

Titel:

Fremdenverkehrsbeitrag wegen nichtgewerbsmäßiger Vermietung von Geschäftsräumen

Normenketten:

BayKAG Art. 6

GewStG § 2

EStG § 15, § 18, § 21

AO § 14

BV Art. 3 Abs. 1, Art. 91 Abs. 1, Art. 118 Abs. 1

GG Art. 31

Leitsätze:

1. Am Maßstab des verfassungsrechtlichen Bestimmtheitsgebots (Art. 3 Abs. 1 BV) ist es nicht zu beanstanden, den Begriff der "selbständig tätigen Person" in Art. 6 Abs. 1 BayKAG über "Selbständige" (§ 18 EStG) und "Gewerbetreibende" (§ 15 EStG, § 2 Abs. 1 GewStG) hinaus auch auf die nicht gewerbsmäßige Vermietung und Verpachtung von Räumen, die unmittelbar einem Fremdenverkehrsbetrieb wie einer Gaststätte zu dienen bestimmt sind, zu erstrecken, um so auch mittelbar durch den Fremdenverkehr veranlasste wirtschaftliche Vorteile abzuschöpfen. (Rn. 57 – 59) (redaktioneller Leitsatz)

2. Dass die Normgeber für verschiedene Steuern unterschiedliche Ausgestaltungen treffen, verstößt nicht gegen Art. 31 GG. (Rn. 60) (redaktioneller Leitsatz)

3. Es ist verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden, dass Art. 6 BayKAG die Erhebung von Fremdenverkehrsbeiträgen nicht auf Gewinneinkünfte iSd § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 EStG beschränkt. (Rn. 61) (redaktioneller Leitsatz)

4. Art. 118 Abs. 1 BV verpflichtet den bayerischen Normgeber lediglich dazu, den Gleichheitssatz innerhalb des ihm zugeordneten Normsetzungsbereichs zu wahren; eine Verpflichtung, seine Regelungen denen anderer Bundesländer anzupassen, ergibt sich hieraus nicht. (Rn. 65) (redaktioneller Leitsatz)

Schlagworte:

Fremdenverkehrsbeitrag, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, selbständig tätige Person, mittelbare wirtschaftliche Vorteile, Gaststätte in Fremdenverkehrsort, Bestimmtheitsgebot, Gleichheitsgrundsatz

Vorinstanzen:

VGH München, Urteil vom 09.05.2016 – 4 B 15.2338

VG Bayreuth, Urteil vom 23.07.2014 – 4 K 13.624

Fundstellen:

NWB 2020, 1033

BeckRS 2019, 10133

NVwZ-RR 2019, 881

LSK 2019, 10133

NZM 2019, 868

Tenor

1. Die Verfassungsbeschwerde wird abgewiesen.
2. Der Beschwerdeführerin wird eine Gebühr von 750 € auferlegt.

Entscheidungsgründe

I.

1

Die Verfassungsbeschwerde richtet sich gegen das Urteil des Bayerischen Verwaltungsgerichtshofs vom 9. Mai 2016 Az. 4 B 15.2338, mit dem die Berufung der Beschwerdeführerin gegen das die Klage gegen den

Fremdenverkehrsbeitragsbescheid des Marktes B. (im Folgenden: Markt) für das Jahr 2009 vom 7. September 2012 abweisende Urteil des Bayerischen Verwaltungsgerichts Bayreuth vom 23. Juli 2014 Az. B 4 K 13.624 zurückgewiesen wurde.

2

1. Der Ehemann der Beschwerdeführerin betrieb bis zum 27. November 1986 auf dem Grundstück Fl.Nr. 104 der Gemarkung B. (Wohnhaus mit Gastwirtschaft) eine Gaststätte. Ab 1. Dezember 1986 verpachtete er die Räume zum Zweck des Gaststättenbetriebs an Herrn B., der dort eine Pizzeria eröffnete. Ende März 1987 verstarb der Ehemann der Beschwerdeführerin. Laut gemeinschaftlichem Erbschein des Amtsgerichts H. vom 1. Juni 1987 wurde er von der Beschwerdeführerin und dem gemeinsamen Sohn je zur Hälfte beerbt. Am 22. Juni 1987 wurde die Erbengemeinschaft mit einem Miteigentumsanteil zu 38,07/100, verbunden mit dem Sondereigentum an der Gastwirtschaft und am Kellergeschoss, im Grundbuch eingetragen. Die Erbengemeinschaft trat zudem in das Pachtverhältnis ein, das im Jahr 1995 mit Herrn G. fortgesetzt wurde, der die Pizzeria bis zum 30. April 2011 weiterführte. Seitdem stehen die Räume leer.

3

2. Mit Bescheid vom 7. September 2012 setzte der Markt auf der Grundlage der von ihm gemäß Art. 6 KAG erlassenen Satzung für die Erhebung eines Fremdenverkehrsbeitrags (Fremdenverkehrsbeitragssatzung - FBS) vom 9. Oktober 2001 gegenüber der Beschwerdeführerin für das Jahr 2009 einen Fremdenverkehrsbeitrag in Höhe von 301,88 € fest; als Betriebsart ist in dem Bescheid „Vermietung von Geschäftsräumen“ angeführt. Miterben hafteten als Gesamtschuldner. Der Markt sei berechtigt, unter mehreren Gesamtschuldnern denjenigen in Anspruch zu nehmen, der ihm für eine Heranziehung geeignet erscheine. Der Beitrag werde deshalb in voller Höhe von der Beschwerdeführerin gefordert. Den hiergegen eingelegten Widerspruch der Beschwerdeführerin wies das Landratsamt H. mit Bescheid vom 26. Juli 2013 als unbegründet zurück.

4

3. Die hiergegen erhobene Klage der Beschwerdeführerin wies das Verwaltungsgericht Bayreuth mit Urteil vom 23. Juli 2014 ab. Der Beitragsbescheid sei rechtmäßig und verletze die Beschwerdeführerin nicht in ihren Rechten.

5

4. Mit ihrer vom Bayerischen Verwaltungsgerichtshof zugelassenen Berufung beantragte die Beschwerdeführerin, das erstinstanzliche Urteil und den Beitragsbescheid vom 7. September 2012 aufzuheben. Aufgrund mündlicher Verhandlung vom 4. Mai 2016 wies der Verwaltungsgerichtshof die Berufung mit Urteil vom 9. Mai 2016 zurück und ließ die Revision hiergegen nicht zu. Das Verwaltungsgericht habe die Klage zu Recht abgewiesen. Der Beitragsbescheid sei formell rechtmäßig. Er sei gemäß Art. 13 Abs. 1 Nr. 3 Buchst. b KAG i. V. m. § 122 Abs. 1 AO an die richtige Adressatin bekannt gegeben worden. Die Erbengemeinschaft sei nicht rechtsfähig und - anders als gegebenenfalls bei manchen Steuern - nicht Schuldnerin des Fremdenverkehrsbeitrags, sodass nicht alle Miterben hätten aufgeführt werden müssen. Art. 6 KAG stelle vielmehr auf die natürliche Person ab, die durch wirtschaftliches Handeln Vorteile aus dem Fremdenverkehr ziehe. Die Beschwerdeführerin ziehe als Miterbin durch die Verpachtung einer Gaststätte mittelbar Vorteile aus dem Fremdenverkehr und habe den Beitragstatbestand dadurch selbst verwirklicht. Sie sei daher neben ihrem Sohn nach § 44 Abs. 1 AO als Gesamtschuldnerin heranziehbar und Inhalts- und Bekanntgabeadressatin zugleich.

6

Wer in einer Fremdenverkehrsgemeinde selbst eine Gaststätte betreibe, habe einen unmittelbaren Vorteil aus dem Fremdenverkehr wegen der damit verbundenen Geschäftsbeziehungen mit den Gästen. Bei der Verpachtung oder Vermietung von Räumlichkeiten an eine Gaststätte habe der Verpächter oder Vermieter deshalb mittelbare Vorteile, die durch den typischen und offensichtlichen Zusammenhang mit dem Fremdenverkehr geprägt seien. Die Beschwerdeführerin sei gemäß Art. 6 KAG beitragspflichtig. Sie sei selbständig tätige natürliche Person im Sinn dieser Vorschrift. Die Vermietung oder Verpachtung von Räumen an einen Gaststättenbetreiber sei für sie zwar Vermögensverwaltung, aber auch nachhaltige Tätigkeit zur gezielten Einnahmeerwirtschaftung. Der Begriff „selbständige Tätigkeit“ im Fremdenverkehrsbeitragsrecht gehe weiter als im Steuerrecht und diene dazu, unselbständig tätige Arbeitnehmer von der Beitragspflicht auszunehmen. Eine selbständige Tätigkeit liege vor, wenn wie hier Räume vermietet oder verpachtet würden, die unmittelbar einem Fremdenverkehrsbetrieb zu dienen

bestimmt seien, und sei nicht auf Gewerbetreibende oder Freiberufler beschränkt. Deshalb gehe die Berufung auf Art. 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b KAG i. V. m. § 14 AO fehl.

7

Die Höhe des Vorteilssatzes von 50% sei nicht zu beanstanden. Der Markt habe sich an dem Vorteilssatz orientiert, den er für den Betreiber der Pizzeria ermittelt habe und den zwei Betreiber der Pizzeria (nacheinander) akzeptiert hätten. Dem mittelbaren Vorteil aus dem Fremdenverkehr dürfe ein dem unmittelbaren Vorteil entsprechender Vorteilssatz zugrunde gelegt werden, da der unmittelbare Vorteil des Gastwirts aus dem Fremdenverkehr direkt auf den mittelbaren Vorteil des Verpächters der Räume durchschlage, der aufgrund der Verpachtung am Vorteil des Gastwirts partizipiere. Da die Beschwerdeführerin nur mittelbar vom Fremdenverkehr begünstigt werde, sei der unmittelbare Vorteil der Pächter zwingend auch der Berechnung ihres Vorteilssatzes zugrunde zu legen. Ein anderer sachgerechter Ansatzpunkt sei nicht ersichtlich oder sonst dargelegt. Auch wenn der Verpächter keinen Einfluss auf die Festsetzung der Höhe des beim Pächter zugrunde gelegten Vorteilssatzes habe, könne er seine Rechte dadurch wahren, dass er die Gemeinde auffordere, ihm die Schätzungsgrundlagen bekannt zu geben.

8

Die Schätzung des Vorteilssatzes der Pizzeriabetreiber sei nicht zu beanstanden, weil konkrete Erhebungen zum genauen Anteil der auswärtigen Gäste bei einer Gaststätte mit vertretbarem Verwaltungsaufwand nicht möglich seien. Der Markt habe die Schätzung auf Tatsachen und Umstände gestützt, die geeignet seien, das Schätzungsergebnis zu tragen und plausibel zu begründen. So habe es im Jahr 2009 bei einer Einwohnerzahl von ca. 3.500 insgesamt 357.750 Gästeübernachtungen gegeben, was einer Fremdenverkehrsquote von rund 22% entspreche; hinzu komme noch, wie die Besucherzahlen der Spielbank und der Therme belegten, eine erhebliche Anzahl an Tagesgästen. Die Pizzeria befinde sich in zentraler Ortslage und sei für Gäste leicht erreichbar. Der Einwand, dass nicht sämtliche Besucher dem Tourismus zuzurechnen seien und Klinikgäste keine Gaststätten aufsuchen könnten, bedürfe keiner weiteren Aufklärung, da es nicht auf die genaue Zahl der Gäste ankomme.

9

Der Markt habe das Recht auf Erhebung eines Fremdenverkehrsbeitrags nicht verwirkt. Allein die Tatsache, dass er früher über Jahre hinweg von Vermietern oder Verpächtern von Lokalen oder Geschäften keinen Fremdenverkehrsbeitrag erhoben habe, weil er offenbar irrtümlich davon ausgegangen sei, dass diese nicht beitragspflichtig seien, führe nicht zur Annahme einer Verwirkung. Neben dem bloßen Zeitmoment hätte der Markt dazu ein besonderes Vertrauen dahingehend erzeugt haben müssen, dass ein Fremdenverkehrsbeitrag von den Verpflichteten auch künftig dauerhaft nicht bezahlt werden müsse. Daran fehle es vorliegend, wobei offenbleiben könne, ob eine derartige konkludente Zusage entgegen der Rechtslage überhaupt wirksam gemacht werden könne. Ein besonders schutzwürdiges Vertrauen eines nach Satzungsrecht Beitragspflichtigen, der von der den Beitrag erhebenden Gemeinde nur vergessen oder aufgrund fehlerhafter Rechtsanwendung nicht herangezogen worden sei, auch künftig von dem Beitrag verschont zu werden, gebe es nicht. Aufgrund des Satzungsrechts des Marktes und der zum Fremdenverkehrsbeitragsrecht ergangenen Rechtsprechung habe die Beschwerdeführerin vielmehr jederzeit damit rechnen müssen, innerhalb der Festsetzungsverjährungsfrist zum Fremdenverkehrsbeitrag herangezogen zu werden. Der Hinweis auf „Treu und Glauben“ bzw. auf § 5 AO gehe deshalb fehl.

