

Garantiezahlungen und Gewerbesteuer bei Ansiedlungsvorhaben von Hyperscale-Rechenzentren

Gutachterliche Stellungnahme

**„Garantiezahlungen und Gewerbesteuer bei Ansiedlungsvorhaben von
Hyperscale-Rechenzentren“**

Inhaltsverzeichnis

1.	Management Summary	7
2.	Sachverhalt, Ausgangslage und allgemeine Zielsetzung	10
2.1.	Sachverhalt und Ausgangslage	10
2.2.	Allgemeine Zielsetzung dieses Gutachtens	11
2.3.	Gang des Gutachtens	13
3.	Prüfungsauftrag	14
4.	Zusammenfassung	16
4.1.	Notwendigkeit von Garantiezahlungen	16
4.2.	Garantiezahlungen neben den Gewerbesteuerzahlungen und sonstigen Steuern	17
4.3.	Definierte Betreibermodelle	19
4.4.	Sonderproblem der Verrechnungspreis-/Gewinnverlagerungsgestaltungen im Konzern	20
4.5.	Sonstige (steuer-)rechtliche Aspekte aus struktureller Sicht	21
4.6.	Laufzeit der Garantiezahlungen sowie Rückkaufoption und Rückbauverpflichtung	22
4.7.	Alternativen zu Garantiezahlungen: Stiftungsmodell, Erbbaurecht	23
4.8.	Andere Parameter anstelle von Lohnsummen für die Herleitung bzw. Manifestierung der Garantiezahlungen	23
4.9.	Berechnungsmodell (Excel-Tool)	25
5.	Hauptteil	29
5.1.	Gewerbesteuer, Garantiezahlungen und sonstige Steuern	29
5.1.1.	Gewerbesteuer	29
5.1.1.1.	Grundsätzliches zur Zerlegung des Gewerbesteuermessbetrags	29

5.1.1.2.	Zerlegung des Gewerbesteuermessbetrags in besonderen Fällen	29
5.1.1.3.	Risiko der Rechtsunsicherheit im Anwendungsbereich des § 33 GewStG.....	30
5.1.2.	Garantiezahlungen.....	32
5.1.2.1.	Ausgestaltung der Garantiezahlungen als „echte“ Garantiezahlungen.....	32
5.1.2.2.	Verfassungsmäßigkeit der Garantiezahlungen.....	35
5.1.3.	Sonstige Steuern.....	36
5.2.	Übersicht über Geschäfts-/Betreibermodelle.....	38
5.2.1.	Wesentliche Faktoren für das Geschäft der Betreibergesellschaften.....	38
5.2.2.	Abgrenzung der einzelnen Geschäftsmodelle	39
5.2.3.	Asset-Strategie.....	40
5.2.4.	Definierte Betreibermodelle.....	41
5.2.4.1.	Colocation	42
5.2.4.2.	Server Hosting.....	43
5.2.4.3.	Eigentumsmodell	44
5.3.	Implikationen der Geschäfts-/Betreibermodelle auf das Gewerbesteueraufkommen	45
5.3.1.	Lohnsummen/ Anzahl der Mitarbeiter vor Ort.....	45
5.3.2.	Beispielhafte Erkenntnisse aus der Auswertung von frei verfügbaren Jahresabschlüssen verschiedener Rechenzentrumsbetreiber	45
5.3.3.	Gewinnverlagerungen als weiterer Nachteil bei der Ermittlung der Wertschöpfung.....	49
5.4.	(Steuerrechtliche) Aspekte aus struktureller Sicht im Hinblick auf die Ansiedlung	50
5.4.1.	Strukturelle Aspekte auf Ebene der Kommunen.....	50
5.4.1.1.	Gründung einer GbR.....	51

5.4.1.2.	Bildung eines Zweckverbands	51
5.4.1.3.	Gründung einer kommunalen GmbH.....	53
5.4.1.4.	Gemeinsame Koordination des Veräußerungsprozesses auf Grundlage einer vertraglichen Basis.....	53
5.4.1.5.	Begründung eines Betriebs gewerblicher Art.....	54
5.4.2.	Rechtsform und Struktur der Betreibergesellschaft.....	55
5.5.	Laufzeit der Garantiezahlungen, weitere Optionen und Stiftungsmodell	56
5.5.1.	Laufzeit der Garantiezahlungen	56
5.5.2.	Rückkaufoption und Rückbauverpflichtung	57
5.5.3.	Erbbaurecht als mögliche Option	57
5.5.4.	Stiftungsmodell	58
5.6.	Andere Parameter als Lohnsummen zur Berechnung möglicher Garantiezahlungen.....	58
5.6.1.	Kostenschlüssel.....	58
5.6.1.1.	In die Berechnung einzubeziehende Assets	59
5.6.1.2.	Beispielhafte Erkenntnisse aus der Betrachtung der verschiedenen Jahresabschlüsse	59
5.6.1.3.	Schlussfolgerungen.....	60
5.6.2.	Umsatz aus Server Vermietung.....	61
5.6.3.	Umsatz im Colocation-Bereich.....	61
5.6.4.	Umsätze aus Cloud-Dienstleistungen	62
5.6.5.	„90/10-Schlüssel“	63
5.7.	Branchenvergleich als weiterer Parameter zur Herleitung der Garantiezahlungen.....	64
5.7.1.	Allgemeines zur Abwägung der Ansiedlung von KMU vs. Rechenzentren.....	64

5.7.2.	Durchschnittlich erzielbare Gewerbesteuereinnahmen durch KMU	65
5.8.	Darstellung des Berechnungsmodells (Excel-Tool)	66
5.8.1.	Modell 1: Lohnsummen	66
5.8.2.	Modell 2: Kostenschlüsselung	67
5.8.3.	Modell 3: Außenumsätze	68
5.8.3.1.	Modell 3a: Umsätze aus Server Vermietung	68
5.8.3.2.	Modell 3b: Umsätze im Colocation-Bereich	69
5.8.3.3.	Modell 3c: Umsätze aus Cloud-Dienstleistungen	71
5.8.4.	Modell 4: 90/10-Schlüssel	72
5.8.5.	Modell 5: Branchenvergleich.....	73
5.8.6.	Zusammenfassende Vorgehensweise	74
6.	Handlungsempfehlungen	75
6.1.	Ausgestaltung der Garantiezahlungen	75
6.2.	Weitere Eckpunkte für die Ausgestaltung der Ansiedlungsvereinbarung und/ oder des Grundstückskaufvertrages.....	76
6.3.	Eckpunkte aus struktureller Sicht.....	77
6.4.	Alternativen zu Garantiezahlungen abwägen.....	77
6.5.	Fragenkatalog für die Betreibergesellschaften.....	77
7.	Sonstige mögliche zu erreichende bzw. zu vereinbarende Benefits für die Kommunen	79
7.1.	Koppelung mit energetischen Nutzungen in Gestalt von Abwärme.....	79
7.2.	Koppelung mit energetischem Nutzen in Gestalt von Erneuerbare Energien-Anlagen	81
7.3.	Einbindung des Rechenzentrumsbetreibers in gesellschaftliche Projekte	82
	Anlage 1: Berechnungsmodell (Excel-Tool).....	83

Anlage 2: Abkürzungsverzeichnis	84
Anlage 3: Literaturverzeichnis	87
Anlage 4: Rechtsprechungsverzeichnis und Verzeichnis zitiert Verwaltungsanweisungen	90

1. Management Summary

- Die Abgabe von **substanziell großen Grundstücksflächen** und die **Inkaufnahme von hohen Energieverbräuchen** auf der einen Seite und zugleich der **verhältnismäßig geringen Anzahl von neuen Arbeitsplätzen** (jedenfalls in Bezug auf den Rechenzentrumsbetreiber selbst) in der betroffenen Kommune stellt die Grundlage für die **Notwendigkeit und Angemessenheit der Vereinbarung von Garantiezahlungen** dar.
- Zunächst ist dabei zu beachten, dass die **Garantiezahlungen neben die Gewerbesteuereinnahmen** treten müssen, um (verfassungs-)rechtliche Risiken zu vermeiden. Folglich sollte die eingeforderte Garantiezahlung zugunsten der Kommunen nicht in Form von Gewerbesteuer erhoben werden.
- Demzufolge sollte bei der Ermittlung der Garantiezahlung die **Gewerbesteuer** der Betreibergesellschaft auch **als Abzugsposten** mindernd berücksichtigt werden. Durch den Abzug der Gewerbesteuer dürfte die Kreisumlage (anteiliges Gewerbesteueraufkommen, welches von kreisangehörigen Städten an die Landkreise zu zahlen ist), sofern sie zur Anwendung kommt, nicht geschmälert werden.
- Damit die Garantiezahlung neben die Gewerbesteuer tritt, sollte gemeinsam mit dem Betreiberunternehmen die **zukünftige steuerliche Behandlung der Garantiezahlungen auf Ebene der Betreibergesellschaft** für die Ermittlung des Gewerbeertrags nach § 7 GewStG abgestimmt werden.
- **Tendenziell** sollte eher eine **jährliche fixe Garantiezahlung** mit dem Unternehmen vereinbart werden anstelle von dynamischen Garantiezahlungen zwecks Risikoabsicherung für die Kommunen, wenngleich dadurch eine Partizipation an möglichen künftigen (erheblichen) Gewinnsteigerungen ausgeschlossen wird.
- Der Jahresüberschuss bzw. – vereinfachend – der **erwartete Gewinn**, der von dem Unternehmen für die Durchführung der Berechnungen anhand des i.R. dieses Gutachtens erarbeiteten Berechnungsmodells zur Verfügung gestellt werden muss, sollte kritisch vor dem Hintergrund möglicher **Verrechnungspreisgestaltungen** im jeweils betroffenen Konzern geprüft und **bei Bedarf erhöhend korrigiert** werden.
- Die **Laufzeit** für die **Garantiezahlungen** sollte der tatsächlichen **Betriebslaufzeit** des Rechenzentrums entsprechen, aber nicht kürzer sein als eine definierte **Mindestlaufzeit** vor dem Hintergrund der strukturellen und langfristigen Bedeutung entsprechender Ansiedlungsvorhaben für die jeweiligen Kommunen. Zudem sollte ein konkreter **Beginn der Laufzeit** der Garantiezahlungen bestimmt werden für den Fall, dass die Inbetriebnahme erst nach einer bestimmten Zeit nach dem Erwerb der Grundstücksflächen erfolgt.
- Wir empfehlen bei der Berechnung der Garantiezahlungen, dass **sämtliche** i.R. dieses Gutachtens ausgeführten **Einzelmodelle i.R. des Berechnungsmodells** nach Möglichkeit und verfügbarer Informationen **durchgerechnet** werden, um sicherzustellen, dass die angemessene Garantiezahlung ermittelt oder untermauert werden kann.

- Das Berechnungsmodell basiert auf den herausgearbeiteten Betreibermodellen der Rechenzentrumsbetreiber. Im Einzelnen knüpfen die Betreibermodelle an die folgenden **drei Geschäftsmodelle** an:
 - **Colocation**, d.h. – stark vereinfacht – Vermietung von Rechenzentrumsflächen und Erbringung von Rahmenservices;
 - **Server Hosting**, d.h. – stark vereinfacht – Colocation plus Vermietung von Server;
 - **Cloud-Dienstleister** (wie etwa aws, Google Microsoft etc.), d.h. Eigennutzung oder Miete von Rechenzentrumsflächen plus Eigennutzung oder Miete von Server.
- Darauf aufbauend ergeben sich – in Abhängigkeit der jeweiligen **Asset-Strategie** (von „asset light“- bis „asset heavy“-Strategie) unterschiedliche für das Gutachten definierte Betreibermodelle: Wenn der Grundbesitz, die sonstige IT-Infrastruktur sowie die Server im Eigentum des Rechenzentrumsbetreibers stehen, handelt es sich bei Cloud-Dienstleistern für Zwecke dieses Gutachtens um das **Eigentumsmodell** (ohne Grundbesitz um das **Eigentumsmodell „Light“**). Bei **Colocation** und **Server Hosting** kann auch der Grundbesitz im Eigentum des Unternehmens stehen. In diesen Fällen werden die Begriffe **„Modifiziertes Colocationmodell“** bzw. **„Modifiziertes Server Hosting“** für die jeweiligen Betreibermodelle verwandt. Insgesamt gibt es daher sechs Betreibermodelle für Zwecke dieses Gutachtens.
- Die Parameter, die die Grundlage für das Berechnungsmodell für die Garantiezahlungen bilden, sind vereinfachend (i) der **Kostenschlüssel** (= Abschreibungen Anlagevermögen im Verhältnis zu Gesamtaufwendungen des Unternehmens), (ii) der **Außenumsatz** sowie (iii) der **Branchenvergleich**. Ferner wäre theoretisch auch noch ein **90/10-Schlüssel** denkbar (d.h. 90 % der Gewerbesteuer entfällt auf die Betreiberkommune, 10 % auf die Stammhauskommune), der aber aus (verfassungs-)rechtlichen Gründen für die kurzfristige praktische Umsetzung ausscheidet.
- Der Außenumsatz kann – in Abhängigkeit des Geschäftsmodells – anhand der **Server Hosting Umsätze**, der **Umsätze im Colocation-Bereich** oder der **Umsätze aus den Cloud-Dienstleistungen** bestehen. Im letztgenannten Fall müsste aber eine **Regionalkomponente** hinzutreten, damit der Außenumsatz auf die Betreiberkommune allokiert werden kann.
- Im Rahmen des **Branchenvergleichs** (als weiterer Parameter) kann – falls keine **individuellen Werte bei der betroffenen Kommune** vorliegen – eine Bandbreite von **176.000 € bis 1 Mio. € an Gewerbesteueraufkommen pro KMU** (als alternatives anzusiedelndes Unternehmen vor Ort) angenommen werden. Im Mittel läge man bei **254.000 € pro KMU**. In Abhängigkeit der konkreten Grundstücksfläche und damit mithin der Anzahl der ansiedlungsfähigen KMU kann somit ein Branchenvergleich gezogen werden zwecks Bemessung einer Garantiezahlung.
- Die **Ansiedlungsvereinbarung, welche u.E. eher ein Vertrag privatrechtlicher Natur sein dürfte**, sollte **aufschiebende Bedingung** für den Abschluss des Grundstückskaufvertrags sein. Außerdem sollte in jedem Fall eine weitere **detaillierte rechtliche Prüfung der Zulässigkeit der Ansiedlungsvereinbarung** erfolgen; nicht zuletzt auch aufgrund der Nähe zum Öffentlichen Recht.

