.). Umgekehrt kann die Satzung, auch wenn sie bei ihrem Erlass rechtmäßig war, durch eine nachträgliche Änderung des abfallrechtlichen Rahmens rechtswidrig und damit unwirksam geworden sein (vgl. BVerfG a. a. O. Rn. 83); auch solche Änderungen sind daher bei der Beurteilung der Verpackungssteuersatzung in den Blick zu nehmen. Zukünftige Rechtsänderungen wie etwa das in seinen wesentlichen Teilen zum 1. Januar 2024 in Kraft tretende Einwegkunststofffondsgesetz vom 11. Mai 2023 (BGBl. I Nr. 124), das eine Sonderabgabe für die Hersteller bestimmter Einwegkunststoffprodukte vorsieht, können dagegen nicht Prüfungsmaßstab sein. Hieran zeigt sich, dass der vom Bundesverfassungsgericht postulierte Grundsatz der Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung auch in der praktischen Handhabung Probleme aufwirft.
- 29 (2) Mit der kommunalen Verpackungssteuer bezweckt die Antragsgegnerin, wie sich aus der vom Verwaltungsgerichtshof zitierten Sitzungsvorlage ergibt, die Menge des in ihrem Stadtgebiet anfallenden Verpackungsabfalls zu verringern. Sie verfolgt damit auf lokaler Ebene kein widersprüchliches, sondern dasselbe Ziel wie der Bundes- und der Unionsgesetzgeber (a) und bedient sich dabei auch nicht eines dem staatlichen Recht widersprechenden Handlungsmittels (b).
- 30 (a) Die von der Antragsgegnerin verfolgte Zielsetzung steht im Einklang mit der sog. Abfallhierarchie, die eine Prioritätenrangfolge beim Umgang mit Abfällen festlegt.

- 31 (aa) Das 2012 in Kraft getretene Gesetz zur Förderung der Kreislaufwirtschaft und Sicherung der umweltverträglichen Bewirtschaftung von Abfällen (Kreislaufwirtschaftsgesetz - KrWG) vom 24. Februar 2012 (BGBl. I S. 212), zuletzt geändert durch Art. 5 des Gesetzes vom 2. März 2023 (BGBl. 2023 I Nr. 56), räumt im Rahmen einer fünfstufigen Abfallhierarchie der Abfallvermeidung den höchsten Rang ein (§ 6 Abs. 1 KrWG). Der zentrale Stellenwert der Abfallvermeidung beruht auf einem Paradigmenwechsel gegenüber dem – den Prüfungsschwerpunkt des Urteils zur Kasseler Verpackungssteuer bildenden – Gesetz über die Vermeidung und Entsorgung von Abfällen (Abfallgesetz) vom 27. August 1986 (BGBl. I S. 1410) - AbfG 1986 -, das lediglich eine allgemeine Pflicht zur Abfallvermeidung und Abfallverwertung vorsah (§ 1a AbfG 1986). Auch in dem speziell für Verpackungsabfälle geltenden Gesetz über das Inverkehrbringen, die Rücknahme und die hochwertige Verwertung von Verpackungen (Verpackungsgesetz - VerpackG) vom 5. Juli 2017 (BGBl. I S. 2234), zuletzt geändert durch Art. 2 des Gesetzes vom 11. Mai 2023 (BGBl. 2023 I Nr. 124), das die aus dem Jahr 1991 stammende Verpackungsverordnung abgelöst hat, wird die Abfallvermeidung als vorrangiges Ziel benannt (§ 1 Abs. 1 Satz 2 und 3 VerpackG). Die bundesrechtlich normierte Abfallhierarchie folgt den unionsrechtlichen Vorgaben der Abfallrahmenrichtlinie (vgl. Art. 4 Abs. 1 RL 2008/98/EG vom 19. November 2008 über Abfälle und zur Aufhebung bestimmter Richtlinien), der Verpackungsrichtlinie (vgl. Art. 1 Abs. 2 RL 94/62/EG vom 20. Dezember 1994 über Verpackungen und Verpackungsabfälle) und der Einwegkunststoffrichtlinie (vgl. Art. 1 RL <EU> 2019/904 vom 5. Juni 2019 über die Verringerung der Auswirkungen bestimmter Kunststoffprodukte auf die Umwelt). So ist etwa in Art. 1 Abs. 2 der Verpackungsrichtlinie ausdrücklich von der "erste[n] Priorität" für die Vermeidung von Verpackungsabfall die Rede.
- 32 (bb) Da die streitgegenständliche Satzung auf die Verringerung des anfallenden Verpackungsabfalls und damit ebenfalls auf Abfallvermeidung abzielt, steht sie mit der Gesamtkonzeption des Abfallrechts in Einklang (so auch Kahl, EurUP 2019, 321 <325>; Kalscheuer/von Rochow, DÖV 2019, 955 <957>; Klinger/Krebs, ZUR 2015, 664 <666 f>; a. A. Uschkereit, GewArch 2020, 438 <441 f.>). Die dagegen erhobenen Einwände greifen nicht durch.