10

5. Mit Beschluss vom 15. Juli 2016 lehnte der Verwaltungsgerichtshof den Antrag der Beschwerdeführerin auf Tatbestandsberichtigung gemäß § 119 VwGO ab.

11

6. Die von der Beschwerdeführerin gegen die Nichtzulassung der Revision im Urteil des Verwaltungsgerichtshofs vom 9. Mai 2016 eingelegte Beschwerde wies das Bundesverwaltungsgericht mit Beschluss vom 7. März 2017 Az. 9 B 48.16, der ihren damaligen Bevollmächtigten am 22. März 2017 zuzuging, zurück. Die Revision sei nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache nach § 132 Abs. 2 Nr. 1 VwGO zuzulassen. Die von der Beschwerdeführerin insoweit aufgeworfenen Fragen zur Abgabepflicht der Erbgemeinschaft, zum Begriff der selbständigen Tätigkeit sowie zur Fremdenverkehrsbeitragspflicht bei Verpachtung eines Grundstücks beträfen Art. 6 KAG und damit nicht revisibles Landesrecht. Mit ihren Fragen zur Verwirkung der Beitragsschuld zeige die Beschwerdeführerin keinen abstrakten Klärungsbedarf auf, sondern halte nur die Anwendung des im Rahmen der Verwirkung zu

prüfenden Zeit- und Umstandsmoments durch den Verwaltungsgerichtshof auf den vorliegenden Fall für verfehlt. Die Rüge der fehlerhaften Rechtsanwendung genüge jedoch nicht den Anforderungen an die Begründung einer Grundsatzrüge nach § 133 Abs. 3 Satz 3 VwGO. Auch die Geltendmachung von Verfahrensmängeln im Sinn des § 132 Abs. 2 Nr. 3 VwGO, auf denen das Urteil des Verwaltungsgerichtshofs beruhen könne, greife nicht durch. Mit der Rüge, das Berufungsgericht habe sich nicht mit dem Vortrag der Beschwerdeführerin zur Abgrenzung einer Vermögensverwaltung von einer nachhaltigen selbständigen Tätigkeit, zur Plausibilität des Vorteilssatzes sowie zu § 122 Abs. 6 AO auseinandergesetzt, werde weder ein Gehörsverstoß im Sinn des § 108 Abs. 2 VwGO noch eine Verletzung der Begründungspflicht bzw. des Überzeugungsgrundsatzes gemäß § 108 Abs. 1 VwGO dargelegt. Auf die beiden ersten Gesichtspunkte werde im Berufungsurteil ausdrücklich eingegangen. Auf das Vorbringen zu § 122 Abs. 6 AO habe der Verwaltungsgerichtshof nach seiner Rechtsauffassung nicht eingehen müssen, da er nicht von einem Auseinanderfallen des Bekanntgabe- und Inhaltsadressaten ausgegangen sei.

II.

12

1. Mit ihrer am 2. Mai 2017 eingegangenen Verfassungsbeschwerde beantragt die Beschwerdeführerin, das Urteil des Bayerischen Verwaltungsgerichtshofs vom 9. Mai 2016 aufzuheben, weil dieses rechtswidrig sei und sie in ihren verfassungsmäßigen Rechten verletze. Als verletzte Grundrechte der Bayerischen Verfassung werden von ihr an verschiedenen Stellen die Gleichheit vor dem Gesetz bzw. das Willkürverbot (Art. 118 Abs. 1 BV), das Recht auf rechtliches Gehör (Art. 91 Abs. 1 BV), das Recht auf den gesetzlichen Richter (Art. 86 Abs. 1 Satz 2 BV), das Recht auf Handlungsfreiheit (Art. 101 BV) und das Recht auf Eigentum und Erbrecht (Art. 103 Abs. 1 BV) genannt. Zur Begründung trägt die Beschwerdeführerin insbesondere vor:

13

a) Entgegen der Annahme des Verwaltungsgerichtshofs hätte der Bescheid - wie bei der Grundsteuer - der Erbengemeinschaft als Inhaltsadressatin im Sinn des Art. 13 Abs. 1 Nr. 3 Buchst. b KAG i. V. m. § 122 Abs. 1 AO bekannt gegeben werden müssen. Die vermieteten Räume stünden im Gesamthandseigentum aller Miterben. Daher könne allenfalls die Erbengemeinschaft und nicht die Beschwerdeführerin selbst mittelbare Vorteile aus der Verpachtung der Räume ziehen und fremdenverkehrsbeitragspflichtig sein. Die Ansicht des Verwaltungsgerichtshofs verstoße gegen §§ 2032, 2038 BGB. Eine Kommanditgesellschaft sei ebenso wie eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts selbst Schuldnerin des Fremdenverkehrsbeitrags. Gleiches müsse erst recht für eine nicht auseinandergesetzte Erbengemeinschaft zutreffen. Diese sei im Grundsteuerrecht selbst Steuerschuldnerin. Dies müsse auch im Fremdenverkehrsbeitragsrecht gelten. Deshalb wären alle Miterben gemeinsam zu veranlagten gewesen. Da aus dem Bescheid entgegen Art. 13 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. b Doppelbuchst. aa KAG i. V. m. § 157 AO nicht die Erbengemeinschaft als Beitragsschuldnerin hervorgehe, leide dieser an einem erheblichen Mangel und sei deshalb nichtig. Selbst wenn man die Beschwerdeführerin als Bekanntgabeadressatin ansehen wollte, sei vorliegend § 122 Abs. 6 AO nicht beachtet worden, wonach allen Miterben eine Ausfertigung hätte zugehen müssen.

14

b) Für die Behauptung des Verwaltungsgerichtshofs, Miterben hafteten gesamtschuldnerisch für den Fremdenverkehrsbeitrag, gebe es keine Rechtsgrundlage. Das Gericht verkenne insoweit den Unterschied zwischen einer Gesamtschuld und einer Gesamthandsschuld. Die erst lange Zeit nach Eintritt des Erbfalls festgesetzten Fremdenverkehrsbeiträge seien keine Nachlassverbindlichkeiten im Sinn des § 2058 BGB, sondern Eigenschulden der Erbengemeinschaft. Auch Art. 5 Abs. 6 Satz 2 KAG, auf den Art. 6 KAG nicht verweise, sei auf Fremdenverkehrsbeiträge nicht (analog) anwendbar, sondern erfasse nur grundstücksbezogene Beiträge wie Erschließungsbeiträge. Auf § 44 AO könne eine gesamtschuldnerische Haftung von Miterben für Fremdenverkehrsbeiträge ebenfalls nicht gestützt werden, weil dieser nur im Erhebungs- und nicht im Festsetzungsverfahren anwendbar sei. Deshalb seien Miterben - wie im Kommunalabgabenrecht anderer Bundesländer - allenfalls nach ihrem jeweiligen Anteil fremdenverkehrsbeitragspflichtig. Die Erbengemeinschaft könne steuerlich bundesweit jedoch nur einheitlich behandelt werden. Auf die gesamtschuldnerische Haftung der Miterben werde im Bescheid nicht hingewiesen. Die Auswahlentscheidung sei nicht begründet worden.

15

c) Der Verwaltungsgerichtshof gehe ohne jede Begründung davon aus, dass der Begriff der selbständig tätigen Person im Sinn des Art. 6 Abs. 1 KAG weiter gehe als im Steuerrecht und die private Vermögensverwaltung umfasse. Dies könne so dem Gesetz jedoch nicht entnommen werden. Die Rechtsprechung könne durch Analogie keine Beitragstatbestände schaffen, da Steuern und Abgaben nur vom Gesetzgeber festgelegt werden könnten. Zwar könnten auf verschiedene Steuern unterschiedliche Regeln Anwendung finden; dies gelte aber nicht, wenn - wie hier - die Anwendung übergeordneten Bundesrechts ausdrücklich vorgeschrieben sei (Art. 31 GG). Gemäß Art. 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b KAG sei § 14 AO deshalb auch auf Fremdenverkehrsbeiträge zwingend und nicht nur entsprechend anzuwenden. Der Begriff des selbständig Tätigen im Fremdenverkehrsbeitragsrecht umfasse daher lediglich die nachhaltige gewerbliche oder freiberufliche Tätigkeit im Sinn von §§ 15, 18 EStG sowie §§ 2, 5 GewStG und keine private Vermögensverwaltung.

16

d) Der Verwaltungsgerichtshof verkenne, dass ausschließlich der einkommen- und körperschaftsteuerpflichtige Gewinn bei der Festsetzung eines Fremdenverkehrsbeitrags zugrunde gelegt werden dürfe. Sowohl § 2 Abs. 2 der Mustersatzung für die Erhebung eines Fremdenverkehrsbeitrags als auch § 2 Abs. 2 FBS stellten ausdrücklich auf den einkommen- bzw. körperschaftsteuerpflichtigen Gewinn ab. Als übergeordnetes Bundesrecht sei das Einkommensteuerrecht zwingend bei der Festsetzung eines Fremdenverkehrsbeitrags zu beachten (Art. 31 GG). Deshalb seien sämtliche Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes auch in das Fremdenverkehrsbeitragsrecht zu übernehmen. Die Gleichsetzung von Überschusseinkünften aus der privaten Vermietung von Räumen im Sinn von § 2 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 i. V. m. § 21 EStG mit Gewinneinkünften aus der gewerblichen Verpachtung einer Gaststätte im Sinn von § 2 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 i. V. m. §§ 15, 18 EStG verstoße gegen den in der Mustersatzung zum Ausdruck kommenden Willen des Gesetzgebers und stelle eine willkürliche Gleichbehandlung dar.

17

e) Der Verwaltungsgerichtshof berücksichtige nicht, dass die Erbengemeinschaft den von ihr geerbten Gewerbebetrieb nur vom 29. bis 31. März 1987 verpachtet habe, bevor sie ihn in Ausübung der ihr nach Art. 101 BV garantierten Handlungsfreiheit endgültig aufgegeben und das Betriebsgrundstück steuerwirksam in das Privatvermögen überführt habe. Die Betriebsaufgabe durch die Entnahme des Betriebsgrundstücks stelle den letzten Akt der Tätigkeit eines gewerblichen Betriebs dar, der als solcher fremdenverkehrsbeitragspflichtig sei. Privatvermögen sei kein Betriebsvermögen. Nach der Entnahme in das Privatvermögen seien die Räume von der Erbengemeinschaft weiter unterhalten worden. Diese sei daher nur zwei Tage lang selbständig tätig im Sinn des § 14 AO gewesen und habe im Anschluss daran eine private Vermögensverwaltung ausgeübt. Auch habe sie im Jahr 1995 lediglich einmalig ein einziges Mietobjekt verpachtet und nicht wiederholt Gewerberäume zur nachhaltigen Einnahmeerzielung vermietet. Der Verwaltungsgerichtshof differenziere aber nicht zwischen der einmaligen privaten Vermietung von Räumen und der dauerhaften gewerblichen Verpachtung einer Gaststätte und behandle damit willkürlich unterschiedliche Vorgänge gleich.

18

f) Indem der Verwaltungsgerichtshof festlege, dass der Vermieter den Vorteilssatz seines Mieters gegen sich gelten lassen müsse, wenn der Mieter dem nicht widersprochen habe, schneide er dem Vermieter das Recht auf den gesetzlichen Richter ab. Der Vermieter als mittelbar Bevorteilter könne nur dann gegen den Beitragsbescheid vorgehen, wenn sein Mieter als unmittelbar Bevorteilter den ihm gegenüber ergangenen Bescheid angefochten habe. Der Vermieter sei in der Konsequenz gezwungen, den Mieter aufzufordern, seinen Bescheid anzufechten, was für diesen jedoch ein erhebliches finanzielles Risiko darstelle. Die Rechte des Vermieters würden so davon abhängig gemacht, dass der Mieter seine Rechte wahrnehme, ohne dass der Vermieter hierauf Einfluss nehmen könne. Wenn der Vermieter nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofs seine Rechte dadurch wahren könne, dass er die Gemeinde auffordere, ihm die Schätzungsgrundlagen mitzuteilen, werde dieser dadurch angehalten, Bedienstete der Gemeinde dazu anzustiften, ihm unbefugt die privaten Verhältnisse der Mieter zu offenbaren und dadurch das Steuergeheimnis im Sinn des § 30 AO sowie die Privatgeheimnisse Dritter zu verletzen. Dadurch könne er sich selbst gemäß §§ 26, 203, 355 StGB strafbar machen.

19

g) Das Urteil des Verwaltungsgerichtshofs beruhe auch auf einer Verletzung des Steuergeheimnisses, da der Markt die privaten Verhältnisse der Pächter gegenüber der Beschwerdeführerin offenbart habe, obwohl

sie den Vorsitzenden darauf hingewiesen habe, dass dies unzulässig sei. Eine rechtlich zulässige Kenntnis der privaten Verhältnisse der Pächter durch den Verpächter sei jedoch nur bei einer Betriebsaufspaltung in ein Besitz- und Betriebsunternehmen möglich, da insoweit Personenidentität bestehe. Das Steuergeheimnis sei weiter dadurch verletzt, dass der Bürgermeister die privaten Verhältnisse der Erbgemeinschaft unbefugt dem Gemeinderat offenbart habe, obwohl es sich bei der Erhebung eines Fremdenverkehrsbeitrags nicht um eine Angelegenheit von grundsätzlicher Bedeutung für den Markt gehandelt habe. Der Bürgermeister habe so ein Exempel an ihr statuieren wollen. Die Beschwerdeführerin werde dadurch in ihrem Recht auf Eigentum und Erbrecht verletzt, das u. a. das Persönlichkeits- und Urheberrecht umfasse.