- Im Rahmen des Grundstückskaufvertrages sollte eine **Rückkaufoption** zugunsten der Kommunen sowie eine **Rückbauverpflichtung** für das betroffene Unternehmen aufgenommen werden. Zwecks Absicherung der Garantiezahlungen sollten – insbesondere vor dem Hintergrund der oftmals komplexen Konzernstrukturen – **Garantien des Konzerns** und nicht nur der einzelnen Betreibergesellschaften erwogen werden.
- Zu erwägen wäre eine **gemeinsame Verhandlungsführung durch mehrere Kommunen** auf der Grundlage eines sog. „**Contractual Joint Ventures**“. Ein solcher Kooperationsvertrag beinhaltet lediglich schuldrechtliche Absprachen zwischen den einzelnen Kommunen, entfaltet jedoch gerade keine Außenwirkung.
- Das **Stiftungsmodell** (d.h. Zuwendung an eine kommunale Stiftung) sollte als (teilweise) Alternative zu den Garantiezahlungen mit den im Rahmen des Gutachtens dargestellten Vor- und Nachteilen abgewogen werden.

2. Sachverhalt, Ausgangslage und allgemeine Zielsetzung

2.1. Sachverhalt und Ausgangslage

Die Bedeutung der jederzeitigen und schnellen Verfügbarkeit von Daten ist in den letzten Jahren sowohl im beruflichen als auch privaten Bereich vieler Bürger aber auch für Unternehmen etlicher Branchen rasant gestiegen. Diese Entwicklung wurde insbesondere auch im Zuge der Corona-Pandemie nochmals beschleunigt, die zumindest phasenweise Mobile Work und Home Schooling zum Alltag und insbesondere auch Videokonferenzen über diverse Plattformen zum festen Bestandteil der täglichen Arbeit gemacht hat. Doch auch viele Entwicklungen im Bereich der Industrie, wie z.B. autonomes Fahren, Predictive Maintenance etc., führen auch zukünftig zu einer immer stärker wachsenden Datenmenge, die es zuverlässig und in der gebotenen Geschwindigkeit zu bewältigen gilt. Digitale Plattformen haben sich dadurch zu einem wirtschaftlich äußerst erfolgreichen Geschäftsmodell entwickelt und das sog. Cloud-Computing ist zur wichtigsten Infrastruktur der Datenökonomie geworden.¹

Die riesigen Datenmengen müssen in einer angemessenen Geschwindigkeit verarbeitet und übertragen werden, weshalb kurze Latenzzeiten insbesondere für Technologien wie das autonome Fahren, das Internet der Dinge, Künstliche Intelligenz und viele weitere unabdingbar sind.² Um dies gewährleisten zu können, sollte der Weg der zu übertragenden Datenmengen zum Empfänger möglichst kurz sein, da das Internet via Datenleitungen weitergeleitet wird und somit ortsgebunden ist. Ein Rechenzentrum dient in diesem Zusammenhang als lokaler Speicherort für Daten, von dem aus ebendiese mithilfe eines Datendrehkreuzes, welches sich ebenfalls innerhalb des Rechenzentrums befindet, an die Nutzer übertragen werden können. Technologieunternehmen und andere Unternehmen mit einem datenbasierten Geschäftsmodell können daher von der örtlichen Nähe zu einem Rechenzentrum und den damit einhergehenden kurzen Latenzzeiten profitieren.

Um mit dieser teils rasanten Entwicklung mithalten zu können, ist es von Bedeutung auch in Deutschland – und somit „vor Ort“ – die erforderliche Infrastruktur bereitzustellen, um eine flächendeckende Versorgung der Bevölkerung und der Unternehmen mit datenbasierten Anwendungen und Dienstleistungen ermöglichen zu können. Dass insbesondere auch dem Regionalfaktor – und somit der Unabhängigkeit von den Ressourcen anderer Staaten – große Bedeutung zukommt, verdeutlichen einmal mehr die aktuellen politischen Krisen.

Das Rheinische Revier im Land Nordrhein-Westfalen bietet optimale Voraussetzungen zur Ansiedlung von Hyperscale-Rechenzentren.³ Neben den geographischen Vorzügen, die das Rheinische Revier bietet, ermöglicht die Ansiedlung von Rechenzentren zusammen mit der dazugehörigen Infrastruktur einer ehemals vom Braunkohletagebau geprägten Region einen Beitrag zum Strukturwandel.

¹ Vgl. Jahresgutachten des Sachverständigenrates 2021/22, S. 321.

² Vgl. hierzu und zum Folgenden Machbarkeitsstudie Dateninfrastrukturen im Rheinischen Revier, S. 12.

³ Vgl. hierzu und zum Folgenden Machbarkeitsstudie Dateninfrastrukturen im Rheinischen Revier, S. 107.

Gänzlich ohne möglichen Nachteil ist das Ansiedlungsvorhaben für die jeweiligen Standortkommunen jedoch nicht. Denn geben sie das begrenzte Gut „Nutzfläche“ zur Ansiedlung eines oder mehrerer Hyperscale-Rechenzentren frei, so besteht das Risiko, dass sie hiervon fiskalisch u.U. im Vergleich mit der Ansiedlung anderer Unternehmen wenig profitieren. Als Steuer, deren Aufkommen nach Art. 106 Abs. 6 Grundgesetz (GG) den Gemeinden zusteht, steht dabei die Gewerbesteuer im Fokus. Der gesetzlich vorgesehene Zerlegungsmaßstab erscheint jedoch nur bedingt geeignet, um die Gemeinden an der in den Rechenzentren generierten Wertschöpfung teilhaben zu lassen.

Ein Rechenzentrum bedarf zu seinem Betrieb grundsätzlich nur verhältnismäßig weniger Arbeitnehmer vor Ort.

Jedenfalls dürften die Kommunen daher von der Ansiedlung von Unternehmen, die Rechenzentren betreiben, aus gewerbesteuerlicher Sicht im Vergleich nur sehr begrenzt profitieren. Würde ein klassisches Industriegewerbe ggf. mit hunderten von Arbeitnehmern angesiedelt, so wäre das Gewerbesteueraufkommen – jedenfalls nach Maßgabe der derzeit geltenden gewerbesteuerlichen Zerlegungsmaßstäbe – für die Gemeinden wohl regelmäßig höher unter Beachtung der beträchtlichen Größe der von den Rechenzentrumsbetreibern für die Nutzung erforderlichen Grundstücksflächen.

Als problematisch erweisen sich die klassischen Anknüpfungspunkte der Gewerbesteuer, die der Verwirklichung dieser Zielsetzung entgegenstehen können. Denn klassischer Maßstab für die Zerlegung der Gewerbesteuer in den Fällen, in denen Betriebsstätten des Unternehmens in mehreren Gemeinden unterhalten werden, ist vorrangig die Summe der Arbeitslöhne, die an die Anzahl der in der Betriebsstätte beschäftigten Arbeitnehmer anknüpft (vgl. § 29 Gewerbesteuergesetz (GewStG)).

Werden Rechenzentren mithin wie bislang in der Praxis üblich von einer nicht in der Standortkommune angesiedelten Betreibergesellschaft betrieben und sind vor Ort im Rechenzentrum selbst nur wenige Arbeitnehmer tätig, so besteht das Risiko, dass die Standortkommune in nur sehr geringem Umfang an der Wertschöpfung und damit am Gewerbesteueraufkommen partizipiert, obwohl sie den Betreibern der Rechenzentren großflächige Grundstücke zur Verfügung stellt und den energieintensiven Betrieb der Rechenzentren akzeptiert.

2.2. Allgemeine Zielsetzung dieses Gutachtens

Ziel dieses Gutachtens ist es deshalb u.a. verschiedene andere Parameter als die Arbeitslöhne bzw. daraus folgend die Zahl der im Rechenzentrum tätigen Arbeitnehmer herauszuarbeiten und vergleichend darzustellen. Dadurch soll eine praktische Hilfestellung für die konkrete Bemessung vertraglich zu vereinbarenden Garantiezahlungen zur Verfügung gestellt werden, die die Gewerbesteuerforderungen der beteiligten Kommunen jedoch unberührt lassen und als zusätzliche „echte“

Kompensationszahlungen neben diese treten. Denn auf diese Weise können die Standortkommunen dabei unterstützt werden, einen angemessenen Nutzen und wirtschaftlichen Ausgleich aus der Ansiedlung der Rechenzentren ziehen zu können.

Überdies sind weitere (rechtliche) Aspekte insbesondere im Hinblick auf die Ausgestaltung der Ansiedlungsvereinbarung i.R. des Gutachtens zu betrachten. Eine genaue rechtliche Überprüfung der Wirksamkeit einer Ansiedlungsvereinbarung nach nicht-steuerlichen Gesichtspunkten war nicht Gegenstand dieses Gutachtens.

Bei den betroffenen Grundstücken handelt es sich im Allgemeinen um Gewerbeflächen bzw. um Flächen, die zu Gewerbeflächen ausgewiesen werden sollen. Dabei kann es sich sowohl um Flächen handeln, die sich im kommunalen Eigentum befinden, wie auch um Flächen, die sich nicht im Eigentum einer Kommune befinden.

Das „Muster-Betreiberunternehmen“ dürfte wohl im Regelfall ein internationaler Technologiekonzern sein, der plant auf den Grundstücken im Rheinischen Revier sehr große Hochleistungsrechenzentren (sog. „Hyperscale-Rechenzentren“) zu errichten und/ oder zu betreiben. Über die Rechenzentren werden generell Cloud-Dienstleistungen für Kunden im „B2C“- und/ oder „B2B“-Bereich angeboten, die grundsätzlich nicht nur im Rheinischen Revier, sondern in ganz Deutschland, ggf. Europa oder auch außerhalb Europas ansässig sind. Folglich ist die geografische Verortung der Wertschöpfung ein zentrales Element im Lichte der Geschäftsmodelle der Cloud-Dienstleister.

Des Weiteren ist eine Ansiedlung solcher Betreiberunternehmen denkbar, die die Rechenzentren nutzen, um sog. Colocation- oder Server Hosting-Dienstleistungen anzubieten, d.h. die Rechenzentrumsflächen samt sonstiger IT-Infrastruktur (und ggf. auch der Server) an externe Kunden zu vermieten, die sodann über das betreffende Rechenzentrum Dienstleistungen an ihre eigenen Kunden erbringen. Zu dem Kundenkreis solcher Betreiberunternehmen gehören aktuell auch diverse internationale Technologiekonzerne, die sich mangels eigens aufgebauter Kapazitäten in entsprechende Dienstleistungsrechenzentren einmieten.

Unter Berücksichtigung dieser besonderen Branche „Hyperscale-Rechenzentren / Cloud-Dienstleistungen“ sind daher Parameter/ Messzahlen zu ermitteln, die als Grundlage für die Bestimmung des fiskalischen Ausgleichs zugunsten der Kommunen genutzt werden können. Diese können im Ansatz bspw. umsatzbasiert sein, anhand des Wertverzehr des im Rechenzentrum eingesetzten Anlagevermögens ausgedrückt werden oder sich an den Arbeitsplätzen im Rechenzentrum orientieren etc.

Um letztlich geeignete Parameter für die zwischen der Betreibergesellschaft und den betroffenen Kommunen zu vereinbarenden Garantiezahlungen darstellen und im Zusammenhang damit konkrete Handlungsempfehlungen für die Kommunen herausarbeiten zu können, bedarf es einer systematischen Aufbereitung dieses Themenkomplexes aus steuerrechtlicher und betriebswirtschaftlicher Sicht.

2.3. Gang des Gutachtens

Die nachfolgende Ziffer 3 stellt den Prüfungsauftrag dieses Gutachtens dar. In Ziffer 4 des Gutachtens erfolgt eine Zusammenfassung des unter Ziffer 5 dargestellten Hauptteils.

Im Anschluss werden unter Ziffer 6 die aus dem Hauptteil abgeleiteten Handlungsempfehlungen dargestellt. Das Gutachten schließt sodann unter Ziffer 7 mit einem Überblick über sonstige Benefits ab, die die Kommunen zum Gegenstand von Verhandlungen über entsprechende Ansiedlungsvereinbarungen machen können.

Der Hauptteil beginnt unter Ziffer 5.1 mit den gewerbesteuerlichen allgemeinen Implikationen. Dabei werden zunächst die Möglichkeiten aufgezeigt, die das aktuell geltende Gewerbesteuergesetz zum Umgang mit Konstellationen bietet. Daran anknüpfend werden der Vorteil – und zugleich die Notwendigkeit – von vertraglich zu vereinbarenden Ausgleichs- bzw. Garantiezahlungen herausgearbeitet, die nicht anstelle, sondern neben die bestehenden Gewerbesteuerforderungen betroffener Kommunen treten. Zugleich werden in diesem Kontext auch grunderwerbsteuerrechtliche Implikationen und etwaige sonstige Steuern in Kürze betrachtet.

Unter der sich anschließenden Ziffer 5.2. wird zunächst ein Überblick über die verschiedenen Geschäfts-/Betreibermodelle von Unternehmen aus der Rechenzentrumsbranche, einschließlich derer Asset-Strategien, gegeben, aus denen sich sodann die für das Gutachten definierten Betreibermodelle ableiten.

Im nächsten Schritt werden die Implikationen dieser Betreibermodelle auf das Gewerbesteueraufkommen untersucht (Ziffer 5.3).

Anschließend werden unter Ziffer 5.4 weitere (steuer-)rechtliche Aspekte bei der Strukturierung der Ansiedlung aufgezeigt.

