

Gutachten
zu einigen Rechtsfragen in Zusammenhang mit der gewerblichen
und nichtgewerblichen tage- und wochenweisen Vermietung
von Wohnraum über Internetplattformen
(Teil II – Fragen 2, 4 bis 7)

I. Auftrag

Der Präsident des Abgeordnetenhauses von Berlin hat aufgrund einer entsprechenden Bitte der Fraktion Die Linke den Wissenschaftlichen Parlamentsdienst mit der Erstellung eines Gutachtens zu Fragen in Zusammenhang mit der gewerblichen und nichtgewerblichen tage- und wochenweisen Vermietung von Wohnraum über Internetplattformen beauftragt.

Folgende Fragen sind zu erörtern:

- 1. Inwieweit und auf welcher Rechtsgrundlage können Internetplattform-Firmen („Airbnb“, „Wimdu“ u.a.) verpflichtet werden, alle Angaben zum Vermieter und der vermieteten Wohnung den Behörden des Landes Berlin (Hauptverwaltung und Bezirksämter) mitzuteilen, damit diese die rechtmäßige Vermietung nach Zweckentfremdungsverbot-Gesetz kontrollieren können?*
Lässt sich die in Amsterdam eingeführte Meldepflicht in Berlin umsetzen oder welche gesetzlichen oder untergesetzlichen Änderungen wären hierfür erforderlich?
(vgl. hierzu Teil I des Gutachtens)
2. Könnten die Internetplattform-Firmen verpflichtet werden, Steuern und Abgaben, die die Vermieter zu entrichten haben, zentral einzutreiben und an die Steuerbehörden des Landes Berlin zentral abzuführen?
Welche Regelungen müssten in Berlin eingeführt werden, um eine solche Verpflichtung zu erwirken?

Die Gutachten des Wissenschaftlichen Parlamentsdienstes sind urheberrechtlich geschützt. Die weitere Verarbeitung, Verbreitung oder Veröffentlichung – auch auszugsweise – ist nur unter Angabe der Quelle zulässig. Jede Form der kommerziellen Nutzung ist untersagt.

Können die Internetplattform-Firmen rechtlich verpflichtet werden, die City Tax zentral von den Plattformnutzern einzuziehen und dem Land Berlin zu überweisen?

Wie ist die ab 1. Januar 2018 in Dortmund geltende Regelung rechtlich zu bewerten?

Welche gesetzlichen oder untergesetzlichen Änderungen müssten hierfür ggf. in Berlin erfolgen?

3. *Auf welcher Rechtsgrundlage könnten die Internetplattform-Firmen von den Berliner Behörden rechtlich dazu verpflichtet werden, Angebote von ihrer Plattform löschen zu müssen?*

Würde diese Möglichkeit grundsätzlich eröffnet werden, sobald in Berlin eine Regelung eingeführt würde, mit der eine Wohnung nur für eine bestimmte Anzahl von Tagen vermietet werden darf (diskutiert wird über 30 Tage pro Jahr als gesetzlich zulässige Gesamtdauer einer zwischenzeitigen Vermietung der Wohnung bzw. Teile der Wohnung)?

Inwieweit wäre eine solche Regelung rechtlich zulässig?

Besteht für die Plattformbetreibende-Firmen eine Löschpflicht bei Angeboten, die nicht gesetzlich zulässig sind, da Vermieter die Gesamtdauer der gesetzlich zulässigen Vermietung einer Wohnung überschritten haben?

(vgl. hierzu Teil I des Gutachtens)

4. Inwieweit sind die Internetplattform-Firmen verpflichtet, nur die Angebote aufzunehmen, die bei Vorliegen der typischen Eigenschaften eines Beherbergungsbetriebs auch die Vorgaben der Verordnung über den Betrieb von baulichen Anlagen (Betriebsverordnung-BetrVO) zu „Abschnitt 2 Beherbergungsstätten“ insbesondere hinsichtlich Brandschutz und Barrierefreiheit einhalten?

Welche gesetzlichen oder untergesetzlichen Regelungen müssten in Berlin eingeführt werden, um eine solche Verpflichtung zu erwirken und wären diese rechtlich zulässig?

5. Welche Verhältnismäßigkeitserfordernisse hätte der Gesetzgeber bei der Bestimmung der Höhe von Zwangs- und Bußgeldern im Falle gesetzeswidriger Vermietungen grundsätzlich zu beachten?

6. Ab wann gelten Vermieter als Berufsvermieter, die gewerblich handeln?

Welche gesetzliche Regelung oder Rechtsauslegung definiert eine Grenzziehung und kann die Definition landesgesetzlich bestimmt bzw. verändert werden?

Welche gewerbsmäßigen Pflichten entstehen aus der professionellen Vermietung?

Ab wann unterliegen private Vermieter dem Handelsrecht und was ergibt sich daraus?

Ab welchem Umsatz oder welcher Zahl von Übernachtungen ist dies gewerbesteuerpflichtig?

7. Entspricht es dem verfassungsrechtlichen Gleichheitsgrundsatz, wenn gewerblich gemeldete Hotels, Hostels und Pensionen zur Abführung der City Tax, der Steuern und Sozialabgaben sowie der Einhaltung von Brandschutz und Hygiene verpflichtet sind und Privatvermieter nicht in diesem Sinne behandelt werden?

II. Gutachten

Aufgrund des Umfangs des Gutachtauftrags und des gegebenen inhaltlichen Zusammenhangs der einzelnen Fragen werden nach Absprache mit der fragstellenden Fraktion im vorliegenden Teil II des Gutachtens die Fragen 2 sowie 4 bis 7 erörtert. In einem Teil I wurden die übrigen Fragen beantwortet.

1. *Zu Frage 1: Siehe Teil I des Gutachtens*

2. Zu Frage 2:

- 2.1 Könnten die Internetplattform-Firmen verpflichtet werden, Steuern und Abgaben, die die Vermieter zu entrichten haben, zentral einzutreiben und an die Steuerbehörden des Landes Berlin zentral abzuführen?

Welche Regelungen müssten in Berlin eingeführt werden, um eine solche Verpflichtung zu erwirken?

Können die Internetplattform-Firmen rechtlich verpflichtet werden, die City Tax zentral von den Plattformnutzern einzuziehen und dem Land Berlin zu überweisen?

Voranzustellen ist, dass die steuerrechtliche Betrachtung der kurzzeitigen Vermietung von Wohnungen an Feriengäste über Internetplattformen von einer zweckentfremdungsrechtlichen Bewertung zu trennen ist. Die nachfolgenden Ausführungen nehmen die Übernachtungssteuer und die Umsatzsteuer in den Blick. Einige Aspekte der Gewerbesteuer werden bei der Beantwortung der Frage 6 näher beleuchtet.

a) Bestimmung eines Steuerentrichtungspflichtigen bei der City Tax

Die Betreibenden von Onlineplattformen könnten verpflichtet werden, die City Tax einzuziehen und an die Finanzbehörden zu zahlen, wenn sich dies aus einer steuerlichen Pflicht ergibt oder eine solche Steuerpflicht den Plattformbetreibenden auferlegt werden kann.

Die Übernachtungssteuer (City Tax) wird vom Land Berlin auf Grundlage des Übernachtungssteuergesetzes (ÜnStG)¹ erhoben. Die Gesetzgebungskompetenz für die Übernachtungssteuer als örtliche Aufwandssteuer liegt gemäß Art. 105 Abs. 2a S. 1 GG² beim Land Berlin.³ Diese Steuer fällt auf den Aufwand für entgeltliche Übernachtungen in Berlin in einem Beherbergungsbetrieb an (§ 1 Abs. 1 S. 1 ÜnStG). Steuerlich relevant sind ausschließlich privat veranlasste Übernachtungen (§ 1 Abs. 3 S. 1 ÜnStG) von nicht mehr als 21 Tagen (§ 1 Abs. 4 ÜnStG).

Eine Steuerschuld der Plattformbetreibenden, die sie zur Entrichtung der Übernachtungssteuer an die Finanzbehörden verpflichten würde, ergibt sich nicht aus dem Gesetz. Grundsätzliche Regelungen zum Steuerschuldverhältnis enthält die Abgabenordnung (AO)⁴, die gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 1 AOAnwG⁵ in der jeweils für Berlin geltenden Fassung Anwendung findet. Wer Steuerschuldner oder Steuergläubiger einer Steuervergütung ist, können die einzelnen Steuergesetze bestimmen (§ 43 S. 1 AO). In Steuergesetzen wird grundsätzlich diejenige Person zum Steuerschuldner bestimmt, die den Tatbestand verwirklicht, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft (vgl. § 38 AO). Abzustellen ist dabei auf dasjenige Steuersubjekt, dem der Steuergegenstand kraft gesetzlicher Anordnung zugerechnet wird.⁶ Der Steuerschuldner hat grundsätzlich die Steuer selbst zu entrichten, d.h. auf eigene Gefahr und Kosten zu zahlen.⁷

Bei der Übernachtungssteuer bzw. Beherbergungsabgabe wird es in der Rechtsprechung nicht einheitlich gesehen, ob die Steuerschuld bei den Gästen oder den Betreibenden von

¹ Gesetz über eine Übernachtungssteuer in Berlin v. 18.12.2013 (GVBl. S. 924), zuletzt geänd. d. Gesetz v. 02.02.2018 (GVBl. S. 160).

² Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland v. 23.05.1949 (BGBl. S. 1), zuletzt geänd. d. Art. 1 ÄndG v. 13.07.2017 (BGBl. I S. 2347).

³ Vgl. zu Einzelheiten: Gesetzesbegründung in Abghs. Drs. 17/0951 v. 25.04.2013, S. 8f.

⁴ Abgabenordnung, i. d. F. d. Bekanntmachung v. 01.10.2002 (BGBl. I S. 3866, ber. 2003 S. 61), zuletzt geänd. d. Gesetz v. 18.07.2017 (BGBl. I S. 2745).

⁵ Gesetz über den Anwendungsbereich der Abgabenordnung (AOAnwG) i. d. F. v. 21.06.1977, (GVBl. S. 1394), geänd. d. Gesetz v. 28.11.1978 (GVBl. S. 2208).

⁶ Seer, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 22. Aufl. 2015, § 6 Rn 19.

⁷ Vgl. Ratschow, in: Klein, Abgabenordnung, 13. Aufl. 2016, AO § 43 Rn 4.

Beherbergungsbetrieben liegt.⁸ Die Satzungen sind unterschiedlich ausgestaltet und unterliegen den jeweils geltenden landesgesetzlichen steuerrechtlichen Vorgaben.⁹ Im Land Berlin ist in § 2 Abs. 1 ÜnStG der Beherbergungsbetrieb als Steuerschuldner der Übernachtungssteuer bestimmt.¹⁰ Einen Beherbergungsbetrieb unterhält, wer kurzfristige Beherbergungsmöglichkeiten zur Verfügung stellt (§ 1 Abs. 2 ÜnStG). Neben Hotels und Pensionen sind unter anderem auch private Vermieterinnen und Vermieter von Ferienunterkünften gegen Entgelt als Beherbergungsbetriebe i.S.d. § 1 Abs. 2 ÜnStG anzusehen.¹¹ Sie haben folglich die Übernachtungssteuer als Steuerschuldner selbst zu entrichten.

Das ÜnStG enthält keine gesetzliche Anordnung zur Steuerschuld der Betreibenden von Onlineplattformen. Da die Dienstleistungen der Onlineplattformen, wie sie in den Beispielen im Teil I des Gutachtens beschrieben sind, nach ihrem Geschäftsmodell im Wesentlichen in der Kontaktvermittlung zwischen Nutzerinnen und Nutzern, der Buchungs- und Zahlungsabwicklung auf elektronischem Wege und insbesondere nicht in der Erbringung der Beherbergungsleistung liegen dürften, spricht dies auch gegen eine Verwirklichung des die Leistungspflicht bestimmenden Tatbestandes des ÜnStG durch Plattformbetreibende.