20

h) Der Verwaltungsgerichtshof habe bei der Ermittlung des Vorteilssatzes für die Beschwerdeführerin nur die Schätzungen des Marktes hinsichtlich der Pächter zugrunde gelegt, obwohl der Vorteilssatz für jeden Fall gesondert zu ermitteln sei, und so gegen Art. 13 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. b Doppelbuchst. aa KAG i. V. m. § 162 AO verstoßen. Hierzu habe sie sich nicht äußern können. Ihre Beweisanträge seien übergangen worden. Umsätze, bei denen kein Zusammenhang mit dem Kurbetrieb bestehe, dürften nicht berücksichtigt werden. Die Übernachtungszahlen seien in den letzten 20 Jahren stark zurückgegangen. Einer höheren Anzahl an Klinikgästen, die die Reha-Einrichtungen nicht verlassen könnten, stehe eine geringere Anzahl an Übernachtungsgästen gegenüber. Es sei nicht berücksichtigt worden, dass in den letzten zehn Jahren 61 Gaststätten, Hotels, Pensionen und Geschäfte geschlossen hätten. Der Markt betreibe selbst keine Tourismuseinrichtungen wie die Spielbank oder die Therme. Auch hätten keine zwei Betreiber einen Vorteilssatz von 50% akzeptiert, da Frau G. eine andere Pizzeria in der Ortsmitte von B. betrieben habe. Es gebe auch keine Begründung dafür, weshalb der Vorteilssatz, der bei ihrem Ehemann noch 40% betragen habe, nunmehr mit 50% festgesetzt werde. Dieser sei deshalb stark überhöht.

21

i) Der Verwaltungsgerichtshof verneine willkürlich eine Verwirkung des Beitragsanspruchs, obwohl der Markt seit dem Jahr 1988 keine Forderungen gegenüber der Erbgemeinschaft erhoben und keine Vorauszahlungen festgesetzt und so nach außen hin dokumentiert habe, dass diese künftig keine Fremdenverkehrsbeiträge zahlen müsse. Er habe vielmehr nur von selbständig tätigen Personen, die gewerblich Räume verpachtet hätten, Fremdenverkehrsbeiträge erhoben. Da er somit einen Dauersachverhalt in einer rechtlich vertretbaren Weise behandelt habe, könne er die Beurteilung nicht ohne wichtigen Grund zulasten der Betroffenen ändern. Dies stelle einen Verstoß gegen Treu und Glauben (Art. 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b KAG i. V. m. § 5 AO) dar. Dass der Markt nur irrtümlich von einer fehlenden Beitragspflicht der Verpächter von Lokalen ausgegangen sei, sei eine bloße Vermutung, zumal er seit dem Jahr 1994 von Besitzunternehmen Fremdenverkehrsbeiträge erhoben habe. Andernfalls läge ein Vollzugsdefizit zulasten aller Einwohner vor.

22

j) Nach Art. 13 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. b Doppelbuchst. bb KAG sei die Festsetzung von Fremdenverkehrsbeiträgen mehr als 20 Jahre nach Ablauf des Jahres, in dem die Vorteilslage eingetreten sei (hier: mit dem Erbfall im Jahr 1987), nicht mehr zulässig.

23

k) Das Urteil des Verwaltungsgerichtshofs verletze das Eigentum (Vermögen) der Beschwerdeführerin, weil ihr dadurch Verfahrenskosten in Höhe von 13.953,98 € entstanden seien. Diese seien ihr gemäß Art. 27 VfGHG zu erstatten.

24

l) Das Urteil des Verwaltungsgerichtshofs weiche von Urteilen des Bundesverfassungsgerichts, des Bundesverwaltungsgerichts, des Bundesfinanzhofs und des Bundesgerichtshofs ab (Divergenz). Es stehe im Widerspruch zu seiner eigenen Rechtsprechung und zu der anderer Verwaltungsgerichte.

25

2. Mit Schreiben vom 8. Juni, 11. August und 17. November 2017 wiederholt und vertieft die Beschwerdeführerin ihr Vorbringen und erklärt, ihre Verfassungsbeschwerde auf die Rüge der Verletzung von Art. 86 Abs. 1 Satz 2, Art. 91 Abs. 1, Art. 103 Abs. 1 und Art. 118 Abs. 1 BV zu beschränken. Weiter führt sie aus, der Markt dürfe keine Fremdenverkehrsbeiträge erheben, weil er selbst keine eigenen Aufwendungen für den Tourismus habe, sondern mit Dritten ein „Ortsmarketing“ betreibe. Der Markt habe

ihr im Jahr 1988 erklärt, dass keine Fremdenverkehrsbeiträge mehr erhoben würden. Die Fremdenverkehrsbeitragssatzung weise ein Vollzugsdefizit auf und sei nichtig, weil der Vorteilssatz des Verpächters nicht ermittelt werden könne, ohne dadurch gegen § 30 AO und §§ 203, 355 StGB zu verstoßen, bzw. weil die Begriffe „selbständig tätige Person“ und „einkommen- und körperschaftsteuerpflichtiger Gewinn“ nicht bestimmt seien. Dazu habe sie bisher nicht Stellung nehmen können, weil der Verwaltungsgerichtshof seine Rechtsansicht zur Ermittlung des Vorteilssatzes überraschend im Urteil aufgegeben habe. Durch die Nichtzulassung der Revision sei ihr der gesetzliche Richter entzogen worden.

26

3. Das Bayerische Staatsministerium des Innern, für Sport und Integration hält die Verfassungsbeschwerde teilweise für unzulässig, jedenfalls aber für unbegründet.

III.

27

Die Verfassungsbeschwerde ist teilweise unzulässig.

28

1. Soweit die Beschwerdeführerin eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör (Art. 91 Abs. 1 BV) durch das Urteil des Verwaltungsgerichtshofs rügt, weil dieser ihr Vorbringen zur Abgrenzung einer Vermögensverwaltung von einer selbständigen Tätigkeit im Sinn des § 14 AO, zur Plausibilisierung des Vorteilssatzes sowie zur Bekanntgabe des Bescheids an alle Miterben gemäß § 122 Abs. 6 AO nicht berücksichtigt habe, ist die Verfassungsbeschwerde unzulässig, weil diese Rüge vom Bundesverwaltungsgericht in der Sache geprüft und zurückgewiesen wurde. Die Ausführungen zur Begründung der Nichtzulassungsbeschwerde mit Schriftsatz der Bevollmächtigten der Beschwerdeführerin vom 18. August 2016 stimmen insoweit mit dem Vorbringen der Beschwerdeführerin in der Begründung der Verfassungsbeschwerde überein. Das Bundesverwaltungsgericht hat in dieser Hinsicht die Verletzung des Rechts auf rechtliches Gehör (Art. 103 Abs. 1 GG, § 108 Abs. 2 VwGO) bzw. dessen Darlegung sachlich geprüft und verneint.

29

Diese Entscheidung kann als Akt der Bundesgewalt nicht mit der Verfassungsbeschwerde nach Art. 120 BV angegriffen werden (VerfGH vom 7.5.1993 VerfGHE 46, 160/163). Die Rüge einer Gehörsverletzung in einer Verfassungsbeschwerde gegen ein verwaltungsgerichtliches Berufungsurteil ist unzulässig, wenn das Bundesverwaltungsgericht eine auf § 132 Abs. 2 Nr. 3 VwGO mit der identischen Rüge gestützte Beschwerde gegen die Nichtzulassung der Revision sachlich geprüft und zurückgewiesen hat. Dem Verfassungsgerichtshof fehlt insoweit die erforderliche Entscheidungskompetenz. Eine landesverfassungsgerichtliche Kontrolle des angegriffenen Urteils des Verwaltungsgerichtshofs im Hinblick auf die gerügte Gehörsverletzung würde im Ergebnis eine mittelbare Kontrolle der Entscheidung eines Bundesgerichts bedeuten, zu der der Verfassungsgerichtshof nach der Kompetenzverteilung des Grundgesetzes nicht befugt ist (vgl. VerfGH vom 16.1.2018 BayVBI 2018, 483 Rn. 23; Hagspiel, BayVBI 2018, 469/475).

30

2. Soweit die Beschwerdeführerin die Verletzung von Verfahrensgrundrechten durch den Verwaltungsgerichtshof im Berufungsverfahren rügt, die sie so nicht schon in der Nichtzulassungsbeschwerde zum Bundesverwaltungsgericht erhoben hat, ist die Verfassungsbeschwerde mangels Rechtswegerschöpfung ebenfalls unzulässig (vgl. VerfGH vom 27.1.2016 BayVBI 2016, 671 Rn. 17). Gemäß Art. 51 Abs. 2 Satz 1 VfGHG ist dann, wenn hinsichtlich des Beschwerdegegenstands ein Rechtsweg zulässig ist, bei der Einreichung der Beschwerde nachzuweisen, dass der Rechtsweg erschöpft worden ist. Für die Erschöpfung des Rechtswegs ist grundsätzlich erforderlich, dass der Beschwerdeführer bereits in dem nach der einschlägigen Prozessordnung offenstehenden Rechtsmittelverfahren formgerecht und substantiiert diejenigen Beanstandungen vorgetragen hat, die er im Verfassungsbeschwerdeverfahren geltend machen will; hat er dies versäumt, ist es ihm deshalb verwehrt, sie nachträglich im Wege der Verfassungsbeschwerde zu erheben (ständige Rechtsprechung; vgl. VerfGH vom 11.5.2004 VerfGHE 57, 39/42; vom 14.2.2006 VerfGHE 59, 47/51; vom 12.8.2011 BayVBI 2011, 757). Die erstmals im Verfassungsbeschwerdeverfahren erhobenen Verfahrensrügen sind deshalb unzulässig.

31

a) Dies gilt zum einen für die gerügte Verletzung von Art. 91 Abs. 1 BV, weil der Verwaltungsgerichtshof das Vorbringen der Beschwerdeführerin nicht (zutreffend) berücksichtigt habe. Die Verfassungsbeschwerde ist insoweit unzulässig, als die Beschwerdeführerin damit den Bestand des Berufungsurteils vom 9. Mai 2016 insgesamt anzugreifen versucht. Der Zulässigkeit dieser Rüge steht der in Art. 51 Abs. 2 Satz 1 VfGHG zum Ausdruck kommende Grundsatz der Subsidiarität der Verfassungsbeschwerde entgegen. Denn die Verletzung des rechtlichen Gehörs (Art. 103 Abs. 1 GG, § 108 Abs. 2 VwGO) hätte die Beschwerdeführerin schon im Rahmen der Nichtzulassungsbeschwerde zum Bundesverwaltungsgericht mit der Verfahrensrüge nach § 132 Abs. 2 Nr. 3 VwGO geltend machen können. Da sie von dieser Möglichkeit insoweit keinen Gebrauch gemacht hat, ist ihr eine nachträgliche Berufung hierauf im Verfassungsbeschwerdeverfahren verwehrt (vgl. VerfGH vom 15.9.2009 VerfGHE 62, 178/187 f.).

32

Im Übrigen verkennt die Beschwerdeführerin, wenn sie Art. 91 Abs. 1 BV dadurch der Sache nach als verletzt ansieht, dass der Verwaltungsgerichtshof der von ihr vertretenen Rechtsansicht - etwa zur Frage der Gesamtschuldnerschaft - nicht gefolgt ist bzw. ihrem Vortrag - z. B. zur Aufgabe des Gewerbebetriebs - keine entscheidungserhebliche Bedeutung beigemessen hat, den Schutzbereich des Grundrechts auf rechtliches Gehör. Das Gericht ist danach zwar verpflichtet, rechtzeitiges und möglicherweise erhebliches Vorbringen der Beteiligten zur Kenntnis zu nehmen und in seine Erwägungen einzubeziehen, soweit es nach den Prozessvorschriften nicht ausnahmsweise unberücksichtigt bleiben muss oder kann. Art. 91 Abs. 1 BV verbürgt aber kein Recht der Beteiligten auf eine ihrem Vorbringen entsprechende Entscheidung (VerfGH vom 23.9.2015 VerfGHE 68, 180 Rn. 45). Der Verfassungsbeschwerde lassen sich auch keine Anhaltspunkte dafür entnehmen, dass der Verwaltungsgerichtshof, der verfassungsrechtlich nicht verpflichtet war, im Urteil auf sämtliche Ausführungen der Beschwerdeführerin ausdrücklich einzugehen, ihr Vorbringen nicht zur Kenntnis genommen oder bei seiner Entscheidung nicht in Erwägung gezogen oder übergangen hat. Hat das Gericht Äußerungen eines Beteiligten entgegengenommen, ist vielmehr grundsätzlich davon auszugehen, dass es sie auch zur Kenntnis genommen und bei seiner Entscheidung gewürdigt hat, auch wenn es davon abgesehen hat, sie in den Gründen seiner Entscheidung ausdrücklich zu erörtern (VerfGH vom 21.3.1997 VerfGHE 50, 60/62; vom 29.6.2004 VerfGHE 57, 62/66). Es fehlt insoweit bereits an einer substantiierten Darlegung, welcher konkrete Vortrag der Beschwerdeführerin, der auf Grundlage der rechtlichen Wertungen des Verwaltungsgerichtshofs entscheidungserheblich gewesen wäre, von diesem unbeachtet geblieben oder übergangen worden wäre. Das Vorbringen in der Verfassungsbeschwerde beschränkt sich trotz ihres Umfangs vielmehr auf die Rüge, der Verwaltungsgerichtshof habe zu Rechtsfragen eine andere - aus ihrer Sicht unzutreffende - Rechtsauffassung als die Beschwerdeführerin vertreten. Die Verletzung des rechtlichen Gehörs kann aber nicht damit begründet werden, die vom Gericht vertretene Auffassung sei unrichtig (ständige Rechtsprechung; vgl. VerfGH vom 8.3.2004 VerfGHE 57, 16/24; VerfGHE 68, 180 Rn. 45; vom 12.3.2018 - Vf. 40-VI-17 - juris Rn. 37, jeweils m. w. N.).