- 33 Die Auffassung des Verwaltungsgerichtshofs, der bundesgesetzliche Vorrang der Abfallvermeidung begründe für die Kommunen nicht die Zuständigkeit, diese abfallwirtschaftliche Zielsetzung eigenständig "voranzutreiben" (S. 49 f.), verkennt die Bedeutung der Widerspruchsfreiheit als einer bloßen Kompetenzausübungsschranke. Maßgeblich ist nicht – wie bei der Abgrenzung konkurrierender Sachgesetzgebungskompetenzen nach Art. 72, 74 GG –, ob die bundesrechtlichen Regelungen des Kreislaufwirtschaftsgesetzes und des Verpackungsgesetzes als abschließend anzusehen sind und daher Sperrwirkung gegenüber einem Nachbessern in Form von ausschnittsbezogenen kommunalen Zusatzregelungen entfalten. Die Steuergesetzgebungskompetenz ergibt sich bereits aus Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG, ohne dass es für die Verfolgung von Lenkungszwecken einer hinzutretenden Sachgesetzgebungskompetenz bedürfte.
- 34 An der Ausübung ihrer Kompetenz wäre die Antragsgegnerin nur gehindert, wenn sie eine dem Bundesrecht widersprechende Regelung erlassen würde. Ein kommunales "Draufsatteln" bei der Verfolgung des gemeinsamen Ziels der Abfallvermeidung ist hingegen erlaubt, zumal sich das damit zusammenhängende, aus Art. 20a GG abzuleitende Verfassungsgebot der Ressourcenschonung (dazu Murswiek, in: Sachs, GG, 9. Aufl. 2021, Art. 20a Rn. 37 f.) an alle staatlichen Ebenen und damit auch an die Kommunen richtet. Diesen dürfen auch wegen der Bedeutung der kommunalen Finanzhoheit aus Art. 28 Abs. 2 GG bei der Gestaltung ihrer örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern keine allzu engen kompetenzrechtlichen Grenzen gesetzt werden, da es sich dabei um den einzigen steuerlichen Bereich handelt, in dem sie sich nach Maßgabe des Landesrechts eigenständig Einnahmen verschaffen können (vgl. BVerfG, Beschluss vom 22. März 2022 - 1 BvR 2868/15 u. a. - NVwZ 2022, 1038 Rn. 103 ff.). Dass "Insellösungen" zur Eindämmung des Verpackungsmüllproblems die Betriebsabläufe bundesweit tätiger Unternehmen in der Systemgastronomie erschweren können, wie die Antragstellerin vorträgt, ist einer örtlichen Steuer in einem föderalen System immanent.
- 35 (b) Aus dem Kooperationsprinzip als bundesrechtlich vorgesehenem Handlungsmittel zur Erreichung abfallwirtschaftlicher Ziele folgt aus heutiger Sicht ebenfalls kein Widerspruch der Verpackungssteuersatzung zur Gesamtkonzeption des Bundesrechts.

