

Bräutigam, Rainer; Ludwig, Christopher; Spengel, Christoph

**Research Report**

## Steuerlicher Reformbedarf bei Service-Plattformen: Eine Analyse anhand des deutschen Airbnb-Marktes

ZEW-Kurzexpertise, No. 19-01

**Provided in Cooperation with:**

ZEW - Leibniz Centre for European Economic Research

*Suggested Citation:* Bräutigam, Rainer; Ludwig, Christopher; Spengel, Christoph (2019) : Steuerlicher Reformbedarf bei Service-Plattformen: Eine Analyse anhand des deutschen Airbnb-Marktes, ZEW-Kurzexpertise, No. 19-01, ZEW - Leibniz-Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung, Mannheim

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/267913>

**Standard-Nutzungsbedingungen:**

Die Dokumente auf EconStor dürfen zu eigenen wissenschaftlichen Zwecken und zum Privatgebrauch gespeichert und kopiert werden.

Sie dürfen die Dokumente nicht für öffentliche oder kommerzielle Zwecke vervielfältigen, öffentlich ausstellen, öffentlich zugänglich machen, vertreiben oder anderweitig nutzen.

Sofern die Verfasser die Dokumente unter Open-Content-Lizenzen (insbesondere CC-Lizenzen) zur Verfügung gestellt haben sollten, gelten abweichend von diesen Nutzungsbedingungen die in der dort genannten Lizenz gewährten Nutzungsrechte.

**Terms of use:**

*Documents in EconStor may be saved and copied for your personal and scholarly purposes.*

*You are not to copy documents for public or commercial purposes, to exhibit the documents publicly, to make them publicly available on the internet, or to distribute or otherwise use the documents in public.*

*If the documents have been made available under an Open Content Licence (especially Creative Commons Licences), you may exercise further usage rights as specified in the indicated licence.*

// ZEW-Kurzexpertise 19-01 · 15.01.2019

**Rainer Bräutigam/ Christopher Ludwig/ Christoph Spengel**

# **STEUERLICHER REFORMBEDARF BEI SERVICE-PLATTFORMEN**

EINE ANALYSE ANHAND DES DEUTSCHEN  
AIRBNB-MARKTES

---

Die Studie wurde im Rahmen des von der Leibniz Gemeinschaft geförderten Forschungsprojekts zur Besteuerung in der Ära der digitalen Transformation und des Mannheim Taxation Science Campus (MaTax) durchgeführt.

# INHALT

ZUSAMMENFASSUNG	2
1. EINLEITUNG	3
2. AIRBNB-MARKT	3
2.1. Geschäftsmodell der Service-Plattformen	3
2.2. Analyse des deutschen Airbnb-Marktes	4
3. STEUERLICHE REGELUNGEN	7
3.1. Einkommensteuer	7
3.2. Umsatzsteuer	8
3.2.1. Grundlagen	8
3.2.2. Relevante Neuregelungen ab 2019	8
3.3. Zwischenfazit	10
4. STEUERLICHE REFORMOPTIONEN UND SCHÄTZUNG DES STEUERAUFKOMMENS DURCH AIRBNB-UMSÄTZE	10
4.1. Schätzung der Jahresumsätze auf Airbnb	10
4.2. Steuerliche Reformoptionen	11
4.2.1. Einkommensteuer	12
4.2.2. Umsatzsteuer	12
4.3. Schätzungen zum Steueraufkommen	13
4.3.1. Einkommensteuer	13
4.3.2. Umsatzsteuer	14
5. FAZIT	16

## ZUSAMMENFASSUNG

Online-Plattformen wie Airbnb, die Anbietern eine Möglichkeit zur kurzfristigen Vermietung von Wohnungen oder Zimmern bieten, wurden in den vergangenen Jahren auch in Deutschland zunehmend beliebter. Die vorliegende Studie analysiert erstmals den deutschen Airbnb-Markt in 20 deutschen Großstädten und zeigt Reformoptionen für eine zutreffende Besteuerung der auf Service-Plattformen vollzogenen Transaktionen auf.

Anhand öffentlich verfügbarer Airbnb-Daten zu Art der angebotenen Unterkunft (Wohnung oder Zimmer), Preis pro Übernachtung, Ausstattung, Lage und Belegung in den Städten in einem beobachteten Zeitraum von drei Monaten lassen sich Hochrechnungen zu den Jahresumsätzen durchführen. Demnach werden auf der Plattform monatlich im Durchschnitt rund 57 Millionen Euro umgesetzt bei einem mittleren Übernachtungspreis von 55 Euro und durchschnittlich 20 vermieteten Nächten pro Monat. Der Jahresumsatz aller Airbnb-Unterkünfte in den 20 betrachteten Städten liegt somit etwa bei 683 Millionen Euro.

Die erhobenen Daten ermöglichen auch eine Schätzung des Steueraufkommens aus diesen Umsätzen für Zwecke der Einkommen- und Umsatzsteuer. Anbieter auf Airbnb erzielen grundsätzlich einkommensteuerpflichtige Einkünfte, können allerdings Werbungskosten wie z. B. für Einrichtung und Instandhaltung geltend machen. Bei einem angenommenen Grenzsteuersatz von 35 Prozent und Werbungskosten in Höhe von 50 Prozent der Umsätze, resultiert daraus insgesamt ein Steueraufkommen von rund 114 Millionen Euro. Für andere Grenzsteuer- und Werbungkostensätze ergeben sich stets zweistellige Millionenbeträge hinsichtlich des zu erwartenden Steueraufkommens. Auch umsatzsteuerliche Verpflichtungen können durch die Vermietung über Airbnb entstehen, insbesondere, wenn Umsätze von mehr als 17.500 Euro im Jahr erzielt werden. Dies trifft in den erhobenen Daten und anhand der vorgenommenen Hochrechnungen auf mehr als 40 Prozent der Anbieter zu.

Aufgrund der sehr kleinteiligen Anbieterstruktur, der starken Einbindung des Plattformbetreibers bei der Abwicklung der Transaktionen und der zunehmenden Bedeutung von Service-Plattformen sollten steuerliche Reformüberlegungen angestellt werden, um den Besteuerungsanspruch aus einkommen- und umsatzsteuerlicher Sicht sicherzustellen. So könnte im Rahmen der Einkommensteuer die Einführung einer neuen Abzugsteuer geprüft werden, die in ähnlicher Weise wie die Kapitalertragsteuer ausgestaltet ist. Bei der Umsatzsteuer könnte der Gesetzgeber kurzfristig den zum 1.1.2019 eingeführten Haftungstatbestand für Plattformbetreiber erweitern, der bisher nur bei Lieferungen von Waren einschlägig ist.

# 1. EINLEITUNG

Die fortwährende digitale Transformation ermöglichte in den letzten Jahren das Aufkommen neuer Geschäftsmodelle. Ein Beispiel ist die sogenannte „Sharing Economy“, die eine gemeinschaftliche Nutzung von Ressourcen vorsieht. Regelmäßig wird dies durch Online-Transaktionen realisiert, bei denen ein Plattformbetreiber eine Vermittlungsfunktion zwischen einem Anbieter und einem Endkunden einnimmt. Der Gegenstand dieser Transaktionen kann vielfältig sein und umfasst Lieferungen gebrauchter Gegenstände (z. B. über Ebay) wie auch taxiartige Beförderungsservices (z. B. über Uber). Die bekannteste Service-Plattform dürfte Airbnb.com sein, die Anbietern eine Möglichkeit zur kurzfristigen Vermietung von Wohnungen oder Zimmern bietet. Mittlerweile ist Airbnb auch in Deutschland sehr stark vertreten und stellt in manchen Städten eine Konkurrenz für das Hotelgewerbe dar.

Ein in der Öffentlichkeit bisher wenig diskutiertes Problem sind die steuerlichen Verpflichtungen, die sich für Anbieter auf Service-Plattformen wie Airbnb ergeben. Neben ertragsteuerlichen Konsequenzen können sich bei einer kurzfristigen Vermietung auch schnell umsatzsteuerliche Verpflichtungen ergeben. Die Plattformbetreiber verstehen sich selbst nur als Vermittler und sehen die Anbieter selbst in der Verantwortung, ihren steuerlichen Verpflichtungen nachzukommen. Gleichwohl werden grundsätzlich alle Zahlungen über die Plattformbetreiber abgewickelt.