Abweichend von dem Grundsatz, dass der Steuerschuldner die Steuer selbst zu zahlen hat, können die Steuergesetze auch bestimmen, ob ein Dritter die Steuer für Rechnung des Steuerschuldners zu entrichten hat (§ 43 S. 2 AO). Aufgabe des Steuerentrichtungsschuldners ist es, die Steuer für Rechnung des Steuerschuldners einzubehalten und abzuführen.¹² Mit der Steuerentrichtungspflicht wird dem Dritten die damit verbundene Kostenlast, Leistungsfahr und regelmäßig zusätzlich begründete Haftung entschädigungslos auferlegt, obwohl er als Entrichtungspflichtiger die Steuer nicht selbst schuldet. Die Anordnung der Steuerentrichtungspflicht wird dennoch verfassungsrechtlich grundsätzlich nicht beanstandet.¹³

⁸ Ablehnend für Beherbergungsbetrieb: OVG Münster, Urteile 23.10.2013, 14 A 314/13 bis 14 A 317/13; Bejahend für Beherbergungsbetrieb, wenn abwälzbar: OVG Schleswig, Beschl. 15.02.2012, 4 MR 1/12, Urt. v. 07.02.2013, 4 KN 1/12; offengelassen BVerwG, Beschl. 20.08.2014, 9 B 9.14.

⁹ In der Beherbergungsabgabensatzung der Stadt Dortmund v. 08.10.2014 i.V.m. Änderungssatzung v. 23.11.2016 ist als Abgabenschuldner der Gast und als Steuerentrichtungspflichtiger der Betreiber des Beherbergungsbetriebs bestimmt (abrufbar bei der Stadt Dortmund unter www.dortmund.de).

¹⁰ Die Steuer ist auf den Gast abwälzbar, vgl. § 2 Abs. 2 und § 8 Abs. 1 ÜnStG; Gesetzesbegründung in Abghs. Drs. 17/0951 v. 25.04.2013, S. 11.

¹¹ Vgl. Leitfaden zum ÜnStG der Senatsverwaltung für Finanzen, Stand 18.07.2017, Ziff. 3.1, Quelle: <https://www.berlin.de/sen/finanzen/steuern/informationen-fuer-steuerzahler-/faq-steuern/artikel.57911.php>.

¹² Seer, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 22. Aufl. 2015, § 6 Rn 7.

¹³ Koenig, in: Koenig 3. Aufl. 2014, AO § 43 Rn 6; Ratschow, in: Klein, 13. Aufl. 2016, AO § 43 Rn 4; vgl. z. B. BVerfG Beschl. v. 17.02.1977, 1 BvR 33/76.

Im Wortlaut des ÜnStG ist kein Steuerentrichtungspflichtiger bestimmt. Es stellt sich daher die Frage, ob den in Rede stehenden Plattformbetreibenden eine Steuerentrichtungspflicht i.S.d. § 43 S. 2 AO auferlegt werden kann.¹⁴ Die Anordnung der Steuerentrichtungspflicht setzt eine einfachgesetzliche Ausgestaltung des zuständigen Normgesetzgebers voraus.¹⁵ Da das ÜnStG ein Landesgesetz ist, kommt eine Regelung zur Steuerentrichtungspflicht im ÜnStG durch den Landesgesetzgeber grundsätzlich in Betracht.

Eine solche gesetzliche Anordnung erfordert einerseits, dass der Betreibende einer Onlineplattform als „Dritter“ nicht selbst am Steuerschuldverhältnis beteiligt ist. Insbesondere ist kein Dritter, wer die Steuer selbst schuldet oder wer als Vertreter oder Erfüllungsgehilfe des Schuldners leistet (vgl. §§ 33 Abs. 1, 48 und 78 AO).¹⁶ Da das ÜnStG den Onlineplattformbetreibenden keine eigene Stellung im Steuerschuldverhältnis zuweist, kommen sie als Dritte in Betracht, solange sie nicht selbst am Steuerschuldverhältnis beteiligt sind.

Bei der sog. Bettensteuer bzw. Beherbergungsabgabe findet sich in der Rechtsprechung in erster Linie eine Ausgestaltung, in der als Steuerschuldner der Gast und als Steuerentrichtungspflichtiger der Beherbergungsbetrieb gesetzlich bestimmt wird.¹⁷ Soll der Beherbergungsbetrieb zum Steuerentrichtungspflichtigen bestimmt werden, setzt dies voraus, dass der Beherbergungsbetrieb als Dritter dennoch eine gewisse Nähe zum Steuergegenstand und zum Steuerschuldner aufweist. Nach Auffassung in der Rechtsprechung muss die Anordnung der Steuerentrichtungspflicht auf Grund der aus ihr entspringenden Steuerpflichten gerechtfertigt sein. Dabei müsse die Beziehung des Steuerentrichtungspflichtigen zum Steuergegenstand und Steuerschuldner nicht eine die Steuerschuldnerschaft rechtfertigende Dichte aufweisen, sondern lediglich die Zumutbarkeit der aus der Steuerentrichtungspflicht entspringenden Steuerpflichten begründen.¹⁸ Bei dem Beherbergungsbetriebenden wird angenommen, dass er in ausreichenden rechtlichen oder wirtschaftlichen Beziehungen zum Steuergegenstand und zum Steuertatbestand steht, damit ihm die Steuerentrichtungspflicht auferlegt werden kann. Dies wird damit begründet, dass ein Beherbergungsbetriebender dem Gast erst die Möglichkeit gibt, den Steuertatbestand zu verwirklichen, indem er die entgeltliche Übernachtungsmöglichkeit zur Verfügung stellt, sodass hierfür der zu besteuerte Aufwand, demnach die Entgeltleistung, entstehen kann. Zudem bestimme der Beherbergungsbetriebende die Höhe des Entgeltes der Übernachtung.¹⁹ Hingegen sei nicht erforder-

¹⁴ Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO) v. 31.01.2014 (BStBl. I S. 290) enthält zu § 43 AO keine Ausführungen.

¹⁵ Zu den Anforderungen der Bestimmung i.S.d. § 43 S. 2 AO in der kommunalen Satzung: VG Aachen, 27.04.2017, 4 K 1912/14 = BeckRS 2017, 112855 Rn 75ff.

¹⁶ Vgl. Koenig, in: Koenig, a.a.O., § 48 Rn 4; Klein, in: Klein, a.a.O. § 48 Rn 3.

¹⁷ Vgl. z. B. VG Aachen 27.04.2017, 4 K 912/14 = BeckRS 2017, 112855 Rn 74.

¹⁸ Vgl. OVG Münster, 23.10.2013, 14 A 316/13 = BeckRS 2013, 57374.

¹⁹ VG Aachen, a.a.O., BeckRS 2017, 112855, Rn 116 mit Verweis auf OVG Münster, a.a.O., BeckRS 2013, 57374.

lich, dass dem Steuerentrichtungsschuldner die Verwirklichung des gesamten Steuertatbestandes zugerechnet werden kann, insbesondere der private Zweck der Übernachtung des Gastes.²⁰

Überträgt man die oben dargestellten Maßgaben zur Anordnung einer Steuerentrichtungspflicht auf Betreibende von Onlineplattformen, bestehen keine grundsätzlichen Bedenken gegen eine Anordnung der Steuerentrichtungspflicht i.S.d. § 43 S. 2 AO im ÜnStG, welches bereits den Steuerschuldner der Übernachtungssteuer bestimmt. Zieht man die Rechtsprechung zum Beherbergungsbetrieb als Steuerentrichtungspflichtigen heran, können Betreibende von Onlineplattformen eine vergleichbare Nähe zum Steuerschuldner und zum Steuergegenstand aufweisen. Denn über die Onlineplattform wird dem Beherbergungsbetrieb als Steuerschuldner die Möglichkeit gegeben, einer Vielzahl von potentiellen Feriengästen kurzfristige Beherbergungsmöglichkeiten gegen Entgelt über das Internet anzubieten. Auf Grund der im Geschäftsmodell als Leistung vorgesehenen Durchführung des Buchungsvorgangs und der Abwicklung des Zahlungsvorgangs auf elektronischem Weg, wofür die Onlineplattform eine Servicegebühr erhebt, liegt es nahe, dass die Betreibenden von Onlineplattformen auch die steuerlich relevanten Tatsachen hinreichend ermitteln können. Zwar entsteht die Steuer frühestens mit Beginn der Beherbergungsleistung, die vom Beherbergungsbetrieb erbracht wird. Andererseits entsteht die Steuer jedenfalls mit Zahlung des Entgelts für die Beherbergungsleistung (vgl. § 6 Abs. 1 ÜnStG), sodass die Abwicklung des Buchungs- und Zahlungsvorgangs über die Onlineplattform dennoch eine Beziehung zur Entstehung der Steuer aufweist. Umgekehrt kann die Ferienunterkunft über die Onlineplattform regelmäßig auch storniert werden, sodass die Übernachtungsmöglichkeit infolge dessen nicht bereitgestellt werden würde. In diesem Fall würde auch die Steuer nicht entstehen. Auf die tatsächliche Inanspruchnahme der Beherbergungsleistung vor Ort im Beherbergungsbetrieb kommt es für den Steuertatbestand nicht an (§ 1 Abs. 1 S. 2 ÜnStG), sodass diesbezüglich ein steuerschuldrechtliches Näheverhältnis nicht zu fordern ist.

Ob eine Übernachtung i.S.d. § 1 Abs. 3 ÜnStG beruflich oder privat veranlasst ist, ist für die Rechtfertigung der Steuerentrichtungspflicht ebenfalls nicht relevant. Nur eine glaubhaft gemachte Erklärung des Gastes führt zu einer Steuerbefreiung auf Grund von beruflichen Aufwendungen (§ 1 Abs. 3 ÜnStG). Auch der Beherbergungsbetrieb haftet nicht für falsche Angaben des Gastes (vgl. § 2 Abs. 2 ÜnStG), obwohl er die Steueranmeldung abzugeben hat (§ 7 ÜnStG). Wenn vom Steuerschuldner eine Zurechnung des privaten Zwecks der Übernachtung gesetzlich nicht verlangt wird, so muss dies erst recht für den Steuerentrichtungsschuldner gelten, bei dem gemäß der oben dargestellten Rechtsprechung eine geringere Nähe zum Steuergegenstand ausreicht als bei dem Steuerschuldner selbst. Die Übernachtungspreise bestimmt zwar grundsätzlich der Beherbergungsbetrieb. Der Buchungsvorgang über

²⁰ OVG Weimar 23.05.2017, 4 N 114/13 = BeckRS 2017, 128922 Rn 41ff.

die Onlineplattform dürfte dennoch hinreichend Erkenntnisse für die Bemessungsgrundlage bieten, nämlich den im Zuge der Buchung angezeigten Übernachtungspreis, an dessen Höhe sich der Steuersatz prozentual bemisst (§§ 4, 5 ÜnStG). Auf andere Nebenleistungen bzw. den Konsumaufwand, den der Gast ggf. bei dem Beherbergungsbetrieb vor Ort in Anspruch nimmt, kommt es für die Bemessungsgrundlage nicht an (vgl. § 4 Abs. 1 ÜnStG).

Für die erforderliche Nähe der Betreibenden von Onlineplattformen zum Steuerschuldner und zum Steuergegenstand spricht auch, dass die Finanzbehörden gegen die Plattformbetreibenden im Hinblick auf die sog. Bettensteuer Auskunftspflichten gemäß § 93 Abs. 1 AO geltend machen können, auch wenn es sich bei ihnen um andere Personen und nicht um Beteiligte i.S.d. AO handelt.²¹ Gemäß § 93 Abs. 1 S. 3 AO sollen andere Personen als die Beteiligten erst dann zur Auskunft angehalten werden, wenn die Sachverhaltsaufklärung durch die Beteiligten nicht zum Ziel führt oder keinen Erfolg verspricht. Lassen sich einem Online-Portal weder der vollständige Name eines Beherbergungsbetreibenden noch seine Adressdaten entnehmen, dient nach Auffassung des Verwaltungsgerichts (VG) Freiburg ein an den Portalbetreiber gerichtetes Auskunftsersuchen zur Übernachtungssteuer gerade der Identifizierung des Beherbergungsbetreibers – in dem Fall als Steuerschuldner – sodass ein Fall des § 93 Abs. 1 S. 3 AO vorliegt.²² Wenn die Plattformbetreibenden eine Möglichkeit zur Aufklärung des steuerlich relevanten Sachverhalts haben, spricht dies auch für eine Nähe zum Steuerschuldner und Steuergegenstand.