- 36 Nach Auffassung des Bundesverfassungsgerichts lief die Kasseler Verpackungssteuersatzung einem im damaligen Abfallrecht durchgängig angelegten Kooperationsprinzip zuwider, das deutlichen Ausdruck in § 14 AbfG 1986 und der darauf basierenden Verpackungsverordnung als einem Ergebnis der kooperativen Beteiligung der betroffenen Kreise gefunden habe (BVerfG, Urteil vom 7. Mai 1998 - 2 BvR 1991, 2004/95 - BVerfGE 98, 106 <126 ff.>). Der Verwaltungsgesichtshof hält die Kernthesen aus dem damaligen Urteil für übertragbar, weil sich seither keine entscheidungserhebliche Rechtsänderung ergeben habe. Dieser Einschätzung kann nicht gefolgt werden. Kooperative Handlungsformen lassen sich dem heutigen Abfallrecht nur noch in – hier nicht maßgeblichen – Detailregelungen entnehmen.
- 37 Nach der Subsidiaritätsklausel des § 14 Abs. 2 AbfG 1986 durfte die Bundesregierung von der in Absatz 1 enthaltenen Ermächtigung zum Erlass abfallrechtlicher Rechtsverordnungen erst Gebrauch machen, wenn nach Anhörung der beteiligten Kreise Zielfestlegungen zur Vermeidung oder Verringerung von Abfallmengen nicht erreichbar waren. Als Resultat des Scheiterns dieser Kooperationsbemühungen (vgl. Bothe, NJW 1998, 2333 <2334>) wurde die (später mehrfach geänderte) Verpackungsverordnung 1991 erlassen, auf deren Grundlage das Duale System eingeführt wurde. Eine mit § 14 AbfG 1986 vergleichbare Regelung enthält das gegenwärtige Abfallrecht nicht mehr. Die Verordnungsermächtigung nach § 26 KrWG bezieht sich lediglich auf die Rücknahme von Produkten bzw. deren Abfällen, betrifft also die Abfallverwertung und nicht die rechtlich vorrangige Abfallvermeidung (vgl. Feurich, Plastik als Rechtsproblem, 2020, S. 165). Gleiches gilt für andere im Verfahren diskutierte Ermächtigungsgrundlagen wie § 10 KrWG und §§ 24 f. KrWG, die daher einer Lenkungssteuer zur Abfallvermeidung ebenfalls nicht entgegenstehen können.
- 38 Soweit im Abfallrecht noch einzelne kooperative Instrumente vorhanden sind, lässt sich daraus kein allgemeines, überwölbendes Prinzip ableiten. Dies gilt etwa für Nebenpflichten wie die Informations- und Beratungspflichten öffentlicher Stellen nach § 46 Abs. 1 KrWG, die sich zwar auch auf Abfallvermeidungsmaßnahmen beziehen, aber nur punktuelle Regelungen darstellen. Im Verpa-

ckungsgesetz ist entgegen der Ansicht des Verwaltungsgerichtshofs eine Kooperation der beteiligten Kreise nicht in einer gegenüber der Verpackungsverordnung unveränderten Form enthalten. Ungeachtet der Frage, ob ein auf staatlichem Druck beruhendes Handeln überhaupt Ausdruck einer echten (normvorbereitenden oder normausfüllenden) Kooperation sein kann, verfolgt das Verpackungsgesetz jedenfalls keinen durchgehend kooperativen Ansatz, wie insbesondere durch die mit hoheitlichen Befugnissen ausgestattete Zentrale Stelle nach §§ 24 ff. VerpackG deutlich wird (vgl. Kahl, EurUP 2019, 321 <325>; Kalscheuer/von Rochow, DÖV 2019, 955 <957>).

- 39 (3) Konkrete abfallrechtliche Einzelregelungen stehen der Einführung einer Verpackungssteuer durch die Antragsgegnerin ebenfalls nicht entgegen.
- 40 (a) Die in § 33 KrWG normierte Verpflichtung zur Aufstellung von Abfallvermeidungsprogrammen schließt das Instrument einer kommunalen Verpackungssteuer nicht aus (so auch Faßbender, AbfallR 2011, 165 <172>; Klinger/Krebs, ZUR 2015, 664 <667>; a. A. Uschkereit, GewArch 2020, 438 <441>). Ein solches Programm kann nach § 33 Abs. 3 Nr. 2 Buchst. j, Nr. 3 i. V. m. Nr. 3 Buchst. a Anl. 4 KrWG auch wirtschaftliche Instrumente wie Anreize oder Aufpreise für Verpackungsartikel vorsehen. Eine Sperrwirkung für die Erhebung kommunaler Steuern ist mit den in Nr. 3 Buchst. a Anl. 4 KrWG beispielhaft aufgezählten Abfallvermeidungsmaßnahmen ersichtlich nicht verbunden. Auch aus dem Umstand, dass das Abfallvermeidungsprogramm des Bundes 2013 die gesetzliche Einführung einer bundesweiten Verbrauchsteuer nicht empfohlen hat, lässt sich kein Argument gegen eine entsprechende gemeindliche Lenkungssteuer ableiten. Es geht hierbei nicht um die – für die föderale Kompetenzabgrenzung nach Art. 70 ff. GG maßgebende – Frage, ob ein absichtsvoller Regelungsverzicht des Bundesgesetzgebers die Länder am Erlass entsprechender Sachregelungen hindert, sondern darum, ob damit die Verfolgung eines abfallrechtlichen Nebenzwecks im Rahmen einer kommunalen Lenkungssteuer unzulässig wird. Dies ist mit Blick auf die originäre Gesetzgebungskompetenz aus Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG zu verneinen. Die auf unionsrechtlichen Vorgaben beruhenden inhaltlichen Vorgaben für Abfallvermeidungsprogramme zeigen vielmehr, dass wirtschaftliche Instrumente, zu denen man auch Steuern auf