Ziel dieser Studie ist es, die Struktur des Airbnb-Marktes in Deutschland genauer zu beleuchten und einen möglichen gesetzgeberischen Handlungsbedarf im Bereich der Einkommensteuer und Umsatzsteuer zu identifizieren. Dazu erfolgt erstmalig eine eingehende Analyse des deutschen Airbnb-Marktes anhand von 20 ausgewählten Städten, die auch Schätzungen zu steuerpflichtigen Umsätzen und dem daraus resultierenden Steueraufkommen auf Airbnb ermöglicht. Bei den steuerlichen Regelungen soll anhand von bestehenden und zum Jahr 2019 neu eingeführten Bestimmungen ein möglicher Reformbedarf aufgezeigt und Reformoptionen, die die Plattformbetreiber stärker in das Besteuerungsverfahren einbeziehen, vorgestellt werden.

Nach einer allgemeinen Analyse des Airbnb-Marktes in Deutschland (Punkt 2) werden die steuerlichen Regelungen beschrieben und aktuelle Reformvorhaben auf deutscher und europäischer Ebene eingeordnet (Punkt 3). Anschließend werden mögliche Reformvorschläge vorgestellt und Schätzungen hinsichtlich des Steueraufkommens vorgenommen (Punkt 4). Den Abschluss bildet ein kurzes Fazit (Punkt 5).

## 2. AIRBNB-MARKT

### 2.1. GESCHÄFTSMODELL DER SERVICE-PLATTFORMEN

Die 2008 gegründete Service-Plattform Airbnb ist die vermutlich bekannteste Vermittlungsplattform von privaten Unterkünften für temporäre Vermietungen (andere Anbieter sind beispielsweise 9flats.com oder Wimdu). Das Geschäftsmodell von Airbnb zielt darauf ab, eine Interaktionsmöglichkeit für Anbieter und Endkunden von privaten Kurzzeitunterkünften zu schaffen. Nach eigenen Angaben bietet Airbnb eine Technologie „um Millionen von Menschen auf der ganzen Welt wirtschaftlich zu

befähigen [...] Unternehmer im Gastgewerbe zu werden“.<sup>1</sup> Die Plattform hat sich zu einem sehr beliebten Buchungsportal entwickelt und wird durch ihr breites Angebot (weltweit über 5 Millionen Unterkünfte in 81.000 Städten) und ihrer unkomplizierten Buchungsabwicklung zunehmend zu einer Konkurrenz für das traditionelle Hotelgewerbe. Die gestiegene Bedeutung von Plattformen wie Airbnb lässt sich auch daran erkennen, dass mittlerweile gewerbliche Anbieter ihre Unterkünfte auf der Plattform anbieten. Kritiker befürchten jedoch, dass reguläre Wohnungen nur noch für Kurzzeitvermietungen angeboten werden und sich daher die Wohnungsnot in Ballungszentren verschärft. Einzelne Städte wie z. B. Berlin und München haben daher bereits gesetzliche Beschränkungen für die kurzfristige Vermietung von Wohnungen erlassen.

Das Geschäftsmodell von Airbnb (sowie auch das anderer Service-Plattformen) folgt grundsätzlich dem in Abbildung 1 dargestellten vereinfachten Schema. Anbieter inserieren ihr Mietobjekt auf der Plattform. Potentielle Endkunden können das zu ihrem Wunschtermin verfügbare Angebot über die Plattform einsehen, die Objekte vergleichen und ein Objekt über das von der Plattform standardisierte Verfahren buchen.

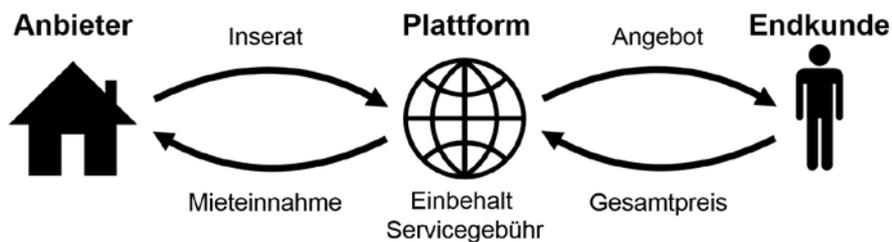


ABBILDUNG 1: SCHEMATISCHE FUNKTIONSWEISE VON SERVICE-PLATTFORMEN

Bei den meisten Plattformen sowie auch bei Airbnb zahlt der Endkunde den für den Aufenthalt fälligen Preis, der sich aus Mietpreis, Zusatzgebühren des Anbieters (z. B. Reinigungsgebühr) und den Plattform-Servicegebühren zusammensetzt, direkt an die Plattform. Nach Einbehalt der Servicegebühr wird der Auszahlungsbetrag von der Plattform an den Anbieter überwiesen.<sup>2</sup> Die Plattform steht somit als Intermediär zwischen dem Anbieter und dem Endkunden. Ein direkter Geldfluss zwischen Anbieter und Endkunde ist nicht vorhanden.

## 2.2. ANALYSE DES DEUTSCHEN AIRBNB-MARKTES

Trotz der zunehmenden Bedeutung des Airbnb-Marktes und von Service-Plattformen insgesamt fehlt es bisher an einer detaillierten Analyse des Marktes und der dortigen Anbieterstruktur. So liegen für den deutschen Airbnb-Markt bisher lediglich einzelne Schätzungen zur Zahl der Unterkünfte vor. Diese Lücke versucht die nachfolgende Analyse zu schließen, für die umfangreiche Informationen für alle über Airbnb angebotenen Unterkünfte in 20 deutschen Großstädten erhoben wurden.<sup>3</sup> Abgesehen von der Anzahl der Angebote und der Anbieter lassen sich durch Belegungspläne und Preise auch Umsatzschätzungen durchführen.

<sup>1</sup> <https://press.airbnb.com/de/about-us/>

<sup>2</sup> Im Falle von Airbnb wird die Zahlung 24 Stunden nach dem geplanten Check-In des Endkunden freigegeben.

<sup>3</sup> Die 20 ausgewählten Städte sind führend im Ranking der Städte ab 100.000 Einwohner bei Übernachtungen von Städtetouristen (siehe Statistisches Bundesamt, Statistisches Jahrbuch 2018, S. 627).

Für die Untersuchung wurden zunächst alle angebotenen Objekte, die in den betrachteten Städten zum 12.11.2018 verfügbar waren, erfasst.<sup>4</sup> Für diese Objekte wurden vorab detaillierte Informationen wie die Art des Objekts, Ausstattung und Lage erhoben. Im weiteren Verlauf wurden anhand öffentlich zugänglicher Informationen die Preis- und Belegungsdaten dieser Objekte für die Monate September bis November 2018 gesammelt.<sup>5</sup> Diese Quartalszahlen sollen dazu dienen, die Anbieterstruktur des deutschen Airbnb-Marktes zu analysieren und anhand von Hochrechnungen Schätzungen bezüglich der Jahresumsätze durchzuführen.