Im Ergebnis ist festzustellen, dass dem Land Berlin grundsätzlich die Möglichkeit eröffnet ist, die Steuerentrichtungspflicht i.S.d. § 43 S. 2 AO durch einfachgesetzliche Regelung im Übernachtungssteuergesetz für die Betreibenden von Onlineplattformen zu bestimmen. Auf Grundlage einer solchen Regelung hätten die Plattformbetreibenden die vom Beherbergungsbetrieb geschuldete Steuer auf dessen Rechnung einzubehalten und abzuführen.

Die Geltendmachung von steuerrechtlichen Ansprüchen gegen Onlineplattformen, die als mögliche Steuerentrichtungspflichtige bzw. Auskunftsverpflichtete im Ausland ansässig sind, kann sich jedoch unter Umständen als schwierig erweisen. Daher bleibt fraglich, ob der Vollzug in der Praxis hinreichend effizient wäre. Grundsätzlich kommt bei steuerlichen Sachverhalten mit Auslandsberührung ein Vollzug im Wege der Rechts- und Amtshilfe gemäß § 117 AO in Betracht. Eine eingehende steuerrechtliche und völkerrechtliche Prüfung grenzüberschreitender Sachverhalte würde jedoch den Rahmen des vorliegenden Gutachtenauftrags sprengen.

²¹ VG Freiburg, 05.04.2017, 4 K 3505/16 =BeckRS 2017, 112162 Rn 30ff, noch nicht rechtskräftig.

²² Nach VG Berlin muss der Betreibende der Onlineplattform jedoch auf die Daten zugreifen können: VG Berlin, 20.07.2017, 6 L 162.17 = juris Rn 53 mit Verweis auf VG Freiburg, 05.04.2017, 4 K 3505/16.

b) Anordnung einer Gesamtgläubigerschaft bei der City Tax

Die Abgabenordnung definiert in § 44 AO die steuerrechtliche Gesamtschuld bei Zahlungspflichten. Personen, die nebeneinander dieselbe Leistung aus dem Steuerschuldverhältnis schulden oder für sie haften oder die zusammen zu einer Steuer zu veranlagten sind, sind Gesamtschuldner (§ 44 Abs. 1 S. 1 AO). Soweit nicht anders bestimmt, schuldet jeder Gesamtschuldner die gesamte Leistung (§ 44 Abs. 1 S. 2 AO). In diesen Fällen kann die Finanzbehörde im Rahmen des gebundenen Auswahlermessens entscheiden, wen sie in Anspruch nehmen will.²³ Neben einer Mehrheit von Steuerschuldern oder Haftungsschuldnern lässt unter anderem eine Mehrheit von Steuer- und Haftungsschuldner eine Gesamtschuld entstehen.²⁴

Nach § 2 ÜnStG ist der Beherbergungsbetrieb Steuerschuldner der Übernachtungssteuer. Eine daneben bestehende Haftungsschuld einer anderen Person würde einen Haftungstatbestand voraussetzen. Außerhalb der Abgabenordnung kommt ein Haftungstatbestand i.S.d. § 44 AO unter anderem in Betracht, wenn ein Steuergesetz eine Steuerentrichtungspflicht (§ 43 S. 2 AO) normiert, weil ein Steuerentrichtungspflichtiger für die einzubehaltenden und abzuführenden Steuern haftet.²⁵ Beispielsweise ist in der Beherbergungsabgabensatzung der Stadt Dortmund geregelt, dass der Steuerentrichtungspflichtige als Haftungsschuldner mit dem Steuerschuldner ein Gesamtschuldner ist. Dies betrifft jedoch die Konstellation, dass der Gast als Steuerschuldner und der Beherbergungsbetreibende als Steuerentrichtungspflichtiger bestimmt ist.²⁶ Gemäß den obigen Ausführungen ist es jedoch auch für das Land Berlin grundsätzlich denkbar, durch eine Regelung im ÜnStG den Plattformbetreibenden als Steuerentrichtungspflichtigen zu bestimmen. Aufgrund der sich daraus ergebenden Haftung kommt zugleich die Anordnung einer Gesamtschuld im ÜStG des Plattformbetreibenden mit dem Beherbergungsbetreibenden als Steuerschuldner gemäß § 44 AO grundsätzlich in Betracht.

c) Zum Umsatzsteuerrecht

Bei den gegen Entgelt angebotenen Wohnungen zur kurzfristigen Vermietung an Feriengäste handelt es sich grundsätzlich um steuerbare Umsätze nach UStG.²⁷ Gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG unterliegen Umsätze der Umsatzsteuer, die infolge von Lieferungen oder sonsti-

²³ Ratschow, in: Klein, Abgabenordnung 13. Aufl. 2016 § 44 Rn 1.

²⁴ Tipke/Lang, Steuerrecht, 22. Aufl. 2015, § 6 Rn 58.

²⁵ Tipke/Lang, a.a.O., § 6 Rn 70.

²⁶ Vgl. Beherbergungsabgabensatzung v. 08.10.2014, § 5, Änderung v. 23.11.2016, Art. 1 § 7 Abs. 1 und 5, a.a.O.

²⁷ Umsatzsteuergesetz, i.d.F.d. Bekanntmachung v. 21.02.2005 (BGBl. I S. 386), zuletzt geändert d. Gesetz v. 18.07.2017 (BGBl. I S. 2745).

gen Leistungen gemacht werden, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Umsätze von Unternehmern aus Vermietung von Wohn- und Schlafräumen zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden sind davon erfasst (vgl. § 4 Nr. 12 S. 2 UStG). Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuerrechts²⁸ ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt (§ 2 Abs. 1 S. 1 UStG). Gewerblich oder beruflich ist grundsätzlich jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen (§ 2 Abs. 1 S. 3 HS 1 UStG). Unter welcher Rechtsform ein Unternehmer auftritt, ist unerheblich. Auch natürliche Personen können Unternehmer und damit Steuerschuldner sein.²⁹

Steuerschuldner ist in den Fällen des § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG gemäß § 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG der Unternehmer, der die Lieferungen oder sonstigen Leistungen ausführt. Wer als Leister anzusehen ist, ergibt sich in der Regel aus dem zu Grunde liegenden Umsatzgeschäft, hier der kurzfristigen Beherbergung.³⁰ Maßgeblich ist, wer die Lieferungen oder sonstigen Leistungen im eigenen Namen ausführt bzw. ausführen lässt.³¹ Abzustellen ist auf das Auftreten im Außenverhältnis.³² Die vertraglichen Einzelheiten und die genaue Ausgestaltung der Vermietungen von Ferienwohnungen über die jeweiligen Onlineplattformen sind dem WPD nicht bekannt, die Sachverhalte könnten daher unterschiedlich zu beurteilen sein. Typischerweise werden jedoch die Ferienwohnungen auf den Onlineplattformen den Gästen im Namen der Vermietenden angeboten. Diese führen auch die Beherbergungsleistungen regelmäßig im eigenen Namen aus. Kollaborative Onlineplattformen, die lediglich die Möglichkeit der Kommunikation, Buchung und Abwicklung der Bezahlung auf elektronischem Weg anbieten, nicht jedoch die Beherbergung leisten,³³ sind nach den obigen Maßgaben nicht als Steuerschuldner bezüglich der Umsätze aus Beherbergungsleistungen anzusehen. Denn bei solchen Geschäftsmodellen dürften die Onlineplattformen in die Ausführung der eigentlichen Beherbergungsleistung regelmäßig nicht eingebunden sein. Es sind daher keine Anhaltspunkte dafür ersichtlich, dass die Steuerschuld für die Umsätze aus Beherbergungsleistungen bei den Betreibenden von Onlineplattformen liegen könnte.

Die zur Übernachtungssteuer aufgezeigten Ansätze, speziell die Onlineplattformen zur Entrichtung und Abführung von Steuern aus der kurzfristigen Vermietung von Wohnungen gesetzlich zu verpflichten, sind auf die Umsatzsteuer nicht übertragbar. Zum einen sind Regelungen zu Steuerpflichten im Umsatzsteuerrecht durch das UStG und die auf Grund gesetz-

²⁸ Korn, in: Bunjes, 16. Aufl. 2017, UStG § 2 Rn 8: auf einen Betrieb i.S.d. Einkommensteuerrechts (z. B. Gewerbebetrieb) kommt es nicht an.

²⁹ Leonard, in: Bunjes, 16. Aufl. 2017, UStG § 13a Rn 4.

³⁰ Daher ist die Kommissionsregelung in § 3 Abs. 11a UStG nicht einschlägig, weil dort die sonstige Leistung über ein Telekommunikationsnetz, eine Schnittstelle oder ein Portal erbracht werden muss (z. B. Nutzung von Onlinespielen).

³¹ Zum „Leistenden“: Englisch, in: Tipke/Lang, a.a.O., § 17 Rn 119.

³² Korn, in: Bunjes, 16. Aufl. 2017, UStG § 2 Rn 36.

³³ Siehe hierzu die in Teil I des Gutachtens geschilderten Beispiele.

licher Ermächtigung erlassene Durchführungsverordnung (UStDV)³⁴ durch das Bundesrecht geregelt. Die Gesetzgebungskompetenz liegt gemäß Art. 105 Abs. 2 GG beim Bund.³⁵ Zum anderen ist das materielle Umsatzsteuerrecht in besonderem Maße durch das EU-Recht vorgegeben.³⁶ Denn Art. 113 AEUV³⁷ sieht vor, dass die Vorschriften über Umsatzsteuern, soweit notwendig, zu harmonisieren sind. Der Art. 291 Abs. 1 AEUV schreibt zudem vor, dass der nationale Gesetzgeber zur richtlinienkonformen Ausgestaltung des nationalen Umsatzsteuerrechts verpflichtet ist. Die Harmonisierung ist in der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL)³⁸ sowie in der unmittelbar geltenden Mehrwertsteuer-Durchführungsverordnung (MwSt-VO)³⁹ gestaltet. Die MwStSystRL enthält unter anderem Vorgaben für die Mitgliedstaaten zur Regelung von Steuerpflichten, mitunter zur Steuerschuld (vgl. Art. 193 ff MwStSystRL). Entsprechend sind die Regelungs- und Anwendungsspielräume auf nationaler Ebene vorgeprägt.

Aktuelle Entwicklungen gibt es im Bereich der Lieferleistungen. Auf nationaler Ebene werden derzeit Vorschläge für gesetzliche Änderungen erarbeitet, die eine Haftung der Betreibenden von Online-Handelsplattformen für die Zahlungspflichten der über die Plattform verkaufenden Nutzerinnen und Nutzer vorsieht.⁴⁰ Auch auf EU-Ebene ist ein Legislativvorhaben vorgesehen, bei dem Online-Handelsplattformen (z.B. Amazon, Ebay) für die Erhebung der Mehrwertsteuer auf Fernverkäufe, die über sie abgewickelt werden, haftbar gemacht werden sollen.⁴¹ Die geplanten Gesetzesänderungen betreffen jedoch lediglich den Bereich der Fernverkäufe und damit der Lieferungen i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG. Diese

³⁴ Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung i.d.F.d. Bekanntmachung v. 21.02.2005 (BGBl. I S. 434), zuletzt geänd. d. ÄndVO v. 12.07.2017 (BGBl. I S. 2360).

³⁵ Tipke/Lang, Steuerrecht, 22. Aufl. 2015, § 17 Rn 4.

³⁶ Zu Einzelheiten siehe: Tipke/Lang, Steuerrecht, a.a.O., § 17 Rn 4 ff.