Einwegverpackungen rechnen kann, zur Erzielung von Lenkungswirkungen allgemein anerkannt sind (vgl. Feurich, Plastik als Rechtsproblem, 2020, S. 168 f.; Kahl, EurUP 2019, 321 <325>; Kalscheuer/Harding, NordÖR 2017, 113 <115>; Ludwig/Hentschel, AbfallR 2020, 12 <17 f.>; Rodi, ZUR 2016, 531 <534>).

- 41 (b) § 2 Abs. 5 VerpackG steht der Einführung einer Verpackungssteuer auf kommunaler Ebene ebenfalls nicht entgegen. Mit der Vorschrift hat der Gesetzgeber die frühere Regelung des § 2 Abs. 3 VerpackV 1998 übernommen, die als Reaktion auf eine Entscheidung des Bundesverwaltungsgerichts (Urteil vom 23. April 1997 - 11 C 4.96 - BVerwGE 104, 331 <334 f.>) eingeführt worden war. Nach § 2 Abs. 5 VerpackG bleibt die Befugnis von Bund, Ländern, Kreisen und Gemeinden, Dritte bei der Nutzung ihrer Einrichtungen oder Grundstücke sowie der Sondernutzung öffentlicher Straßen zur Vermeidung und Verwertung von Abfällen zu verpflichten, von den Bestimmungen des Verpackungsgesetzes unberührt. Der Verwaltungsgerichtshof zieht hieraus den Schluss, die Kommunen dürften mangels einer vergleichbaren Öffnungsklausel keine abfallvermeidenden Maßnahmen auf dem Gebiet der Steuergesetzgebung treffen. Dies überzeugt nicht. Die vom Normgeber bewusst nicht als "Öffnungs-", sondern als "Unberührtheitsklausel" bezeichnete Bestimmung (vgl. BT-Drs. 18/11274 S. 80 f. und bereits BT-Drs. 13/10943 S. 22 zur Vorgängernorm des § 2 Abs. 3 VerpackV) stellt lediglich klar, dass den Kommunen – ebenso wie den anderen Gebietskörperschaften – eine (begrenzte) Sachregelungskompetenz für Benutzungsregelungen ihrer öffentlichen Einrichtungen und Straßen zukommt. Zur Steuerkompetenz für Lenkungssteuern, die keine hinzutretende Sachgesetzgebungskompetenz erfordert, trifft die Vorschrift keine Aussage.
- 42 (c) Entgegen der Ansicht des Normenkontrollgerichts stellt die seit dem 1. Januar 2023 geltende Pflicht zum Angebot einer Mehrwegalternative für Letztverreiber von Serviceverpackungen aus Kunststoff nach §§ 33 und 34 VerpackG keine "konzeptionelle Entscheidung" des Bundesgesetzgebers zur Vermeidung von Verpackungsabfällen dar, die kommunale Zusatzregelungen ausschließen würde. Die genannte Neuregelung bezweckt die Zurückdrängung von Einwegverpackungen zugunsten von Mehrwegprodukten und verfolgt damit dieselbe Stoßrichtung wie die örtliche Verpackungssteuer, die im Übrigen eine größere

Bandbreite an Verpackungsmaterialien erfasst als die der Umsetzung der Einwegkunststoffrichtlinie dienende Bundesnorm. Die Beschränkung der Pflicht, Mehrwegalternativen anzubieten, auf Kunststoffverpackungen und deren Erweiterung auf weitere Verpackungsmaterialien lediglich für Getränkebecher (vgl. hierzu BT-Drs. 19/27634 S. 82) lässt angesichts des vorrangigen, nicht nach Materialien differenzierenden Ziels der Abfallvermeidung, welches auch in § 2 Abs. 5 VerpackG seinen Ausdruck findet, nicht den Schluss zu, der Bundesgesetzgeber wolle grundsätzlich nur Kunststoffabfälle verringern. Das in § 33 Abs. 1 Satz 2 VerpackG enthaltene Verbot, die Verkaufseinheit aus Ware und Mehrwegverpackung zu einem höheren Preis oder zu schlechteren Bedingungen anzubieten als die Einwegverpackung, lässt einen Zuschlag für Einwegverpackungen, wie er durch die Erhebung einer Verpackungssteuer entsteht, ohne Weiteres zu.