Unter Ziffer 5.5 folgen sodann Ausführungen zu der Laufzeit der Garantiezahlungen, etwaigen weiteren Optionen und Alternativen (z.B. Stiftungsmodell etc.).

Schließlich werden andere Parameter anstelle von Lohnsummen zwecks Berechnung möglicher Garantiezahlungen eruiert (Ziffer 5.6).

Des Weiteren wird ein Branchenvergleich abgebildet (Ziffer 5.7), der ebenfalls der Herausarbeitung eines konkreten Vergleichsmaßstabes dient, der im Zuge der Abwägung zwischen der Ansiedlung von kleinen und mittleren Unternehmen (sog. „**KMU**“) und der Ansiedlung von Rechenzentren auf den zur Verfügung stehenden Flächen genutzt werden kann.

Unter Ziffer 5.8 des Gutachtens wird das sich aus den vorhergehenden herausgearbeiteten Parametern abgeleitete Berechnungsmodell näher beschrieben.

3. Prüfungsauftrag

Wir wurden vom Ministerium für Wirtschaft, Innovation, Digitalisierung und Energie des Landes Nordrhein-Westfalen (im Folgenden „MWIDE“) mit der Erstellung eines Gutachtens zum Thema „Unternehmenssteuer, insbesondere Gewerbesteuer: Garantieverprechen bei Ansiedlungsvorhaben Hyperscale-Rechenzentren“ beauftragt.

Zielstellung des Gutachtens ist es, den Themenkomplex „Gewerbesteuer / mögliche jährliche Garantiezahlungen / weitere wirtschaftliche, finanzielle und sonstige Vorteile für eine Standortkommune bei Ansiedlungen von Hyperscale-Rechenzentrumsbetreibern/ Cloud-Dienstleistern“ inhaltlich als Grundlage für Verhandlungen von Standortkommunen mit potenziellen Ansiedlungsunternehmen dieser Branche aufzubereiten sowie Anhaltspunkte für eine angemessene Höhe der realistisch erzielbaren Gewerbesteuereinnahmen bzw. Garantiezahlungen zu erarbeiten. Die herausgearbeiteten Anhaltspunkte sollen sodann als Maßstab für zwischen den Betreibergesellschaften und den Kommunen individualvertraglich vereinbarte, garantierte Ausgleichs- bzw. Garantiezahlungen dienen.

Konkret sollen im Rahmen des Gutachtens folgende Aspekte unter Berücksichtigung diverser Fragestellungen steuerlicher, (betriebs-)wirtschaftlicher und struktureller Natur, die wir in die vorliegend gewählte Gliederung einfließen lassen haben, herausgearbeitet werden:

- **Höhe möglicher Ausgleichszahlungen:** Mit Hilfe dieses Gutachtens soll festgestellt werden, in welcher Höhe eine Standortkommune Einnahmen aus Gewerbesteuern oder möglichen Garantiezahlungen erwarten kann. Davon ausgehend soll eine Grundlage geschaffen werden, die der Berechnung individualvertraglich vereinbarter, garantierter Ausgleichszahlungen dienen soll, die die betroffenen Kommunen dafür kompensieren, dass sie große Gemeindeflächen an die jeweilige Betreibergesellschaft verkaufen bzw. zur Verfügung stellen und im Gegenzug dafür in den Rechenzentren jedoch lediglich eine verhältnismäßig geringe Zahl von Arbeitsplätzen geschaffen wird.
- **Berechnungsmodell:** Des Weiteren soll i.R. des Gutachtens ein Berechnungsmodell erarbeitet werden, welches eine Grundlage für die Illustration möglicher verschiedener sachgerechter Parameter darstellen soll. Daran anknüpfend kann das Berechnungsmodell als Orientierungs- und Verhandlungsbasis für die vertragliche Ausgestaltung der konkret zu entrichtenden Garantiezahlung des Betreiberunternehmens an die Standortkommunen dienen. Zu beachten ist hierbei, dass diese Zahlung i.S. eines Garantieverprechens zu verstehen ist, das unabhängig von faktischen Steuereinnahmen erfolgt, damit die angemessenen Erwartungen der Standortkommunen langfristig abgesichert werden können.

Das Gutachten soll dabei geeignet sein, einen umfassenden Überblick über die grundsätzlichen steuerlichen und wirtschaftlichen Implikationen im Zusammenhang mit der Ansiedlung von Hyperscale-Rechenzentren im Rheinischen Revier zu vermitteln. Dabei nehmen die Ausführungen kein konkretes Ansiedlungsvorhaben in den Fokus, sondern dienen der allgemeinen Beleuchtung dieser

Thematik für aktuelle und künftige Ansiedlungsvorhaben in diesem Kontext. Die im Zuge der Erstellung des Gutachtens entwickelten Berechnungsmodelle und die herausgearbeiteten Handlungsempfehlungen sollen daher für alle Ansiedlungen mit dieser bzw. ähnlicher Natur nutzbar sein.

Das Gutachten soll für Kommunen folglich eine praxisorientierte Hilfestellung zu den Themen Garantiezahlungen und der sonstigen vertraglichen Ausgestaltung in Anbetracht der Ansiedlung von Hyperscale-Rechenzentren und den weiteren Beziehungen zu den Betreiberunternehmen zur Verfügung stellen.

4. Zusammenfassung

4.1. Notwendigkeit von Garantiezahlungen

Das Ausgangsproblem ist, dass die Kommunen den Rechenzentrumsbetreibern im Zuge der geplanten Ansiedlung eines Hyperscale-Rechenzentrums verhältnismäßig viel Fläche zur Verfügung stellen. Auf der anderen Seite werden aber im Vergleich zur Ansiedlung von Unternehmen anderer Branchen, die – je nach Einzelfall – sehr viel mehr Arbeitnehmer vor Ort beschäftigen, im Regelfall nur verhältnismäßig wenige Arbeitsplätze vor Ort geschaffen. Die Konsequenz daraus ist, dass im Zuge des Betriebs eines Hyperscale-Rechenzentrums in allen Betreibermodellen grundsätzlich nur ein verhältnismäßig geringes Gewerbesteueraufkommen generiert werden kann unter Beachtung der Größe der zur Verfügung gestellten Flächen, da die Lohnsummen bei der Berechnung der Gewerbesteuer zugrunde gelegt werden.

Um diese Situation sinnvoll aufzulösen, erscheint es sinnvoll, einen „Trade-off“ vorzunehmen: Wenn tatsächlich mit der Ansiedlung eines sehr großen Rechenzentrums (Hyperscale-Rechenzentrum) ein hoher Flächen- und Energieverbrauch bei vergleichsweise geringen Mitarbeiterzahlen einhergehen, kann ein solcher „Trade-off“ darin bestehen, dass eine Garantiezahlung als Ausgleich zugunsten der Standort-Kommune ermittelt wird.

Vor dem Hintergrund eines solchen „Trade-Off“ wird eine Analyse auf Basis von öffentlich verfügbaren Jahresabschlüssen von vier ausgewählten Rechenzentrumsbetreiberunternehmen dargestellt. Im Einzelnen betrifft diese beispielhafte Analyse die folgenden Unternehmen:

- Equinix (Equinix (Germany) GmbH);
- InterXion (InterXion Deutschland GmbH);
- Kyndryl (Kyndryl Deutschland Aviation Industry Services GmbH);
- MCIO (Microsoft Deutschland MCIO GmbH).

Der zugänglichste verfügbare Jahresabschluss eines Cloud-Dienstleisters war derjenige von MCIO, da es sich um eine eigenständige Gesellschaft handelt, die Rechenzentren betreibt in Abgrenzung zu den sonstigen Dienstleistungen. Zudem handelt es sich bei den analysierten Jahresabschlüssen um solche, die nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuches (HGB) erstellt wurden.

Als Ausfluss dieser Analyse ist festzuhalten, dass zwar im Einzelfall die Profitabilität der vor Ort eingesetzten Mitarbeiter überdurchschnittlich sein könnte bei einem Hyperscale-Rechenzentrum. Eine solche überdurchschnittliche Profitabilität pro Mitarbeiter wäre in der Theorie daher grundsätzlich unabhängig vom konkreten Betreiber- bzw. Geschäftsmodell (d.h. Colocation, Server Hosting oder Cloud-Dienstleister) denkbar.

In der Praxis scheint – auf Basis der beispielhaften Analyse – aber eine solche überdurchschnittliche Profitabilität eher bei Cloud-Dienstleistern der Fall zu sein als bei originären Dienstleistungs-

Rechenzentrumsbetreibern, deren Geschäftstätigkeit sich auf das eigentliche Betreiben von Rechenzentren bezieht und gerade nicht auf Cloud-Dienstleistungen (d.h. Colocation und Server Hosting).

Bei einer überdurchschnittlichen Profitabilität pro Mitarbeiter dürfte es daher möglich sein, dass die Gewerbesteuer zwar (deutlich) höher ist bei Ansiedlung eines Rechenzentrums im Vergleich zu Ansiedlung eines Top KMU, aber eben mehr Fläche benötigt wird, so dass die Ansiedlung mehrerer Top KMU wiederum ein deutlich höheres (fiktives) Gewerbesteueraufkommen generieren sollte gegenüber einer einzigen Betreibergesellschaft in der betroffenen Kommune.

4.2. Garantiezahlungen neben den Gewerbesteuerzahlungen und sonstigen Steuern

Die Anwendung des in § 29 Abs. 1 Nr. 1 GewStG primär gesetzlich vorgesehenen Zerlegungsmaßstabs der Lohnsummen kann die Betreiberkommune im Hinblick auf das zu erzielende Gewerbesteueraufkommen fiskalisch benachteiligen, wenn die betreffende Betreibergesellschaft ein oder mehrere Rechenzentren im Rheinischen Revier betreibt, ihr Stammhaus jedoch in einer anderen Kommune hat, was aktuell in der Praxis eher der Regelfall sein dürfte. Erheblich verstärkt wird dieser Nachteil durch den Bedarf an einer großen Flächenanzahl im Verhältnis zu einer eher geringen Anzahl von Arbeitnehmern sowie des Aspekts des hohen Energieverbrauches für ein solches Rechenzentrum.

Das Gewerbesteuergesetz selbst sieht grundsätzlich in § 33 Abs. 2 GewStG die Rechtsgrundlage für eine zwischen der Gemeinde und dem jeweiligen Steuerschuldner erzielte Einigung über die vom Zerlegungsmaßstab der Lohnsummen abweichende Zerlegung vor. Eine solche Einigung erfordert jedoch, dass die Zerlegung anhand der Lohnsummen zu einer offensichtlichen und gravierenden Unbilligkeit führt. Die Hürden für die Annahme einer solchen Unbilligkeit hat der Bundesfinanzhof (BFH) in seiner bisherigen Rechtsprechung recht hoch angesetzt, so dass u.E. eine nicht unbeachtliche Rechtsunsicherheit bestünde, ob eine auf Grundlage des § 33 Abs. 2 GewStG getroffene Vereinbarung zwischen dem Rechenzentrumsbetreiber und der betroffenen Kommune im Zweifelsfall einer entsprechenden gerichtlichen Prüfung standhalten würde.

Vor diesem Hintergrund müssen anderweitige wirtschaftlich sinnvolle Maßstäbe für eine Art Garantiezahlung an jeweils betroffene Kommunen definiert werden. Die Garantiezahlungen sollten u.E. dabei jedenfalls neben die Gewerbesteuerzahlungen des Betreiberunternehmens treten. Mit anderen Worten dürfen die Garantiezahlungen die Gewerbesteuerzahlungen nicht ersetzen, um die Wirksamkeit entsprechender Vereinbarungen sowohl im Hinblick auf § 134 des Bürgerlichen Gesetzbuches (BGB) als auch unter verfassungsrechtlichen Gesichtspunkten zu gewährleisten.

Im Rahmen der Ermittlung der Garantiezahlung sollte daher die gesamte Gewerbesteuer (d.h. nicht nur die Gewerbesteuer, die auf die Betreiberkommune entfällt) der Betreibergesellschaft als Abzugsposten berücksichtigt werden. Dadurch wird i.Ü. auch die Kreisumlage, sofern sie zur Anwendung kommt, nicht geschmälert.

In diesem Kontext ist auch die steuerliche Behandlung der konkret ausgestalteten Garantiezahlung auf Ebene der Betreibergesellschaft zu betrachten (z.B. Aktivierung als Anschaffungskosten, Behandlung als Betriebsausgabe etc.). In diese Betrachtung wird auch einzubeziehen sein, ob es eine Betreibergesellschaft vor Ort gibt oder nicht sowie, ob die Gesellschaft, die das Rechenzentrum betreibt, identisch ist zu der Gesellschaft, die die Grundstücksflächen erwirbt.

Im Übrigen kann es überschlüssig eher ratsam sein, einen jährlichen fixen unveränderlichen Garantiezahlungsbetrag zu definieren anstelle einer dynamischen bzw. variablen Garantiezahlung. Dadurch schmälert sich zwar womöglich eine Partizipation an den Gewinnsteigerungschancen solcher Unternehmen. Auf der anderen Seite aber wird das Risiko für die einzelne Kommune reduziert, dass bei schlechten Entwicklungen, die bspw. auch aus technologischen Fortschritten herrühren könnten, die wiederum überhaupt nicht verlässlich einschätzbar sind im Zeitpunkt des Ansiedlungsvorhabens, Garantiezahlungen teilweise oder vollständig aus-/wegfallen.

Wir gehen grundsätzlich von einer privatrechtlichen Natur der Ansiedlungsvereinbarung, in der die Garantiezahlungen vertraglich vereinbart würden, aus.

Wir empfehlen in jedem Fall eine detaillierte rechtliche Prüfung der Zulässigkeit der konkreten Ansiedlungsvereinbarung. In diesem Zusammenhang sollten auch aufgrund der Nähe zum Öffentlichen Recht die wesentlichen Rechtsgrundsätze des Öffentlichen Rechts geprüft werden.