³⁷ Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union, i.d.F.d. Bekanntmachung v. 09.05.2008 (ABl. Nr. C 115 S. 47, ABl.2010 Nr. C 83 S. 47, ABl.2012 Nr. C 326 S. 47, ABl.2016 Nr. C 202 S. 47, ber. ABl. Nr. C 400 S. 1), zuletzt geänd. d. Art. 2 ÄndBeschl. 2012/419/EU v. 11.07. 2012 (ABl. Nr. L 204 S. 131).

³⁸ Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. Nr. L 347 S. 1, ber. ABl. 2007 Nr. L 335 S. 60 und ABl. 2017 Nr. L 336 S. 60), zuletzt geänd. d. ÄndRL (EU) 2017/2455 v. 05.12.2017 (ABl. Nr. L 348 S. 7).

³⁹ Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 des Rates vom 15.03.2011 zur Festlegung von Durchführungsvorschriften zur Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (Neufassung), v. 15.03. 2011 (ABl. Nr. L 77 S. 1), zuletzt geänd. d. ÄndVO v. 05.12.2017 (ABl. Nr. L 348 S. 32).

⁴⁰ Pressemitteilung des Hessischen Ministeriums für Finanzen vom 19.05.2017, Quelle: <https://finanzen.hessen.de/presse/pressemitteilung/bekaempfung-des-umsatzsteuerbetrugs-im-zusammenhang-mit-dem-internet>.

⁴¹ Pressemitteilung des Europäischen Rates 734/17 vom 05.12.2017, Quelle: <http://www.consilium.europa.eu/de/press/press-releases/2017/12/05/vat-on-electronic-commerce-new-rules-adopted/>; Vgl. Erwägungsgrund 7 der Richtlinie (EU) 2017/2455 des Rates vom 05.12.2017 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG und der Richtlinie 2009/132/EG (ABl. L 348 v. 29.12.2017, S. 7-22).

sollen vor allem der Entwicklung Rechnung tragen, dass Unternehmen insbesondere aus Staaten außerhalb der Europäischen Union auf Onlineplattformen vermehrt hohe Umsätze erzielen, ohne diese ordnungsgemäß zu versteuern. Hingegen sind Reformbestrebungen im Hinblick auf den Bereich der sonstigen Leistungen, welche im Inland erbrachte Beherbergungsleistungen erfassen würden, bislang nicht ersichtlich.

Zu bedenken ist schließlich, dass in der Praxis viele Vermietende von privaten Ferienunterkünften unter die Kleinunternehmerregelung gemäß § 19 Abs. 1 UStG fallen, wenn die daraus erzielten Einkünfte 17.500 € brutto und voraussichtlich 50.000 € im Folgejahr nicht übersteigen.⁴²

2.2 Wie ist die ab 1. Januar 2018 in Dortmund geltende Regelung rechtlich zu bewerten?⁴³

Eine rechtliche Bewertung der in Dortmund laut Presseberichten getroffenen Vereinbarung zwischen der Stadt Dortmund und der Internetplattform Airbnb über die automatisierte Einziehung von Beherbergungsabgaben ist nicht möglich, da die Vereinbarung nicht öffentlich zugänglich ist und dem WPD auch auf Anfrage nicht vorgelegt werden konnte. Angesichts der unterschiedlichen landesgesetzlichen Regelungen zur sog. Bettensteuer ist zudem zweifelhaft, ob dieser Einzelfall auf das Land Berlin übertragbar ist.

2.3 Welche gesetzlichen oder untergesetzlichen Änderungen müssten hierfür ggf. in Berlin erfolgen?

Für eine Vereinbarung zwischen dem Land Berlin und dem Betreibenden einer Internetplattform über die Einziehung der Übernachtungssteuer kommt grundsätzlich ein öffentlich-rechtlicher Vertrag in Betracht. Für den Abschluss eines öffentlich-rechtlichen Vertrages bietet das allgemeine Verwaltungsverfahrensgesetz Regelungen in § 1 Abs. 1 Bln VwVfG⁴⁴ i.V.m. §§ 54 ff. VwVfG.⁴⁵

⁴² Einzelheiten: Kußmaul/Kloster, in: DStR 2016, 1280, Sharing Economy: Besteuerung der privaten Wohnraum(unter)vermietung im Zweilicht?

⁴³ Unter Verweis auf: <https://germany.airbnb.com/de/airbnb.schliest-vereinbarung-mit-der-stadt-dortmund-zur-automatisierten-einhebung-der-beherbergungsabgabe> sowie <https://www.heise.de/newsticker/meldung/Onlineplattform-Airbnb-und-Dortmund-einigen-sich-ueber-Bettensteuer-3874058.html>.

⁴⁴ Gesetz über das Verfahren der Berliner Verwaltung v. 21.04.2016 (GVBl. S. 218).

⁴⁵ Verwaltungsverfahrensgesetz i.d.F. Bekanntmachung v. 23.01.2003 (BGBl. I S. 102), zuletzt geänd. d. Gesetz v. 18.07.2017 (BGBl. I S. 2745).

Neben den verwaltungsverfahrensrechtlichen Vorgaben sind zusätzlich die Besonderheiten des Besteuerungsverfahrens zu beachten. Grundsätzlich spricht der Wortlaut der Abgabenordnung weder für noch gegen die Zulässigkeit eines öffentlich-rechtlichen Vertrages.⁴⁶ An einigen Stellen wird der öffentlich-rechtliche Vertrag jedoch erwähnt (vgl. § 78 Nr. 3 AO und § 224a AO). Auf Grund des Gebots der Gesetzmäßigkeit und Gleichmäßigkeit der Besteuerung (vgl. § 85 AO) steht der Steueranspruch nicht zur Disposition der Finanzbehörden und der Beteiligten. Steuerrechtsverhältnisse sind vielmehr durch Verwaltungsakte zu gestalten. Verträge über den der Besteuerung zu Grunde zu legenden Sachverhalt, das Steuerrechtsverhältnis und die Rechtsanwendung sind daher grundsätzlich ausgeschlossen.⁴⁷ Nach diesen Maßgaben darf ein öffentlich-rechtlicher Vertrag ein bestehendes Steuerrechtsverhältnis nicht berühren und von der Gesetzeslage nicht abweichen. Allerdings ist daraus nicht zwingend zu schließen, dass der Abschluss öffentlich-rechtlicher Verträge im Steuerrecht schlechthin unzulässig wäre. Vielmehr kommt es auf den Inhalt des öffentlich-rechtlichen Vertrages an.⁴⁸

Im Land Berlin wären neben den dargestellten Grundsätzen der Abgabenordnung insbesondere die speziellen Vorgaben des Übernachtungssteuergesetzes zu berücksichtigen. Unter Beachtung dessen verbleibt im Einzelfall möglicherweise Raum für eine Regelung, die beispielsweise lediglich die Erfüllung des Steueranspruchs und nicht etwa sein Bestehen oder den zu Grunde legenden Sachverhalt betreffen würde. Für die Zulässigkeit dürfte auch sprechen, dass die Finanzbehörde bei Ansprüchen auf Geldleistung an der Person des Leistenden in der Regel nicht interessiert ist. Gemäß § 48 Abs. 1 AO können Leistungen gegenüber der Finanzbehörde auch von Dritten bewirkt werden. Darüber hinaus können sich Dritte vertraglich verpflichten, für diese Leistungen einzustehen (§ 48 Abs. 2 AO). Die Regelung in § 48 AO betrifft ausschließlich ein schuldrechtliches Vertragsverhältnis gegenüber der Finanzbehörde und lässt das daneben bestehende öffentlich-rechtliche Steuerrechtsverhältnis unberührt.⁴⁹

Wenn sich der Inhalt einer öffentlich-rechtlichen Vereinbarung in den sehr engen gesetzlich vorgegebenen steuerrechtlichen Grenzen bewegt, ist es nicht ausgeschlossen, dass ein öffentlich-rechtlicher Vertrag zwischen dem Land Berlin und dem Betreibenden einer Onlineplattform im Einzelfall zulässig wäre.

⁴⁶ Hey, in: Tipke/Lang, 22. Aufl. 2015, § 3 Rn 241, m.w.N. a.A.

⁴⁷ Vgl. Wünsch, in: Koenig, 3. Aufl. 2014 AO § 85 Rn 12, § 78 Rn 22ff, m.w.N. Rspr.

⁴⁸ Vgl. Hey, in: Tipke/Lang, 22. Aufl. 2015, § 3 Rn 241, mit Verweis auf a.A. nach verbreteter Auffassung, m.w.N.; § 21 Rn 22ff mit Verweis auf ausdifferenzierte Rspr. zu sog. tatsächlichen Verständigungen.

⁴⁹ Koenig, in: Koenig, 3. Aufl. 2014 AO § 48 Rn 6.

3. Zu Frage 3: Siehe Teil I des Gutachtens

4. Zu Frage 4:

Inwieweit sind die Internetplattform-Firmen verpflichtet, nur die Angebote aufzunehmen, die bei Vorliegen der typischen Eigenschaften einer Beherbergungsbetriebs auch die Vorgaben der Verordnung über den Betrieb von baulichen Anlagen (Betriebs-Verordnung-BetrVO) zu „Abschnitt 2 Beherbergungsstätten“ insbesondere hinsichtlich Brandschutz und Barrierefreiheit einhalten?

Welche gesetzlichen oder untergesetzlichen Regelungen müssten in Berlin eingeführt werden, um eine solche Verpflichtung zu erwirken und wären diese rechtlich zulässig?

Eine gesetzliche Verpflichtung für Betreibende von Onlineplattformen (etwa in Form von Prüf- bzw. Kontrollpflichten), nur die Angebote aufzunehmen, die auch die Vorgaben der Verordnung über den Betrieb von baulichen Anlagen (Betr-VO)⁵⁰ für Beherbergungsstätten erfüllen (vgl. §§ 14 ff. Betr-VO), besteht nach geltender Rechtslage nicht. Zwar gehört das Bauordnungsrecht zur Gesetzgebungskompetenz der Länder.⁵¹ Die bestehenden Eingriffsinstrumente der zuständigen Behörden und die ordnungsrechtlichen Wertungen sprechen jedoch gegen die Zulässigkeit einer solchen gesetzlichen Verpflichtung.

Die Umnutzung einer Wohnung in eine Ferienwohnung ist eine baugenehmigungspflichtige Nutzungsänderung i.S.v. § 59 Abs. 1 BauO Bln.⁵² Bei der Ferienwohnung handelt sich um eine eigenständige Nutzungsart im bauplanungsrechtlichen Sinn.⁵³ Erfolgt eine Umnutzung von Wohnungen oder Ferienwohnungen in eine Beherbergungsstätte mit mehr als 12 Betten, muss für diese Nutzungsänderung ein Baugenehmigungsverfahren für Sonderbauten durchgeführt werden (§§ 2 Abs. 4 Nr. 8, 64 BauO Bln). Des Weiteren ist der Anwendungsbereich des Teils IV, Abschnitts 2 der Betr-VO eröffnet, der in §§ 14 ff. Betr-VO nähere gebäudebezogene Anforderungen bestimmt. Eine Beherbergungsstätte i.S.d. § 14 Betr-VO kann

⁵⁰ Verordnung über den Betrieb von baulichen Anlagen (Betriebs-Verordnung - BetrVO) v. 10.10.2007 (GVBl. S. 516), zuletzt geänd. d. ÄndVO v. 17.03.2017 (GVBl. S. 277), verordnet auf Grund des § 84 Abs. 1 und 5 der Bauordnung für Berlin vom 29.09.2005 (GVBl. S. 495), die zuletzt durch § 9 des Gesetzes v. 07.06.2007 (GVBl. S. 222) geändert worden ist.

⁵¹ Vgl. Art. 70 Abs. 1, Art. 74 Abs. 1 Nr. 18 GG; BVerfGE, Beschl. V. 28.10.1975, 2 BvL 9/74 = NJW 1976, 141; Sannwald, in: Schmidt-Bleibtreu/ Hofmann/ Hopfauf, GG Art. 74, 11. Aufl. 2008, Rn 211.

⁵² Bauordnung für Berlin v. 29.09.2005 (GVBl. S. 495), zuletzt geänd. d. Gesetz v. 09.04.2018 (GVBl. v. 19.04.2018, S. 205); OVG Berlin-Brandenburg, Beschl. 30.05.2016, 10 S 34/15 = NVwZ-RR 2016, 650.