- 43 (d) Die von der Vorinstanz offen gelassene Frage eines Verstoßes gegen die zur Umsetzung der Art. 5 und 14 der Einwegkunststoffrichtlinie ergangene Einwegkunststoffverbotsverordnung vom 20. Januar 2021 ist zu verneinen. Die am 3. Juli 2021 in Kraft getretene Verordnung verbietet das Inverkehrbringen von bestimmten Einwegkunststoffprodukten und von Produkten aus oxo-abbaubarem Kunststoff; hierzu zählen Einwegkunststoffprodukte wie Besteck, Teller und Lebensmittelbehälter aus expandiertem Polystyrol (§ 3 Abs. 1 Nr. 2, 3 und 7). Mit dem Regelungsziel des Ordnungsgebers und den zugrunde liegenden unionsrechtlichen Vorgaben steht die Verpackungssteuersatzung nicht im Widerspruch.
- 44 (e) Auch die von der Antragstellerin in den Vordergrund gerückte Systembeteiligungspflicht nach §§ 7 ff. VerpackG steht der Erhebung einer Verpackungssteuer in der vorliegenden Form nicht entgegen. Insbesondere liegt in der Steuerbefreiung bei Rücknahme und stofflicher Verwertung der Einwegprodukte (§ 3 Nr. 1 VStS) kein Widerspruch zu den bundesrechtlichen Vorschriften dergestalt, dass den Normadressaten gegenläufige Regelungen erreichen würden (so auch Kalscheuer/von Rochow, DÖV 2019, 955 <958>).

- 45 Nach § 7 Abs. 1 Satz 1 VerpackG haben sich die Hersteller (vgl. § 3 Abs. 14 Satz 1 VerpackG) bestimmter Verpackungen (§ 3 Abs. 8 VerpackG) zur Gewährleistung der flächendeckenden Rücknahme an einem (dualen) System zu beteiligen. Ausgenommen sind gemäß § 7 Abs. 2 VerpackG die Hersteller von Serviceverpackungen (vgl. § 3 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Buchst. a VerpackG), die "vorlizenzierte" Verpackungen erwerben können und dann von der Entsorgungsverantwortung befreit sind. Von dieser Möglichkeit hat auch die Antragstellerin Gebrauch gemacht; ihre Lizenzierungskosten belaufen sich auf jährlich ca. 5 500 €.
- 46 Dieses bundesrechtliche Regelungsgefüge, das den Herstellern von Verpackungen anstelle von Rücknahmepflichten eine finanzielle Beteiligung an kollektiven Systemen auferlegt, wird durch die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 1 VStS nicht konterkariert. In der dem Steuerschuldner eröffneten Möglichkeit, sich durch bestimmte Entsorgungsmaßnahmen der Besteuerung zu entziehen, liegt lediglich ein Anreiz zur Rücknahme der Einwegverpackungen; ein rechtlicher Zwang wird damit nicht ausgeübt. Aus den Vorschriften der §§ 7 ff. VerpackG ergibt sich auch nicht, dass die hiervon erfassten Hersteller von Verpackungen über die bundesgesetzlich vorgesehenen Entgelte hinaus mit keinen weiteren Kosten belastet werden dürften.
- 47 c) Mit dem Verwaltungsgerichtshof geht der Senat davon aus, dass § 4 Abs. 2 VStS gegen höherrangiges Recht verstößt (aa). Von der Unwirksamkeit dieser Norm bleiben allerdings die übrigen Satzungsbestimmungen unberührt (bb).
- 48 aa) Gemäß § 4 Abs. 2 VStS wird der Steuersatz pro Einzelmahlzeit auf maximal 1,50 € begrenzt. Die Vorschrift beschränkt den Anwendungsbereich des § 4 Abs. 1 VStS, der für jede einzelne Lebensmittelverpackung, jedes Einweggeschirrtell und jedes Einwegbesteck(-set) einen gesonderten Steuersatz von 0,50 € bzw. 0,20 € festlegt. Die in Absatz 2 enthaltene Deckelung des für eine Mahlzeit anfallenden Gesamtbetrags der Verpackungssteuer wurde, wie sich aus den Satzungsunterlagen ergibt, erst nachträglich auf Vorschlag einer Stadtratsfraktion zur Abfederung sozialer Härten in den Satzungsentwurf aufgenommen. Die damit beabsichtigte Festlegung einer Obergrenze der steuerlichen Belastung, die auch gleichheitsrechtliche Fragen aufwirft, durfte jedenfalls nicht anhand der Bemessungsgrundlage einer "Einzelmahlzeit" erfolgen. Dieser in der