Tabelle 1 zeigt für die betrachteten 20 Städte die Anzahl der Unterkünfte sowie den mittleren Preis.<sup>6</sup>

Stadt	Anzahl der Objekte				Preis/Nacht (Median)
	Wohnungen	Zimmer	Summe	Prozent	
Berlin	5.493	5.165	10.658	26,10%	50,00 €
München	2.634	2.297	4.931	12,07%	79,00 €
Hamburg	2.962	1.804	4.766	11,67%	55,00 €
Köln	2.540	1.516	4.056	9,93%	58,00 €
Düsseldorf	1.997	766	2.763	6,77%	60,00 €
Hannover	1.499	1.024	2.523	6,18%	77,50 €
Leipzig	1.072	545	1.617	3,96%	40,00 €
Frankfurt	729	874	1.603	3,92%	55,00 €
Nürnberg	865	562	1.427	3,49%	55,00 €
Dresden	832	258	1.090	2,67%	49,00 €
Stuttgart	454	385	839	2,05%	50,00 €
Bremen	501	222	723	1,77%	45,00 €
Bonn	380	261	641	1,57%	49,00 €
Lübeck	513	117	630	1,54%	60,00 €
Freiburg	308	257	565	1,38%	48,00 €
Essen	380	153	533	1,31%	45,00 €
Heidelberg	333	148	481	1,18%	55,00 €
Mannheim	209	155	364	0,89%	40,00 €
Münster	178	147	325	0,80%	45,00 €
Rostock	229	77	306	0,75%	55,00 €
<b>Gesamt</b>	<b>24.108</b>	<b>16.733</b>	<b>40.841</b>	<b>100,00%</b>	<b>55,00 €</b>

TABELLE 1: AIRBNB-STRUKTUR IN 20 AUSGEWÄHLTEN DEUTSCHEN STÄDTEN (SEPTEMBER - NOVEMBER 2018)

<sup>4</sup> Die Daten wurden anhand einer strukturierten Datenabfrage erfasst, bereinigt und ausgewertet. Ähnliche Datenbestände stehen unter [insideairbnb.com](https://insideairbnb.com) sowie [airdna.co](https://airdna.co) zur Verfügung.

<sup>5</sup> Die Untersuchung bezieht nur Objekte ein, für die über den gesamten Analysezeitraum Belegungs- und Preisdaten erhoben werden konnten. Nach dem Stichtag eingestellte Objekte wurden nicht einbezogen.

<sup>6</sup> Die Anzahl der Objekte umfasst Wohnungen sowie private Zimmer. Gemeinschaftszimmer werden in der Analyse nicht betrachtet, da sie nur einen vernachlässigbaren Anteil des Gesamtangebots darstellen. Der Median-Preis pro Stadt wird aus den bei uneingeschränkter Suche nach Unterkünften dargestellten regulären Nettomietpreisen ermittelt. Die für die Hochrechnungen notwendige Approximation der pro Monat gebuchten Nächte wird anhand des öffentlich einsehbaren Verfügbarkeitsplans geschätzt. Dabei wird berücksichtigt, dass Objekte auch ohne Buchungen als nicht verfügbar erscheinen können, wenn Anbieter diese beispielsweise selbst nutzen. Oft geht dies mit einer starken Abweichung des Tagespreises von den durchschnittlichen Preisen einher oder Objekte können nie zu dem an dem entsprechenden Tag veranschlagten Preis tatsächlich gebucht werden.

## Steuerlicher Reformbedarf bei Service-Plattformen

In den betrachteten deutschen Großstädten wurden im Zeitraum September bis November 2018 insgesamt über 40.000 Unterkünfte auf Airbnb angeboten, die im Schnitt Schlafmöglichkeiten für drei Personen anbieten. Mit über 10.500 Unterkünften (relativer Anteil 26,10%) führt Berlin die Rangliste der Städte mit den meisten Inseraten an. Mit deutlichem Abstand folgen München, Hamburg und Köln, wo jeweils weniger als die Hälfte der in Berlin verfügbaren Objekte angeboten werden. Die Zahl der Inserate pro Stadt sinkt relativ schnell deutlich ab. Bei der Hälfte der Städte liegt die Anzahl der Objekte bei unter 1.000. Während in Berlin das Verhältnis von kompletten Wohnungen zu einzelnen Zimmern fast ausgewogen ist, überwiegt in den meisten anderen Städten und in der gesamten Stichprobe der Anteil der kompletten Wohnungen (59,03%) an der Gesamtzahl der angebotenen Objekte.

Der mittlere Preis, den Anbieter für eine über Airbnb gebuchte Übernachtung in diesem Zeitraum verlangen, liegt in den betrachteten deutschen Städten bei 55 Euro (Median). Dieser Preis beinhaltet weder die für viele Inserate in Rechnung gestellte pauschale Reinigungsgebühr noch die fast immer zu zahlenden Service-Gebühren für Airbnb, die bis zu einer Höhe von 20 Prozent der vom Anbieter veranschlagten Buchungskosten betragen kann. Der mittlere Preis für einfache Übernachtungen schwankt von 40 Euro in Leipzig und Mannheim bis 79 Euro in München.

Neben der Struktur der Objekte lässt sich anhand der erfassten Daten auch ermitteln, wie viele Objekte ein einzelner Anbieter vermietet. Dazu werden die Objekte den bei Airbnb hinterlegten Profilen der Anbieter zugeordnet. Diese Untersuchung ist von Relevanz, da die Vermietung von mehr als einer Unterkunft auf eine unternehmerische Tätigkeit hinweisen könnte. Tabelle 2 zeigt die Objekte pro Anbieter sowie den zugehörigen Median-Preis auf.

Objekte pro Anbieter	Anzahl	Prozent	Preis/Nacht (Median)
1	27.319	86,66%	55,00 €
2	2.709	8,59%	52,00 €
3	725	2,30%	55,00 €
4	276	0,88%	60,00 €
mehr als 5	495	1,57%	67,00 €
<b>Gesamt</b>	<b>31.524</b>	<b>100,00</b>	<b>55,00€</b>

TABELLE 2: ANBIETERSTRUKTUR VON AIRBNB IN 20 AUSGEWÄHLTEN DEUTSCHEN STÄDTEN (SEPTEMBER - NOVEMBER 2018)

Die überwiegende Anzahl der Anbieter (86,66%) inseriert lediglich eine Unterkunft auf der Plattform. Bei diesen Anbietern ist es durchaus vorstellbar, dass sie grundsätzlich selbstgenutzte Unterkünfte in Zeiten, in denen diese verfügbar sind, anderen kurzzeitig über Airbnb vermieten. Allerdings gibt es auch einige Anbieter (insgesamt über 13%), die mehrere Unterkünfte anbieten. Vereinzelt sind mit einem Airbnb-Profil über 150 Unterkünfte verknüpft, sodass in diesen Fällen mit ziemlicher Sicherheit von einem gewerblich agierenden Unternehmen auszugehen ist. Zudem lässt sich feststellen, dass der mittlere Übernachtungspreis für Unterkünfte, die von Anbietern mit mehreren Inseraten angeboten werden, ansteigt. Der Aufpreis könnte, neben vielen anderen Faktoren, durch mehr Serviceangebote, bessere Ausstattungsstandards der Unterkünfte oder etwa sonstige zusätzliche Verwaltungskosten begründet sein. Zudem kann der Aufschlag auch durch eine unterschiedliche steuerliche Behandlung erfolgen, auf die im Folgenden verstärkt eingegangen wird.

### 3. STEUERLICHE REGELUNGEN

Die Analyse des deutschen Airbnb-Marktes hat gezeigt, dass manche Anbieter mehr als ein Objekt über Airbnb vermieten. Aus der Erzielung dieser Umsätze können sich für den Anbieter sowohl einkommen- wie auch umsatzsteuerliche Verpflichtungen ergeben, auf die im Folgenden genauer eingegangen wird. Dabei wird auch die Rolle des Plattformbetreibers näher erörtert.

#### 3.1. EINKOMMENSTEUER

Einkünfte, die durch die Vermietung von Wohnungen über Plattformen wie Airbnb erzielt werden, unterliegen der Einkommensteuer. Es handelt sich um Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 21 EStG), wobei zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage von den erzielten Einnahmen die Werbungskosten abzuziehen sind. Werbungskosten können z. B. Aufwendungen für die Einrichtung und Instandhaltung der Unterkunft sein, sodass die steuerpflichtigen Einkünfte in der Regel geringer als die erzielten Einnahmen sind. Die erzielten Einkünfte unterliegen zusammen mit weiteren Einkünften dem progressiven Einkommensteuertarif. Mit Ausnahme einer Billigkeitsregelung der Finanzverwaltung, nach der von einer Besteuerung abgesehen wird, sofern die Einnahmen (also der erzielte Umsatz) weniger als 520 Euro pro Jahr betragen, gibt es hier keine höheren Freigrenzen, um einer Besteuerung zu entgehen.<sup>7</sup>

Derzeit ist allein der Anbieter für die Erfüllung seiner einkommensteuerlichen Pflichten verantwortlich, ohne dass der Plattformbetreiber involviert ist. Gesetzliche Änderungen sind dazu bisher nicht vorgesehen. Das Geschäftsmodell der Plattformbetreiber als Intermediäre weist allerdings eine hohe Ähnlichkeit zu anderen Konstellationen auf, bei denen der Staat diesen Intermediär zum Einbehalt und zur Abführung einer Steuer für den Steuerpflichtigen verpflichtet. Bekanntestes Beispiel für eine solche Verpflichtung zum Einbehalt und zur Abführung einer Steuer an der Quelle ist die Lohnsteuer, da dort der Arbeitgeber verpflichtet ist, für den Arbeitnehmer einen Steuerbetrag einzubehalten und direkt an den Fiskus abzuführen. Ein weiteres Beispiel ist die Kapitalertragsteuer (Abgeltungsteuer), die von Banken auf Dividenden, Zinsen und Veräußerungsgewinne einbehalten und abzuführen ist.