⁵³ Vgl. den seit 13.05.2017 geltenden § 13a BauNVO, der mit Gesetz v. 04.05.2017 (BGBl. I 2017, S. 1057) eingeführt wurde; Vgl. zur alten Rechtslage z. B.: BVerwG 18.10.2017, 4 CN 6.17 = ZfBR 2018, 158.

auch bei Ferienwohnungen vorliegen, wenn zusätzlich eine hotelmäßige gewerbliche Nutzung, etwa aufgrund hoteltypischer Serviceleistungen⁵⁴ sowie eine Anzahl von mehr als 12 Betten vorliegt. Dies hat den Hintergrund, dass es sich um eine Nutzungsart handelt, die in Kombination mit einer größeren Anzahl von Personen mit besonderen Gefahren verbunden ist.⁵⁵

Die Bauaufsichtsbehörde überwacht die Einhaltung öffentlich-rechtlicher Vorschriften bei Tätigkeiten, die sich auf bauliche Anlagen beziehen (z. B. deren Nutzung), vgl. §§ 1 Abs. 1, 58 Abs. 1 S. 1 BauO Bln. Bei einem entsprechenden Verdacht auf eine nicht verfahrensfreie Nutzungsänderung ermittelt die zuständige Bauaufsichtsbehörde die maßgeblichen Umstände. Hierfür kann sie auf Grundlage des § 58 Abs. 1 S. 5 BauO Bln die erforderlichen Maßnahmen treffen, soweit nicht speziellere Eingriffsnormen greifen. Wird eine Wohnung als Ferienwohnung entgegen den öffentlich-rechtlichen Vorschriften bzw. ohne die erforderliche Baugenehmigung⁵⁶ genutzt, kann unter Umständen die Nutzung untersagt werden (§ 80 S. 2 BauO Bln). Auch bei einer nicht genehmigten Umnutzung als Beherbergungsstätte mit mehr als 12 Betten kommt eine Nutzungsuntersagung in Betracht.⁵⁷

Die Betreibenden von Onlineplattformen unterfallen jedoch nicht den baurechtlichen Vorgaben. Ihnen dürfte ein hinreichender Bezug zu einer baulichen Anlage fehlen, sodass eine Nutzungsuntersagung (§ 80 S. 2 BauO Bln) gegen sie nicht in Betracht kommt. Auch eine auf § 58 Abs. 1 S. 5 BauO Bln gestützte Maßnahme gegen die Plattformbetreibenden, etwa mit dem Inhalt eines Auswählerfordernisses für Angebote unter Verifikation der baurechtlichen Zulässigkeit, dürfte an einem konstruierbaren Bezug zur baulichen Anlage scheitern.⁵⁸ Gemäß den mangels spezieller Bestimmungen anzuwendenden⁵⁹ §§ 13, 14 ASOG Bln⁶⁰ sind ordnungsbehördliche Maßnahmen gegen diejenigen Personen oder Sachen zu richten, von denen die Gefahr ausgeht. Die Gefahren, welchen mit bauordnungsrechtlichen Vorgaben begegnet werden soll, dürften bei lebensnaher Betrachtung nicht schon unmittelbar aus der Vermittlung von Unterkünften über Onlineportale herrühren, sondern aus der eigentlichen Vermietung dieser Unterkünfte. Ordnungsrechtlich verantwortlich i.S.d. §§ 13, 14

⁵⁴ Vgl. Entscheidungshilfen der Obersten Bauaufsicht (EHB) bis 12/2016, S. 20f, abrufbar unter: www.stadtentwicklung.berlin.de/bauen/bauaufsicht/download/ehb/EHB2016.pdf.

⁵⁵ Vgl. VG Berlin Beschl. 31.01.2012, 19 L 294.11 mit Verw. a. Abghs. Dr. 15/3926, S. 62.

⁵⁶ Vgl. zur formellen Illegalität: OVG Berlin-Brandenburg, a.a.O., NVwZ-RR 2016, 650, 651; VG Berlin, Beschl. 21.02.2014, 13 L 274/13 m.w.N. = LKV 2014, 185, 188f.

⁵⁷ EHB, a.a.O., bis 12/2016, S. 20f.

⁵⁸ Ingold, in: Die „Sharing Economy“ der kurzzeitigen Unterkunftsvermietung als Herausforderung für das Gewerbe-, Bau- und Ordnungsrecht, DÖV 2016, 595, 598f.

⁵⁹ Wilke, in: Wilke/Dageförde u.a., 6. Aufl. 2008, BauO Bln, § 58 Rn 14 m.w.N.

⁶⁰ Allgemeines Gesetz zum Schutz der öffentlichen Sicherheit und Ordnung in Berlin (Allgemeines Sicherheits- und Ordnungsgesetz - ASOG Bln) i. d. F. v. 11.10.2006 (GVBl. S. 930), zuletzt geänd. d. Gesetz v. 02.02.2018 (GVBl. S. 160).

ASOG Bln sind daher in erster Linie die Vermieterinnen und Vermieter als Handlungs- bzw. Zustandsstörer, die bauordnungsrechtlich ungenehmigte Ferienunterkünfte vermieten.⁶¹

Insbesondere aufgrund ihrer Funktion als Multiplikatoren kann bei Plattformbetreibern eine ordnungsrechtliche Zurechnung als Zweckveranlasser in Betracht kommen. Dies wird bei Internetplattformen für Ferienunterkünfte in der Literatur jedoch abgelehnt und vor allem damit begründet, dass die kurzfristige Vermietung von Ferienunterkünften über Onlineplattformen nicht schlechthin rechtswidrig bzw. genehmigungsunfähig ist, sondern regelmäßig rechtskonform realisierbar ist, auch wenn im Einzelfall z. B. eine bauordnungsrechtliche Nutzungsänderungsgenehmigung erforderlich ist.⁶² Eine Zurechnung von Verstößen als Zweckveranlasser würde hingegen voraussetzen, dass das Geschäftsmodell entweder subjektiv zielgerichtet auf Rechtsverstöße der Nutzenden angelegt ist oder zumindest objektiv zwangsläufig ein gesetzwidriges Verhalten der Nutzenden nach sich zieht. Gerade in den Einzelfällen ausgeprägter Gewerblichkeit würde hingegen ein pauschaler ordnungsrechtlicher Durchgriff der vollumfänglichen Risikoausdehnung auf die Plattformbetreibenden gleichkommen. Dies ist nach Auffassung der Literatur allenfalls verhältnismäßig, soweit es sich um typischerweise regelmäßig und implizit vom Geschäftsmodell geduldete Verhaltensmuster handelt.⁶³ Da sich auf Onlineplattformen für die Vermietung von Ferienunterkünften auch legale Angebote finden können, liegt eine typischerweise eintretende Störung danach nicht vor.⁶⁴

Im Rahmen der ordnungsrechtlichen Verantwortlichkeit kommt schließlich die Inanspruchnahme der Plattformbetreibenden als sog. Nichtstörer allenfalls unter sehr engen Voraussetzungen in Betracht. Gemäß § 16 ASOG Bln ist eine gegenwärtige, erhebliche Gefahr erforderlich, die ansonsten nicht rechtzeitig abgewehrt werden kann und ein Vorgehen gegen die nach §§ 13f ASOG Bln Verantwortlichen zumindest nicht erfolgversprechend ist, was nach Auffassung der Literatur bei Vermietungsplattformen allerdings fernliegend ist.⁶⁵

⁶¹ So auch bei: VG Berlin, a.a.O., LKV 2014, 185, 188f.

⁶² Schröder, in: Bau- und ordnungsrechtliche Fragen der kurzzeitigen Wohnraumvermietung über Internetportale im Rahmen der Sharing Economy, GewArch 2015, 392, 396 f; Windoffer, in: Wider die Zweckentfremdung – Ordnungsrechtliche Grenzen der „Sharing Economy“ bei kurzfristigen Vermietungen, LKV 2016, 337, 342.

⁶³ Ingold, a.a.O., DÖV 2016, 595, 602.

⁶⁴ Schröder, a.a.O., GewArch 2015, 392, 397.

⁶⁵ Vgl. Schröder, a.a.O., GewArch 2015, 392, 396.

5. Zu Frage 5:

Welche Verhältnismäßigkeitserfordernisse hätte der Gesetzgeber bei der Bestimmung der Höhe von Zwangs- und Bußgeldern im Falle gesetzeswidriger Vermietungen grundsätzlich zu beachten?

Das Verfahren für die im ZwVbG⁶⁶ geregelten Ordnungswidrigkeiten (vgl. § 7 ZwVbG) richtet sich nach dem bundesrechtlichen Ordnungswidrigkeitengesetz, § 2 OWiG.⁶⁷ Der verfassungsrechtliche Grundsatz der Verhältnismäßigkeit wird aus dem Rechtsstaatsprinzip (Art. 20 Abs. 3 GG) abgeleitet.⁶⁸ Der Verhältnismäßigkeitsgrundsatz findet im Ordnungswidrigkeitenrecht an verschiedenen Stellen seine Ausprägung. Im Folgenden werden einige Beispiele aufgeführt.

Bestimmungen zur Höhe der Geldbuße finden sich in § 17 OWiG. Der Landesgesetzgeber darf in den Ordnungswidrigkeitstatbeständen kein von § 17 Abs. 1 OWiG (fünf Euro) abweichendes, insbesondere höheres Mindestmaß festlegen, was unter anderem mit dem verfassungsmäßigen Gebot der Verhältnismäßigkeit begründet wird.⁶⁹ Hingegen kann ein von § 17 Abs. 1 OWiG abweichendes Höchstmaß (1.000 €) anderweitig gesetzlich geregelt werden. Dies kommt insbesondere im wirtschaftlichen Bereich vor, wo besonders hohe Gewinne erzielt werden können und die Personen oftmals vermögend sind.⁷⁰ Denn der Regelrahmen soll dafür ausreichen, dass Verstöße nicht rentabel sind bzw. sich nicht „lohnen“.⁷¹

Der Bußgeldrahmen bildet einen wesentlichen Anhaltspunkt für die Bemessung der Geldbuße im Einzelfall. In § 17 Abs. 3 und 4 OWiG sind Grundsätze für die konkrete Zumessung innerhalb des vorgegebenen Rahmens aufgeführt.⁷² Das Höchstmaß ist für die denkbar schwersten Fälle vorgesehen, bei denen kein Milderungsgrund vorhanden ist.⁷³ Die Grundlage bilden die Bedeutung der Ordnungswidrigkeit und der Vorwurf, der den Täter trifft (§ 17 Abs. 3 S. 1 OWiG). Diese Vorgaben füllt der (Landes)Gesetzgeber allerdings nicht selbst aus. Denn die konkrete Bemessung der Geldbuße liegt grundsätzlich im pflichtgemäß-

⁶⁶ Gesetz über das Verbot der Zweckentfremdung von Wohnraum (Zweckentfremdungsverbot-Gesetz) v. 29.11.2013 (GVBl. S. 626), zuletzt geänd. d. Gesetz v. 09.04.2018 (GVBl. v. 19.04.2018, S. 211).

⁶⁷ Gesetz über Ordnungswidrigkeiten, i.d.F.d. Bekanntmachung vom 19.02.1987 (BGBl. I S. 602), zuletzt geänd. d. Gesetz v. 27.08.2017 (BGBl. I S. 3295); vgl. Ausführungsvorschrift zum ZwVbG, 1. Änderung AV- ZwVb, ABl. v. 19.08.2016, S. 2132, 2141, Ziff. 22.

⁶⁸ Jarass, in: Jarass/Pieroth, 13. Aufl. 2014, GG Art. 20 Rn 80.

⁶⁹ Rebmann/Roth/Herrmann, OWiG, Stand Mai 2017, § 17 Rn 5; Graf, in: BeckOK OWiG, 17. Edition, Stand 01.01.2018, § 17 Rn 13.