Für den Fall, dass diese weiterführende detaillierte rechtliche Prüfung bezüglich der Ansiedlungsvereinbarung zu dem Ergebnis gelangt, dass die Vereinbarung von Garantiezahlungen auf „privatrechtlicher Grundlage“ nicht zulässig sei, wäre beispielhaft folgende Gestaltungsalternative denkbar und weiter zu prüfen: Die Grundstücke, die nicht bereits im Eigentum der Kommune stehen, würden zunächst von der betroffenen Kommune im ersten Schritt erworben. Im Anschluss daran würden die (erworbenen) Grundstücke an die potenzielle Betreibergesellschaft verkauft werden. Folglich würde sich der Kaufpreis für die Grundstücke beim Verkauf an das Unternehmen um die Garantiezahlungen erhöhen. Dabei wäre zu beachten, dass die Garantiezahlungen als zusätzlicher Kaufpreis für den Grundstückserwerb gleichsam der Grunderwerbsteuer unterliegen würden. Dieser höherer Grunderwerbsteueraufwand müsste bei der Kaufpreisbemessung entsprechend berücksichtigt werden.

Zu den sonstigen Steuern kann i.Ü. festgehalten werden, dass diesbezüglich im Allgemeinen keine spezifischen Themen aus fiskalischer Sicht gegenüber anderen Branchen resultieren. Allerdings kann indes durchaus auf die sog. „Digitalsteuer“ i.R. des sog. „Pillar One“-Konzepts als Teil des BEPS-Projektes („Base Erosion and Profit Shifting“)⁴ hingewiesen werden. Die Digitalsteuer soll – vereinfachend ausgedrückt – dabei helfen, dass die Staaten, in denen die Kunden der multinationalen Konzerne der Digitalwirtschaft ansässig sind, stärker an den Gewinnen solcher Unternehmen partizipieren. Dies begründet sich in der Problematik, dass solche Unternehmen ihre Umsätze und

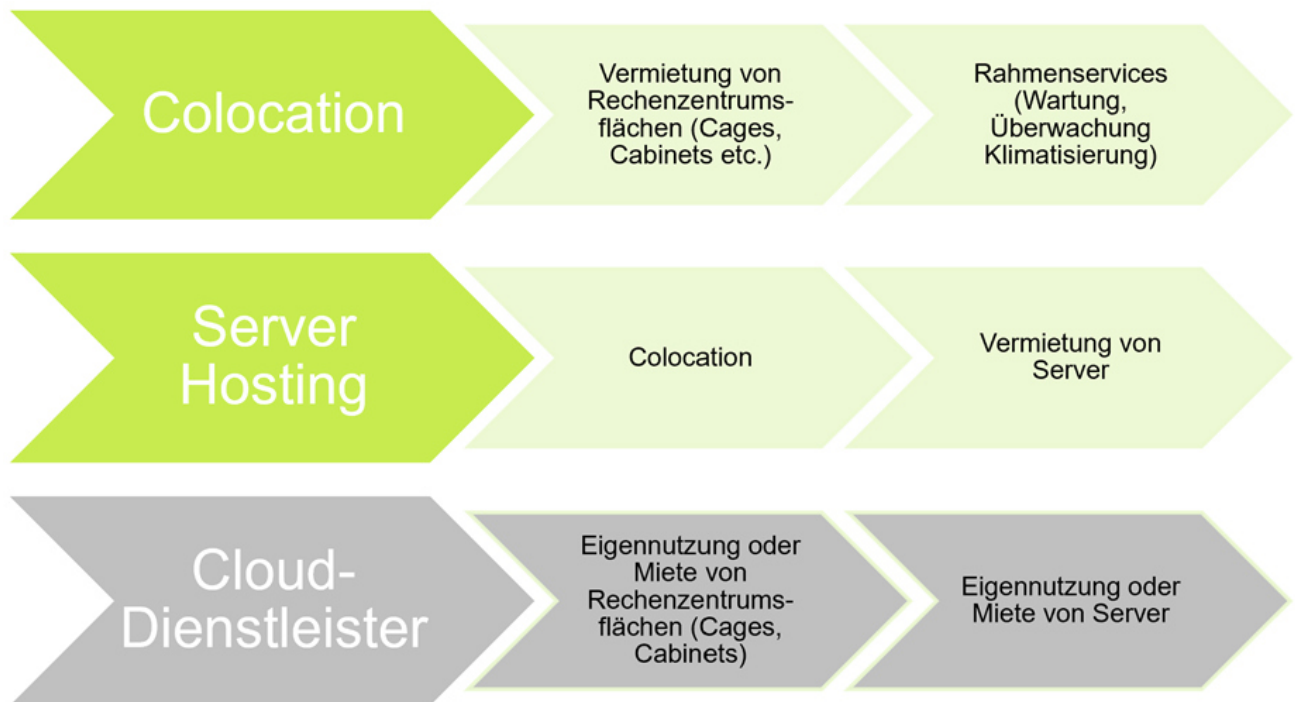
⁴ Vgl. hierzu und zum Folgenden OECD 2022, Pillar One – Amount A: Draft Model Rules for Domestic Legislation on Scope, S. 2.

damit Gewinne bislang mangels Besteuerungsanknüpfungspunkte („Genuine Link“) in den „Kunden-Staaten“ nicht der dortigen Besteuerung (hinreichend) unterwerfen. Die von der OECD („Organization for Economic Co-operation and Development“) erachtete Notwendigkeit einer Digitalsteuer – die wie eine zusätzliche Steuer auf die Umsätze und/ oder Gewinne wirkt – sollte daher gleichsam zur Stärkung der Argumentation der Notwendigkeit der Garantiezahlungen Berücksichtigung finden.

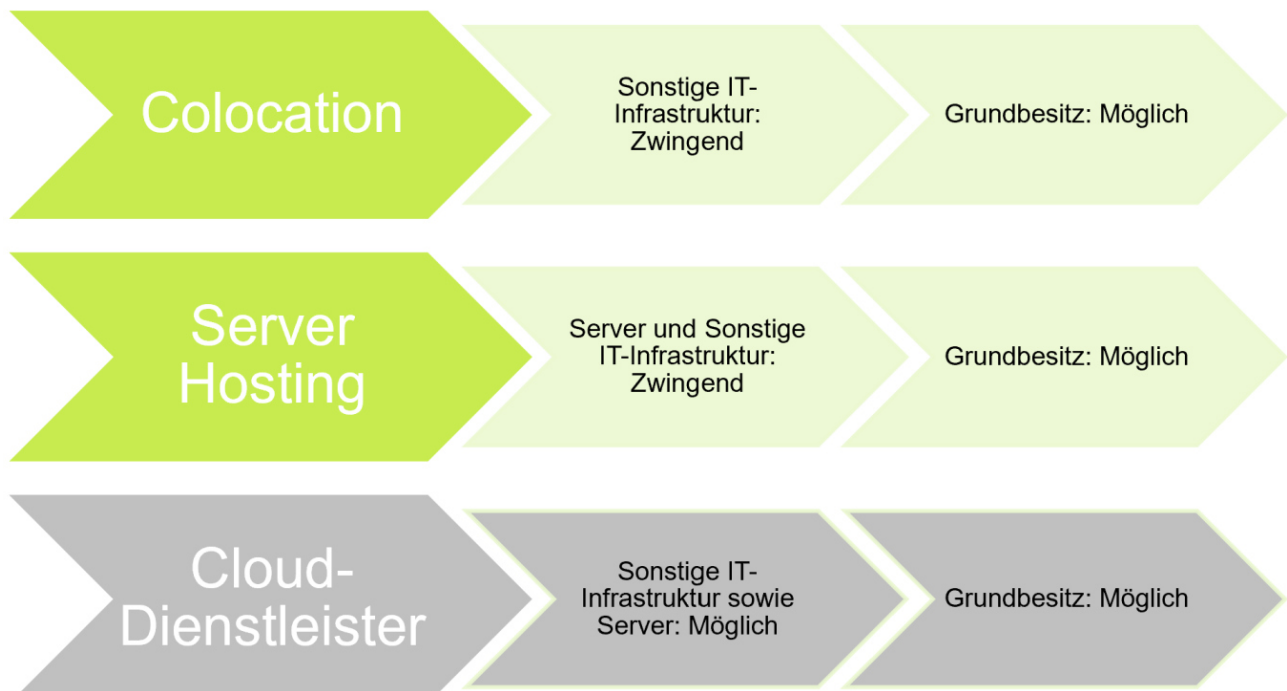
4.3. Definierte Betreibermodelle

Die i.R. dieses Gutachtens untersuchten Betreibermodelle wurden als Kombination zwischen den originären Geschäftsmodellen auf der einen Seite (d.h. Colocation, Server Hosting und Cloud-Dienstleistungen) und den Asset-Strategien auf der anderen Seite definiert.

Die einzelnen Geschäftsmodelle können grafisch wie folgt illustriert werden:



Die Geschäftsmodelle können aus „Asset“-Sicht zu Illustrationszwecken wie folgt zusammengefasst werden:



Die definierten Betreibermodelle können dementsprechend grafisch wie folgt zusammengefasst werden:

Betreibermodelle	Unbewegliche WG	Bewegliche WG		Vermietung der Server
	Grundbesitz	Sonstige IT-Infrastruktur	Server	
Colocationmodell	x	✓	x	Nein
Modifiziertes Colocationmodell	✓	✓	x	Nein
Server Hosting	x	✓	✓	Ja
Modifiziertes Server Hosting	✓	✓	✓	Ja
Eigentumsmodell "Light"	x	✓	✓	Nein
Eigentumsmodell	✓	✓	✓	Nein

Im Eigentum der Betreibergesellschaft	✓
Nicht im Eigentum der Betreibergesellschaft	x

Festzuhalten bleibt hierbei, dass die o.g. Nachteile von Flächenbedarf und geringer Anzahl von Beschäftigten vor Ort grundsätzlich für alle vorstehend definierten Betreibermodelle gleichsam einschlägig sind.

4.4. Sonderproblem der Verrechnungspreis-/Gewinnverlagerungsgestaltungen im Konzern

Ungeachtet des konkreten Maßstabes für die Ableitung etwaiger Garantiezahlungen, müssten etwaige Provisionsmodelle oder andere vergleichbare Gewinnverlagerungs- bzw. Verrechnungspreisgestaltungen der betroffenen Unternehmen beachtet werden. Denn solche Strukturen, die eine Gewinnverlagerung in das Ausland aus steuerlichen Gründen bezwecken, wirken sich nach-

teilig sowie verzerrend auf die Ermittlung der messbaren Wertschöpfung der einzelnen Betreiber-gesellschaft aus. Außerdem benachteiligen sie die Standortbezogenheit der Wertschöpfung in Deutschland.

Folglich sollte der Jahresüberschuss bzw. – vereinfachend – der erwartete Gewinn, der von dem Unternehmen für die Durchführung der Berechnungen anhand des i.R. dieses Gutachtens erarbei-teten Berechnungsmodell zur Verfügung gestellt werden muss, im Lichte der Verrechnungspreis-gestaltungen im Konzern geprüft und womöglich unter einem Zuschlag erhöhend korrigiert werden, um der tatsächlichen Wertschöpfung vor Ort gerecht zu werden. Dies wäre in dem jeweils betroffe-nen Einzelfall näher zu eruieren.

4.5. Sonstige (steuer-)rechtliche Aspekte aus struktureller Sicht

Zwecks Verwirklichung einer gemeinsamen Verhandlungsführung durch mehrere Kommunen würde sich u.E. – vorbehaltlich einer weitergehenden rechtlichen Würdigung (die nicht Gegenstand dieses Gutachtens ist) – insbesondere ein gemeinsames Vorgehen auf Grundlage eines sog. „Contractual Joint Ventures“ anbieten. Ein solcher Kooperationsvertrag beinhaltet lediglich schuld-rechtliche Absprachen zwischen den einzelnen Kommunen, entfaltet jedoch keine Außenwirkung.

Der (konkludente) Zusammenschluss zu einer Außen-GbR sollte hingegen vor dem Hintergrund der unbeschränkten und gesamtschuldnerischen Haftung der einzelnen Kommunen für Gesell-schaftsverbindlichkeiten analog § 128 HGB vermieden werden.

Die Bildung eines Zweckverbands käme nur dann in Betracht, wenn die Grundstücke im Eigentum der betroffenen Kommunen stehen und auch in ihrem Eigentum verbleiben sollen, d.h. der Betrieb des Rechenzentrums im Eigentumsmodell „Light“ erfolgt oder das Rechenzentrum im Colocation-modell bzw. Server Hosting-Modell betrieben werden soll. Jedoch besteht das Risiko, dass die Bildung eines solchen Zweckverbands nicht ertragsteuerneutral und nicht frei von Grunderwerb-steuer möglich wäre.

Ein Betrieb gewerblicher Art (im Folgenden „**BgA**“), der ertragsteuerpflichtig ist (vgl. § 4 Abs. 1 und 2 Körperschaftsteuergesetz (KStG)), dürfte u.E. für die jeweils betroffene Kommune nicht allein durch die Vereinbarung und den Erhalt der Garantiezahlungen an sich begründet werden, da es sich hierbei u.E. um keine nachhaltige gewerbliche oder berufliche Tätigkeit der Kommune handeln dürfte.

Wenn ein Zweckverband die Bewirtschaftung der Grundstücke übernimmt, d.h. diese ausschließ-lich und ohne Erbringung weiterer Zusatzleistungen an die Rechenzentrumsbetreiber vermieten würde, wäre wohl in Ermangelung einer gewerblichen Tätigkeit die Erfüllung dieses Tatbestands-merkmals eines BgA gleichsam fraglich, da es sich bei der Vermietung und Verpachtung um eine ausschließlich vermögensverwaltende – und mithin nicht gewerbliche – Tätigkeit handelt.

Ferner kann es grundsätzlich erwägenswert sein aus Gründen der Visibilität und der „lokalen“ Greifbarkeit, dass die Betreibergesellschaft mindestens vor Ort im Rheinischen Revier eine neue Gesellschaft für die Errichtung und das Betreiben des Rechenzentrums gründet. Sofern mehrere Rechenzentren in unterschiedlichen Kommunen errichtet werden, wäre grundsätzlich wohl auch die Gründung von solchen „lokalen“ Kapitalgesellschaften pro betroffener Betreiberkommune erwäglich.