Die Einführung von solchen Abzugsteuern wird oftmals mit der vollständigen Erfassung und der Schließung von Besteuerungslücken begründet.<sup>8</sup> Darüber hinaus handelt es sich häufig um eine sehr große Anzahl an eher kleineren Zahlungen, die durch ein Massenverfahren und unter Einsatz einer hohen Automatisierung abgewickelt werden können. Auch dient diese Form der Besteuerung oftmals der Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens, da es sich wie z. B. bei der Kapitalertragsteuer nicht nur um Vorauszahlungen handelt, sondern die Steuerschuld durch den Steuerabzug bereits abgegolten sein kann (Abgeltungsteuer). In dieser Differenzierung zwischen Vorauszahlung und Abgeltungswirkung ist ein entscheidendes Unterscheidungsmerkmal einer Abzugsteuer zu sehen.

---

<sup>7</sup> Vgl. R 21.2 Abs. 1 EStR. Siehe auch Kußmaul, H./Kloster, F., DStR 2016, S. 1280-1287.

<sup>8</sup> Vgl. dazu die Gesetzesbegründungen zur Kapitalertragsteuer (BT-Drucksache 16/4841, S. 32) oder auch zur Bauabzugsteuer (BT-Drucksache 14/7341, S. 6).

### 3.2. UMSATZSTEUER

#### 3.2.1. GRUNDLAGEN

Der Anbieter einer Unterkunft tritt im Rahmen der kurzfristigen Vermietung als Unternehmer nach § 2 Abs. 1 UStG auf und ist daher umsatzsteuerpflichtig. Airbnb als Plattformbetreiber versteht sich selbst nur als Vermittler zwischen Anbieter und Kunde und weist daher auf seinen Seiten darauf hin, dass die Anbieter selbst dafür Sorge tragen müssen, ihre sämtlichen steuerlichen Pflichten zu erfüllen.<sup>9</sup>

Die Vermietung von Wohnräumen ist nach § 4 Nr. 12 UStG grundsätzlich von der Umsatzsteuer befreit. Dies gilt jedoch nicht, sofern eine „kurzfristige“ Beherbergung vorliegt. Als kurzfristig wird in der Literatur und Rechtsprechung ein Zeitraum von weniger als sechs Monaten verstanden.<sup>10</sup> Seit 2010 wird für kurzfristige Beherbergungen anstelle des regulären Steuersatzes von 19% ein ermäßigter Mehrwertsteuersatz von 7% erhoben. Der ermäßigte Steuersatz bezieht sich ausschließlich auf die Übernachtung an sich und nicht auf andere, in Zusammenhang mit der Übernachtung angebotene Leistungen. Solche Zusatzleistungen (z. B. Frühstück), die auch von Anbietern auf elektronischen Plattformen als Zusatzleistungen angeboten werden, unterliegen dem regulären Steuersatz von 19%. Bei der Abgrenzung und Ermittlung der einzelnen Entgeltbestandteile kommt es oft zu Streitigkeiten zwischen Finanzverwaltung und Steuerpflichtigen.<sup>11</sup>

Die überaus große Mehrzahl der durch Service-Plattformen vermittelten Umsätze stellen somit umsatzsteuerpflichtige Vorgänge dar, durch die Umsatzsteuer vonseiten der Anbieter geschuldet wird. Eine relevante Ausnahme könnte für manchen Anbieter die Kleinunternehmerregelung nach § 19 UStG sein. Demnach wird die Umsatzsteuer nicht erhoben, sofern die Gesamtumsätze des vorangegangenen Kalenderjahres geringer als 17.500 Euro sind. Dieser Freibetrag reduziert sich anteilig, sofern eine Unterkunft nur in einem bestimmten Zeitraum eines Jahres angeboten wird (§ 19 Abs. 3 S. 2 UStG).

#### 3.2.2. RELEVANTE NEUREGELUNGEN AB 2019

Die Sicherstellung der ordnungsgemäßen Besteuerung von Umsätzen, die auf elektronischem Weg direkt erbracht (z. B. E-Book) bzw. bestellt werden (z. B. Amazon), beschäftigt sowohl die Europäische Kommission als auch den deutschen Gesetzgeber seit längerer Zeit. So spielt z. B. die zutreffende Umsatzbesteuerung digitaler Geschäftsmodelle eine entscheidende Rolle im Mehrwertsteueraktionsplan der EU-Kommission. Mit Neuregelungen, die ab 2019 bzw. 2021 in Kraft treten, werden nun erstmals auch bestimmte Plattformbetreiber in die Besteuerung der auf ihren Plattformen erzielten Umsätze einbezogen.

#### Neuregelung in Deutschland ab 2019

Seit 2017 rückte in Deutschland verstärkt die Frage in den Fokus, ob Händler aus Staaten außerhalb der EU (sog. Drittstaaten), die ihre Waren über elektronische Plattformen anbieten, ihren umsatzsteuerlichen Verpflichtungen in Deutschland nachkommen.<sup>12</sup> Ergänzende Medienrecherchen im Frühjahr des Jahres 2018 ergaben z. B., dass lediglich ein Viertel aller chinesischen Anbieter auf

<sup>9</sup> Siehe <https://www.airbnb.de/help/article/436/what-is-vat-and-how-does-it-apply-to-me>.

<sup>10</sup> Vgl. z. B. Huschens, F., NWB 2010, S. 101 m.w.N. und BFH vom 27.10.1993, XI R 69/90. Diese Sichtweise wurde auch vom EuGH bestätigt. Vgl. EuGH vom 12.20.1998, C-346/95.

<sup>11</sup> Vgl. z. B. Seifert, M., StuB 2017, S. 29; Grambeck, H.-M., NWB 2018, S. 1514-1521.

<sup>12</sup> Vgl. <https://www.tagesspiegel.de/wirtschaft/umsatzsteuerbetrug-amazon-und-ebay-sollen-haften/20657160.html>.

Amazon eine deutsche Umsatzsteueridentifikationsnummer haben.<sup>13</sup> Auf Initiative der Bundesländer Baden-Württemberg und Hessen wurde daher die Einführung eines Haftungstatbestandes für Betreiber von elektronischen Marktplätzen beschlossen, der im Laufe des Jahres 2019 in Kraft tritt.<sup>14</sup>

Die Neuregelung gilt nur für elektronische Marktplätze, die anderen Anbietern den Verkauf von Waren ermöglichen. Nicht erfasst sind bisher elektronische Marktplätze wie Airbnb, die Dienstleistungen vermitteln. Durch die Neuregelung sind die Betreiber verpflichtet, einen umfangreichen Datenbestand, der zur Identifizierung der Steuerpflichtigen und ihrer getätigten Umsätze dient, vorzuhalten und bei Aufforderung der Finanzbehörde zu übermitteln (§ 22f UStG). Die Angaben, die zur Identifizierung des Anbieters dienen, müssen dabei durch eine vom Finanzamt ausgestellte Bescheinigung nachgewiesen werden.