33

b) Entsprechendes gilt für die Rüge, der Verwaltungsgerichtshof habe das rechtliche Gehör im Sinn des Art. 91 Abs. 1 BV verletzt, indem er eine Überraschungsentscheidung getroffen habe. Auch diese Rüge hätte im Rahmen der Nichtzulassungsbeschwerde erhoben werden können, sodass sie schon deshalb unzulässig ist. Im Übrigen verkennt die Beschwerdeführerin den Schutzbereich des Rechts auf rechtliches Gehör, wenn sie dieses dadurch als verletzt ansieht, dass der Verwaltungsgerichtshof - etwa bei der Frage der Ermittlung des Vorteilssatzes - im Urteil eine andere Rechtsauffassung als sie vertreten habe. Art. 91 Abs. 1 BV untersagt dem Gericht, der Entscheidung Tatsachen oder Beweisergebnisse zugrunde zu legen, zu denen sich die Beteiligten nicht äußern konnten (vgl. VerfGHE 68, 180 Rn. 44). Daraus folgt jedoch keine allgemeine und unbegrenzte Aufklärungs- und Hinweispflicht. Das Gericht ist verfassungsrechtlich auch nicht verpflichtet, die Rechtslage mit den Parteien zu erörtern, sie auf alle nur möglicherweise maßgeblichen Umstände hinzuweisen oder vor Erlass der Entscheidung darzulegen, welchen Sachverhalt oder welche Rechtsmeinung es dieser zugrunde legen wird (VerfGH vom 14.7.1998 VerfGHE 51, 126/128 f.). Unter dem Gesichtspunkt des Verbots von Überraschungsentscheidungen ist Art. 91 Abs. 1 BV vielmehr nur dann verletzt, wenn das Gericht einen vor seiner Entscheidung überhaupt nicht erörterten tatsächlichen oder rechtlichen Gesichtspunkt zur Grundlage seiner Entscheidung macht und dadurch dem Rechtsstreit eine Wendung gibt, mit der die Beteiligten nach dem bisherigen Verlauf des Verfahrens nicht rechnen konnten (VerfGH vom 21.2.1997 VerfGHE 50, 9/13 f.). Dies ist nicht der Fall. Bei der Frage der Ermittlung des

Vorteilssatzes des Verpächters anhand des Vorteilssatzes des Pächters handelte es sich um einen zentralen Aspekt des Verfahrens, zu dem sich die Beschwerdeführerin äußern konnte. Darin, dass der Verwaltungsgerichtshof die vom Markt vertretene Rechtsansicht geteilt hat, liegt keine unzulässige Überraschungsentscheidung. Gleiches gilt für die Frage, ob der Markt lediglich irrtümlich von der fehlenden Beitragspflicht der Verpächter von Lokalen ausgegangen sei, weil die Beschwerdeführerin zur Frage einer möglichen Verwirkung ebenfalls Stellung nehmen konnte.

34

c) Auch die Rüge, der Verwaltungsgerichtshof habe dadurch gegen Art. 91 Abs. 1 BV verstoßen, dass er Beweisanträge der Beschwerdeführerin nicht berücksichtigt habe, ist schon mangels Geltendmachung mit der Nichtzulassungsbeschwerde unzulässig. Im Übrigen hat die Beschwerdeführerin nicht in einer Art. 51 Abs. 1 Satz 1 VfGHG genügenden Weise substantiiert dargelegt, inwiefern dadurch das rechtliche Gehör verletzt worden sein soll. Zwar kann auch die Ablehnung eines entscheidungserheblichen Beweisantrags einen Verstoß gegen Art. 91 Abs. 1 BV begründen, wenn das Gericht das Prozessrecht in einer Weise auslegt und handhabt, die unter Berücksichtigung des Rechts auf rechtliches Gehör unvertretbar ist. Der Verfassungsbeschwerde lässt sich aber schon nicht entnehmen, zu welchen konkreten entscheidungserheblichen Tatsachen Beweis hätte erhoben werden sollen, sodass die Rüge auch aus diesem Grund unzulässig ist (vgl. VerfGH vom 25.5.2011 VerfGHE 64, 61/67).

35

d) Mit der Rüge, die Niederschrift über die mündliche Verhandlung vom 4. Mai 2016 und der Tatbestand des Urteils des Verwaltungsgerichtshofs vom 9. Mai 2016 seien unrichtig bzw. unvollständig, macht die Beschwerdeführerin ebenfalls eine Verletzung des Rechts auf rechtliches Gehör geltend, sodass sie auch insoweit den Rechtsweg nicht erschöpft hat. Darüber hinaus hat sie nicht in einer Art. 51 Abs. 1 Satz 1 VfGHG genügenden Weise substantiiert dargelegt, welches konkrete und entscheidungserhebliche Vorbringen im Protokoll bzw. Tatbestand unzutreffend wiedergegeben worden wäre. Zudem steht der Rüge der Grundsatz der Subsidiarität der Verfassungsbeschwerde entgegen. Dieser verlangt über das Erfordernis der Rechtswegerschöpfung nach Art. 51 Abs. 2 Satz 1 VfGHG hinaus, dass der Beschwerdeführer alle prozessualen und faktischen Möglichkeiten ausschöpft, um dem von ihm als verfassungswidrig beanstandeten Verfahren entgegenzutreten (VerfGH vom 25.10.2016 BayVBI 2017, 518 Rn. 35). Deshalb hätte die Beschwerdeführerin nicht nur Antrag auf Tatbestandsberichtigung gemäß § 119 VwGO, sondern auch Antrag auf Protokollberichtigung gemäß § 105 VwGO, § 164 ZPO stellen müssen, um die von ihr gerügten Mängel im fachgerichtlichen Verfahren zu korrigieren (vgl. VerfGH vom 13.11.1987 - Vf. 85-VI-85 - amtl. Umdruck S. 11).

36

e) Soweit die Beschwerdeführerin die Verletzung des Rechts auf den gesetzlichen Richter (Art. 86 Abs. 1 Satz 2 BV) durch den Verwaltungsgerichtshof rügt, weil dieser ihr Vorbringen nicht berücksichtigt habe, hätte sie auch diese Rüge bereits im Rahmen der Nichtzulassungsbeschwerde zum Bundesverwaltungsgericht nach § 132 Abs. 2 Nr. 3 VwGO erheben können (Art. 101 Abs. 1 Satz 2 GG), sodass sie schon aus diesem Grund unzulässig ist. Im Übrigen legt die Beschwerdeführerin damit nicht in einer Art. 51 Abs. 1 Satz 1 VfGHG genügenden Weise substantiiert eine Verletzung des Rechts auf den gesetzlichen Richter dar. Art. 86 Abs. 1 Satz 2 BV gewährleistet zum einen, dass die Zuständigkeit des Gerichts rechtssatzmäßig festgelegt sein muss. Das Recht auf den gesetzlichen Richter untersagt insoweit jede willkürliche Verschiebung von richterlichen Zuständigkeiten innerhalb der Justiz. Es darf kein anderer als der Richter tätig werden und entscheiden, der nach den allgemeinen Normen und in den Geschäftsverteilungsplänen dafür vorgesehen ist. Art. 86 Abs. 1 Satz 2 BV kann zum anderen dadurch berührt sein, dass das Gericht im Ausgangsverfahren ein Rechtsmittel nicht zulässt und so die Entscheidung in der Rechtsmittelinstanz verhindert (VerfGH vom 14.7.2014 BayVBI 2015, 102 Rn. 18). Eine Grundrechtsverletzung ist insoweit aber nur gegeben, wenn einer Partei der gesetzliche Richter durch eine willkürliche, offensichtlich unhaltbare Entscheidung entzogen wird (vgl. VerfGH 13.7.2010 VerfGHE 63, 119/126). Eine solche Grundrechtsrüge erfordert deshalb eine darauf bezogene Darlegung, die aufzeigen muss, dass die Voraussetzungen für die Zulassung des Rechtsmittels nach dem jeweiligen Prozessrecht vorliegen (vgl. VerfGH vom 15.11.2018 - Vf. 10-VI-17 - juris Rn. 23). Das ist nicht der Fall. Die Beschwerdeführerin rügt zwar, dass ihr der gesetzliche Richter willkürlich dadurch entzogen worden sei, dass der Verwaltungsgerichtshof die Revision gegen sein Urteil nicht zugelassen habe, legt aber nicht dar, dass die Voraussetzungen für eine Zulassung der Revision an das Bundesverwaltungsgericht vorgelegen

hätten. Dieses hat Zulassungsgründe im Sinn des § 132 Abs. 2 VwGO vielmehr verneint. Überdies wurde die Rüge nicht innerhalb der Beschwerdefrist des Art. 51 Abs. 2 Satz 2 VfGHG erhoben, die mit der Bekanntgabe des Beschlusses des Bundesverwaltungsgerichts am 22. März 2017 begann und am 22. Mai 2017 endete.

37

f) Mit ihrer Rüge, der gesetzliche Richter im Sinn des Art. 86 Abs. 1 Satz 2 BV werde ihr dadurch entzogen, dass nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofs der Vermieter den Vorteilssatz des Mieters gegen sich gelten lassen müsse, sodass er nur dann gegen den Fremdenverkehrsbeitragsbescheid vorgehen könne, wenn auch der Mieter den ihm gegenüber ergangenen Beitragsbescheid angefochten habe, macht die Beschwerdeführerin der Sache nach eine Verletzung des Rechts auf Justizgewährung bzw. auf effektiven Rechtsschutz geltend. Ob eine Verfassungsbeschwerde gemäß Art. 120 BV zum Bayerischen Verfassungsgerichtshof auf eine Verletzung des Anspruchs auf effektiven Rechtsschutz bzw. auf ein faires Verfahren gestützt werden kann, hat der Verfassungsgerichtshof bisher offengelassen (vgl. VerfGHE 68, 180 Rn. 56). Diese Frage ist auch hier nicht zu klären, da im vorliegenden Fall die Rüge der Verletzung des Rechts auf effektiven Rechtsschutz im Kern dieselben Gesichtspunkte betrifft, aus denen eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör bzw. des Rechts auf den gesetzlichen Richter hergeleitet wird. Die obigen Ausführungen zur unterbliebenen Rechtswegerschöpfung und zum Schutzbereich kommen deshalb mit Bezug auf ein Recht auf effektiven Rechtsschutz bzw. auf ein faires Verfahren in gleicher Weise zum Tragen (vgl. VerfGH vom 12.7.2016 - Vf. 49-VI-15 - juris Rn. 19). Im Übrigen hat die Beschwerdeführerin nicht in einer Art. 51 Abs. 1 Satz 1 VfGHG genügenden Weise substantiiert dargelegt, dass ihr infolge der Rechtsauffassung des Verwaltungsgerichtshofs faktisch die Möglichkeit genommen wurde, effektiven Rechtsschutz gegen den Fremdenverkehrsbeitragsbescheid zu erhalten. Wenn der Verwaltungsgerichtshof sie insoweit darauf verweist, ihre Rechte dadurch zu wahren, dass sie den Markt auffordert, ihr die Schätzungsgrundlagen bekannt zu geben, wird es ihr ermöglicht, die Höhe ihres Vorteilssatzes begründet infrage zu stellen und gerichtlich überprüfen zu lassen. Da hier eine Mitteilung der Schätzungsgrundlagen erfolgt ist, kann von einer „Rechtsschutzabschneidung“ im Sinn einer unzulässigen Einschränkung oder gar Verweigerung effektiven Rechtsschutzes nicht die Rede sein. Der erforderliche Rechtsschutz ist deshalb gewährleistet (vgl. VerfGH vom 21.10.1960 VerfGHE 13, 127/132).