Mit der Visibilität einer oder mehrerer solcher „lokalen“ Kapitalgesellschaften als Betreibergesellschaften könnten u.U. auch weitere Gründungen bzw. Ansiedlungen anderer Unternehmen der Digitalwirtschaft vor Ort begünstigt werden. Außerdem könnte diese strukturelle Gestaltung im Falle dynamischer Garantiezahlungen oder *ex post* betrachtet im Falle der fixierten Garantiezahlungen durch die Einsicht in den Jahresabschluss der konkreten Betreibergesellschaft Verzerrungseffekte leichter isolierbar machen.

Auch eine vertragliche Verpflichtung, dass der Grundbesitz zwingend von der vor Ort ansässigen Gesellschaft erworben werden muss und nicht von einer anderen Konzerngesellschaft erworben werden darf, sollte in die strukturellen Überlegungen miteinbezogen werden. Auf diese Weise kann vermieden werden, dass das Grundstück von einer reinen Grundstücksgesellschaft mit Sitz in einer Gemeinde mit niedrigem Gewerbesteuerhebesatz gehalten wird, was zu Verschiebungen in den Modellberechnungen führen würde. Wichtigstes Argument hierfür dürfte jedoch sein, dass die vor Ort ansässige Gesellschaft, die in erster Linie für die Garantiezahlungen einzustehen hat, „wertvoller“ ist, wenn sie selbst das Grundstück hält.

4.6. Laufzeit der Garantiezahlungen sowie Rückkaufoption und Rückbauverpflichtung

Die Garantiezahlungen sollten i.R. der Ansiedlungsvereinbarung mindestens auf eine garantierte Laufzeit (Mindestlaufzeit) fixiert werden. Falls diese Mindestlaufzeit kürzer wäre als die Laufzeit, in der das Rechenzentrum betrieben wird, sollte auf die längere tatsächliche Laufzeit des Rechenzentrumsbetriebs abgestellt werden. Zudem sollte der Beginn der Laufzeit der Garantiezahlungen fixiert werden, um sicherzustellen, dass nicht erst nach einem womöglich längeren Zwischenzeitraum die Inbetriebnahme des Rechenzentrums erfolgt und damit die Laufzeit der Garantiezahlungen temporär deutlich später als die Abgabe der Grundstücksflächen beginnt. Denn in innerhalb eines solchen Zwischenzeitraums ist die Vermarktung und Nutzung des Gutes „Grundstücksfläche“ für andere Zwecke ausgeschlossen.

Des Weiteren sollte eine Absicherung der Garantiezahlungen über einen solch langen Zeitraum in Form von Garantien durch die Muttergesellschaft im In- und/ oder Ausland bzw. weiteren Konzerngesellschaften – je nach Einzelfalllage – vereinbart werden.

Ferner wäre zu erwägen, dass eine Rückkaufoption zugunsten der Kommunen i.R. der Ansiedlungsvereinbarung aufgenommen wird, um eine vertragliche Absicherung dahingehend zu erlangen, dass u.U. das Grundstück wieder für andere neue Zwecke nutzbar zu machen. Vor dem Hin-

tergrund bautechnischer Möglichkeiten wäre eine solche Rückkaufoption mit einer Rückbauverpflichtung zu verbinden. Folglich müsste sich das Unternehmen dazu verpflichten, das Grundstück für andere Gewerbe-/Büroimmobilien wieder nutzbar zu machen.

Sowohl die Option zum (Rück-)Erwerb der Grundstücke durch die Kommunen als auch die Rückbauverpflichtung sollten nicht in der Ansiedlungsvereinbarung unmittelbar, sondern in dem Kaufvertrag bezüglich der Grundstücke enthalten sein, damit die Gesellschaft, die die Grundstücke tatsächlich erwirbt, auch die Verpflichtete aus diesen beiden Optionen ist. Denn im Zweifelsfall wäre die Betreibergesellschaft nicht identisch zu der Grundstücksgesellschaft.

4.7. Alternativen zu Garantiezahlungen: Stiftungsmodell, Erbbaurecht

Anstelle oder als teilweiser Ersatz zu den Garantiezahlungen könnte auch ein Stiftungsmodell erwogen werden. In diesem Falle würde sich das Unternehmen verpflichten, eine Zuwendung an eine kommunale Stiftung anstelle der Garantiezahlungen für bestimmte Zwecke (z.B. Errichtung von Kindergärten oder Spielplätzen etc.) zu leisten. Möglich wäre es grundsätzlich auch, nur einen Teil der eigentlichen Garantiezahlungen in Form einer solchen Zuwendung zu gestalten.

Dem Liquiditäts- und ggf. Sicherungsvorteil eines solchen Stiftungsmodells anstelle zukünftiger Garantiezahlungen, deren Vereinnahmung womöglich von vielen nicht beeinfluss- und vorhersehbaren Ereignissen abhängig wäre, steht allerdings die Zweckgebundenheit gegenüber.

Zudem wäre es nicht ausgeschlossen, dass das betroffene Unternehmen i.S. einer Barwertlogik die Höhe solcher Zuwendungen als Äquivalent zu den Garantiezahlungen senken würde. Folglich käme es zu einem Abschlag von den eigentlichen Garantiezahlungen.

Anstelle von Grundstücksverkäufen könnte – je nach Einzelfall – auch die Option eines Erbbaurechts zumindest als Diskussionspunkt in die Verhandlungen mit dem Rechenzentrumsbetreiber in Betracht gezogen werden. Aus Sicht der jeweils betroffenen Kommune könnte eine solche Betrachtung dann sinnvoll sein, wenn diese auch Eigentümerin der Grundstücksflächen ist. Ein Erbbauzins wäre u.U. einfacher in der Ausgestaltung und vertraglichen Fixierung als etwaige Garantiezahlungen. Ein Ankauf von Grundstücksflächen durch eine Kommune zwecks Bestellung eines Erbbaurechts anstelle von Garantiezahlungen erscheint u.E. aber weniger wirtschaftlich tragfähig zu sein.

4.8. Andere Parameter anstelle von Lohnsummen für die Herleitung bzw. Manifestierung der Garantiezahlungen

Eine entsprechende Garantiezahlungsgröße sollte zwecks Manifestierung in Orientierung an dem von dem betreffenden Rechenzentrumsbetreiber avisierten Betreibermodell und der konkreten Fallkonstellation durch Anwendung mehrerer Parameter hergeleitet werden.

Als entsprechende andere Parameter (d.h. anstelle von Lohnsummen, die für gewerbesteuerliche Zwecke dem Status Quo als Zerlegungsmaßstab entsprechen) kommen u.E. grundsätzlich in Betracht: Kostenschlüssel, Umsatz aus Server-Vermietung, Umsatz im Colocation-Bereich, Umsätze

aus Cloud-Dienstleistungen und „90/10-Schlüssel“. In jedem Fall sollte als weiterer Parameter dabei aber auch ein Branchenvergleich durchgeführt werden.

Die jeweiligen Parameter, die Anknüpfungspunkte sowie deren Einsetzbarkeit je nach Betreibermodell können wie folgt zusammenfassend dargestellt werden:

Parameter	Anknüpfungspunkt	Betreibermodell/ Hinweise
Lohnsummen	Lohnsummen der Mitarbeiter vor Ort in der Betreiberkommune	<ul style="list-style-type: none"> • Stellt den Status Quo bei der gewerbesteuerlichen Zerlegung dar
Kostenschlüssel	Anknüpfung an Abschreibungen Anlagevermögen, insbesondere Server und sonstige IT-Infrastruktur sowie ggf. Gebäude	<ul style="list-style-type: none"> • Grundsätzlich anwendbar für jedes Betreibermodell • Wobei am geeignetsten Betreibermodelle mit einer „asset heavy“-Strategie sind
Umsatz aus Server Vermietung	Mieteinnahmen durch Server Hosting	<ul style="list-style-type: none"> • Anwendbar für Server Hosting • Aber in der Praxis wohl eher nur in Kombination mit dem nachfolgenden Parameter „Umsatz im Colocation-Bereich“
Umsatz im Colocation-Bereich	Entgelte für Colocation-Dienstleistungen (Vermietung von Rechenzentrumsflächen, Rahmenservices)	<ul style="list-style-type: none"> • Anwendbar für Colocation • Aber wohl eher auch in Kombination mit dem Parameter „Umsatz aus Server Vermietung“ zu sehen
Umsätze aus Cloud-Dienstleistungen	Außenumsätze mit Kunden der Cloud-Dienstleister im B2C- und B2B-Bereich	<ul style="list-style-type: none"> • Anwendbar für Eigentumsmodell • Mit der Problematik einer sehr komplexen Bestimmung der Außenumsätze in Verbindung mit einer Regionalkomponente einhergehend, so dass dieser Parameter im jeweiligen konkreten Einzelfall genau untersucht werden muss

Parameter	Anknüpfungspunkt	Betreibermodell/ Hinweise
90/10-Schlüssel	90 % des Gewinns entfällt auf die Standortgemeinde, 10 % des Gewinns entfällt auf die Stammhausgemeinde (d.h. Orientierung an „Erneuerbare Energien“-Modell)	<ul style="list-style-type: none"> • Grundsätzlich anwendbar für jedes Betreibermodell • Es bestehen aber(verfassungs-)rechtliche Bedenken bei kurzfristiger Umsetzung, so dass es sich eher um eine langfristige Überlegung i.R. einer ggf. diskussionsfähigen Gesetzesänderung des § 29 GewStG handeln dürfte
Branchenvergleich	Gewerbesteuereinnahmen von KMU, die sich anstelle der Rechenzentrumsbetreiber ansiedeln könnten	<ul style="list-style-type: none"> • Nach einer beispielhaften Erhebung i.R. dieses Gutachtens würde man von einer Gewerbesteuer im Durchschnitt pro KMU von 176.000 € ausgehen; bei einem Top KMU von 500.000 € bis zu max. 1 Mio. €; im Mittelwert bei 254.000 € • Bei einer beispielhaften Ansiedlung von 10 KMU käme man demzufolge auf eine im Schnitt erwartbare Gewerbesteuer p.a. i.H.v. 1,76 Mio. € bis (max.) 10 Mio. €; im Mittelwert läge man bei 2,54 Mio. € • Dieser Vergleichsmaßstab oder ein anderer entsprechender Erfahrungswert der jeweiligen Kommune sollte im Einzelfall der Berechnung der Garantiezahlung gleichsam zugrunde gelegt werden

4.9. Berechnungsmodell (Excel-Tool)

Das Berechnungsmodell in Form eines Excel-Tools, welches i.R. dieses Gutachtens auf Basis der Prüfungsergebnisse erarbeitet wurde, ist als **Anlage 1** diesem Gutachten beigelegt.

Das Berechnungsmodell kann wie folgt zusammengefasst werden:

Modell	Anmerkungen
Modell 1: Lohnsummen	<ul style="list-style-type: none"> • Modell 1 gibt den aktuellen gewerbesteuerlichen Status quo wieder • Ansatzpunkt ist das Verhältnis der Lohnsummen aller in der Betreibergesellschaft angestellten Mitarbeiter, die in der Betreiberkommune tätig sind, zu der gesamten Lohnsumme aller in der Betreibergesellschaft angestellten Mitarbeiter
Modell 2: Kostenschlüsselung	<ul style="list-style-type: none"> • Bei Modell 2 wird ein Zerlegungsschlüssel in Form eines Kostenschlüssels hergeleitet • Ansatzpunkt sind die Abschreibungen auf die Server, sonstige IT-Infrastruktur und ggf. Gebäude in Bezug auf die Assets, die in der Betreiberkommune belegen sind, zu den Gesamtaufwendungen der Betreibergesellschaft
Modell 3a: Umsätze aus der Server Vermietung	<ul style="list-style-type: none"> • Modell 3a stellt einen Umsatzschlüssel für das Server Hosting dar • Ansatzpunkt ist die Ermittlung eines Zerlegungsschlüssels nach dem Verhältnis der Umsätze aus der Server Vermietung in der Betreiberkommune zu den Gesamtumsätzen der Betreibergesellschaft
Modell 3b: Umsätze im Colocation-Bereich	<ul style="list-style-type: none"> • Modell 3b stellt einen Umsatzschlüssel für den Colocation-Bereich dar • Ansatzpunkt ist die Ermittlung eines Zerlegungsschlüssels nach dem Verhältnis der Umsätze aus dem Colocation-Bereich in der Betreiberkommune zu den Gesamtumsätzen der Betreibergesellschaft
Modell 3c: Umsätze aus Cloud-Dienstleistungen	<ul style="list-style-type: none"> • Modell 3c stellt einen Umsatzschlüssel für den Bereich der Cloud-Dienstleistungen dar • Ansatzpunkt ist das Verhältnis der Umsätze aus den Cloud-Dienstleistungen, die nach einer Regionalkomponente der Betreiberkommune zuzuordnen sind, zu den Gesamtumsätzen der Betreibergesellschaft

Modell	Anmerkungen
Modell 4: 90/10-Schlüssel	<ul style="list-style-type: none"> • Verteilung von 90 % eines fiktiven Gewerbeertrags der Betreibergesellschaft auf die Betreiberkommune und 10 % auf die Stammhauskommune • Modell 4 knüpft an den Zerlegungsmaßstab nach § 29 Abs. 1 Nr. 2 GewStG für Erneuerbare Energien (z.B. Windkraftanlagen) an
Modell 5: Branchenvergleich	<ul style="list-style-type: none"> • Modell 5 nimmt Bezug auf die jeweils betroffene Grundstücksfläche und die sich daraus mithin ergebende Anzahl möglicher KMU und Gewerbesteueraufkommen als Alternative gegenüber Rechenzentrumsbetreiber i.R. eines Ansiedlungsvorhabens • Anknüpfungspunkt sollten entweder Erfahrungswerte der jeweiligen Kommune sein oder andernfalls kann auch als Orientierung auf die unter Ziffer 5.7.2 dieses Gutachtens dargestellten Erhebungen zurückgegriffen werden, um die Vergleichsgröße in Form eines möglichen Gewerbesteueraufkommens zu bestimmen

Die sich aus den Berechnungen nach den vorstehenden Modellen ergebenden Garantiezahlungsgrößen bzw. Ergebniswerte werden i.R. des Gutachtens entsprechend der Logik der Modellbezeichnungen mit M1, M2, M3a, M3b, M3c, M4 und M5 definiert. Im Ergebnis sollte der maximale Ergebniswert weiterverfolgt werden. Dementsprechend sind im Grundsatz alle o.g. fünf Modelle zu berechnen.