⁷⁰ Rebmann/Roth/Herrmann, OWiG, Stand Mai 2017, § 17 Rn 4 mit Beispielen; Gürtler, in: Göhler, 17. Aufl. 2017, OWiG § 17 Rn 5.

⁷¹ Mitsch, in: Mitsch, in: Karlsruher Kommentar (KK-OWiG), 5. Aufl. 2018, § 17 Rn 19f.

⁷² Im Rahmen der Regelbeträge zu berücksichtigen, 1. Änderung AV- ZwVb, Ziff. 22.6.

⁷³ Gürtler, in: Göhler, a.a.O., OWiG § 17 Rn 25.

ßen Ermessen der den Bußgeldbescheid erlassenden behördlichen Dienstkraft oder des Tatrichters bzw. der Tatrichterin, die sich ein umfassendes Bild von der Tat und dem Täter oder der Täterin bilden.⁷⁴ So bleiben die wirtschaftlichen Verhältnisse des Täters bei geringfügigen Ordnungswidrigkeiten in der Regel unberücksichtigt (vgl. § 17 Abs. 3 S. 2 OWiG). In den Fällen, in denen die Bedeutung der Tat und der Vorwurf gering sind und außer Verhältnis zur Anlasstat stehen, kann auch die wirtschaftliche Vorteilsabschöpfung (vgl. § 17 Abs. 4 OWiG) unberücksichtigt bleiben.⁷⁵ Insofern findet der Verhältnismäßigkeitsgrundsatz auch bei der konkreten Bemessung der Geldbuße seine Ausprägung.

Bei der Anordnung und Durchführung von Zwangsmaßnahmen ist der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit ebenfalls zu berücksichtigen. Danach muss die Maßnahme zur Erreichung des angestrebten Zwecks geeignet und erforderlich sein. Zudem darf der mit ihr verbundene Eingriff nicht außer Verhältnis zur Bedeutung der Sache und der Stärke des bestehenden Tatverdachts stehen.⁷⁶

6. Zu Frage 6:

6.1 Ab wann gelten Vermieter als Berufsvermieter, die gewerblich handeln?

Welche gesetzliche Regelung oder Rechtsauslegung definiert eine Grenzziehung und kann die Definition landesgesetzlich bestimmt bzw. verändert werden?

Welche gewerbsmäßigen Pflichten entstehen aus der professionellen Vermietung?

Die Tätigkeit der Vermietenden von Wohnungen an Feriengäste wird nachfolgend aus Sicht des Gewerberechts beleuchtet. Als Teil des Rechts der Wirtschaft unterliegt das Gewerbeamt der konkurrierenden Gesetzgebung gemäß Art. 74 Abs. 1 Nr. 11 GG.⁷⁷ Der Grundsatz der Gewerbefreiheit ist in § 1 GewO wiedergeben und wird als Teilbereich der verfassungsrechtlichen Vorgabe der Berufsfreiheit in Art. 12 Abs. 1 GG verstanden.⁷⁸

Im Gewerberecht werden die Begriffe „beruflich“ und „gewerblich“ nicht gleichgesetzt verstanden. Die Gewerbeordnung⁷⁹ (GewO) als zentrales bundesgesetzliches Regelwerk verwendet in § 1 GewO den Begriff des Gewerbes. Der Anwendungsbereich der GewO ist in § 6 GewO festgelegt. Bei den in § 6 GewO vom Anwendungsbereich der GewO ausge-

⁷⁴ Mitsch, KK-OWiG, a.a.O., § 17 Rn 30; Sackreuther, in: BeckOK OWiG, a.a.O., § 17 Rn 26 f.

⁷⁵ Vgl. hierzu Mitsch, in: KK-OWiG, a.a.O., § 17, Rn 30 und 116.

⁷⁶ Seitz/Bauer, in: Göhler, 17. Aufl. 2017, OWiG § 46 Rn 9 m.w.N.

⁷⁷ Vgl. § 155 GewO; Einzelheiten: Tettinger/Ennuschat, in: Tettinger/Wank/Ennuschat, Gewerbeordnung, 8. Aufl. 2011, GewO Einl. Rn 13ff.

⁷⁸ Tettinger/ Ennuschat, in: Tettinger/Wank/Ennuschat, Gewerbeordnung, 8. Aufl. 2011, GewO Einl. Rn 16f.

⁷⁹ Gewerbeordnung, i. d. F. d. Bekanntmachung v. 22.02.1999 (BGBl. I S. 202), zuletzt geänd. d. Gesetz v. 17.10.2017 (BGBl. I S. 3562).

nommenen Berufen (z. B. Rechtsanwälte) erübrigt sich die Frage, ob es sich um ein Gewerbe i.S.d. § 1 GewO handelt. Hingegen kann aus der Aufnahme oder Streichung eines Berufs in § 6 GewO nicht auf den gewerblichen Charakter einer Tätigkeit i.S.d. § 1 GewO geschlossen werden.⁸⁰

Der Gewerbebegriff ist in § 1 GewO nicht legaldefiniert, in Rechtsprechung und Literatur haben sich jedoch Merkmale zur positiven Bestimmung und negativen Abgrenzung der Gewerblichkeit herausgebildet. Ein Gewerbe ist danach eine nicht sozial unwertige (generell nicht verbotene), auf Gewinnerzielungsabsicht gerichtete und auf Dauer angelegte selbstständige Tätigkeit, die nicht zur Urproduktion, zu den Freien Berufen oder zur bloßen Verwaltung eigenen Vermögens zu rechnen ist.⁸¹ Das Bundesverwaltungsgericht (BVerwG) grenzt das vorliegend besonders relevante Merkmal der Verwaltung eigenen Vermögens von der Ausübung eines stehenden Gewerbes nach dem Gesamtbild der Tätigkeit unter Berücksichtigung der gewerberechtlichen Zielsetzung ab.⁸² Als Indizien für eine gewerbliche Tätigkeit dienen unter anderem die Verfügbarkeit für kurzfristige Vermietungen, ein für Langzeitvermietungen unüblich hoher Einsatz an Kapital, Arbeitskraft und Organisation sowie das Auftreten nach außen, sodass im Einzelfall ein Gewerbe i.S.d. § 1 GewO vorliegen kann.⁸³

Auch wenn der Begriff des Gewerbes in § 1 GewO nicht ausdrücklich gesetzlich definiert ist, so ist der Anwendungsbereich der GewO dennoch durch das zu § 1 GewO von der Rechtsprechung entwickelte Verständnis des Gewerbebegriffs, die Festlegung des Anwendungsbereichs in § 6 GewO und die verfassungsrechtliche Kompetenzzuweisung in Art. 74 Nr. 11 GG vorgegeben. Die kurzzeitige Vermietung von Wohnungen an Feriengäste ist nach diesen Vorgaben nicht von vorneherein vom Anwendungsbereich der bundesgesetzlichen Regelungen der GewO ausgenommen und kann je nach Vorliegen der Merkmale des Gewerbebegriffs im Einzelfall ein Gewerbe i.S.d. § 1 GewO darstellen, sodass die bestehenden bundesgesetzlichen Regelungen zum Gewerberecht anwendbar sind. Eine von § 1 GewO abweichende landesgesetzliche Definition des Gewerbebegriffs bei kurzzeitiger Vermietung von Wohnungen an Feriengäste würde dazu führen, dass der Landesgesetzgeber sich über die bundesgesetzlichen Bestimmungen zum Begriffsverständnis i.S.d. § 1 GewO und zum Anwendungsbereich der GewO hinwegsetzen würde. Daher kommt ein solches Vorgehen wegen des Vorrangs des Bundesrechts (Art. 31 GG) nicht in Betracht.

⁸⁰ Tettinger/ Ennuschat, in: Tettinger/Wank/Ennuschat, a.a.O., GewO, § 1 Rn 6.

⁸¹ BVerwG Beschl. v. 11.03.2008, 6 B 2/08 = BeckRS 2008, 34259 Rn 5 m.w.N. Rspr.

⁸² BVerwG, 26.01.1993, 1 C 25/91 = NVwZ 1993, 775; Zur Zielsetzung des Gewerbe-rechts: BVerwG, 24. 6. 1976, 1 C 56/74 = NJW 1977, 772, 773.

⁸³ BVerwG, 26.01.1993, 1 C 25/91 = NVwZ 1993, 775, 776; Windoffer, in: Wider die Zweckentfremdung – Ordnungsrechtliche Grenzen der „Sharing Economy“ bei kurzfristigen Vermietungen, LKV 2016, 337, 338.

Soweit die private kurzfristige Vermietung von Wohnungen an Feriengäste den Betrieb eines Gewerbes i.S.d. § 1 GewO darstellt, unterliegen die Vermietenden der Anzeigepflicht aus § 14 Abs. 1 GewO.⁸⁴ Danach ist die Aufnahme eines stehenden Gewerbes der zuständigen Behörde anzuzeigen. Die Anzeigepflicht ist gemäß § 146 Abs. 2 GewO bußgeldbewehrt.

6.2 Ab wann unterliegen private Vermieter dem Handelsrecht und was ergibt sich daraus?

Da sich das Handelsrecht aus vielfältigen Rechtsquellen speist und je nach Begriffsverständnis neben den Regelungen im Handelsgesetzbuch (HGB)⁸⁵ sowie unionsrechtlichen Bestimmungen unter anderem auch zivilprozessuale oder wettbewerbsrechtliche Vorschriften dem Handelsrecht zugeordnet werden können, ist eine allgemeine Aussage darüber, was sich für Vermietende von Wohnungen an Feriengäste aus dem Handelsrecht ergibt, nicht möglich. Im Folgenden wird überblickartig auf die Bestimmungen des HGB eingegangen.

Die Kaufmannseigenschaft hat im HGB an verschiedenen Stellen Bedeutung. Exemplarisch können die Pflicht zur Eintragung in das Handelsregister (§ 29 HGB) und die Pflicht zur Buchführung (§ 238 HGB) genannt werden. Für Kaufleute gelten unter anderem Besonderheiten im Hinblick auf Vertrauensschutz (z. B. § 15 HGB), Privatautonomie (z. B. § 350 HGB) und Sorgfaltsobliegenheiten (z. B. § 362 HGB). Die Kaufmannseigenschaft kann durch den Betrieb eines Handelsgewerbes begründet werden, das nach Art und Umfang einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordert (§ 1 HGB) oder freiwillig in das Handelsregister eingetragen wird (§§ 2, 3 HGB). Ferner liegt sie bei dem Betrieb eines eingetragenen Gewerbes (§ 5 HGB) oder kraft Gesellschaftsform (§ 6 HGB) vor.

Gemäß der gesetzlichen Definition in § 1 HGB ist notwendigerweise als „Kaufmann“ anzusehen, wer ein Handelsgewerbe betreibt (§ 1 Abs. 1 HGB). Ein Handelsgewerbe ist jeder Gewerbebetrieb, es sei denn, dass das Unternehmen nach Art oder Umfang einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb nicht erfordert (§ 1 Abs. 2 HGB). Der Begriff des Gewerbebetriebs ist nach ständiger Rechtsprechung des BGH für jedes Gesetz selbstständig nach Inhalt und Zweck der jeweiligen Vorschrift und unabhängig vom Verständnis des Begriffs in anderen Rechtsgebieten zu bestimmen.⁸⁶ Der Gewerbebetrieb ist im HGB nicht gesetzlich definiert. Ein Gewerbebetrieb im Sinne des HGB setzt im Allgemeinen eine erkennbar planmäßige, auf Dauer angelegte, selbstständige, auf Gewinnerzielung

⁸⁴ Vgl. z. B. Windoffer, a.a.O. in: LKV 2016, 337, 338.

⁸⁵ Handelsgesetzbuch v. 10.05.1897 (RGBl. S. 219), zuletzt geänd. d. Gesetz v. 18.07.2017 (BGBl. I S. 2745).