Nach § 25e UStG haftet der Betreiber eines elektronischen Marktplatzes grundsätzlich für die nicht entrichtete Steuer aus Umsätzen, die auf seiner Plattform begründet wurden. Dieser Fall tritt jedoch dann nicht ein, wenn der Betreiber seinen Verpflichtungen nach § 22f UStG nachgekommen ist und die entsprechenden Bescheinigungen der Anbieter vorlegen kann. Diese Ausnahme wird jedoch dahingehend eingeschränkt, dass der Betreiber auch dann haften kann, wenn gewisse Anzeichen wie die Höhe der getätigten Umsätze klar für eine Steuerpflicht sprechen. Auch in weiteren Sonderfällen können sich Haftungstatbestände ergeben.

Insgesamt ist die zum 1.1.2019 eingeführte Neuregelung zu begrüßen. Trotz in der Literatur diskutierter Problematiken zur technischen Umsetzung der neuen Bestimmungen tragen die Gesetzesänderungen zu einer umsatzsteuerlichen Gleichbehandlung von Unternehmern in einem durch die Digitalisierung zunehmend fragmentierten Markt bei.<sup>15</sup>

### Neuregelung auf Ebene der EU ab 2021

Auch auf Ebene der EU rücken Fragen nach der Besteuerung neuer Geschäftsmodelle im Zuge der voranschreitenden Digitalisierung verstärkt in den Fokus. Im Dezember 2017 wurde eine Änderung der Mehrwertsteuerrichtlinie beschlossen, die auf Betreiber elektronischer Marktplätze abzielt und mit Wirkung ab dem Jahr 2021 in nationales Recht umzusetzen ist.<sup>16</sup>

Die EU-weite Neuregelung verfolgt das Ziel, die Besteuerung aller Anbieter auf elektronischen Marktplätzen sicherzustellen. Das Konzept unterscheidet sich dabei grundsätzlich von der in Deutschland ab 2019 geltenden Regelung, indem eine Leistungskette zwischen Anbieter, Plattformbetreiber und Endkunde fingiert wird. Der Plattformbetreiber wird so behandelt, als hätte er selbst die Ware vom Anbieter erhalten und an den Endkunden geliefert. Durch diese Fiktion greifen beim Plattformbetreiber entsprechende umsatzsteuerliche Pflichten, die eine vollständige Besteuerung sicherstellen. Diese fiktive Leistungskette ist bereits seit 2015 für elektronische Dienstleistungen implementiert, sodass z. B. bei App Store-Betreibern diese Fiktion greift. Die vorgesehene Neuregelung gilt nur für grenzüberschreitende Lieferungen aus einem Drittland oder

---

<sup>13</sup> Siehe <https://www.daserste.de/information/wirtschaft-boerse/plusminus/sendung/chinesische-haendler-amazon-100.html>.

<sup>14</sup> Vgl. <https://www.baden-wuerttemberg.de/de/service/presse/pressemitteilung/pid/bundesrat-stimmt-fuer-mehr-steuergerechtigkeit-beim-onlinehandel/>.

<sup>15</sup> So auch Härtwig, Umsatzsteuer-Rundschau 2018, S. 782.

<sup>16</sup> Vgl. Richtlinie EU 2017/2455 vom 5. Dezember 2017.

innerhalb der EU, nicht jedoch für rein nationale Geschäftsbeziehungen. Zudem ist der Anwendungsbereich auf Lieferungen von Gegenständen über elektronische Marktplätze beschränkt.

Ergänzend sieht die beschlossene Richtlinie vor, dass elektronische Marktplätze jeglicher Art, also für Gegenstände und Dienstleistungen, Aufzeichnungen über die Anbieter und ihre Umsätze sammeln und den Finanzbehörden auf Verlangen zur Verfügung stellen. Ein Haftungstatbestand wie in Deutschland oder andere Sanktionen sind jedoch nicht vorgesehen.

### 3.3. ZWISCHENFAZIT

Die Erörterung der gesetzlichen Grundlagen der Einkommens- und Umsatzbesteuerung hat gezeigt, dass sich bei einer Vermietung über Airbnb zahlreiche steuerliche Fragestellungen ergeben können. Ein Blick in einschlägige online Foren zeigt, dass die Plattformbetreiber die Anbieter bisher weitgehend allein lassen und sich stets auf ihre Vermittlerfunktion berufen.

Bei der Einkommensteuer werden die Plattformbetreiber bisher nicht in die Sicherstellung des Besteuerungsanspruchs einbezogen wie dies in Deutschland in ähnlichen Konstellationen z. B. im Rahmen der Lohn- und der Kapitalertragsteuer geschieht. Aufgrund der sehr geringen Freigrenzen bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dürften regelmäßig steuerpflichtige Einkünfte durch die Vermietung über Airbnb erzielt werden.

Umsatzsteuerlich werden Plattformbetreiber für Dienstleistungen bisher weder von den auf deutscher noch auf EU-Ebene beschlossenen gesetzlichen Neuregelungen tangiert, da sich diese ausschließlich auf die Lieferung von Waren oder grenzüberschreitende Sachverhalte konzentrieren. Die einzige Ausnahme stellt die Aufzeichnungspflicht über getätigte Umsätze für alle Plattformbetreiber ab dem Jahr 2021 dar.

## 4. STEUERLICHE REFORMOPTIONEN UND SCHÄTZUNG DES STEUERAUFKOMMENS DURCH AIRBNB-UMSÄTZE

Die in Punkt 2 vorgestellten Daten für die einzelnen Airbnb-Unterkünfte können für eine Quantifizierung der Jahresumsätze der Anbieter genutzt werden. Dadurch lässt sich analysieren, ob die in Punkt 3 aufgezeigten umsatz- und einkommensteuerlichen Verpflichtungen für die einzelnen Anbieter von Relevanz sind. Darauf aufbauend werden mögliche Reformoptionen vorgestellt, die durch eine stärkere Einbeziehung des Plattformbetreibers eine zutreffende einkommen- und umsatzsteuerliche Behandlung sicherstellen könnten. Abschließend erfolgen (unter Berücksichtigung dieser Reformvorschläge) Schätzungen zum Steueraufkommen aus Airbnb-Umsätzen in Deutschland.

### 4.1. SCHÄTZUNG DER JAHRESUMSÄTZE AUF AIRBNB

Basierend auf den täglich beobachtbaren Übernachtungspreisen für die Monate September bis November 2018 und Informationen zur Verfügbarkeit der Unterkünfte lässt sich für diese drei Monate sehr genau der Mietumsatz pro Unterkunft ermitteln. Für die Berechnungen wird angenommen, dass ein Anbieter seine Unterkunft an Tagen, an denen sie nicht auf Airbnb gebucht werden kann,

vermietet.<sup>17</sup> Abbildung 2 zeigt den Gesamtumsatz aller erfassten Unterkünfte auf Airbnb für den betrachteten Zeitraum auf.

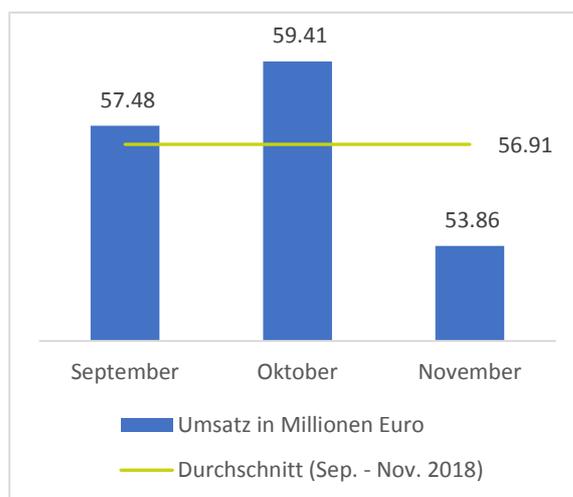


ABBILDUNG 2: GESCHÄTZTE UMSÄTZE AUF AIRBNB VON SEPTEMBER BIS NOVEMBER 2018

In dem Beobachtungszeitraum wurde pro Monat durchschnittlich ein Umsatz in Höhe von 56,91 Millionen Euro erzielt. Im Oktober 2018 war der über Airbnb generierte Umsatz am höchsten (59,41 Millionen Euro). Der hohe Mietumsatz könnte durch vermehrte Kurzurlaube über den bundesweiten Feiertag am 3. Oktober bedingt sein. Für November ergibt sich ein weitaus geringerer Umsatz von lediglich 53,86 Millionen Euro.