Da M4 aber nur langfristig umsetzbar ist i.R. einer Gesetzesnovelle bezüglich § 29 GewStG sollte dieser Wert nicht in die konkrete weitere Garantiezahlungsbemessung unmittelbar einfließen.

Der sich höchste ergebende Ergebniswert (G_{fix}) wäre dann noch um die gesamte Gewerbesteuer der Betreibergesellschaft (Z) zu kürzen. Daraus ergibt sich sodann die endgültige Garantiezahlung (G).

Nach unserem Dafürhalten muss auf den höchsten sich ergebenden Wert abgestellt werden vor dem Hintergrund der strukturellen und langfristigen Bedeutung entsprechender Ansiedlungsvorhaben. Der höchste Ergebniswert sollte außerdem auch am geeignetsten die Wertschöpfung des jeweiligen Betreibermodells abbilden. Insbesondere die Hingabe des begrenzten Guts „Grundstücksfläche“, die Inkaufnahme von energieintensiven Bewirtschaftungen vor Ort und der im Verhältnis

hierzu geringen Anzahl von Mitarbeitern vor Ort stellen u.E. hinreichende Gründe dar, die die Wahl des sich maximal ergebenden Wertes nach der vorstehenden Formel als Garantiezahlung stützen.

5. Hauptteil

5.1. Gewerbesteuer, Garantiezahlungen und sonstige Steuern

5.1.1. Gewerbesteuer

5.1.1.1. Grundsätzliches zur Zerlegung des Gewerbesteuermessbetrags

Unterhält ein Unternehmen mehrere Betriebsstätten in mehreren Gemeinden, so sieht das Gewerbesteuergesetz eine Zerlegung des Steuermessbetrags in die auf die einzelnen Gemeinden entfallenden Anteile vor, vgl. § 28 Abs. 1 GewStG. Diese Zerlegung hat grundsätzlich anhand des Verhältnisses zu erfolgen, in dem die Summe der Arbeitslöhne, die an die bei allen Betriebsstätten beschäftigten Arbeitnehmer gezahlt worden sind, zu den Arbeitslöhnen steht, die an die bei den Betriebsstätten der einzelnen Gemeinden beschäftigten Arbeitnehmer gezahlt worden sind, vgl. § 29 Abs. 1 Nr. 1 GewStG.

Wendet man jedoch diesen primär gesetzlich vorgesehenen Zerlegungsmaßstab auf den vorliegend zu begutachtenden Fall an, in dem eine Betreibergesellschaft ein oder mehrere Rechenzentren im Rheinischen Revier betreibt, ihr Stammhaus sich jedoch in einer anderen Kommune befindet, so führt dieser Zerlegungsmaßstab dazu, dass die betroffenen Kommunen, in denen die Rechenzentren betrieben werden, nur verhältnismäßig wenig Gewerbesteueraufkommen generieren dürften. Denn der Großteil der Mitarbeiter der Betreibergesellschaft – und zugleich möglicherweise im Einzelfall die eher hochqualifizierten Mitarbeiter, die entsprechend höhere Gehälter erhalten – werden i.d.R. nicht vor Ort im Rechenzentrum tätig, sondern in der Hauptniederlassung der Betreibergesellschaft. Die Kommune, die das Rechenzentrum betreibt, wird somit oftmals nur an einem im Verhältnis zu den von dem Rechenzentrumsbetreiber genutzten Grundflächen und dem energieintensiven Geschäft geringen Gewerbesteueraufkommen partizipieren können, da die Zerlegung anhand der Lohnsummen vorgenommen wird.

5.1.1.2. Zerlegung des Gewerbesteuermessbetrags in besonderen Fällen

Abweichend von § 29 GewStG eröffnet § 33 GewStG weitere Möglichkeiten für eine Zerlegung des Steuermessbetrags in besonderen Fällen. Führt die Zerlegung anhand der Lohnsummen zu einem offenbar unbilligen Ergebnis, so bietet zunächst § 33 Abs. 1 GewStG die Rechtsgrundlage für eine Zerlegung nach einem Maßstab, der die tatsächlichen Verhältnisse in geeigneterer Form berücksichtigt.

Die Notwendigkeit für die Anwendung eines abweichenden Zerlegungsschlüssels bzw. Ersatzmaßstabs wird in der Literatur i.d.R. im Rahmen der „Unbilligkeit“ i.S. des § 33 Abs. 1 GewStG diskutiert und z.B. in den Fällen bejaht in denen es in den Betriebsstätten der steuerpflichtigen Gesellschaften vollständig an Arbeitslöhnen fehlt.⁵ Als mögliche Ersatzmaßstäbe für die Zerlegung sollen das

⁵ Vgl. hierzu und zum Folgenden *Meier*, FR 2014, 1020 (1022); vgl. zu möglichen Ersatzmaßstäben auch *Glanegger/Güroff/Güroff*, GewStG, 10. Aufl. 2021, § 33 Rz. 5.

Verhältnis der Umsätze bzw. der Betriebseinnahmen aus den Betriebsstätten, die betriebsstättenbezogenen Aufwendungen, Zeitanteile und ähnliche Umstände (z.B. Stromeinnahmen, Abgabemengen von Strom, Anlagenwerte, Grundstücksflächen, Arbeitsstunden, Miete für Betriebsmittel) in Betracht kommen.

Unabhängig davon bietet § 33 Abs. 2 GewStG die Rechtsgrundlage für eine zwischen der Gemeinde und dem jeweiligen Steuerschuldner erzielte Einigung über die Zerlegung, die sodann den Maßstab für die Zerlegung des Steuermessbetrags vorgibt. Hierbei handelt es sich um eine eigenständige Zerlegungsvorschrift.⁶ Die Regelung des § 33 Abs. 2 GewStG hat eine Befriedungsfunktion und ist daher allein nach Maßgabe einer entsprechenden Einigung von Steuerschuldner und -gläubiger durchzuführen.

Von der höchstrichterlichen Rechtsprechung wurden entsprechende zwischen dem Steuerpflichtigen und der Gemeinde getroffene Vereinbarungen gemäß § 33 Abs. 2 GewStG über die Anwendung eines abweichenden Zerlegungsmaßstabs im Einzelfall gebilligt. So hatte der BFH bereits im Jahre 1968 eine entsprechende Vereinbarung mit einem Verkehrsunternehmen, das mehrere Gemeinden bedient, ausdrücklich als zulässig erachtet, da „die Vorschrift (...) auf dem Gedanken [beruhe], daß bei einer Einigung der Beteiligten dem Ziel der Zerlegungsvorschriften, den Steuermeßbetrag möglichst gerecht zu verteilen, am einfachsten und besten entsprochen wird“⁷.

5.1.1.3. Risiko der Rechtsunsicherheit im Anwendungsbereich des § 33 GewStG

Die Handhabung von § 33 GewStG birgt jedoch in der Praxis gewisse Risiken im Hinblick auf eine rechtssichere Ausgestaltung wie die Zerlegung von Steuermessbeträgen bei Betreibergesellschaften von Windkraftanlagen vor der Einführung eines speziellen Zerlegungsmaßstabs für diese Konstellationen in § 29 Abs. 1 Nr. 2 GewStG zeigt.

Ursprünglich war die Zerlegung bei Betreibergesellschaften von Windkraftanlagen mittels entsprechender Verfügungen der Oberfinanzdirektionen (OFD) geregelt, die eine Zerlegung vorsahen, die sich zu 50 % an den Arbeitslöhnen und zu 50 % an dem Anlagevermögen nach Steuerbilanzwerten orientierte.⁸ Dieses Vorgehen wurde vom BFH in seinem Urteil vom 4. April 2007⁹ jedoch nicht gebilligt, da er die Notwendigkeit einer abweichenden Zerlegung (im konkreten Fall nach § 33 Abs. 1 Satz 1 GewStG) wegen unbilliger Ergebnisse im konkreten Einzelfall verneinte.

Der BFH verneinte in seinem Urteil das Vorliegen einer offensichtlichen Unbilligkeit von erheblichem Gewicht wegen von der Gemeinde behaupteter Schäden, die diese infolge der zur Errichtung und zur Reparatur der Windkraftanlagen erforderlichen Schwertransporte an ihren gemeindlichen

⁶ Vgl. hierzu und zum Folgenden Verfügung der OFD Magdeburg vom 10. November 2008, Az. G 1450-23-St 216; vgl. auch OFD Magdeburg vom 25. August 2014, DB 2014, 2258.

⁷ BFH, Urteil vom 25. September 1968, Az. I B 118/65, BStBl. II 1968, 827.

⁸ Vgl. Verfügung der OFD Düsseldorf vom 15. März 2004, Az. G 1450 A-St 142 sowie Verfügung der OFD Koblenz vom 25. März 2004, Kurzinformation Gewerbesteuer Nr. 028/2004 G 1450 A.

⁹ Az. I R 23/06, BStBl. II 2007, 836.

Straßen und Wegen erlitten habe.¹⁰ Eine Unbilligkeit nach § 33 GewStG sei nur bei Vorliegen „besonders gewichtige[r] und atypische[r] Lasten“¹¹ zu bejahen. Die negativen Auswirkungen der Windkraftanlagen auf das Orts- und Landschaftsbild, auf den Wert von Wohngrundstücken und auf den Tourismus in den betroffenen Gemeinden erachtete der BFH – entgegen der später zum Ausdruck gebrachten Auffassung des Gesetzgebers¹² – in seiner Entscheidung ausdrücklich nicht als geeignet, um einen von § 29 GewStG abweichenden Zerlegungsmaßstab zu begründen, da es sich nicht um Lasten handele, die sich direkt auf die gemeindlichen Haushalte auswirken würden. Die Berücksichtigung „solcher primär ästhetischen und die allgemeine Lebensqualität betreffenden, sich nicht unmittelbar auf die gemeindlichen Haushalte auswirkenden Faktoren“ würde nach Auffassung des Gerichts „den gesetzlichen Rahmen des gewerbesteuerrechtlichen Zerlegungsverfahrens sprengen“¹³.

Da der BFH mit diesem Urteil die Hürden für die Anwendung eines abweichenden Zerlegungsmaßstabs nach § 33 GewStG mithin sehr hoch angesetzt hatte, blieb es für Windkraftanlagen zunächst zwangsläufig bei einer Zerlegung nach dem Verhältnis der Lohnsummen, bis der Gesetzgeber sich dazu entschied, einen abweichenden Zerlegungsmaßstab für Windkraftanlagen – und später auch für Solaranlagen – ausdrücklich im Gesetz festzuschreiben.

Auch wenn mit Blick auf die im Rahmen des vorliegenden Gutachtens zu betrachtende Problematik der Zerlegung des Steuermessbetrags beim Betrieb eines Hyperscale-Rechenzentrums die Vereinbarung eines spezifischen Zerlegungsmaßstabs zwischen dem Rechenzentrumsbetreiber und der jeweils betroffenen Gemeinde vor dem Hintergrund der obigen Ausführungen – und insbesondere der potenziellen Ungeeignetheit der Lohnsummen als Zerlegungsmaß – durchaus plausibel erscheint, besteht jedoch ein nicht unerhebliches Risiko, dass auch hier der BFH letztlich eine offensichtliche und gravierende Unbilligkeit der Zerlegung nach Lohnsummen im konkreten Einzelfall verneinen würde, wenn der Klageweg – aus welchen Gründen auch immer – beschritten würde. Dies würde sodann zu einer Rechtswidrigkeit der betreffenden Vereinbarung führen und hätte zur Folge, dass die Gewerbesteuer doch anhand der Lohnsummen zu zerlegen wäre, wodurch am Ende exakt das Ergebnis erzielt würde, das durch die Vereinbarung gemäß § 33 Abs. 2 GewStG vermieden werden sollte.

Zwar wäre vorliegend zu berücksichtigen, dass gerade nicht – wie in dem vom BFH entschiedenen Fall – ein abweichender Zerlegungsmaßstab nach § 33 Abs. 1 Satz 1 GewStG gewählt würde, sondern eine Vereinbarung nach § 33 Abs. 2 GewStG getroffen würde, der an sich eine separate Rechtsgrundlage im Regelungssystem des § 33 GewStG darstellt und zumindest nach Auffassung

¹⁰ Vgl. hierzu und zum Folgenden BFH, Urteil vom 4. April 2007, Az. I R 23/06, BStBl. II 2007, 836.

¹¹ BFH, Urteil vom 4. April 2007, Az. I R 23/06, BStBl. II 2007, 836 (Rz. 16).

¹² Vgl. bspw. BT- Drucks. 16/11108, S. 30 f.

¹³ BFH, Urteil vom 4. April 2007, Az. I R 23/06, BStBl. II 2007, 836 (Rz. 18).

der Finanzverwaltung gerade nicht erfordert, dass zusätzlich der Tatbestand des § 33 Abs. 1 GewStG erfüllt ist, d.h. die Zerlegung nach Lohnsummen zu einer offensichtlichen und gravierenden Unbilligkeit führt.¹⁴

Dennoch bedarf auch eine Vereinbarung nach § 33 Abs. 2 GewStG eines gewissen Maßes an Rechtfertigung.¹⁵ Denn § 33 GewStG regelt ausweislich seiner Überschrift die „Zerlegung in besonderen Fällen“; in allen anderen (Standard-)Fällen bleibt es bei einer Zerlegung nach dem Maßstab der Lohnsummen. Hierbei handelt es sich um einen Maßstab, der bewusst einfach gehalten ist, um das Zerlegungsverfahren praktikabel zu gestalten, und die Erzielung verhältnismäßig grober Ergebnisse – und damit auch die sich im Einzelfall ergebenden Ungerechtigkeiten hinsichtlich der Verteilung des Gewerbesteueraufkommens – bewusst in Kauf nimmt. Wäre bei jeder Ungerechtigkeit der Anwendungsbereich des § 33 GewStG eröffnet, würde – entgegen der gesetzgeberischen Intention – eine Zerlegung nach § 33 GewStG zum Regelfall und die Zerlegung anhand des primär gesetzlich vorgesehenen Zerlegungsmaßstabs zum Ausnahmefall gemacht.