⁸⁶ BGH, 16. 3. 2000, VII ZR 324/99 = NJW 2000, 1940, 1941 m.w.N.

ausgerichtete oder jedenfalls wirtschaftliche Tätigkeit am Markt unter Ausschluss freiberuflicher, wissenschaftlicher und künstlerischer Tätigkeit voraus.⁸⁷

Bei Nutzung von Immobilienvermögen wird vor allem bei Einzelpersonen und nicht eingetragenen Personenhandelsgesellschaften zur negativen Abgrenzung des Gewerbebetriebs die bloße Vermögensverwaltung als typologische wirtschaftliche Betätigungsform herangezogen. Die Vermietung von Eigentumswohnungen erhält erst dann gewerblichen Charakter, wenn der Vermietende die Absicht hat, sich aus der Vermietung eine auf Gewinn gerichtete, dauernde und berufsmäßige Erwerbsquelle zu schaffen.⁸⁸ Wenn das Unternehmen nach Art und Umfang eine kaufmännische Einrichtung erfordert, liegt ein Handelsgewerbe vor, wobei § 1 Abs. 2 HS. 2 HGB für Gewerbebetriebe eine gesetzliche Vermutung statuiert. Die Erforderlichkeit der kaufmännischen Einrichtung beurteilt sich grundsätzlich nicht nach festen Schwellenwerten bzw. absoluten Größen, sondern qualitativ und quantitativ unter typologischer Betrachtungsweise nach Verkehrsanschauung und Gesamtbild.⁸⁹ In der Praxis wird laut Literatur dennoch tendenziell zur Orientierung insbesondere eine Umsatzschwelle herangezogen, die gegenwärtig bei 250.000 € Jahresumsatz liegen dürfte.⁹⁰

6.3 Ab welchem Umsatz oder welcher Zahl von Übernachtungen ist dies gewerbesteuerpflichtig?

Steuergegenstand der Gewerbesteuer ist gemäß § 2 Abs. 1 S. 1 Gewerbesteuergesetz (GewStG)⁹¹ ein stehender Gewerbebetrieb, soweit er im Inland betrieben wird. Unter Gewerbebetrieb ist ein gewerbliches Unternehmen im Sinne des Einkommenssteuergesetzes (EStG)⁹² zu verstehen, § 2 Abs. 1 S. 2 GewStG. Für das Vorliegen des Gewerbebetriebs spielt auch die Rechtsform der unternehmerischen Betätigung eine Rolle (vgl. § 2 Abs. 2 und 3 GewStG). Bei einzelnen Vermieterinnen und Vermietern, die als natürliche Personen Wohnungen an Feriengäste über Onlineplattformen oder Printmedien kurzfristig anbieten, dürfte die Vermietung in der Regel als Einzelunternehmer erfolgen. Bei Einzelunternehmen wird ein Gewerbebetrieb durch gewerbliche Tätigkeit begründet (§ 2 Abs. 1 S. 2 GewStG i.V.m. § 15 Abs. 2, Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG).

⁸⁷ Hopt, in: Baumbach/Hopt, 37. Aufl. 2016, HGB § 1 Rn 12.

⁸⁸ Vgl. z. B. BGH 10.06.1974, VII ZR 44/71 = NJW 1974, 1462; Kindler, in: Ebenroth/Boujong/Joost/Strohn, 3. Aufl. 2014, HGB, § 1 Rn 34.

⁸⁹ Hopt, in: Baumbach/Hopt, 37. Aufl. 2016, HGB § 1 Rn 23.

⁹⁰ Kindler, in: Ebenroth/Boujong/Joost/Strohn, 3. Aufl. 2014, HGB, § 1 Rn 52 m.w.N.

⁹¹ I. d. F. d. Bekanntmachung v. 15.10.2002 (BGBl. I S. 4167), zuletzt geänd. d. Gesetz v. 27.06.2017 (BGBl. I S. 2074).

⁹² I. d. F. d. Bekanntmachung v. 08.10.2009 (BGBl. I S. 3366, ber. I 2009 S. 3862), zuletzt geänd. d. Gesetz v. 17.08.2017 (BGBl. I S. 3214).

Gewerbebetrieb im Sinne des § 15 Abs. 2 EStG ist eine selbständige nachhaltige Betätigung, die mit der Absicht, Gewinn zu erzielen, unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, wenn sie weder als Ausübung von Land- und Forstwirtschaft noch als Ausübung eines freien Berufs noch als eine andere selbständige Arbeit anzusehen ist. Bei der Vermietung von einzelnen Wohnungen an wechselnde Feriengäste ist in Abgrenzung zur nicht gewerbsteuerpflichtigen privaten Vermögensverwaltung zudem erforderlich, dass die Vermietung die Grenze zur Gewerblichkeit überschreitet.⁹³ Der Bundesfinanzhof (BFH) hat eine gewerbliche Vermietung unter anderem angenommen, wenn Eigentumswohnungen vermietet werden, die für kurzfristiges Wohnen voll eingerichtet und ausgestattet sind, in einem Feriengebiet im Verbund mit einer Vielzahl gleichartig genutzter Wohnungen liegen und die Werbung und Vermietung einer Feriendienstorganisation übertragen wurde. Außerhalb einer Ferienanlage kann die Vermietung gewerblich sein, wenn die Wohnung in hotelmäßiger Weise angeboten wird, d.h. für die jederzeitige, auch kurzfristige Überlassung an Gäste vorgehalten wird und insbesondere sachliche und personelle Vorkehrungen getroffen werden, die es gestatten, auch Gäste ohne vorherige Buchung aufzunehmen.⁹⁴ Darüber hinaus kann sich die Gewerblichkeit auch aus Zusatzleistungen ergeben, die vergleichbar einem Beherbergungsbetrieb eine unternehmerische Organisation erfordern.⁹⁵

Wird bei der Vermietung von Wohnungen die Grenze zur gewerblichen Betätigung im Sinne des GewStG im Einzelfall überschritten und werden steuerbare Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt (§ 15 Abs. 2 EStG), können diese neben der Einkommenssteuer auch der Gewerbesteuer unterliegen. Die Besteuerungsgrundlage bildet der Gewerbeertrag (§ 6 GewStG), der gemäß §§ 7ff GewStG zu ermitteln ist. In § 11 GewStG sind Freibeträge geregelt, welche den Gewerbeertrag reduzieren. Wenn z. B. natürliche Personen Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielen, die den Gewerbeertrag um den Freibetrag von 24.500 € im Kalenderjahr übersteigen, unterliegen sie neben der Einkommenssteuer (vgl. §§ 21 Abs. 1, S. 1, Nr. 1, 15 Abs. 2 EStG) auch der Gewerbesteuer (vgl. § 11 Abs. 1 S. 3 GewStG).⁹⁶

⁹³ Vgl. BFH, Beschl. v. 28.09.2010, X B 42/10 = BeckRS 2010, 25016624 Rn 4 m.w.N.; FG Berlin-Brandenburg, Urt. v. 24.11.2016 – 9 K 9292/13 = DStRE 2018, 82, NZB eingelegt: BFH Az. III B 20/17.

⁹⁴ Vgl. BFH, Urt. v. 14.01.2004, X R 7/02 = BeckRS 2004, 25003408; BFH, Beschl. v. 17.03.2009, IV B 52/08.

⁹⁵ Vgl. z. B. bei Dauervermietung von Zimmern: BFH, Urt. 21.12.1976, VIII R 27/12 = NJW 1977, 1472; FG Berlin-Brandenburg, 20.01.2010, 14 K 1355/06 B = BeckRS 2012, 95321.

⁹⁶ Einzelheiten: Kußmaul/Kloster, in DStR 2016, 1280, Sharing Economy: Versteuerung der privaten Wohnraum(unter)vermietung im Zwielficht?

7. Zu Frage 7:

Entspricht es dem verfassungsrechtlichen Gleichheitsgrundsatz, wenn gewerblich gemeldete Hotels, Hostels und Pensionen zur Abführung der City Tax, der Steuern und Sozialabgaben sowie der Einhaltung von Brandschutz und Hygiene verpflichtet sind und Privatvermieter nicht in diesem Sinne behandelt werden?

Der allgemeine Gleichheitssatz gemäß Art. 3 Abs. 1 GG und Art. 10 Abs. 1 VvB⁹⁷, wonach alle Menschen vor dem Gesetz gleich sind, ist vorliegend nicht einschlägig. Nach seinem Regelungsgehalt verbietet es der Gleichheitssatz, Gleiches ungleich und Ungleiches gleich zu behandeln. Die Beeinträchtigung des Gleichheitssatzes setzt daher eine unterschiedliche Behandlung zweier vergleichbarer Sachverhalte voraus. Nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) ist für eine gebotene Gleichbehandlung erforderlich, dass es sich bei den Vergleichsgruppen um im Wesentlichen gleiche Sachverhalte handelt⁹⁸. Daran fehlt es bei Bestimmungen, die verschiedenen rechtlichen Ordnungsbereichen zugehörig sind und in anderen systematischen Zusammenhängen stehen.⁹⁹ Ebenso liegt es hier, sodass der Schutzbereich des Gleichheitssatzes nicht eröffnet ist. Hotels, Hostels, Pensionen bzw. ihre Betreibenden unterscheiden sich gerade in vielerlei Hinsicht von privaten Ferienunterkünften bzw. privat Vermietenden. Insbesondere die oben aufgezeigten unterschiedlichen Ausprägungen der kurzfristigen Vermietung und ihre im Kontext der jeweiligen Norm vorzunehmende rechtliche Abgrenzung zur Gewerblichkeit machen deutlich, dass die einzelnen Sachverhalte gerade nicht im Wesentlichen gleich sind. Auch die bauplanungsrechtliche Unterscheidung nach einzelnen Nutzungsarten und die speziellen bauordnungsrechtlichen Vorgaben für Beherbergungsstätten ab einer bestimmten Größe veranschaulichen, dass diese Normen nur für bestimmte Sachverhalte anzuwenden sind, die z. B. mit spezifischen Gefahren verbunden sind. Darüber hinaus sind hier unterschiedliche Rechtsmaterien wie das Bauordnungsrecht sowie Landes- und Bundessteuern betroffen, die unterschiedliche Schutzzwecke verfolgen und deshalb systematisch nicht gleichgestellt werden können.

⁹⁷ Verfassung von Berlin v. 23.11.1995 (GVBl. S. 779),

zuletzt geänd. d. Art. 1, 13. ÄndG v. 22.03.2016 (GVBl. S. 114).

⁹⁸ BVerfG, Beschl. v. 24.01.2012, 1 BvR 1299/05 = BVerfGE 130,151 Rn 95.

⁹⁹ BVerfG, Beschl. 19.12.2012, 1 BvL 18/11 = BVerfGE 133, 1 Rn 63.

III. Ergebnis

1. Zu Frage 1: Siehe Teil I des Gutachtens

2. Zu Frage 2:

2.1. Könnten die Internetplattform-Firmen verpflichtet werden, Steuern und Abgaben, die die Vermieter zu entrichten haben, zentral einzutreiben und an die Steuerbehörden des Landes Berlin zentral abzuführen?

Welche Regelungen müssten in Berlin eingeführt werden, um eine solche Verpflichtung zu erwirken?

Können die Internetplattform-Firmen rechtlich verpflichtet werden, die City Tax zentral von den Plattformnutzern einzuziehen und dem Land Berlin zu überweisen?

Eine Steuerschuld der Betreibenden von Onlineplattformen, die sie zur Entrichtung der Übernachtungssteuer an die Finanzämter des Landes Berlin verpflichten würde, ist im Übernachtungssteuergesetz des Landes Berlin nicht angeordnet. Vielmehr bestimmt § 2 Abs. 1 ÜStG, dass Steuerschuldner die Beherbergungsbetriebe sind, zu denen auch Vermieterinnen und Vermieter von Ferienunterkünften zählen. Für den Landesgesetzgeber ist jedoch grundsätzlich die Möglichkeit eröffnet, eine Steuerentrichtungspflicht i.S.d. § 43 S. 2 AO anzuordnen. Werden durch eine entsprechende Ausgestaltung im Übernachtungssteuergesetz die Plattformbetreibenden als Steuerentrichtungspflichtige bestimmt, hätten sie die vom Beherbergungsbetrieb geschuldete Steuer auf dessen Rechnung einzubehalten und abzuführen. Infolge des Umstandes, dass manche Onlineplattformen im Ausland ansässig sind, könnte die Geltendmachung von steuerrechtlichen Ansprüchen jedoch im Einzelfall schwierig sein.