Ausgehend von den Umsätzen in den drei Monaten, für die Daten erhoben wurden, lässt sich durch Hochrechnung der Jahresumsatz sowohl insgesamt als auch für einzelne Unterkünfte und Anbieter schätzen. Dieser Schätzung liegt die Annahme zugrunde, dass die Monate für das Gesamtjahr repräsentativ sind. Ausgehend von dem monatlichen Mittel von 56,91 Mio. Euro dürfte der Jahresumsatz aller Airbnb-Unterkünfte in den 20 betrachteten Städten daher bei 683 Millionen Euro liegen.<sup>18</sup>

#### 4.2. STEUERLICHE REFORMOPTIONEN

Die vorangegangene Schätzung hat das hohe Potential des deutschen Airbnb-Marktes aufgezeigt. Dabei ist zu beachten, dass die ermittelten Umsätze nur einen Bruchteil des Gesamtumsatzes (eine Plattform, 20 Großstädte) ausmachen dürften. Zugleich berühren die gesetzlichen Regelungen bei der Einkommensteuer und der Umsatzsteuer Plattformbetreiber für Dienstleistungen bisher nicht, da es gänzlich an gesetzlichen Regelungen fehlt (Einkommensteuer) bzw. sie von den Regelungen nicht erfasst werden (Umsatzsteuer). Die Einführung von solch neuen Verpflichtungen sollte insbesondere aufgrund der hohen Bedeutung des Plattformbetreibers bei der Abwicklung der Zahlungen in Betracht

<sup>17</sup> Für die Schätzung der Umsätze werden öffentlich verfügbare, tagesspezifische Mietpreise herangezogen. Anhand des öffentlich einsehbaren Verfügbarkeitsplans ist eine Differenzierung zwischen tatsächlich gebuchten Nächten und vom Anbieter deaktivierten Zeiträumen grundsätzlich nicht möglich. Durch verschiedene Plausibilitätsprüfungen (außergewöhnlich hohe Preisabweichungen, Dauer der Mietzeiträume) wurde versucht, diesem Umstand Rechnung zu tragen.

<sup>18</sup> Wenn Umsätze von Objekten, die an allen Nächten im Monat nicht verfügbar sind, aus den Hochrechnungen exkludiert werden, ergibt sich ein geschätzter Jahresumsatz von 403 Millionen Euro.

gezogen werden. Nachfolgend werden Reformoptionen für die Einkommen- und Umsatzsteuer in Deutschland erörtert.

### 4.2.1. EINKOMMENSTEUER

Das Geschäftsmodell inklusive der Zahlungsabwicklung über Airbnb weist eine hohe Ähnlichkeit zu Tatbeständen auf, bei denen der deutsche Gesetzgeber schon bisher einen Intermediär zum Einbehalt und Abführung der Steuer verpflichtet. Aufgrund der hohen Anzahl an Zahlungen und des hohen Automatisierungsgrads wird daher im Folgenden insbesondere die Einführung einer Abzugsteuer geprüft. Dass eine solche Abzugsteuer von elektronischen Plattformbetreibern erhoben und abgeführt werden kann, zeigt sich an gemeindespezifischen Beherbergungsabgaben, die wie etwa in Frankfurt direkt von den Plattformbetreibern erhoben und abgeführt werden.

Als Reformoption könnte sich die Einführung eines neuen Abzugstatbestandes in Analogie zur Kapitalertragsteuer (§ 43 EStG) anbieten. Diese Abzugsteuer würde sich auf die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 21 EStG) beziehen und es wären ergänzende Definitionen wie z. B. die des elektronischen Plattformbetreibers erforderlich. Diese könnten jedoch dem neu eingeführten Haftungstatbestand des Umsatzsteuergesetzes entnommen werden.

Hinsichtlich der Höhe des Steuersatzes müssten die bei Vermietung und Verpachtung im Gegensatz zu Einkünften aus Kapitalvermögen materiell bedeutenderen Werbungskosten berücksichtigt werden. Durch einen entsprechend niedrigeren Steuersatz würden auch im Vergleich zu Kapitaleinkünften höhere Werbungskosten bei Vermietungseinkünften pauschaliert berücksichtigt.<sup>19</sup> Alternativ könnte der Steuerabzug nicht als Abgeltungsteuer, sondern nur wie eine Vorauszahlung ausgestaltet sein, die dann im Rahmen der Veranlagung angerechnet wird.<sup>20</sup>

Als weitere Alternative könnte eine verbindliche Informations- und Übermittlungspflicht der Plattformbetreiber an die zuständigen Finanzbehörden vorgesehen werden. Eine ähnliche Regelung gibt es bereits in Dänemark und als Vorbild könnte auch die Neuregelung im Rahmen der Umsatzsteuer dienen. Dazu müssten die Plattformbetreiber eindeutige Identifikationsmerkmale wie die steuerliche Identifikationsnummer des Anbieters (§ 139a AO) verpflichtend erheben.

### 4.2.2. UMSATZSTEUER

Die in Deutschland eingeführte Haftung von Plattformbetreibern für die Umsatzsteuer gilt einerseits generell für alle Transaktionen (national und grenzüberschreitend), jedoch nur für die Lieferungen von Waren. Als kurzfristige Reformoption würde es sich daher anbieten, den Anwendungsbereich der neu eingeführten §§ 22f, 25e UStG auf Plattformbetreiber für sonstige Leistungen zu erweitern. Diese Plattformbetreiber und ihre voraussichtlich stetig steigende Relevanz wurden in den parlamentarischen Debatten zu der nun erfolgten Neuregelung nicht diskutiert. Mit dieser Erweiterung wären die Plattformbetreiber verpflichtet, Daten zur Identifizierung der Anbieter vorzuhalten. Auch hätten die Betreiber ein Eigeninteresse an der sachgerechten Besteuerung, um einer möglichen Haftung zu entgehen.

---

<sup>19</sup> Für einen angenommenen Spitzensatz von 45% bei der Einkommensteuer würde ein abgeltender Steuertarif von 22,5% einer pauschalierten Berücksichtigung der Werbungskosten von 50% entsprechen. Bei Annahme durchschnittlich niedriger Grenzsteuersätze und höherer Werbungskosten wäre ein entsprechend niedriger Steuersatz zweckmäßig. Eine pauschale Berücksichtigung von Werbungskosten bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gab es bereits Mitte der 1990er Jahre. Vgl. BT-Drucksache 13/901, S. 126.

<sup>20</sup> Diese Vorgehensweise wird z. B. im Rahmen der Bauabzugsteuer (§ 48 EStG) angewandt.

Bisher ist noch nicht abzusehen, wie die neue deutsche Haftungsregelung mit den ab 2021 geltenden Bestimmungen im elektronischen Versandhandel innerhalb der EU harmonisiert. Die Bildung einer fiktiven Leistungskette zwischen Anbieter, Plattformbetreiber und Endkunde könnte in analoger Weise auf die Plattformbetreiber von sonstigen Leistungen übertragen werden. Diese langfristige Lösung sollte dann allerdings nicht nur im grenzüberschreitenden Bereich, sondern auch bei nationalen Fällen Anwendung finden, um eine sachgerechte Besteuerung zu gewährleisten. Eine solche Lösung mittels einer fiktiven Leistungskette ist z. B. bereits heute im Rahmen der Dienstleistungskommission vorgesehen. Die zusätzlich ab 2021 vorgesehene verpflichtende Erhebung von Daten durch jegliche Plattformbetreiber ist bisher zu unbestimmt.

Zudem ist zu überlegen, inwieweit die Kleinunternehmerregelung für kurzfristige Beherbergungsleistungen, die über Plattformen vermittelt werden, weiterhin Anwendung findet. Die Kleinunternehmerregelung besteht bereits seit dem Jahr 1967 und wurde vor allem mit der schwierigen Datenerhebung begründet.<sup>21</sup> Diese Begründung ist angesichts des technologischen Fortschritts und zunehmender Digitalisierung heutzutage nicht mehr stichhaltig.