U.E. besteht deshalb ein nicht unerhebliches Risiko, dass trotz des Charakters als eigenständige Rechtsgrundlage auch eine Vereinbarung eines spezifischen und einzelfallbezogenen Zerlegungsmaßstabs nach § 33 Abs. 2 GewStG das Vorliegen einer Unbilligkeit erfordert, die die sich grundsätzlich aus der Anwendung des § 29 Abs. 1 Nr. 1 GewStG ergebende allgemeine Unbilligkeit im Einzelfall offensichtlich übertrifft.¹⁶ Diese Unbilligkeit muss so erheblich sein, dass sie den Rechtfertigungsgrund der möglichst praktikablen Ausgestaltung des Zerlegungsverfahrens im Zuge einer Abwägung als unangemessen für den konkreten Einzelfall erscheinen lässt.

Die oben dargestellten Ausführungen des BFH zu den „weichen“ Belastungsfaktoren, die mit dem Betrieb von Windkraftanlagen einhergehen und die durchaus zumindest teilweise vergleichbar sind mit den Belastungsfaktoren, die mit dem Betrieb eines Hyperscale-Rechenzentrums verbunden sind, legen es nahe, dass der BFH hinsichtlich der für die vorliegende Konstellation denkbaren Vereinbarungen ähnlich entscheiden und die erforderliche offensichtliche und gravierende Unbilligkeit im Einzelfall verneinen könnte, so dass eine auf § 33 Abs. 2 GewStG gestützte Vereinbarung zwischen der Betreibergesellschaft und den Kommunen mit einer nicht unerheblichen Rechtsunsicherheit einherginge.

5.1.2. Garantiezahlungen

5.1.2.1. Ausgestaltung der Garantiezahlungen als „echte“ Garantiezahlungen

Um dieses Risiko und insbesondere auch die Rechtsunsicherheit in gewerbesteuerlicher Hinsicht auszuschließen, die der Auslegung und Handhabung unbestimmter Rechtsbegriffe wie der „Unbil-

¹⁴ Vgl. Verfügung der OFD Düsseldorf vom 15. März 2004, Az. G 1450 A-St 142 sowie Verfügung der OFD Koblenz vom 25. März 2004, Kurzinformation Gewerbesteuer Nr. 028/2004 G 1450 A; a.A. jedoch Teile der Literatur, u.a. BeckOK GewStG/Jahndorf, § 33 Rz. 199 und Brandis/Heuermann/Baldauf, GewStG, § 33 Rz. 10.

¹⁵ Vgl. hierzu und zum Folgenden Brandis/Heuermann/Baldauf, GewStG, § 33 Rz. 4 m.w.N.

¹⁶ Vgl. auch Brandis/Heuermann/Baldauf, GewStG, § 33 Rz. 4.

ligkeit“ immanent ist, böte es sich u.E. für die vorliegend betrachtete Konstellation an, den Anwendungsbereich des Gewerbesteuergesetzes gänzlich zu verlassen und die Garantiezahlungen als „echte“ Ausgleichs- bzw. Garantiezahlungen zu vereinbaren. Die Garantiezahlungen sollten u.E. daher neben die Gewerbesteuerzahlungen des Rechenzentrumsbetreibers treten und diese in wirtschaftlicher Hinsicht ergänzen, aber eben gerade nicht ersetzen.

Fraglich ist indes aber dem Grunde nach die Rechtsnatur einer solchen Vereinbarung.

Eine zwischen dem Steuerpflichtigen und der Gemeinde erzielte Einigung i.S. des § 33 Abs. 2 GewStG kann sich nach Ansicht der (finanzgerichtlichen) Rechtsprechung grundsätzlich als öffentlich-rechtlicher (Vergleichs-)Vertrag i.S. der §§ 54 ff. Verwaltungsverfahrensgesetz (VwVfG) qualifizieren, als eine Vereinbarung *sui generis* zwischen den heheberechtigten Gemeinden und dem Steuerpflichtigen oder als eine tatsächliche Verständigung.¹⁷ Vorliegend soll die Vereinbarung der Ausgleichszahlung jedoch gerade nicht auf Grundlage des § 33 Abs. 2 GewStG getroffen werden, sondern Teil der zwischen der Gemeinde und dem Rechenzentrumsbetreiber geschlossenen Ansiedlungsvereinbarung sein und keinen unmittelbaren Bezug zum Gewerbesteuerrecht aufweisen.

Ein öffentlich-rechtlicher Vertrag i.S. der §§ 54 ff. VwVfG erfordert das Vorliegen eines verwaltungsrechtlichen Vertrages, mithin also eines Vertrages, der auf Rechtsfolgen im Bereich des Verwaltungsrechts abzielt, d.h. ein verwaltungsrechtliches Rechtsverhältnis begründet, ändert oder aufhebt.¹⁸ Rein bezogen auf die Garantiezahlung erschiene auf den ersten Blick ein privatrechtlicher Charakter der hinsichtlich der Garantiezahlungen zu treffenden Vereinbarung naheliegend, da es sich um eine Kompensationszahlung für entgangene Arbeitsplätze, die Hingabe des limitierten Gutes „Grundstücksfläche“ und sonstige Aspekte (z.B. stromintensives Gewerbe vor Ort etc.) handelt.

Mittelbar könnte die Garantiezahlung aber ggf. doch auch als Kompensation für entgangenes Gewerbesteueraufkommen zu interpretieren sein, welches der Gemeinde zufließen würde, wenn sie anstelle des Rechenzentrums mehrere KMU auf der betreffenden Fläche angesiedelt hätte. Würde es sich um einen Vertrag auf dem Gebiet des Abgabenrechts handeln, so würde dies mit einer Qualifikation als öffentlich-rechtlicher Vertrag einhergehen¹⁹, dessen Zulässigkeit in Frage stehen würde.

Dass bei Ansiedlungsverträgen zwischen Gemeinden und (Industrie-)Unternehmen die vertragliche Vereinbarung eines Erlasses oder Teilerlasses von Gewerbesteuer nicht zulässig sein soll, da Vereinbarungen zwischen der Gemeinde und dem Steuerpflichtigen über die Verwirklichung steuerlicher Tatbestände nicht möglich sind²⁰, dürfte u.E. nicht gegen die Zulässigkeit der in der vorlie-

¹⁷ Vgl. BFH, Urteil vom 20. April 1999, Az. VIII R 13/97, BStBl. II 1999, 542 m.w.N. Streitgegenständlich war eine Vereinbarung, die zwischen zwei Kommunen mit Zustimmung des Steuerpflichtigen getroffen worden war.

¹⁸ Vgl. Stelkens/Bonk/Sachs/Bonk/Neumann/Siegel, VwVfG, 9. Aufl. 2018, § 54 Rz. 11, 13.

¹⁹ Vgl. Stelkens/Bonk/Sachs/Bonk/Neumann/Siegel, VwVfG, 9. Aufl. 2018, § 54 Rz. 64 bzgl. der Qualifikation eines Vertrags zur Sicherung von Gewerbesteueraufkommen zwischen einer Gemeinde und einem Unternehmen.

²⁰ Vgl. Glanegger/Güroff/Seider, GewStG, 10. Aufl. 2021, § 4 Rz. 12 m.w.N.

genden Konstellation avisierten Garantiezahlungen sprechen, da vorliegend weder die Betreiberkommune oder eine andere Betriebsstättenkommune noch die Stammhauskommune ganz oder teilweise auf das Gewerbesteueraufkommen verzichtet.

Macht eine Gemeinde ihre Leistungen – im konkreten Fall den Verkauf bzw. die Freigabe des Grundstücks an den Rechenzentrumsbetreiber – von der Belegenheit des Betriebs im Gemeindebereich abhängig, so soll dies hingegen keine (unzulässige) Vereinbarung über eine Abgabenschuld darstellen, sondern eine legitime Berücksichtigung fiskalischer Belange im Bereich der gemeindlichen Planungshoheit.²¹ Mithin sollte die in Ziffer 6. dieses Gutachtens vorgeschlagene Ansiedlungsvereinbarung, die eine Verpflichtung zur Entrichtung einer definierten Ausgleichszahlung bereits konkret enthält und aufschiebende Bedingung für den Grundstückskaufvertrag sein soll, u.E. eher privatrechtlicher Natur sein.²²

Auf Grund der gegebenen Nähe zum Öffentlichen Recht erscheint es vorliegend erforderlich, auch die Bestimmungen und Rechtsgrundsätze des Öffentlichen Rechts, d.h. insbesondere den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit und das Gleichbehandlungsgebot, bei der konkreten vertraglichen Ausgestaltung zu prüfen.

Ferner sind – abgesehen von den rechtlichen Fragestellungen zum Öffentlichen Recht – auch die Grundsätze aus der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs (BGH)²³ zur Frage der Nichtigkeit solcher Vereinbarungen vor dem Hintergrund des § 134 BGB zu beachten. Im Grundsatz sollte zwar – in Abgrenzung zur Rechtsprechung des BGH²⁴ – keine Nichtigkeit der Vereinbarung gemäß § 134 BGB gegeben sein, da die Gemeinden vorliegend nicht beabsichtigen, die Gewerbesteuerpflicht mit privatrechtlichen Mitteln unzulässigerweise auszuweiten, sondern es sich um eine privatrechtliche Vereinbarung außerhalb des Steuerrechts handelt, die bestehende Gewerbesteueransprüche mithin von Stammhaus- und Betreiberkommune unberührt lässt.

Die steuerliche Behandlung der Garantiezahlungen auf Ebene des Unternehmens sollte im Einzelfall mit der betroffenen Betreibergesellschaft abgestimmt werden. Die steuerliche Behandlung der konkret ausgestalteten Garantiezahlung (z.B. als Anschaffungskosten, Betriebsausgabe etc.) hängt dabei auch von der Strukturierung der Betreiber-/ und Grundstücksgesellschaften sowie der vertraglichen Ausgestaltung und der Ansiedlungsvereinbarung ab.

Die vorstehenden Ausführungen insbesondere zur Rechtsnatur der vertraglich vereinbarten Ausgleichszahlungen verstehen sich an dieser Stelle lediglich als überschlägige Einschätzung und bedürfen im Zuge der vertraglichen Ausgestaltung zwingend einer weiteren detaillierteren rechtlichen Würdigung.

²¹ Vgl. Glanegger/Güroff/Selder, GewStG, 10. Aufl. 2021, § 4 Rz. 12 m.w.N.

²² Für eine privatrechtliche Natur der Vereinbarung spricht u.E. auch das Urteil des BGH vom 14. April 1976, Az. VIII ZR 253/74, BGHZ 66, 199.

²³ BGH, Urteil vom 14. April 1976, Az. VIII ZR 253/74, BGHZ 66, 199.

²⁴ BGH, Urteil vom 14. April 1976, Az. VIII ZR 253/74, BGHZ 66, 199.

Sollte eine solche weitere rechtliche Prüfung zu dem Ergebnis gelangen, dass die Vereinbarung von Garantiezahlungen auf „privatrechtlicher Grundlage“ nicht zulässig ist, wäre bspw. folgende Gestaltungsalternative betrachtungsfähig und weitergehend zu prüfen: Die Grundstücke, die nicht bereits im Eigentum der Kommune stehen, würden zunächst von der betroffenen Kommune im ersten Schritt erworben. Im Anschluss daran würden die (erworbenen) Grundstücke an die potenzielle Betreibergesellschaft verkauft werden. Dementsprechend würde sich der Kaufpreis für die Grundstücke beim Verkauf an das Unternehmen um die ermittelten Garantiezahlungen erhöhen. Zu beachten wäre indes, dass die Garantiezahlungen als zusätzlicher Kaufpreis für den Grundstückserwerb gleichsam der Grunderwerbsteuer unterliegen würden. Folglich käme es zu einem höheren Grunderwerbsteueraufwand, der entsprechend bei der Kaufpreisbemessung Berücksichtigung finden sollte.

Abgesehen von den vorstehenden Betrachtungen wäre bei der Ausgestaltung der Garantiezahlungen auch abzuwägen, ob diese als jährliche fixe Zahlung vereinbart werden sollten oder nicht. Vorteil einer solchen Vorgehensweise wäre der Wegfall eines Monitorings und stetigen Anpassens der künftigen Gewinne und Berechnungsgrößen, die Grundlage für die Ermittlung der Garantiezahlungen sind.

Folglich würde dadurch mehr Planungssicherheit für die Kommunen geschaffen.

Anstelle einer fixen Garantiezahlung könnte grundsätzlich auch eine variable bzw. dynamische Garantiezahlung in Betracht kommen. Eine solche dynamische Garantiezahlung würde eine Anknüpfung mithin an die tatsächlichen künftigen Gewinne erreichen. Der Vorteil einer solchen dynamischen Garantiezahlung wäre daher für die Kommune, dass sie sich die Chance zur Partizipation an künftigen Geschäftserfolgen sichert, falls diese über die geplanten Zielgrößen womöglich hinausgehen. Umgekehrt übernimmt die jeweilige Kommune aber auch das Risiko im Falle einer schlechten Geschäftsentwicklung des Unternehmens.

Vor diesem Hintergrund kann es überschlägig eher ratsam sein, eine fixe Garantiezahlung zu bestimmen und zu vereinbaren anstelle einer dynamischen Garantiezahlung zwecks einer grundsätzlich gegenüber der möglicherweise höheren Gewinnpartizipationschance eher zu bevorzugenden Risikoabsicherung.