Satzung nicht weiter erläuterte Terminus ist nicht hinreichend bestimmt. Insbesondere bei Sammel-, Groß- und Nachbestellungen in der Systemgastronomie muss die Feststellung, um wie viele Einzelmahlzeiten es sich handelt, zu unlösbaren Abgrenzungsschwierigkeiten führen. Da sich dieses Problem nahezu flächendeckend bei einer Hauptzielgruppe der Verpackungssteuer und nicht nur punktuell stellt, verstößt die Vorschrift des § 4 Abs. 2 VStS gegen das aus Art. 20 Abs. 3 GG folgende Bestimmtheitsgebot.

- 49 Selbst wenn man die Formulierung in dem von der Antragsgegnerin gewünschten Sinne einer Gleichsetzung von Einzelmahlzeit und Einzelbestellung interpretieren könnte, würde dies an der Rechtswidrigkeit der Vorschrift nichts ändern. Denn dann bliebe es den Bestellern überlassen, selbst Sammelbestellungen als Einzelmahlzeiten zu deklarieren und sich damit der Steuerpflicht teilweise zu entziehen; dies würde gegen den Grundsatz der steuerlichen Belastungsgleichheit aus Art. 3 Abs. 1 GG verstoßen (vgl. allgemein zu den Voraussetzungen eines solchen strukturellen Vollzugsdefizits BVerfG, Urteil vom 27. Juni 1991 - 2 BvR 1493/89 - BVerfGE 84, 239 <268 ff.>; Beschluss vom 22. März 2022 - 1 BvR 2868/15 u. a. - NVwZ 2022, 1038 Rn. 143 ff.).
- 50 bb) Die Unwirksamkeit des § 4 Abs. 2 VStS lässt die übrigen Satzungsbestimmungen, insbesondere die Bemessungsgrundlage und den Steuersatz nach § 4 Abs. 1 VStS, unberührt. Aus bundesrechtlicher Sicht bestimmt sich die Teilbarkeit einer Satzung entsprechend § 139 BGB danach, ob die ohne den unwirksamen Teil bestehende Restregelung sinnvoll bleibt und ob mit Sicherheit anzunehmen ist, dass sie auch ohne den zur Unwirksamkeit führenden Teil erlassen worden wäre (vgl. BVerwG, Urteil vom 11. Juli 2012 - 9 CN 1.11 - BVerwGE 143, 301 Rn. 30). Beides lässt sich hier bejahen. Auch ohne die – den Zielsetzungen der Verpackungssteuer ohnehin zuwiderlaufende – Sonderbestimmung des § 4 Abs. 2 VStS enthält die Satzung ein geschlossenes und vollzugsfähiges Regelungskonzept. Wäre dem Satzungsgeber die Rechtswidrigkeit der anhand von "Einzelmahlzeiten" zu ermittelnden Deckelung des Steuersatzes bewusst gewesen, hätte er folglich auf diese punktuelle Regelung verzichtet.
- 51 2. Das dem Normenkontrollantrag in vollem Umfang stattgebende Urteil des Verwaltungsgerichtshofs stellt sich nicht gemäß § 144 Abs. 4 VwGO aus anderen

Gründen als richtig dar. Die von der Antragstellerin zu Recht geltend gemachte Rechtswidrigkeit des § 8 VStS führt nur zur Teilunwirksamkeit der Satzung (a). Die übrigen Rügen gegen die Satzung greifen nicht durch (b und c).