Neben der Steuerschuld der Beherbergungsbetriebe kommt grundsätzlich eine steuerliche Haftungsschuld der Plattformbetreibenden aufgrund einer hierfür gesetzlich anzuordnenden Steuerentrichtungspflicht in Betracht. Insoweit wäre es auch denkbar, im Übernachtungssteuergesetz eine Gesamtschuld der Beherbergungsbetriebe und der Onlineplattformen i.S.d. § 44 AO durch den Landesgesetzgeber anzuordnen.

Im Hinblick auf die Umsatzsteuer kommt eine Steuerschuld der Onlineplattformen für die Umsätze aus Beherbergungsleistungen regelmäßig nicht in Betracht. Die zur Übernachtungssteuer aufgezeigten Ansätze, speziell die Onlineplattformen zur Entrichtung und Abführung von Steuern aus der kurzfristigen Vermietung von Wohnungen zu verpflichten, sind auf die Umsatzsteuer nicht übertragbar. Das Umsatzsteuerrecht liegt in der Kompetenz des Bundesgesetzgebers und ist in besonderem Maße durch das europäische Mehrwertsteuer-

recht vorgegeben. Eine landesgesetzliche Ausgestaltung im Bereich der Umsatzsteuer kommt daher nicht in Betracht.

2.2. Wie ist die ab 1. Januar 2018 in Dortmund geltende Regelung rechtlich zu bewerten?

Eine rechtliche Bewertung der laut Presseberichten getroffenen Vereinbarung zwischen der Stadt Dortmund und der Internetplattform Airbnb über die automatisierte Einziehung von Beherbergungsabgaben ist nicht möglich, da sie dem WPD nicht zugänglich ist. Angesichts der unterschiedlichen landesgesetzlichen Regelungen zur sog. Bettensteuer ist zudem zweifelhaft, ob dieser Einzelfall auch auf das Land Berlin übertragbar ist.

2.3. Welche gesetzlichen oder untergesetzlichen Änderungen müssten hierfür ggf. in Berlin erfolgen?

Für eine Vereinbarung zwischen dem Land Berlin und dem Betreibenden einer Onlineplattform über die Einziehung der Übernachtungssteuer kommt grundsätzlich eine Vereinbarung in Form eines öffentlich-rechtlichen Vertrages in Betracht. Neben den Regelungen des Verwaltungsverfahrenrechts zu den öffentlich-rechtlichen Verträgen sind zusätzlich die Besonderheiten des Besteuerungsverfahrens zu beachten. Da der Steueranspruch grundsätzlich nicht zur Disposition der Finanzbehörden steht, wäre der Abschluss eines öffentlich-rechtlichen Vertrages im Besteuerungsbereich nur sehr eingeschränkt möglich, wenn auch nicht schlechthin unzulässig. Neben den Grundsätzen der Abgabenordnung wären im Land Berlin insbesondere die Vorgaben des Übernachtungssteuergesetzes zu berücksichtigen. Unter Beachtung dessen verbleibt im Einzelfall möglicherweise Raum für eine Vereinbarung zwischen dem Land Berlin und dem Betreibenden einer Onlineplattform.

3. *Zu Frage 3: Siehe Teil I des Gutachtens*

4. Zu Frage 4:

Inwieweit sind die Internetplattform-Firmen verpflichtet, nur die Angebote aufzunehmen, die bei Vorliegen der typischen Eigenschaften einer Beherbergungsbetriebs auch die Vorgaben der Verordnung über den Betrieb von baulichen Anlagen (Betriebsverordnung-BetrVO) zu „Abschnitt 2 Beherbergungsstätten“ insbesondere hinsichtlich Brandschutz und Barrierefreiheit einhalten?

Welche gesetzlichen oder untergesetzlichen Regelungen müssten in Berlin eingeführt werden, um eine solche Verpflichtung zu erwirken und wären diese rechtlich zulässig?

Die Plattformbetreibenden sind nach geltender Rechtslage gesetzlich nicht verpflichtet, nur die Angebote aufzunehmen, die bei Vorliegen der typischen Eigenschaften auch die Vorgaben der Betriebsverordnung für Beherbergungsstätten erfüllen. Für eine Inanspruchnahme der Plattformbetreibenden im Rahmen bauordnungsrechtlicher Maßnahmen fehlt ein Bezug ihrer Tätigkeit zur baulichen Anlage. Zudem erstreckt sich der Anwendungsbereich der §§14ff Betr-VO nicht auf sämtliche Gebäude mit Wohnungen oder Ferienwohnungen, sondern nur auf solche, die als Beherbergungsstätten mit mehr als 12 Betten genutzt werden. Gerade der Umstand, dass diese Vorgaben für besonders gewerblich geprägte Fälle von Ferienunterkünften bestimmt sind, spricht gegen eine pauschale ordnungsrechtliche Zurechnung von Verstößen gegen die Betr-VO auf die Betreibenden von Online-Plattformen. Angesichts der bestehenden Eingriffsinstrumente der zuständigen Behörden und der ordnungsrechtlichen Wertungen bestehen gegen die gesetzliche Einführung einer solchen Verpflichtung rechtliche Bedenken.

5. Zu Frage 5:

Welche Verhältnismäßigkeitserfordernisse hätte der Gesetzgeber bei der Bestimmung der Höhe von Zwangs- und Bußgeldern im Falle gesetzeswidriger Vermietungen grundsätzlich zu beachten?

Der im Rechtsstaatsprinzip (Art. 20 Abs. 3 GG) verankerte Grundsatz der Verhältnismäßigkeit findet im Ordnungswidrigkeitenrecht an verschiedenen Stellen seine Ausprägung, unter anderem auch bei der Höhe der Geldbuße. So darf der Bußgeldrahmen im Mindestmaß die Vorgabe in § 17 Abs. 1 OWiG nicht unterschreiten. Hingegen kann ein von § 17 Abs. 1 OWiG abweichendes Höchstmaß anderweitig gesetzlich geregelt werden. Die konkrete Bemessung im Einzelfall ist nicht vom Landesgesetzgeber vorzunehmen, sondern liegt unter Berücksichtigung der Grundsätze in § 17 Abs. 3, 4 OWiG im pflichtgemäßen Ermessen der zuständigen Stelle. Darüber hinaus findet der Verhältnismäßigkeitsgrundsatz auch bei der Anordnung und Durchführung von Zwangsmaßnahmen Anwendung.

6. Zu Frage 6:

Ab wann gelten Vermieter als Berufsvermieter, die gewerblich handeln?

Welche gesetzliche Regelung oder Rechtsauslegung definiert eine Grenzziehung und kann die Definition landesgesetzlich bestimmt bzw. verändert werden?

Welche gewerbsmäßigen Pflichten entstehen aus der professionellen Vermietung?

Im Gewerberecht werden die Begriffe „beruflich“ und „gewerblich“ nicht als gleichgesetzt verstanden, sodass bei einer bestimmten beruflichen Tätigkeit nicht schon auf einen gewerblichen Charakter geschlossen werden darf.

Auch wenn der Begriff des Gewerbes in § 1 GewO nicht ausdrücklich gesetzlich definiert ist, so ist der Anwendungsbereich der GewO als zentrales bundesgesetzliches Regelungs-
werk dennoch durch das zu § 1 GewO von der Rechtsprechung entwickelte Verständnis des
Gewerbebegriffs, die Festlegung des Anwendungsbereichs in § 6 GewO und die ver-
fassungsrechtliche Kompetenzzuweisung in Art. 74 Nr. 11 GG vorgegeben. Eine von § 1
GewO abweichende landesgesetzliche Definition des Gewerbebegriffs bei kurzzeitiger
Vermietung von Wohnungen an Feriengäste würde dazu führen, dass der Landesgesetzgeber
sich über die bundesgesetzlichen Bestimmungen zum Begriffsverständnis i.S.d. § 1 GewO
und zum Anwendungsbereich der GewO hinwegsetzen würde, was angesichts des Vorrangs
des Bundesrechts (Art. 31 GG) nicht in Betracht kommt.

Soweit die kurzfristige Wohnraumvermietung im Einzelfall den Betrieb eines Gewerbes
i.S.d. § 1 GewO darstellt, unterliegen die Vermietenden der Anzeigepflicht aus § 14 Abs. 1
GewO, die gemäß § 146 Abs. 2 GewO bußgeldbewehrt ist.

6.1 Ab wann unterliegen private Vermieter dem Handelsrecht und was ergibt sich dar-
aus?

Eine allgemeine Aussage darüber, was sich für Vermietende von Wohnungen an Feriengäste
aus dem Handelsrecht ergibt, ist angesichts der vielfältigen Rechtsquellen nicht möglich. Im
Handelsgesetzbuch sind an die Kaufmannseigenschaft unterschiedliche Rechte, Pflichten
und rechtliche Besonderheiten geknüpft. Grundsätzlich ist als Kaufmann i.S.d. § 1 HGB
anzusehen, wer ein Handelsgewerbe betreibt, wobei für Gewerbebetriebe eine gesetzliche
Vermutung spricht. Der Gewerbebetrieb ist im HGB nicht gesetzlich definiert. In der Recht-
sprechung haben sich bestimmte Merkmale herausgebildet, mit denen unter anderem die
Vermietung von Wohnungen von der bloßen Vermögensverwaltung abgrenzt werden kann.
Die Beurteilung im Einzelfall erfolgt insbesondere anhand einer typologischen Betracht-
ungsweise und des Gesamtbildes. Eine Grenzziehung anhand einzelner fester Größen ist
gesetzlich nicht vorgesehen. In der Praxis wird zur Orientierung tendenziell dennoch eine
Umsatzschwelle herangezogen, die nach der Literatur derzeit bei etwa 250.000 € Jahres-
umsatz liegen soll.

6.2 Ab welchem Umsatz oder welcher Zahl von Übernachtungen ist dies gewerbe-
steuerpflichtig?

Ein der Gewerbesteuerpflicht unterliegender Gewerbebetrieb setzt ein gewerbliches Unter-
nehmen i.S.d. EStG voraus, das bei Einzelunternehmen auf Grund von gewerblicher Tätig-
keit angenommen wird (§ 2 Abs. 1 GewStG). Der Begriff des Gewerbebetriebs bestimmt
sich nach § 15 Abs. 2 EStG und den ausdifferenzierten Abgrenzungskriterien der Rechtspre-
chung. Werden danach steuerbare Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt, die den Gewerbe-

trag z.B. bei natürlichen Personen um den Freibetrag von 24.500 € im Kalenderjahr übersteigen, unterliegen sie neben der Einkommenssteuer auch der Gewerbesteuer.

7. Zu Frage 7:

Entspricht es dem verfassungsrechtlichen Gleichheitsgrundsatz, wenn gewerblich gemeldete Hotels, Hostels und Pensionen zur Abführung der City Tax, der Steuern und Sozialabgaben sowie der Einhaltung von Brandschutz und Hygiene verpflichtet sind und Privatvermieter nicht in diesem Sinne behandelt werden?

Der Schutzbereich des allgemeinen Gleichheitssatzes gemäß Art. 3 Abs. 1 GG und Art. 10 Abs. 1 VvB ist vorliegend nicht eröffnet. Denn es fehlt an vergleichbaren Sachverhalten, die eine Gleichbehandlung gebieten würden. Hotels, Hostels, Pensionen bzw. ihre Betreibenden unterscheiden sich gerade in vielerlei Hinsicht von privaten Ferienunterkünften bzw. privat Vermietenden, wie dies auch die einzelnen gesetzlichen Unterscheidungen der zu Grunde gelegten Sachverhalte zeigen. Darüber hinaus sind hier unterschiedliche Rechtsmaterien wie das Bauordnungsrecht sowie Landes- und Bundessteuern betroffen, die unterschiedliche Schutzzwecke verfolgen und deshalb systematisch nicht gleichgestellt werden können.

Baasch

Webert