38

3. Soweit die Beschwerdeführerin rügt, die Fremdenverkehrsbeitragsatzung leide an einem in der Satzung selbst wurzelnden strukturellen Vollzugsdefizit und sei deshalb nichtig und verfassungswidrig, weil der Vorteilssatz für den Verpächter nicht ermittelt werden könne, ohne gegen § 30 AO sowie §§ 203, 355 StGB zu verstoßen, bzw. weil die darin verwendeten Begriffe „selbständig tätige Person“ und „einkommen- und körperschaftsteuerpflichtiger Gewinn“ nicht bestimmt seien, steht der Zulässigkeit der Verfassungsbeschwerde nicht entgegen, dass die Beschwerdeführerin damit auch die der Erhebung des Fremdenverkehrsbeitrags zugrunde liegende Satzung angreift. Zwar können nach Art. 120 BV, Art. 51 Abs. 1 VfGHG nur Handlungen oder Unterlassungen einer Behörde oder eines Gerichts, nicht jedoch Rechtsnormen Gegenstand einer Verfassungsbeschwerde sein. Ist aber die Anwendung einer Rechtsvorschrift auf einen bestimmten Sachverhalt streitig, so ist die Rechtmäßigkeit der Norm lediglich Vorfrage, nicht Prüfungsgegenstand der Verfassungsbeschwerde. Ihre Verfassungsmäßigkeit ist inzident zu überprüfen (vgl. Art. 3 Abs. 3 VfGHG), da eine Entscheidung im Einzelfall, die auf der Anwendung einer verfassungswidrigen Norm beruhte, ebenfalls (jedenfalls wegen Verstoßes gegen Art. 101 BV) verfassungswidrig wäre (vgl. VerfGH vom 1.2.2016 BayVBI 2016, 481 Rn. 14).

39

Die Rüge ist aber deshalb unzulässig, weil die Beschwerdeführerin die Nichtigkeit der Satzung nicht im fachgerichtlichen Verfahren geltend gemacht hat (vgl. VerfGH BayVBI 2011, 757). Weshalb die dort in allen Instanzen anwaltlich vertretene Beschwerdeführerin dies unterlassen hat, hat sie nicht substantiiert dargelegt. Es erschließt sich nicht, weshalb sie gehindert gewesen wäre, Mängel der Satzung zu rügen, weil der Verwaltungsgerichtshof zunächst eine andere Rechtsauffassung zur Ermittlung des Vorteilssatzes als im Urteil vertreten habe. Zudem wurden die gegen die Satzung selbst gerichteten Angriffe erst nach Ablauf der Beschwerdefrist des Art. 51 Abs. 2 Satz 2 VfGHG vorgetragen (VerfGH BayVBI 2011, 757).

40

Im Übrigen kann, soweit die Beschwerdeführerin ein Vollzugsdefizit der Satzung darin sieht, dass der Markt früher jahrelang keine Fremdenverkehrsbeiträge von den Verpächtern von Lokalen erhoben habe, hieraus

nicht auf die Nichtigkeit der Satzung selbst geschlossen werden. Grundsätzlich führt auch ein gleichheitswidriger Vollzug einer Rechtsvorschrift nicht dazu, dass diese selbst verfassungsrechtlich zu beanstanden und deshalb nichtig wäre. Zwar kann ein in der rechtlichen Gestaltung des Erhebungsverfahrens angelegtes Vollzugsdefizit wegen der Verletzung des Gleichheitssatzes zur Verfassungswidrigkeit der zu vollziehenden Norm selbst führen (VerfGH vom 20.12.2012 BayVBI 2013, 334). Ein solcher Fall liegt hier allerdings nicht vor. Es ist weder vorgetragen noch ersichtlich, dass die Satzung Vorschriften enthielte, denen immanent wäre, dass der Beitragsanspruch zwangsläufig ungleichmäßig durchgesetzt würde. Nach § 1 FBS wird von allen selbstständig tätigen natürlichen und den juristischen Personen, denen durch den Fremdenverkehr im Gemeindegebiet Vorteile erwachsen, ein Fremdenverkehrsbeitrag erhoben. Auch wenn der Markt nicht von allen Pflichtigen Beiträge erhoben haben sollte, kann sich die Beschwerdeführerin nicht darauf berufen, weil kein Anspruch auf „Gleichbehandlung im Unrecht“ besteht. Der fehlerhafte oder fehlende gleichmäßige Vollzug der Satzung durch schlichtes Unterlassen - sein Vorliegen unterstellt - führt deshalb unter dem Gesichtspunkt des Gleichheitssatzes (Art. 118 Abs. 1 BV) nicht zur Verfassungswidrigkeit der Satzung (VerfGH BayVBI 2013, 334).

41

4. Soweit die Beschwerdeführerin nach Ablauf der Beschwerdefrist des Art. 51 Abs. 2 Satz 2 VfGHG ihr Vorbringen in der Verfassungsbeschwerde vom 2. Mai 2017 mit Schreiben vom 8. Juni, 11. August und 17. November 2017 nicht nur wiederholt, vertieft und ergänzt, sondern darüber hinaus neue Sachverhalte bzw. neue Rechtsverletzungen vorträgt, ist die Verfassungsbeschwerde unzulässig, weil nach Ablauf der Verfassungsbeschwerdefrist fehlende notwendige Bestandteile nicht mehr nachgeschoben werden können (VerfGH vom 9.2.1994 VerfGHE 47, 47/50; vom 20.3.2018 BayVBI 2019, 207 Rn. 17).

IV.

42

Hinsichtlich der weiteren Rügen kann dahingestellt bleiben, ob das Vorbringen der Beschwerdeführerin, mit dem sie eine Verletzung verfassungsmäßiger Rechte infolge einer aus ihrer Sicht fehlerhaften Rechtsanwendung durch den Verwaltungsgerichtshof rügt, die Anforderungen an die Darlegung einer Grundrechtsverletzung erfüllt. Die Verfassungsbeschwerde ist insoweit jedenfalls unbegründet.

43

Der Verfassungsgerichtshof überprüft gerichtliche Entscheidungen nur in engen Grenzen. Er ist kein Rechtsmittelgericht; es ist nicht seine Aufgabe, fachgerichtliche Entscheidungen dahingehend zu überprüfen, ob die tatsächlichen Feststellungen zutreffen oder ob die Gesetze richtig ausgelegt und angewandt wurden. Im Rahmen der Verfassungsbeschwerde beschränkt sich die Prüfung vielmehr auf die Frage, ob die Gerichte gegen vom Beschwerdeführer bezeichnete Normen der Bayerischen Verfassung verstoßen haben, die ein in zulässiger Weise als verletzt gerühtes subjektives Recht des Beschwerdeführers verbürgen. Bei der Anwendung von Bundesrecht, das aufgrund seines höheren Rangs nicht am Maßstab der Bayerischen Verfassung überprüft werden kann, ist die Kontrolle darauf beschränkt, ob das Gericht willkürlich gehandelt hat (vgl. VerfGH vom 26.6.2013 VerfGHE 66, 94/97; VerfGHE 68, 180 Rn. 31). Hinsichtlich der Anwendung von Landesrecht ist zu prüfen, ob maßgebende Rechtssätze der Bayerischen Verfassung außer Acht gelassen wurden. Letzteres ist der Fall, wenn das Gericht den Wertgehalt einer ein subjektives Recht verbürgenden Bestimmung der Bayerischen Verfassung und ihre in das einfache Recht hineinwirkende Bedeutung -ihre Ausstrahlungswirkung - verkannt hat (VerfGH vom 5.3.2013 VerfGHE 66, 22/27; vom 9.2.2015 VerfGHE 68, 10 Rn. 57). Die Tatsachenfeststellungen und Subsumtionsvorgänge innerhalb des einfachen Rechts sind daher der Nachprüfung durch den Verfassungsgerichtshof so lange entzogen, als nicht Mängel der Sachverhaltsermittlung oder Auslegungsfehler sichtbar werden, die auf einer grundsätzlich unrichtigen Anschauung von der Bedeutung eines verfassungsmäßigen Rechts, insbesondere vom Umfang seines Schutzbereichs, beruhen und auch in ihrer materiellen Bedeutung für den konkreten Rechtsfall von einigem Gewicht sind (VerfGH vom 9.12.2010 VerfGHE 63, 209/215; VerfGHE 68, 10 Rn. 57).

44

Unter Berücksichtigung dieses eingeschränkten Prüfungsmaßstabs ist das Urteil des Verwaltungsgerichtshofs vom 9. Mai 2016 verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden. Die Abweisung der Klage gegen den Fremdenverkehrsbeitragsbescheid verletzt die Beschwerdeführerin nicht in ihren verfassungsmäßigen Rechten.

45

1. Soweit die Beschwerdeführerin eine Verletzung des nach Art. 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. c Doppelbuchst. aa KAG auf den Fremdenverkehrsbeitrag anwendbaren Steuergeheimnisses gemäß § 30 AO durch die Mitteilung bzw. die Verwertung der Schätzungsgrundlagen rügt, ist eine Betroffenheit in eigenen verfassungsmäßigen Rechten nicht ersichtlich. Das Recht auf Wahrung des Steuergeheimnisses ist als solches kein von der Bayerischen Verfassung garantiertes Grundrecht (VerfGH vom 11.9.2014 VerfGHE 67, 216 Rn. 68), sondern eine auf verfassungsrechtlichen Verbürgungen beruhende Abwehranspruchsnorm, die dazu dient, Grundrechte des Steuerbürgers zu schützen und zu realisieren. Allerdings kann die Geheimhaltung steuerlicher Angaben und Verhältnisse, deren unbefugte Weitergabe einen Bezug zum Steuerpflichtigen oder zu privaten Dritten erkennen lässt, im Hinblick auf das aus Art. 100, 101 BV abgeleitete Recht auf informationelle Selbstbestimmung geboten sein. Dieses schützt die Befugnis des Einzelnen, grundsätzlich selbst zu entscheiden, wann und innerhalb welcher Grenzen persönliche Lebenssachverhalte offenbart werden. Davon erfasst werden personenbezogene Daten wie Informationen zu den persönlichen oder sachlichen Verhältnissen einer bestimmten Person (vgl. VerfGHE 67, 216 Rn. 52). Insoweit kann die Beschwerdeführerin jedoch nicht die unbefugte Offenbarung der steuerlichen Verhältnisse der Gaststättenpächter rügen. Sie kann vielmehr nur subjektive verfassungsmäßige Rechte geltend machen, die ihr selbst, nicht lediglich Dritten zustehen (VerfGH BayVBI 2019, 82 Rn. 17). Die Mitteilung der steuerlichen Verhältnisse Dritter berührt jedoch keine persönlichen Daten der Beschwerdeführerin. Zudem dürfte es sich dabei auch um eine nach § 30 Abs. 4 Nr. 1 AO zulässige Offenbarung der Verhältnisse Dritter handeln, die der Durchführung eines Verfahrens im Sinn des § 30 Abs. 2 Nr. 1 Buchst. a AO dient. Die Frage eines etwaigen Verwertungsverbots stellt sich daher nicht (vgl. BFH vom 29.8.2012 - X S 5/12 (PKH) - juris Rn. 11 f.).

46

Mit der Rüge, das Steuergeheimnis sei dadurch verletzt, dass der Bürgermeister die steuerlichen Verhältnisse der Erbgemeinschaft unbefugt dem Gemeinderat offenbart habe, obwohl es sich bei der Erhebung eines Fremdenverkehrsbeitrags nicht um eine Angelegenheit von grundsätzlicher Bedeutung handle, macht die Beschwerdeführerin demgegenüber zwar eine Verletzung in eigenen, nach § 30 AO geschützten persönlichen Daten geltend. Insoweit ist jedoch nicht erkennbar, weshalb dadurch ihr Recht auf informationelle Selbstbestimmung beeinträchtigt worden wäre, da die Mitglieder des Gemeinderats hinsichtlich der steuerlichen Verhältnisse der Beschwerdeführerin ihrerseits der Geheimhaltungspflicht des § 30 Abs. 1 AO unterliegen. Sie mutmaßt letztlich nur, dass der Gemeinderat das Steuergeheimnis nicht gewährleisten könne. Konkrete Verstöße hat sie insoweit jedoch nicht benannt.

47

2. Soweit die Beschwerdeführerin rügt, durch Erhebung eines Fremdenverkehrsbeitrags werde ihr Grundrecht auf Eigentum und Erbrecht verletzt, wird Art. 103 Abs. 1 BV hierdurch grundsätzlich nicht berührt. Durch die Auferlegung öffentlichrechtlicher Geldleistungspflichten wird nicht das konkrete Eigentum als Bestand der durch die Rechtsordnung anerkannten einzelnen Vermögenswerte betroffen, sondern das geldwerte Vermögen als solches (VerfGH vom 24.11.1989 VerfGHE 42, 156/168; vom 19.6.2009 VerfGHE 62, 113/119; vom 12.1.2015 VerfGHE 68, 1 Rn. 35). Etwas anderes gilt nur dann, wenn die Geldleistungspflicht den Schuldner unverhältnismäßig belasten, seine Vermögensverhältnisse grundlegend beeinträchtigen oder eine erdrosselnde, konfiskatorische Wirkung haben würde (vgl. VerfGH vom 12.10.1999 VerfGHE 52, 159/163). Dies wird von der Beschwerdeführerin aber nicht behauptet. Der Umstand, dass sie zur Abwehr der Geldleistungspflicht Gerichtsverfahren geführt hat, die wiederum mit Kosten für sie verbunden waren, stellt ebenfalls keinen Eingriff in das verfassungsrechtlich gewährleistete Eigentumsrecht dar (vgl. VerfGH vom 7.3.1985 VerfGHE 38, 28/33).