52 a) Das behördliche Betretungsrecht gemäß § 8 VStS erweist sich als rechtswidrig, weil es nicht auf die üblichen Betriebs- und Geschäftszeiten beschränkt ist. Nach dieser Satzungsbestimmung ist die Stadtverwaltung berechtigt, "jederzeit zur Nachprüfung der Steuererklärungen und zur Feststellung von Steuertatbeständen nach dieser Satzung die Geschäftsräume des Steuerschuldners/der Steuerschuldnerin zu betreten und Geschäftsunterlagen einzusehen sowie Kopien davon anzufordern". Betretungsbefugnisse für Geschäftsräume setzen nicht nur eine besondere gesetzliche Vorschrift als Rechtsgrundlage voraus; das Betreten der Räume und die Vornahme der Besichtigung und Prüfung ist auch nur in den Zeiten statthaft, zu denen die Räume normalerweise für die jeweilige geschäftliche oder betriebliche Nutzung zur Verfügung stehen (vgl. bereits BVerfG, Beschluss vom 13. Oktober 1971 - 1 BvR 280/66 - BVerfGE 32, 54 <76 f.>). Das Fehlen dieser zeitlichen Begrenzung der Betretungsbefugnis macht das satzungsrechtlich geregelte Betretungsrecht unwirksam (vgl. VGH München, Urteil vom 3. November 2014 - 4 N 12.2074 - BayVBl. 2015, 455 Rn. 26).

53 Eine teleologische Reduktion des § 8 VStS im Hinblick auf die in § 99 AO und § 200 Abs. 3 Satz 2 AO vorgesehenen, auf die üblichen Geschäftszeiten beschränkten steueraufsichtlichen Betretungsrechte kommt nicht in Betracht (vgl. auch OVG Greifswald, Urteil vom 9. November 2018 - 1 K 180/15 - NordÖR 2019, 64 <69>). Zwar sind die Betretungsbefugnisse nach der Abgabenordnung samt ihren einschränkenden Kautelen über die Verweisungsnorm in § 3 KAG BW entsprechend anwendbar, sodass es einer entsprechenden Regelung in der Abgabensatzung nicht bedurft hätte. Angesichts des eindeutigen Satzungswortlauts ("jederzeit") können aber die verfassungsrechtlich gebotenen zeitlichen Beschränkungen nicht im Wege der Auslegung in die ortsrechtliche Bestimmung hineingelesen werden.

- 54 Die Unwirksamkeit des § 8 VStS betrifft neben dem Betretungsrecht auch die damit verknüpften Rechte zur Nachprüfung der Steuererklärungen, zur Feststellung von Steuertatbeständen und zur Einsichtnahme in die Geschäftsunterlagen. Erst die Betretungsbefugnis ermöglicht die Ausübung der genannten Prüfungsbefugnisse und des – als Holschuld ausgestalteten (vgl. § 7 Abs. 1 VStS) – Einsichtsrechts, die daher isoliert betrachtet nicht in der bisherigen Form fortbestehen können. Auch insoweit kann die Antragsgegnerin aber im Verwaltungsvollzug auf die entsprechenden Vorschriften der Abgabenordnung zurückgreifen. Die übrigen Bestimmungen der Verpackungssteuersatzung bleiben daher nach dem hypothetischen Willen des Satzungsgebers von der Unwirksamkeit des § 8 VStS unberührt.
- 55 b) Die Höhe der Steuer gibt keinen Anlass zu Bedenken. Sie beträgt nach § 4 Abs. 1 VStS für jede Einweggetränkeverpackung und jede Einweglebensmittelverpackung 0,50 €, für jedes Einwegbesteck(-set) 0,20 €. Auch unter Berücksichtigung des Wegfalls der Obergrenze des § 4 Abs. 2 VStS ist diese Steuerhöhe nicht zu beanstanden.
- 56 aa) Aus Sicht der Endverkäufer, die Steuerschuldner im Sinne des § 2 VStS sind, liegt ein Eingriff in die von Art. 12 Abs. 1 GG geschützte Berufsausübungsfreiheit vor (vgl. BVerfG, Urteil vom 7. Mai 1998 - 2 BvR 1991, 2004/95 - BVerfGE 98, 106 <117>). Die Steuererhebung weist objektiv eine berufsregelnde Tendenz auf, weil sie unvermeidlich dazu führt, dass sich die Produkte verteuern. Der darin liegende Eingriff in die berufliche Tätigkeit der Endverkäufer ist jedoch verhältnismäßig und damit gerechtfertigt. Die Satzung verfolgt die legitimen Zwecke der Einnahmeerzielung und der Abfallvermeidung; hierzu ist sie geeignet und erforderlich. An der Verhältnismäßigkeit im engeren Sinne bestehen angesichts der Möglichkeiten der Substitution und Umstrukturierung sowie der Abwälzbarkeit der indirekten Steuer auf die Kunden keine Zweifel. Hierbei reicht es aus, wenn die Steuer auf eine Überwälzung der Steuerlast vom Steuerschuldner auf den Steuerträger angelegt ist, auch wenn dies – etwa bei Franchise-Konzepten – nicht in jedem Einzelfall gelingt (vgl. BVerwG, Urteil vom 29. Juni 2017 - 9 C 7.16 - BVerwGE 159, 216 Rn. 44 m. w. N.); insbesondere können kommunale Handlungs- und Finanzierungsspielräume nicht durch die individuelle Ausgestaltung eines Geschäftsmodells begrenzt werden. Darüber hinaus müssen