### 4.3. SCHÄTZUNGEN ZUM STEUERAUFKOMMEN

Ausgehend von dem geschätzten Jahresumsatz von 683 Millionen Euro<sup>22</sup> in den betrachteten 20 Städten lassen sich vereinfachte Schätzungen hinsichtlich des Aufkommens aus der Einkommen- und Umsatzsteuer aus über Airbnb angebotenen Unterkünften in Deutschland durchführen.

#### 4.3.1. EINKOMMENSTEUER

Den geschätzten Einnahmen aus der Vermietung von Wohnraum stehen grundsätzlich – für jeden Steuerpflichtigen in unterschiedlicher Höhe – abziehbare Werbungskosten gegenüber. In Tabelle 3 erfolgt daher eine vereinfachte Schätzung des Steueraufkommens unter Berücksichtigung eines von

<b>Progressive Einkommensteuer (aktuelles System)</b>			
<b>Werbungskosten in Prozent des Umsatzes (netto 650 Mio. Euro)</b>	<b>Grenzsteuersatz</b>		
	<b>25%</b>	<b>35%</b>	<b>45%</b>
<b>50% (325 Mio. Euro)</b>	81,27 Mio. Euro	113,78 Mio. Euro	146,29 Mio. Euro
<b>60% (390 Mio. Euro)</b>	65,02 Mio. Euro	91,03 Mio. Euro	117,03 Mio. Euro
<b>70% (455 Mio. Euro)</b>	48,76 Mio. Euro	68,27 Mio. Euro	87,77 Mio. Euro
<b>80% (520 Mio. Euro)</b>	32,51 Mio. Euro	45,51 Mio. Euro	58,52 Mio. Euro
<b>90% (585 Mio. Euro)</b>	16,25 Mio. Euro	22,76 Mio. Euro	29,26 Mio. Euro
<b>100% (650 Mio. Euro)</b>	0,00 Mio. Euro	0,00 Mio. Euro	0,00 Mio. Euro

<b>Pauschale Abgeltungsteuer (Reformvorschlag)</b>			
<b>Steueraufkommen</b>	<b>Steuersatz</b>		
	<b>10%</b>	<b>15%</b>	<b>20%</b>
	65,02 Mio. Euro	97,53 Mio. Euro	130,04 Mio. Euro

TABELLE 3: GESCHÄTZTES STEUERAUFKOMMEN IN MILLIONEN EURO FÜR ALTERNATIVE BESTEUERUNGSMODELLE

<sup>21</sup> Vgl. BT-Drucksache V/1581 S.3.

<sup>22</sup> Unter Berücksichtigung von umsatzsteuerpflichtigen Umsätzen (>17.500 Euro pro Anbieter) entspricht dies geschätzten Nettogesamteinnahmen der Anbieter in Höhe von ca. 650 Millionen Euro. Siehe auch Tabelle 4.

den Einnahmen abhängigen Prozentsatzes an Werbungskosten und verschiedener Grenzsteuersätze.<sup>23</sup> Diese Schätzung würde der momentanen gesetzlichen Regelung entsprechen. Zusätzlich werden noch die Aufkommenswirkungen der in Kapitel 4.2.1. vorgeschlagenen Abzugsteuer aufgezeigt.

In der aggregierten Betrachtung ergeben sich aus dem geschätzten Jahresgesamtumsatz und unter Annahme von Werbungskosten in Höhe von 70 Prozent der Umsätze bei einem Grenzsteuersatzes von 45 Prozent beispielsweise Einkommensteuerverpflichtungen von über 87 Millionen Euro. Bei höheren angenommenen Werbungkostensätzen wie z. B. 90% sinkt das Steueraufkommen erheblich ab, bewegt sich aber immer noch durchgängig in einem zweistelligen Millionenbereich. Dies gilt für alle betrachteten Grenzsteuersätze.

Würde man alternativ das Modell einer Abzugsteuer (mit Abgeltungswirkung) realisieren, würde sich tendenziell ein höheres Steueraufkommen ergeben. So würde sich bei einem Steuersatz von 10 Prozent ein Steueraufkommen von knapp 65,02 Millionen Euro ergeben. Dieser Betrag würde zugleich der progressiven Besteuerung unter Annahme eines Grenzsteuersatzes von 25 Prozent und Werbungskosten in Höhe von 60 Prozent der Umsätze entsprechen.

### 4.3.2. UMSATZSTEUER

Anhand der Datenbasis lässt sich für umsatzsteuerliche Zwecke der durchschnittliche Jahresumsatz für einzelne Objekte schätzen und in Bezug zu steuerlichen Freigrenzen setzen. Bei einem mittleren Übernachtungspreis von 55 Euro und bei durchschnittlich 20 vermieteten Nächten pro Monat ergibt sich ein mittlerer Jahresumsatz von etwa 13.200 Euro. Bei Betrachtung der Umsatzverteilung fällt auf, dass der geschätzte jährliche Umsatz von etwa 60 Prozent der über Airbnb vermieteten Objekte unter dem zur Anwendung der Kleinunternehmerregelung relevanten Grenzwert von 17.500 Euro liegt.

Maßgeblich für die umsatzsteuerliche Freigrenze sind allerdings nicht die pro Mietobjekt erwirtschafteten Umsätze, sondern die gesamten Umsätze des Steuerpflichtigen. Für diese Beurteilung ist daher nicht der Umsatz pro Objekt, sondern der Umsatz pro Anbieter relevant. Insbesondere Anbieter mit mehreren Airbnb-Objekten könnten die Freigrenze der Kleinunternehmerregelung übertreffen und müssten dann Umsatzsteuer einbehalten und abführen.

Basierend auf den erhobenen Daten ergibt sich ein geschätzter jährlicher Umsatz von über 14.500 Euro für Airbnb-Anbieter, sodass dies noch unter die Kleinunternehmerregelung fällt. Für eine genauere Analyse wird in Abbildung 3 die hochgerechnete Umsatzverteilung aller erfassten Anbieter dargestellt.

---

<sup>23</sup> Beispiel zur Erläuterung der Tabelle 3: Bei Nettogesamteinnahmen von 650 Mio. Euro und einem Werbungkostensatz von 50% (325 Mio. Euro) ergibt sich eine Bemessungsgrundlage von 325 Mio. Euro. Multipliziert mit dem jeweiligen Grenzsteuersatz von 25%, 35% bzw. 45% resultiert daraus die Schätzung des Steueraufkommens von 81,27 Mio. Euro, 113,78 Mio. Euro bzw. 146,29 Mio. Euro.