48

3. In Frage kommt diesbezüglich allenfalls eine Verletzung der durch Art. 101 BV garantierten Handlungsfreiheit. Allerdings hat die Beschwerdeführerin die hierauf bezogene Rüge mit Schreiben vom 8. Juni 2017 zurückgezogen, indem sie ihre Verfassungsbeschwerde nachträglich auf bestimmte Grundrechtsverletzungen beschränkt hat (zur grundsätzlich bestehenden Möglichkeit, einzelne Rügen im Verfassungsbeschwerdeverfahren nachträglich zurückzunehmen, vgl. BVerfG vom 13.4.2010 BVerfGE 126, 1/17), sodass in dieser Hinsicht die Grundlage für eine Entscheidung weggefallen sein dürfte (vgl. Bethge in Maunz/Schmidt-Bleibtreu/ Klein/Bethge, BVerfGG, § 90 Rn. 124 f.).

49

Aber auch wenn man das Vorbringen der Beschwerdeführerin, mit dem sie das Urteil des Verwaltungsgerichtshofs als rechtswidrig beanstandet, zu ihren Gunsten als Rüge der Verletzung der Handlungsfreiheit durch die Auferlegung gesetzloser Zahlungsverpflichtungen verstehen wollte (vgl. VerfGHE 52, 159/163), würde dies der Verfassungsbeschwerde nicht zum Erfolg verhelfen, da Art. 101 BV durch die angegriffene Entscheidung nicht verletzt wird.

50

Nach Art. 101 BV hat jedermann die Freiheit, innerhalb der Schranken der Gesetze und der guten Sitten alles zu tun, was anderen nicht schadet. Das Grundrecht der Handlungsfreiheit ist nur innerhalb der Schranken der Gesetze gewährleistet, steht also unter einem allgemeinen Gesetzesvorbehalt (VerfGH vom 17.3.1999 VerfGHE 52, 4/8). Die Befugnis des Gesetzgebers, die Schranken der Freiheit des Einzelnen zu bestimmen, ist ihrerseits an die Regeln der Verfassung gebunden. Entsprechenden Bindungen unterliegen vollziehende Gewalt und Rechtsprechung bei Auslegung und Anwendung der die Handlungsfreiheit definierenden Gesetze. Auch bei der Auslegung und Anwendung der Abgabengesetze haben Behörden und Gerichte auf die Wahrung dieses verfassungsrechtlichen Rahmens zu achten. Beschränkungen des Grundrechts müssen deshalb in jedem Fall den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit respektieren, die Grenzen des Zumutbaren einhalten und den Wesensgehalt des Rechts unangetastet lassen (vgl. VerfGHE 52, 159/164; vom 30.3.2001 VerfGHE 54, 13/23 f.).

51

Allerdings schützt das Grundrecht der Handlungsfreiheit, ebenso wie andere Grundrechte, nicht etwa vor jeder unrichtigen Gesetzesanwendung. Auch soweit die Verletzung des Grundrechts der Handlungsfreiheit gerügt wird, gelten die für die verfassungsrechtliche Kontrolle allgemein zu beachtenden Prüfungsschranken. Eine nach einfachem Recht möglicherweise fehlerhafte und den widerstreitenden Interessen der Beteiligten nicht hinreichend gerecht werdende behördliche oder gerichtliche Entscheidung begründet keineswegs in jedem Fall eine Verletzung des Grundrechts der Handlungsfreiheit. Dieses wäre vielmehr nur dann verletzt, wenn die Behörde oder das Gericht nicht erkannt hätte, dass die allgemeine Handlungsfreiheit betroffen ist, oder wenn die Entscheidungen auf einer grundsätzlich unrichtigen Wertung der Bedeutung und des Schutzbereichs des Grundrechts beruhten und sie bei Beachtung der Ausstrahlungswirkung des Grundrechts auf die Anwendung des einfachen Rechts nicht zu dem gefundenen Ergebnis hätten gelangen können (VerfGHE 52, 159/164; 54, 13/24).

52

Das ist vorliegend nicht der Fall. Die Handlungsfreiheit der Beschwerdeführerin ist durch die Bestimmungen des Kommunalabgabengesetzes und der Fremdenverkehrsbeitragssatzung vom 9. Oktober 2001, auf denen die angegriffene Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofs beruht, in verfassungsrechtlich zulässiger Weise eingeschränkt.

53

a) Ausgangspunkt der angegriffenen Entscheidung ist Art. 6 Abs. 1 KAG. Danach können Gemeinden, in denen die Zahl der Fremdenübernachtungen im Jahr in der Regel das Siebenfache der Einwohnerzahl übersteigt, zur Deckung des gemeindlichen Aufwands für die Fremdenverkehrsförderung von den selbständig tätigen, natürlichen und den juristischen Personen, den offenen Handelsgesellschaften und den Kommanditgesellschaften, denen durch den Fremdenverkehr im Gemeindegebiet unmittelbar oder mittelbar wirtschaftliche Vorteile erwachsen, einen Fremdenverkehrsbeitrag erheben.

54

Von dieser Ermächtigung hat der Markt mit der Fremdenverkehrsbeitragssatzung vom 9. Oktober 2001 Gebrauch gemacht. Diese entspricht der Mustersatzung des Bayerischen Staatsministeriums des Innern vom 28. Juni 1978 (MABI S. 464), geändert durch Bekanntmachung vom 27. November 1979 (MABI S. 770). Nach § 1 FBS wird von allen selbständig tätigen natürlichen und den juristischen Personen, denen durch den Fremdenverkehr im Gemeindegebiet Vorteile erwachsen, ein Fremdenverkehrsbeitrag erhoben. Durch den Beitrag wird der Vorteil, der dem Beitragsschuldner innerhalb eines Kalenderjahres durch den Fremdenverkehr mittelbar oder unmittelbar erwächst, abgegolten (§ 2 Abs. 1 FBS). Die Satzung übernimmt damit nahezu wortgleich die Regelung des Art. 6 Abs. 1 KAG.

55

Die seit langer Zeit übliche Fremdenverkehrsabgabe beruht auf der Erwägung, dass Gemeinden berechtigt sein sollen, für ihre Aufwendungen zur Förderung des Fremdenverkehrs einen Beitrag von denjenigen

Personen zu erheben, die aus dem Fremdenverkehr wirtschaftlichen Nutzen ziehen und demnach durch die kommunalen Aufwendungen für den Fremdenverkehr besonders begünstigt werden. Diesem Personenkreis kommt der Ertrag seiner Abgabe, die für die Deckung des gemeindlichen Aufwands zur Fremdenverkehrsförderung zweckgebunden ist, auch wieder in besonderer Weise zugute. In Anbetracht dieser Verknüpfung von Vorteilen und Lasten, deren Ausgleich die Abgabe dienen soll, wird der Fremdenverkehrsbeitrag als solcher seit jeher als sachgerecht und verfassungsrechtlich unbedenklich angesehen. Allerdings handelt es sich um einen Beitrag besonderer Art, der im Unterschied zu sonstigen Beiträgen nicht notwendig eine öffentliche Einrichtung der Gemeinde, sondern lediglich kommunale Aufwendungen zur Förderung des Fremdenverkehrs voraussetzt. Der Tatbestand, an den die Beitragspflicht anknüpft, ist die fremdenverkehrsfördernde Tätigkeit der Gemeinde, die nicht in einer Investitionstätigkeit bestehen muss (vgl. VerfGH vom 28.11.1985 VerfGHE 38, 190/192 f.). Da der Fremdenverkehrsbeitrag keine Steuer ist, bestehen unter dem Gesichtspunkt der Gesetzgebungskompetenz (Art. 105 GG) gegen eine Regelung durch Landesrecht keine Bedenken (vgl. BVerfG vom 26.5.1976 BVerfGE 42, 223/227 f.; vom 18.8.1989 NVwZ 1989, 1052).

56

b) Dass der Verwaltungsgerichtshof bei der Anwendung des einfachen materiellen Rechts insoweit den Wertgehalt der Handlungsfreiheit und deren Ausstrahlungswirkung in das einfache Recht verkannt hätte, ist nicht ersichtlich.

57

aa) Die Auffassung des Verwaltungsgerichtshofs, dass der Begriff „selbständig tätige Person“ in Art. 6 Abs. 1 KAG nicht nur Selbständige im Sinn des § 18 EStG und Gewerbetreibende im Sinn von § 15 EStG, § 2 Abs. 1 GewStG, sondern auch die nicht gewerbsmäßige Vermietung und Verpachtung von Räumen erfasse, die unmittelbar einem Fremdenverkehrsbetrieb zu dienen bestimmt seien, ist nicht zu beanstanden. Dadurch werden die Grenzen der verfassungsrechtlich zulässigen Auslegung von Abgabennormen nicht überschritten. Bei der Anwendung des Abgabenrechts dürfen zwar nicht durch Auslegung der Gesetze Abgabentatbestände erst geschaffen werden (VerfGHE 52, 159/164). Der Grundsatz der Tatbestandsmäßigkeit als Ausdruck des Rechtsstaatsprinzips im Bereich des Abgabenwesens fordert, dass abgabebegründende Tatbestände so bestimmt sein müssen, dass der Abgabepflichtige die auf ihn entfallende Abgabenlast - in gewissem Umfang -vorausberechnen kann. Abgabenrechtsregelungen genügen dem Bestimmtheitsgebot, wenn der Gesetzgeber die wesentlichen Bestimmungen über die Abgabe mit hinreichender Genauigkeit trifft; er braucht nicht jede einzelne Frage zu entscheiden und ist hierzu angesichts der Kompliziertheit der zu erfassenden Vorgänge oft nicht in der Lage. Zweifelsfälle haben Verwaltung und Gerichte mit den anerkannten Methoden bei der Gesetzesauslegung zu klären. Bedient sich das Fachgericht dabei herkömmlicher Auslegungsmethoden, bestehen dagegen keine verfassungsrechtlichen Bedenken. Verfassungsrechtliche Schranken ergeben sich allerdings aus dem Vorrang des Gesetzes, der als Element des Rechtsstaatsprinzips zugleich das Maß an Rechtssicherheit gewährleistet, das im Interesse der Freiheitsrechte unerlässlich ist. Hat der Gesetzgeber eine eindeutige Entscheidung getroffen, darf der Richter diese nicht aufgrund eigener rechtspolitischer Vorstellungen verändern und durch eine judikative Lösung ersetzen, die so im Parlament nicht erreichbar war (vgl. VerfGHE 68, 1 Rn. 25 m. w. N.).

58

Die vom Verwaltungsgerichtshof vorgenommene Auslegung des Tatbestandsmerkmals „selbständig tätige Person“ hält sich im Rahmen des einfachrechtlich vorgegebenen Wortlauts der Norm und steht mit Sinn und Zweck der Vorschrift in Einklang. Gemäß Art. 6 Abs. 1 KAG erstreckt sich die Beitragspflicht auf die selbständig tätigen natürlichen und juristischen Personen, denen durch den Fremdenverkehr im Gemeindegebiet unmittelbar oder mittelbar wirtschaftliche Vorteile erwachsen. Damit werden alle Personen und Unternehmungen, die zum Fremdenverkehrswesen in einer bestimmten wirtschaftlichen Beziehung stehen, nach sachlichen Gesichtspunkten gleichmäßig erfasst (VerfGH vom 13.10.1951 VerfGHE 4, 181/193; vom 27.3.2001 VerfGHE 54, 7/11). Diese Regelung beruht auf der Erwägung, dass zu den Aufwendungen der Gemeinde für den Fremdenverkehr gerade diejenigen herangezogen werden sollen, die aus dem Fremdenverkehr einen besonderen wirtschaftlichen Nutzen ziehen und denen auch der Ertrag der Abgabe, der nur zur Förderung des Fremdenverkehrs verwendet werden darf, wiederum zugutekommt (VerfGHE 13, 127/130). Die Vorteile aus dem Fremdenverkehr, den die Gemeinde etwa durch Werbemaßnahmen, Veranstaltungen oder Kur- und Erholungseinrichtungen fördert, bestehen in einer

erhöhten Absatz-, Gewinn- oder Verdienstmöglichkeit für diejenigen, die aufgrund ihrer Tätigkeit mit dem Fremdenverkehr in besonderer Beziehung stehen. Die Beitragspflicht knüpft nicht daran an, dass der Fremdenverkehr allgemein die Wirtschaftskraft erhöht und die Beschäftigungsmöglichkeiten für die Bevölkerung verbessert. Es ist nicht sachwidrig, wenn der Gesetzgeber nur solche Personen der Beitragspflicht unterwirft, die ein über die allgemeine wirtschaftliche Entwicklung hinausgehendes besonderes Interesse am Fremdenverkehr haben und für die sich hieraus besondere Verdienstmöglichkeiten ergeben. Entscheidend sind die Vorteile des Abgabepflichtigen gerade aus dem Fremdenverkehr. Die Verknüpfung von Vorteilen und Lasten, zu deren Ausgleich der Fremdenverkehrsbeitrag dienen soll, ist bei Selbständigen in der Regel offenkundiger und eindeutiger feststellbar als bei Unselbständigen. Der Gesetzgeber konnte davon ausgehen, dass die wirtschaftlichen Vorteile des Fremdenverkehrs Selbständigen in höherem Maß direkt zugutekommen als Arbeitnehmern (VerfGHE 38, 190/193 f.).