Außerhausverkäufe wegen des geringeren Mehrwertsteuersatzes schon bislang gesondert erfasst werden. Anhaltspunkte für eine erdrosselnde Wirkung der Steuer in Bezug auf durchschnittlich ertragsstarke Betriebe im Gemeindegebiet sind weder substantiiert dargelegt noch sonst ersichtlich.

- 57 bb) Auch aus Sicht der Endverbraucher, die wirtschaftlich gesehen durch die Verbrauchsteuer belastet werden, liegt kein unverhältnismäßiger Grundrechtseingriff vor. Aus den von der Antragstellerin gebildeten Beispielen einer Verteuerung von Produkten der Automatenwirtschaft lässt sich – soweit sie überhaupt der Steuer unterfallen können – schon wegen der geringen Höhe der Steuersätze eine erdrosselnde Wirkung für die Endverbraucher nicht ableiten. Diese können im Übrigen auf nichtbesteuerte (Mehrweg-)Alternativen ausweichen, wie dies § 33 VerpackG mit dem verpflichtenden Angebot einer Mehrwegalternative ermöglicht.
- 58 c) Die von der Antragstellerin geltend gemachten Verstöße gegen Art. 3 Abs. 1 GG sind ebenfalls nicht gegeben.
- 59 In der Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 1 VStS liegt keine unzulässige Ungleichbehandlung von Betrieben, die Produkte (auch) zum Mitnehmen anbieten, und reinen Präsenzrestaurants, die eine solche Möglichkeit nicht offerieren. Wie oben dargelegt, privilegiert die Befreiungsregelung Steuerschuldner, die zur Rücknahme und stofflichen Verwertung außerhalb der öffentlichen Abfallsorgung bereit sind. Dies stellt einen sachlichen Grund für eine Ungleichbehandlung im Sinne des Art. 3 Abs. 1 GG dar, weil Verpackungen, die einem privaten Verwertungssystem zugeführt werden, nicht die kommunale Abfallentsorgung der Antragsgegnerin belasten. Die an die Rücknahmebereitschaft anknüpfende Steuerbefreiung ist daher durch den Lenkungszweck der Steuer gerechtfertigt. Soweit die Antragstellerin vorträgt, dass auch in Präsenzrestaurants teilweise – nämlich für Speisereste – Verpackungen ausgegeben würden, stellt sich die Frage einer Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 1 VStS nicht. Dieser Fall wird von der Satzung nicht erfasst, weil es sich dabei nicht um Speisen für den Sofortverzehr im Sinne von § 1 Abs. 1 VStS handelt, sondern um die noch verwertbaren Reste nicht vollständig verzehrter Mahlzeiten, die von den Gästen typischerweise erst zu Hause konsumiert werden. Eine relevante Ungleichbehandlung ist

darin – ebenso wie in der sonstigen Nichtberücksichtigung unterschiedlicher faktischer Auswirkungen der Regelung – nicht zu sehen.

60 3. Die Kostenentscheidung ergibt sich aus § 155 Abs. 1 Satz 1 VwGO.

Prof. Dr. Bick

Steinkühler

RiBVerwG Dr. Martini
ist wegen Urlaubs
verhindert
zu unterschreiben.
Prof. Dr. Bick

Dr. Dieterich

Prof. Dr. Schübel-Pfister

B e s c h l u s s

Der Streitwert für das Revisionsverfahren wird auf 50 000 € festgesetzt (§ 47 Abs. 1 i. V. m. § 52 Abs. 1 GKG).

Prof. Dr. Bick

Steinkühler

Prof. Dr. Schübel-Pfister