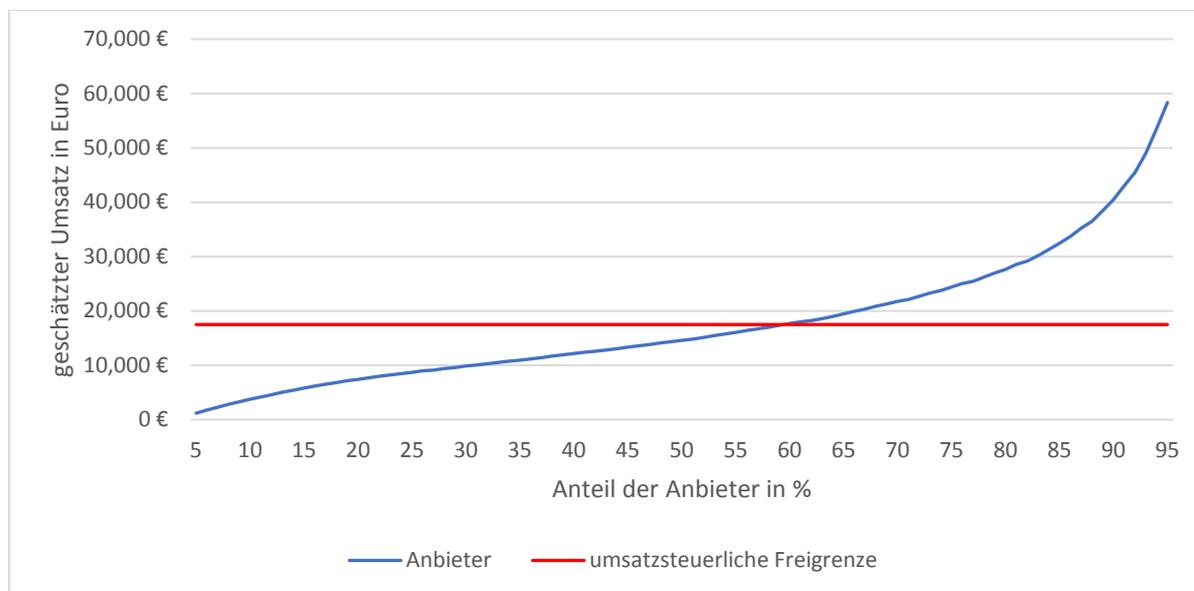


ABBILDUNG 3: AIRBNB-ANBIETERSTRUKTUR UND UMSATZSTEUERLICHE FREIGRENZE

Anhand Abbildung 3 wird deutlich, dass über 40 Prozent der Anbieter Umsätze von mehr als 17.500 Euro erzielen, die damit (teilweise deutlich) über der umsatzsteuerlichen Freigrenze liegen.<sup>24</sup> Diese Anbieter generieren etwa 73 Prozent des gesamten Mietumsatzes der über die Plattform Airbnb abgewickelt wird (hochgerechneter Jahresumsatz ca. 497 Millionen Euro).<sup>25</sup> In diesen Schätzungen werden zusätzliche Serviceumsätze der Anbieter wie beispielsweise Reinigungsgebühren nicht berücksichtigt. Die genannten Zahlen beziehen sich allein auf die Zimmermiete.

Ausgehend von den geschätzten Jahresumsätzen der umsatzsteuerpflichtigen Anbieter lässt sich zusätzlich das mögliche Steueraufkommen errechnen. Dazu wird die Umsatzsteuer aus den jeweils bei Airbnb erhobenen Preisen herausgerechnet. Tabelle 4 stellt die geschätzten Umsatzsteuervolumina für verschiedene Szenarien dar.

Umsatzsteuervolumina in Millionen Euro		
	Umsatz der Anbieter	
	Alle Umsätze	Nur Umsätze > 17.500 Euro
<b>Steuersatz</b>	682,98 Mio. Euro	496,75 Mio. Euro
<b>7%</b>	44,68 Mio. Euro	32,50 Mio. Euro
<b>19%</b>	121,28 Mio. Euro	88,21 Mio. Euro

TABELLE 4: GESCHÄTZTE UMSATZSTEUERVOLUMINA IN ABHÄNGIGKEIT DER STEUERSÄTZE UND KLEINUNTERNEHMERREGELUNG

Die zu erwartende Umsatzsteuer aus den Airbnb Mietumsätzen würde bei dem aktuell geltenden Umsatzsteuersatz von 7 Prozent und unter Beachtung der Kleinunternehmerregelung etwa 32 Millionen Euro betragen.<sup>26</sup> Würde von der fraglichen und oftmals strittigen Begünstigung für

<sup>24</sup> In der Hochrechnung wird die anteilige Reduktion der Freigrenze bei nur unterjähriger Vermietung nicht berücksichtigt, da dies nicht quantifiziert werden kann.

<sup>25</sup> Wenn Umsätze von Objekten, die an allen Nächten im Monat nicht verfügbar sind, aus den Hochrechnungen exkludiert werden, ergibt sich ein geschätzter Jahresumsatz von 243 Millionen Euro (relativ 60,30% des Gesamtjahresumsatzes) für Anbieter mit Umsätzen über der Kleinunternehmerregelung.

<sup>26</sup> In diesen Hochrechnungen wird der grundsätzlich durch Vorleistungen mögliche Vorsteuerabzug nicht berücksichtigt, da dieser nicht quantifiziert werden kann.

Beherbergungsumsätze abgesehen und der reguläre Umsatzsteuersatz von 19 Prozent zur Anwendung kommen, müsste (sofern alle Anbieter ihren steuerlichen Verpflichtungen nachkommen) ein Umsatzsteuervolumen von knapp 88 Millionen Euro erzielt werden. Im Falle der oben angesprochenen Nichtanwendung der Kleinunternehmerregelung für Einkünfte aus Vermietungen über Service-Plattformen sind entsprechend höhere Volumina von ca. 45 Millionen Euro (7% USt-Satz) bzw. 121 Millionen Euro (19% USt-Satz) zu erwarten.

## 5. FAZIT

Die Studie weist auf die steigende Bedeutung der in bisherigen Debatten oft vernachlässigten einkommen- und umsatzsteuerlich relevanten Transaktionen über Service-Plattformen wie Airbnb hin. Bei einem unter Berücksichtigung öffentlich verfügbarer Informationen geschätzten Umsatzvolumen von 683 Millionen Euro im Jahr 2018, das sich nur auf Airbnb-Angebote in 20 deutschen Städten bezieht, und der sehr kleinteiligen Anbieterstruktur scheint es dringend geboten, Plattformbetreiber wie Airbnb sowohl einkommen- wie auch umsatzsteuerlich stärker in die Verantwortung zu nehmen.

Im Bereich der Einkommensteuer dürften von nahezu allen Anbietern steuerpflichtige Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt werden. Die Stellung des Plattformbetreibers als Intermediär weist eine hohe Ähnlichkeit zu anderen Konstellationen auf, bei denen der Besteuerungsanspruch durch einen Steuerabzug sichergestellt wird. Daher könnte die Einführung einer neuen Abzugsteuer angedacht werden. Alternativ könnte eine verbindliche Informationspflicht der Plattformbetreiber an die Finanzbehörden eingeführt werden.

Die bisher vorgenommenen Umsatzsteuerreformen in Deutschland und auf Ebene der EU erfassen bisher nur Plattformbetreiber für Lieferungen. Hier wäre es erforderlich, die entsprechenden Regelungen auch auf Plattformbetreiber von sonstigen Leistungen auszuweiten. Dies dient einerseits dazu, eine ordnungsgemäße Besteuerung sicherzustellen, und würde andererseits auch Besteuerungsgleichheit mit traditionellen Branchen wie dem Hotelgewerbe herstellen, die gerade im Bereich der Umsatzsteuer eine erhebliche Komplexität zu bewältigen haben. Zudem erscheint die Ungleichbehandlung von Online-Plattformen nur aufgrund der Art der Vermittlungen (Lieferungen vs. sonstige Leistungen) grundsätzlich nicht gerechtfertigt. Kurzfristig könnte dazu auf nationaler Ebene die Erweiterung des zum 1.1.2019 eingeführten Haftungstatbestands nach §§ 22f, 25e UStG geprüft werden.

Die durchgeführten Aufkommenschätzungen haben den Reformbedarf zusätzlich verdeutlicht. So würde die Einführung einer abgeltenden Einkommensteuer auf Einkünfte über Service-Plattformen bei einem Steuersatz von 10% zu einem Steueraufkommen von 65 Millionen Euro führen. Auch das Umsatzsteuervolumen unter Berücksichtigung der aktuellen gesetzlichen Regelung ist mit einer Höhe von 32,5 Millionen Euro alleine in den 20 untersuchten Großstädten beträchtlich. Insgesamt wäre eine wettbewerbsgerechte Besteuerung auch ohne wesentlichen Mehraufwand für Service-Plattformen umsetzbar, da die Zahlungen komplett über die Plattformbetreiber abgewickelt werden und die Plattformbetreiber bereits heute über eine Vielzahl von Informationen über ihre Anbieter verfügen dürften.

## AUTORENTEAM

### **Prof. Dr. Christoph Spengel**

Universität Mannheim und ZEW  
Schloss  
68131 Mannheim  
spengel@uni-mannheim.de

### **Dr. Rainer Bräutigam**

ZEW – Leibniz-Zentrum für europäische  
Wirtschaftsforschung Mannheim GmbH  
L 7, 1  
68161 Mannheim  
www.zew.de  
rainer.braeutigam@zew.de

### **Christopher Ludwig\***

ZEW – Leibniz-Zentrum für europäische  
Wirtschaftsforschung Mannheim GmbH  
L 7, 1  
68161 Mannheim  
Tel.: +49 (0)621 1235-144  
christopher.ludwig@zew.de

\*Ansprechpartner für Rückfragen