59

Deshalb ist es verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden, wenn der Verwaltungsgerichtshof entsprechend dem Wortlaut und der Intention des Art. 6 Abs. 1 KAG für die Beitragspflicht einen (nur) mittelbaren Vorteil als ausreichend ansieht und der Entscheidung zugrunde legt und den Begriff „selbständig tätige Person“ nicht auf Selbständige (§ 18 EStG) bzw. auf Gewerbetreibende (§ 15 EStG, § 2 Abs. 1 GewStG) beschränkt, sondern ihn auch auf die nicht gewerbsmäßige Vermietung und Verpachtung von Räumen, die unmittelbar einem Fremdenverkehrsbetrieb wie einer Gaststätte zu dienen bestimmt sind, erstreckt, da der Vermieter bzw. Verpächter hieraus mittelbar wirtschaftliche Vorteile zieht, die durch den typischen und offensichtlichen Zusammenhang mit dem Fremdenverkehr geprägt sind (vgl. VerfGHE 54, 7/11), mag diese Tätigkeit (einkommen-)steuerrechtlich in der Regel auch der privaten Vermögensverwaltung zuzurechnen sein (§ 14 Satz 3 AO).

60

Dem kann die Beschwerdeführerin unter Berufung auf Art. 31 GG („Bundesrecht bricht Landesrecht“) nicht entgegenhalten, dass das (Einkommen-)Steuerrecht als übergeordnetes Bundesrecht zwingend auch bei der Auslegung von Art. 6 KAG zu beachten sei. Die Normgeber können bei verschiedenen Steuern unterschiedliche verfassungskonforme Ausgestaltungen treffen (BVerfG vom 4.12.2002 BVerfGE 107, 27/46). Deshalb können für verschiedene Steuerarten auch unterschiedliche Regelungen gerechtfertigt oder gar geboten sein (BVerfG vom 20.8.2008 NVwZ 2009, 533/534). Der Landesgesetzgeber hat in Art. 6 KAG für die Erhebung von Fremdenverkehrsbeiträgen zulässigerweise eine vom (Einkommen-)Steuerrecht abweichende Bestimmung des Beitragspflichtigen getroffen. Der Hinweis auf die Rechtsprechung zum Begriff der selbständigen nachhaltigen Tätigkeit im Sinn des § 14 AO geht deshalb ins Leere. Zudem führt die in Art. 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b KAG angeordnete entsprechende Anwendung des § 14 AO dazu, dass dieser durch die Verweisung Bestandteil des Kommunalabgabengesetzes, d. h. partielles Landesrecht wird (vgl. VerfGH vom 31.1.1989 VerfGHE 42, 1/6), das im Rang nicht über Art. 6 Abs. 1 KAG steht. Darüber hinaus wird in Art. 13 Abs. 1 KAG die entsprechende Anwendung von Vorschriften der Abgabenordnung auch nur angeordnet, soweit „gesetzlich nicht anders bestimmt“.

61

bb) Ebenso wenig ist verfassungsrechtlich zu beanstanden, dass der Markt bei der Festsetzung des Fremdenverkehrsbeitrags den durch die Vermietung bzw. Verpachtung der Gaststättenräume erzielten „Gewinn“ zugrunde gelegt hat, auch wenn es sich dabei einkommensteuerrechtlich um Überschusseinkünfte im Sinn des § 2 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 i. V. m. § 21 EStG handelt, da Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von Räumen, die unmittelbar einem Fremdenverkehrsbetrieb zu dienen bestimmt sind, mittelbare wirtschaftliche Vorteile aus dem Fremdenverkehr darstellen. Art. 6 KAG beschränkt die Erhebung von Fremdenverkehrsbeiträgen nicht auf Gewinneinkünfte im Sinn des § 2 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG. In Übereinstimmung mit dem Gesetzeswortlaut und -zweck des Art. 6 Abs. 1 KAG, alle selbständigen Personen und Unternehmungen heranzuziehen, die aus dem Fremdenverkehr besonderen wirtschaftlichen Nutzen ziehen, bemisst sich der Fremdenverkehrsbeitrag gemäß Art. 6 Abs. 3 KAG vielmehr nach den besonderen wirtschaftlichen Vorteilen, die dem einzelnen Abgabepflichtigen unmittelbar oder mittelbar aus dem Fremdenverkehr erwachsen. Der Begriff „Gewinn“ im fremdenverkehrsbeitragsrechtlichen Sinn bezieht sich deshalb auf Gewinn- und Überschusseinkünfte, die der Einkommen- oder Körperschaftsteuer unterliegen (Wölfl, Kur- und Fremdenverkehrsbeiträge, 2017, § 3 Rn. 56). Dementsprechend stellen § 2 Abs. 2 der Mustersatzung und § 2 Abs. 2 FBS für die Bestimmung

des Vorteils aus dem Fremdenverkehr auf den einkommen- bzw. körperschaftsteuerpflichtigen „Gewinn“ ab, soweit sich nicht auf der Grundlage des steuerbaren Umsatzes ein höherer Betrag ergibt. Dem steht nicht entgegen, dass auf Gewinneinkünfte die Vorschriften des Einkommensteuerrechts Anwendung finden können (vgl. BayVGh vom 17.9.2010 - 4 CS 10.1776 - juris Rn. 9).

62

cc) Die Erhebung von Fremdenverkehrsbeiträgen ist nicht deshalb ausgeschlossen, weil der Markt selbst keine Tourismuseinrichtungen unterhält, sondern zur Förderung des Fremdenverkehrs zusammen mit dem Kurverein nur ein sog. „Ortsmarketing“ betreibt. Die Erhebung von Fremdenverkehrsbeiträgen setzt keine öffentlichen Einrichtungen der Gemeinde, sondern lediglich kommunale Aufwendungen zur Förderung des Fremdenverkehrs voraus, die auch in Zuschüssen an die Betreiber von Fremdenverkehrseinrichtungen bestehen können (VerfGHE 38, 190/193).

63

4. Auch eine Verletzung des allgemeinen Gleichheitssatzes (Art. 118 Abs. 1 BV) bei der Anwendung des einfachen materiellen Rechts durch den Verwaltungsgerichtshof ist nicht ersichtlich.

64

a) Soweit die Beschwerdeführerin beklagt, dass der Verwaltungsgerichtshof gegen die Gleichheit vor dem Gesetz verstoßen habe, weil er von den Urteilen anderer Gerichte bzw. von seiner bisherigen Rechtsprechung abgewichen sei, vermag die unterschiedliche Rechtsanwendung und Rechtsauslegung durch verschiedene Gerichte (VerfGH vom 6.8.1992 VerfGHE 45, 118/123) bzw. Spruchkörper (vgl. z. B. Sachs/Jasper, JuS 2016, 769/771) als solche im Hinblick auf das Prinzip der richterlichen Unabhängigkeit keinen Verstoß gegen Art. 118 Abs. 1 BV zu begründen. Selbst eine Änderung der eigenen Rechtsprechung könnte allenfalls dann einen Verstoß gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz darstellen, wenn dies zu Lasten einer Partei aus unsachlichen Gründen geschieht, zumal in Ansehung einer bestimmten Person (Lindner in Lindner/Möstl/Wolff, Verfassung des Freistaates Bayern, 2. Aufl. 2017, Art. 118 Rn. 104). Dafür gibt es hier keine Anhaltspunkte.

65

b) Soweit die Beschwerdeführerin eine verfassungswidrige Ungleichbehandlung darin sieht, dass in anderen Bundesländern eine ihrer Auffassung entsprechende Rechtslage im Kommunalabgabenrecht bestehe, kann hieraus eine Verletzung des Gleichheitssatzes ebenfalls nicht hergeleitet werden. Art. 118 Abs. 1 BV verpflichtet den bayerischen Normgeber nur dazu, den Gleichheitssatz innerhalb des ihm zugeordneten Normsetzungsbereichs zu wahren; eine Verpflichtung, seine Regelungen denen anderer Bundesländer anzupassen, ergibt sich hieraus nicht (VerfGH vom 8.5.2008 VerfGHE 61, 125/130; vom 14.2.2011 VerfGHE 64, 10/19).

66

c) Soweit die Beschwerdeführerin in der Gleichsetzung von Überschusseinkünften aus der Vermietung und Verpachtung von als Gaststätte genutzten Räumen mit Gewinneinkünften aus der Verpachtung einer Gaststätte eine verfassungswidrige Gleichbehandlung unterschiedlicher Sachverhalte erblickt, ist es nach dem Sinn und Zweck des Art. 6 KAG gerechtfertigt, diese Einkunftsarten der Beitragspflicht zu unterwerfen, da dem Abgabepflichtigen in beiden Fällen jeweils ein mittelbarer besonderer wirtschaftlicher Vorteil aus dem Fremdenverkehr erwächst. Es würde vielmehr der Abgabengerechtigkeit widersprechen, wenn nicht sämtliche selbständig tätigen Personen, die aus dem Fremdenverkehr unmittelbar oder mittelbar einen besonderen Vorteil ziehen, gleichermaßen hierzu herangezogen würden.

67

d) Soweit die Beschwerdeführerin rügt, der Verwaltungsgerichtshof berücksichtige nicht, dass die Erbgemeinschaft im Jahr 1987 den geerbten Gewerbebetrieb endgültig aufgegeben und die Gaststättenräume steuerwirksam in das Privatvermögen überführt habe, sodass er Privat- und Betriebsvermögen verfassungswidrig gleichbehandle, ist ihr entgegenzuhalten, dass sie durch die fortgesetzte Vermietung bzw. Verpachtung der Gaststättenräume bis Ende April 2011 mittelbar besondere wirtschaftliche Vorteile aus dem Fremdenverkehr gezogen hat, die der Beitragspflicht unterliegen. Zwar kann die endgültige Betriebsaufgabe durch den Verkauf des Betriebsgrundstücks den letzten Akt der Tätigkeit eines gewerblichen Betriebs darstellen, der als solcher fremdenverkehrsbeitragspflichtig ist (vgl. BayVGh vom 5.2.2013 - 4 CS 12.2584 - juris Rn. 24). Doch wurden die Räume vorliegend im Jahr 1987 nicht veräußert, sondern die selbständige Tätigkeit durch die Beschwerdeführerin bis 2011 weiter ausgeübt,

sodass es verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden ist, für das Jahr 2009 einen Fremdenverkehrsbeitrag zu erheben, unabhängig davon, ob darin eine nachhaltige Tätigkeit im Sinn des § 14 AO liegt.

68

5. Ebenso wenig ist eine Verletzung des Willkürverbots (Art. 118 Abs. 1 BV) bei der Anwendung des einfachen materiellen Rechts durch den Verwaltungsgerichtshof gegeben.

69

Ein Verstoß gegen das Willkürverbot könnte nur dann festgestellt werden, wenn die angegriffene Entscheidung bei Würdigung der die Verfassung beherrschenden Grundsätze nicht mehr verständlich wäre und sich der Schluss aufdrängte, sie beruhe auf sachfremden Erwägungen. Die Entscheidung dürfte unter keinem Gesichtspunkt rechtlich vertretbar sein; sie müsste vielmehr schlechthin unhaltbar, offensichtlich sachwidrig, eindeutig unangemessen sein. Selbst eine zweifelsfrei fehlerhafte Anwendung des einfachen Rechts begründet deshalb für sich allein gesehen noch keinen Verstoß gegen das Willkürverbot als einer Ausprägung des allgemeinen Gleichheitssatzes (ständige Rechtsprechung; vgl. VerfGH vom 8.12.2000 VerfGHE 53, 187/193; vom 11.3.2003 VerfGHE 56, 22/25; vom 13.1.2005 VerfGHE 58, 37/41; vom 8.2.2019 - Vf. 67-VI-17 - juris Rn. 23).

70

Soweit die Beschwerdeführerin ausführt, das Urteil des Verwaltungsgerichtshofs weiche von gesetzlichen Vorschriften oder von anderen Gerichtsurteilen ab, würde dies, selbst wenn es zuträfe, keinen Verstoß gegen das Willkürverbot begründen, weil die Entscheidung jedenfalls nicht rechtlich unvertretbar, schlechthin unhaltbar, offensichtlich sachwidrig, eindeutig unangemessen ist. Die Einwendungen, die die Beschwerdeführerin gegen die - unter Anführung einschlägiger Rechtsprechung und Literatur im Einzelnen begründete - Auslegung und Anwendung des Kommunalabgabengesetzes und der Fremdenverkehrsbeitragssatzung durch den Verwaltungsgerichtshof erhebt, führen nicht dazu, dass die angegriffene Entscheidung vom 9. Mai 2016 bei verständiger Würdigung der die Verfassung beherrschenden Grundsätze nicht mehr verständlich und deshalb verfassungswidrig wäre.

71

a) Dass der Verwaltungsgerichtshof bei Anwendung des Art. 6 Abs. 1 KAG den Begriff „selbständig“ anders auslegt, als es bei Anwendung anderer Normen wie § 14 AO geschieht, ist nicht willkürlich. Selbst bei identischem Wortlaut können Normen, die sich in unterschiedlichen Gesetzen zur Regelung unterschiedlicher Sachverhalte finden, auch voneinander abweichende Bedeutungsinhalte haben (vgl. BFH vom 20.4.2004 BFHE 205, 566 Rn. 20). Die Auslegung, dass das Tatbestandsmerkmal „selbständig tätige Person“ nur der Abgrenzung zu den unselbständig tätigen Arbeitnehmern diene und nicht auf Freiberufler im Sinn des § 18 EStG sowie auf Gewerbetreibende im Sinn von § 15 EStG, § 2 Abs. 1 GewStG beschränkt sei, sondern auch die nicht gewerbliche Vermietung und Verpachtung von Räumen erfasse, die unmittelbar einem Fremdenverkehrsbetrieb wie einer Gaststätte zu dienen bestimmt seien, ist vom Wortlaut sowie Sinn und Zweck der Norm gedeckt. Sie entspricht der in der abgabenrechtlichen Literatur vertretenen Auffassung (vgl. Hasl-Kleiber in Ecker, Kommunalabgaben in Bayern, Nr. 45.00 Anm. 3.2.1.2; Engelbrecht in Schieder/Happ, BayKAG, Art. 6 Rn. 18; Hürholz in Thimet, Kommunalabgaben- und Ortsrecht in Bayern, Art. 6 KAG Frage 3 Nr. 1.1; Wölfl, a. a. O., Rn. 121; Gottschaller, BayVBl 2015, 77/80) und der Interpretation des Begriffs der „Selbständigkeit“ im Fremdenverkehrsbeitragsrecht durch andere Gerichte (vgl. OVG Lüneburg vom 22.11.2010 OVGE MülLü 53, 466/472).

72

b) Auch soweit die Beschwerdeführerin rügt, der Verwaltungsgerichtshof habe bei der Ermittlung ihres Vorteilssatzes nur die Schätzungen des Marktes hinsichtlich des Vorteilssatzes für die Pächter zugrunde gelegt, obwohl der Vorteilssatz für jeden Fall gesondert zu ermitteln sei, ist nicht dargetan, weshalb dies willkürlich wäre. Der Verwaltungsgerichtshof ist davon ausgegangen, dass der Vorteilssatz für die Beschwerdeführerin nur anhand des für die Pächter geschätzten Vorteilssatzes festgesetzt werden könne. Da sie selbst nur mittelbar durch den Fremdenverkehr begünstigt werde, sei der unmittelbare Vorteil ihrer Pächter aus dem Fremdenverkehr zwingend auch der Berechnung ihres Vorteilssatzes zugrunde zu legen. Ein anderer sachgerechter Ansatzpunkt sei nicht ersichtlich oder dargelegt. Damit setzt sich die Beschwerdeführerin nicht näher auseinander. Sie zeigt nicht auf, inwiefern diese Auffassung schlechthin unhaltbar, offensichtlich sachwidrig, eindeutig unangemessen wäre, sondern hält sie schlicht für falsch. Die Ermittlung des Vorteilssatzes für die Pächter hält sich im Rahmen des Art. 13 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. a

Doppelbuchst. aa KAG i. V. m. § 162 AO sowie des § 3 Abs. 3 Satz 2 FBS, wonach dieser durch Schätzung für jeden Fall gesondert zu ermitteln ist. Dies ist verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden und insbesondere mit dem Rechtsstaatsprinzip vereinbar (vgl. VerfGH 13, 127/132). Auch die übrigen Einwendungen der Beschwerdeführerin gegen die Höhe des Vorteilssatzes zeigen jedenfalls keine Willkür bei der Berechnung auf.

73

Wenn die Beschwerdeführerin in diesem Zusammenhang weiter rügt, dass der Verwaltungsgerichtshof lediglich die Schätzungen des Marktes zugrunde gelegt habe, während ihr Vorbringen hierzu übergangen bzw. nicht berücksichtigt worden sei, macht sie in der Sache wohl eine Verletzung des Rechts auf (prozessuale) „Waffengleichheit“ geltend. Ob ein solches Grundrecht auf „Waffengleichheit“ als Ausprägung des Gleichheitssatzes nach Art. 118 Abs. 1 BV i. V. m. dem Rechtsstaatsprinzip (Art. 3 Abs. 1 BV) anzuerkennen ist, kann jedoch dahinstehen, weil die Beschwerdeführerin damit letztlich nur Rügen aufgreift, die bereits unter dem Gesichtspunkt des Willkürverbots erörtert wurden (vgl. VerfGH vom 12.7.2016 -Vf. 49-VI-15 - juris Rn. 28; vom 16.11.2018 - Vf. 23-VI-16 - juris Rn. 52).

74

c) Jedenfalls nicht willkürlich ist auch die Auffassung des Verwaltungsgerichtshofs, der Fremdenverkehrsbeitragsbescheid sei gemäß Art. 13 Abs. 1 Nr. 3 Buchst. b KAG i. V. m. § 122 Abs. 1 Satz 1 AO zu Recht an die Beschwerdeführerin selbst als Inhaltsadressatin bekannt gegeben worden, weil die Erbengemeinschaft nicht rechtsfähig sei (zur fehlenden Rechtsfähigkeit der Erbengemeinschaft im Bereich des Kommunalabgabenrechts vgl. Kreuter, NVwZ 2008, 360/362). Dies folgt aus Art. 6 Abs. 1 KAG, wonach ein Fremdenverkehrsbeitrag (nur) von den selbständig tätigen, natürlichen und juristischen Personen sowie den offenen Handels- und Kommanditgesellschaften erhoben werden kann. Die Erbengemeinschaft im Sinn des § 2032 BGB, bei der es sich weder um eine juristische Person noch um eine Personenhandlungsgesellschaft, sondern um eine nicht rechtsfähige Gesamthandsgemeinschaft handelt (BGH vom 11.9.2002 NJW 2002, 3389/3390), ist dort nicht genannt. Art. 6 Abs. 1 KAG stellt nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofs vielmehr auf die natürliche Person ab, die - wie ein Miterbe - selbst besondere wirtschaftliche Vorteile aus dem Fremdenverkehr zieht und dadurch den Beitragstatbestand verwirklicht. Die Frage, ob gemäß Art. 13 Abs. 1 Nr. 3 Buchst. b KAG i. V. m. § 122 Abs. 6 AO eine Abschrift des Bescheids an sämtliche Miterben zu übermitteln gewesen wäre, stellt sich deshalb nicht. Demgemäß geht aus dem Bescheid auch die Beschwerdeführerin als Beitragsschuldnerin hervor (Art. 13 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. b Doppelbuchst. aa KAG i. V. m. § 157 AO). Hiergegen kann sie auch nicht einwenden, dass eine Gesellschaft im Sinn des § 705 BGB, bei der es sich gleichfalls um eine Gesamthandsgemeinschaft handelt, als (teil-)rechtsfähig angesehen (vgl. BGH vom 29.1.2001 BGHZ 146, 341/343 ff.) sowie als fremdenverkehrsbeitragspflichtig behandelt wird (vgl. BayVGH vom 9.5.2016 - 4 B 14.2771 - juris Rn. 30), da die Erbengemeinschaft im Unterschied zu dieser nicht rechtsgeschäftlich, sondern gesetzlich begründet wird und auch nicht auf Dauer angelegt, sondern auf Auseinandersetzung gerichtet ist (vgl. BGH vom 17.10.2006 NJW 2006, 3715/3716; Weidlich in Palandt, BGB, 78. Aufl. 2019, § 2032 Rn. 1). Die Behauptung, dass die Erbengemeinschaft z. B. bei der Grundsteuer selbst Steuerschuldnerin sei, führt ebenfalls nicht zur Annahme von Willkür, da für verschiedene Abgaben unterschiedliche Regelungen zulässig sein können.

75

d) Auch die Ansicht des Verwaltungsgerichtshofs, die Beschwerdeführerin könne als Miterbin neben ihrem Sohn gemäß Art. 13 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b KAG i. V. m. § 44 AO als Gesamtschuldnerin in voller Höhe für den Fremdenverkehrsbeitrag herangezogen werden, ist nicht willkürlich. Für diese Verbindlichkeit, die nach dem Erbfall entstanden und deshalb keine Nachlassverbindlichkeit im Sinn des § 1967 Abs. 2 BGB geworden ist, haften die Miterben zwar nicht nach § 2058 BGB, aber nach § 421 BGB als Gesamtschuldner (vgl. BayVGH vom 8.7.1987 BayVBI 1988, 272/273), weil sie den Beitragstatbestand selbst verwirklicht haben und deshalb den Fremdenverkehrsbeitrag jeweils in voller Höhe schulden. Alle Miterben oder nur einen von ihnen zur Beitragsleistung heranzuziehen, lag im Ermessen des Marktes, von dem er in der Weise Gebrauch gemacht hat, dass er die Beschwerdeführerin ausgewählt hat. Dazu bedurfte es keiner besonderen Begründung (vgl. BVerwG vom 22.1.1993 NJW 1993, 1667/1669; BayVGH BayVBI 1988, 272/273). Wenn andere Gerichte z. T. weitergehende Anforderungen an die Begründung der Auswahlentscheidung stellen, führt dies jedenfalls nicht zur Annahme von Willkür.

76

e) Der Verwaltungsgerichtshof hat auch nicht willkürlich eine Verwirkung des Beitragsanspruchs verneint. Die Rechtsauffassung des Verwaltungsgerichtshofs, dass durch den bloßen Zeitablauf kein schützenswertes Vertrauen der Beschwerdeführerin begründet worden sei, künftig keine Fremdenverkehrsbeiträge zahlen zu müssen, ist nachvollziehbar und keineswegs unvertretbar. Eine Verwirkung setzt neben der Tatsache, dass ein Recht längere Zeit nicht geltend gemacht worden ist (Zeitmoment), voraus, dass dem Gläubiger zurechenbare Umstände beim Schuldner das berechtigte Vertrauen begründen, das Recht werde künftig nicht mehr geltend gemacht (Umstandsmoment; vgl. VerfGH vom 11.8.2010 - Vf. 149-VI-09 - juris Rn. 27; siehe auch BVerfG vom 5.3.2013 BVerfGE 133, 143 Rn. 48). Daran fehlt es. Da nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs auch Vermieter und Verpächter von Lokalen und Geschäften als mittelbar durch den Fremdenverkehr Begünstigte fremdenverkehrsbeitragspflichtig sind (BayVGH vom 5.12.2006 - 4 B 05.3119 - juris Rn. 18 ff.), konnte die Beschwerdeführerin aus der bloßen Untätigkeit des Marktes keine lebenslange Befreiung von der Beitragspflicht herleiten, unabhängig davon, ob sie lediglich vergessen oder irrtümlich nicht herangezogen wurde. Darin, dass der Markt seit dem Jahr 1988 keine Fremdenverkehrsbeiträge von der Erbgemeinschaft erhoben hat, liegt - selbst wenn dies abgabenrechtlich zulässig wäre - auch kein konkludenter Verzicht auf eine Erhebung von Fremdenverkehrsbeiträgen für die Zukunft. Diese werden jährlich erhoben (BayVGH vom 3.10.1986 VGH n. F. 39, 75/76) und entstehen jeweils - frühestens - mit Ablauf des Kalenderjahres, auf das sie sich beziehen (vgl. Wöfl, a. a. O. Rn. 140). In der unterbliebenen Erhebung kann deshalb auch keine „rechtlich vertretbare Behandlung eines Dauersachverhalts“ gesehen werden, die der Markt ohne wichtigen Grund nicht einseitig zulasten der Beschwerdeführerin anders hätte beurteilen dürfen. Der Vortrag, der Markt habe ihr im Jahr 1988 mitgeteilt, dass künftig keine Beiträge mehr erhoben würden, erfolgte erst nach Ablauf der Frist des Art. 51 Abs. 2 Satz 2 VfGHG. Dem Interesse, zeitlich unbegrenzt mit Forderungen überzogen zu werden, wird im Übrigen durch die Festsetzungsverjährung, die gemäß Art. 13 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. b Doppelbuchst. bb Spiegelstrich 3 KAG i. V. m. § 169 Abs. 2 Satz 1 AO einheitlich vier Jahre beträgt, Rechnung getragen.

77

Soweit die Beschwerdeführerin rügt, dass die Festsetzung des Fremdenverkehrsbeitrags gemäß Art. 13 Abs. 1 Nr. 4 Buchst. b Doppelbuchst. bb Spiegelstrich 1 KAG mehr als 20 Jahre, nachdem die Vorteilslage - nach ihrer Auffassung mit dem Erbfall im Jahr 1987 - eingetreten sei, nicht mehr zulässig sei, ist unabhängig davon, ob diese Bestimmung auch auf Fremdenverkehrsbeiträge anwendbar ist oder nur grundstückbezogene Beiträge wie insbesondere Erschließungsbeiträge betrifft, der Fremdenverkehrsbeitragsanspruch für das Jahr 2009 - frühestens - mit Ablauf des Jahres 2009 entstanden, sodass im Zeitpunkt der Festsetzung im Jahr 2012 die 20-Jahresfrist jedenfalls noch nicht abgelaufen war.

V.

78

Es ist angemessen, der Beschwerdeführerin eine Gebühr von 750 € aufzuerlegen (Art. 27 Abs. 1 Satz 2 VfGHG).