5.1.2.2. Verfassungsmäßigkeit der Garantiezahlungen

Soweit ersichtlich existieren bislang keine (finanzgerichtlichen) Urteile, die sich mit der Frage auseinandersetzen, ob die Vereinbarung einer Garantiezahlung eine Umgehung der Gewerbesteuer im Hinblick auf die Kreisumlage, die von kreisangehörigen Städten an die Landkreise zu zahlen ist, darstellt.

Die Frage der Umgehung sollte sich jedoch u.E. bereits dem Grunde nach dann nicht stellen, wenn die Zahlungen – wie im Zuge dieses Gutachtens vorgeschlagen – vertraglich als Garantiezahlungen ausgestaltet werden, die als „echte“ Kompensationszahlungen für die den Betreiberkommunen

entstehenden Nachteile neben die Gewerbesteuerforderung der Stammhauskommune (und auch der Betreiberkommune) treten. In diesem Zusammenhang spielt aber auch die steuerliche Behandlung der Garantiezahlungen auf Ebene des Unternehmens eine Rolle. Daher sollte die steuerliche Behandlung der konkret ausgestalteten Garantiezahlung mit der betroffenen Betreibergesellschaft abgestimmt werden.

Die Vereinbarung einer solchen Garantiezahlung beschränkt gerade nicht das Recht der Kommunen Gewerbesteuer (i.d.R. nach dem Maßstab der Lohnsummen) zu erheben. Sie vermeidet auch keine Abführung der Gewerbesteuer an die Landkreise über die Kreisumlage, denn der Gewerbesteueranspruch aller betroffenen Kommunen nach § 29 GewStG besteht weiterhin ohne Einschränkungen. Die Garantiezahlung tritt lediglich als zusätzliche Zahlung neben die Gewerbesteuerforderung der Betreiberkommune, jedoch nicht an ihre Stelle. Sowohl die Betreiber- als auch die Stammhauskommune leisten somit uneingeschränkt die von ihnen im Zuge des interkommunalen Finanzausgleichs geschuldete Zahlung.

Um jedoch eine Doppelbelastung der Betreibergesellschaft zu vermeiden, sollte sowohl die Gewerbesteuer, die *qua* Gesetz an die Betreiberkommune (und etwaige andere Betriebsstättenkommunen) zu entrichten ist, im Zuge der Bemessung der Garantiezahlung vorsorglich als Abzugsposten berücksichtigt werden als auch die Gewerbesteuer, die in der Stammhauskommune anfällt. Mithin wird die Kreisumlage, sofern sie zur Anwendung kommt, in keiner der betroffenen Kommunen geschmälert. Zugleich kommt es auch auf Ebene der Betreibergesellschaft nicht zu einem Verstoß gegen das Übermaßverbot. Allerdings sollte indes die steuerliche Behandlung der Garantiezahlungen im Einzelfall genauer geprüft und mit dem betroffenen Unternehmen abgestimmt werden.

Vor diesem Hintergrund sollten somit hinsichtlich der Vereinbarung einer Garantiezahlung keine verfassungsrechtlichen Bedenken in der Hinsicht bestehen, dass die Garantiezahlung zu einer Vermeidung bzw. Umgehung des Gewerbesteueranspruchs einer der beteiligten Gemeinden führen könnte oder die Betreibergesellschaft übermäßig belastet wird. Gleichwohl ist es u.E. erforderlich eine weitere detaillierte rechtliche Prüfung im Rahmen des konkreten Ansiedlungsvorhabens vorzunehmen.

5.1.3. Sonstige Steuern

Bei der Ansiedlung von Rechenzentrumsbetreibern in Deutschland werden durch diese Unternehmen künftig – neben der Gewerbesteuer – weitere Steueraufkommen generiert, wie etwa im Bereich der Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer sowie grundsätzlich im Bereich etwaiger Quellensteuern z.B. für Lizenzzahlungen oder der Kapitalertragsteuer auf Dividenden etc.

Bei den Betreibergesellschaften können sich grundsätzlich zwei Arten von Umsätzen ergeben: Zum einen kann es sich um einen Umsatz gegenüber einem mit der Betreibergesellschaft verbundenen Unternehmen handeln (sog. „Intercompany-Leistungsbeziehungen“). Zum anderen kann es auch ein Umsatz gegenüber einem „echten“ Kunden sein. Wenn und soweit der Leistungsempfänger im umsatzsteuerlichen Sinne in Deutschland ansässig ist, sollte jedenfalls deutsche Umsatzsteuer

(derzeit 19 %) auf solche Umsätze erhoben werden. Falls es sich um einen konzerninternen Umsatz, also eine Intercompany-Leistungsbeziehung, handelt, wäre aber ggf. eine Nichtsteuerbarkeit aufgrund einer möglichen umsatzsteuerlichen Organschaft denkbar.

Im Übrigen könnten auch ertragsteuerliche Organschaften zwischen den Betreibergesellschaften und ihren Muttergesellschaften bestehen, so dass – vereinfachend ausgedrückt – die steuerlichen Ergebnisse der Betreibergesellschaft mit denen der Muttergesellschaft und ggf. weiteren Gruppengesellschaften konsolidiert würden für Körperschaftsteuerzwecke. Folglich wäre eine Verrechnung von steuerlichen Gewinnen und Verlusten möglich. Im Übrigen gelten auch für die Körperschaftsteuer die Ausführungen zu den Gewinnverlagerungsaspekten aufgrund von Verrechnungspreisgestaltungen unter Ziffer 5.3.3 insoweit entsprechend.

Bei der Umsatzsteuer sowie der Körperschaftsteuer handelt es sich aber nicht um solche Steuern, die aus Sicht der Betreiberkommune von materieller Relevanz sein dürften, da es sich im Grundsatz um Bundessteuern handelt (d.h. ungeachtet des bundesstaatlichen Finanzausgleichs etwa bei der Umsatzsteuer etc.). Folglich sind diese Steuerarten nicht weiter i.R. dieses Gutachtens untersucht worden.

In diesem Zusammenhang sei aber gleichwohl der Vollständigkeit halber auf die Überlegungen zur sog. „Digitalsteuer“ i.R. des sog. „Pillar One“-Konzepts als Teil des BEPS-Projektes („Base Erosion and Profit Shifting“-Projekt) hingewiesen.²⁵ Im Kern geht es hierbei um die Umverteilung von Besteuerungsrechten im Lichte der Digitalwirtschaft zugunsten der Staaten, in denen die Nutzer bzw. Kunden der Digitalprodukte ansässig sind. Durch neue steuerliche Anknüpfungspunkte soll dadurch erreicht werden, dass die Markt-/ Nutzerstaaten ohne hinreichende steuerliche Anknüpfungspunkte der multinationalen Konzerne einen relevanten Anteil an den Gewinnen solcher IT-Unternehmen besteuern können. Im Rahmen des Vollzugs würde eine solche Digitalsteuer wie eine zusätzliche Steuer auf die Umsätze und/ oder Gewinne erhoben werden.

Im Lichte dieser steuerpolitischen Erwägungen könnte nach unserem Dafürhalten daher auch die Notwendigkeit der Garantiezahlungen indikativ gestützt werden.

Eine weitere Steuerart, nämlich die Grunderwerbsteuer, die bei dem Verkauf der Grundstücksflächen durchaus eine Rolle spielt, stellt eine Landessteuer dar, so dass die Gemeinden auch diesbezüglich nicht (in relevantem Maße) selbst partizipieren können, wohl aber das Land Nordrhein-Westfalen.

Die Kaufpreisermittlung für die Grundstücksflächen sollte anhand von Marktgegebenheiten erfolgen und nach Möglichkeit (deutlich) oberhalb der Bodenrichtwerte angesetzt werden, da die Nutzbarkeit der Bodenflächen sehr stark limitiert wird und wenige mögliche künftige bauliche Veränderungen eröffnet sind bei der Ansiedlung der Rechenzentren, die sonst auf dem Immobilienmarkt

²⁵ Vgl. hierzu und zum Folgenden OECD 2022, Pillar One – Amount A: Draft Model Rules for Domestic Legislation on Scope, S. 2.

wertbringend berücksichtigt werden dürften. Entscheidend aus Sicht der Kommunen ist im Zusammenhang mit dem Verkauf der Grundstücksflächen, dass der jeweilige maßgebliche Grundstückskaufvertrag – insbesondere in den Fällen, in denen das Grundstück nicht im Eigentum der Gemeinde steht – als aufschiebende Bedingung den wirksamen Abschluss der jeweiligen Ansiedlungsvereinbarung enthält (vgl. hierzu im Detail weiter unter Ziffer 5.1.2.1).

Zu weiteren umsatzsteuerlichen Ausführungen bezüglich der strukturellen Aspekte auf Ebene der Kommunen dürfen wir auf die Ziffern 5.4.1.1 und 5.4.1.5 dieses Gutachtens verweisen.

5.2. Übersicht über Geschäfts-/Betreibermodelle

5.2.1. Wesentliche Faktoren für das Geschäft der Betreibergesellschaften

Die von den jeweiligen Betreibergesellschaften mittels des Betriebs der Rechenzentren generierten Außenumsätze werden vereinfachend im Wesentlichen von drei Faktoren bestimmt:

- Die Kunden des Rechenzentrums, die dessen Leistungen in Anspruch nehmen, sind eine entscheidende Determinante für die Art und die Höhe des von dem Rechenzentrumsbetreiber erzielten Umsatzes. Die Betreibergesellschaften unterscheiden sich dahingehend, ob sie zu ihren Kundengruppen primär Privatpersonen (B2C) oder überwiegend andere Unternehmen (B2B) zählen. Andere Unternehmen umfassen in diesem Zusammenhang insbesondere auch große internationale Technologiekonzerne, die Rechenzentrumskapazitäten für die Erbringung von Cloud-Dienstleistungen benötigen.
- Des Weiteren beeinflussen die Anzahl und Qualifikation der Mitarbeiter des Rechenzentrums die Umsätze der Gesellschaft. Zu beachten ist, dass für den Betrieb von Rechenzentren wenige bis keine Mitarbeiter vor Ort notwendig sind, da die angebotenen Dienstleistungen zu einem Großteil nicht von Menschenhand ausgeführt werden bzw. keiner menschlichen Mithilfe bedürfen. Der Großteil der Belegschaft von Rechenzentrumsanbietern besteht in der Regel aus Mitarbeitern des Vertriebs und der Verwaltung, die für gewöhnlich nicht am Standort des Rechenzentrums selbst tätig sind, sondern ihre Aufgaben von dem Stammhaus der Gesellschaft (Headquarter) oder einer anderen Zweigstelle aus ausführen. Im Regelfall handelt es sich bei Problemen, die ausschließlich vor Ort zu lösen sind, um Installations- und Wartungsarbeiten, welche von Technikern zu lösen sind, sowie um Sicherheitsbelange, die von entsprechendem Sicherheitspersonal zu erledigen sind.
- Darüber hinaus spielen auch immaterielle Faktoren, wie Marken- und Softwarerechte sowie Lizenzen eine ganz entscheidende Rolle für die Umsatzgenerierung von Rechenzentrumsbetreibern. Das gilt insbesondere für die großen Cloud-Technologieunternehmen.²⁶ In einigen der nachfolgend im Detail dargestellten Geschäftsmodelle stellen diese Elemente wohl den größten Bestandteil der erzielten Umsatzerlöse dar.

²⁶ Zu den großen Technologieunternehmen in Europa gehören u.a. Amazon, Luxemburg; Microsoft, Dublin; Facebook/Meta, Dublin; Apple, Cork; Alibaba, London.

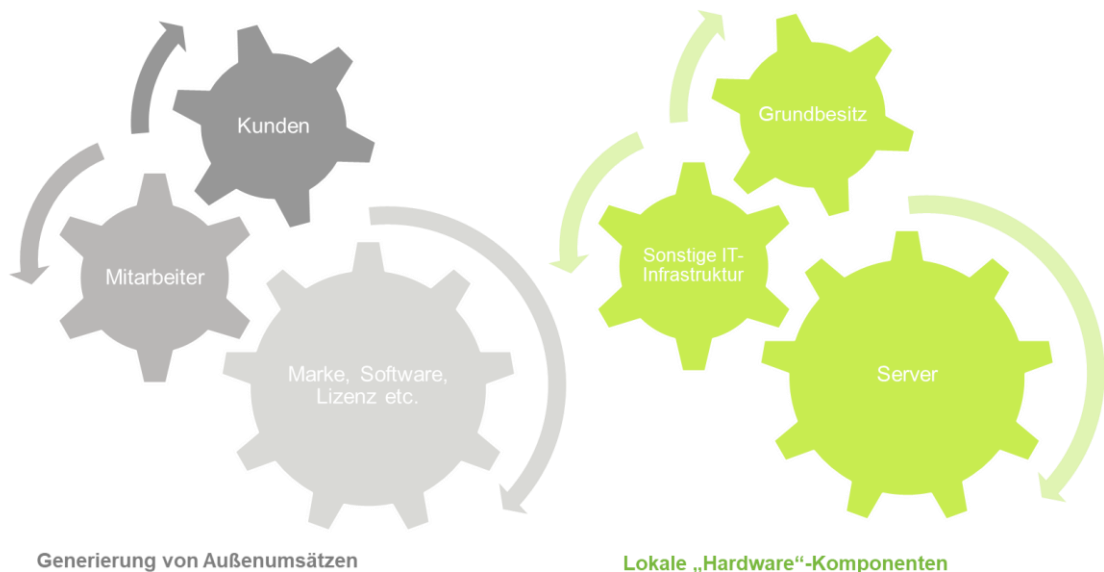
Die dem Rechenzentrum zuordenbaren Wirtschaftsgüter („WG“) bilden die Grundlage des Rechenzentrumsbetriebes. Die Betreibermodelle lassen sich dahingehend unterscheiden, welche lokalen „Hardware“-Komponenten im Eigentum des Rechenzentrums stehen und welche von externen Dritten entweder an die Betreibergesellschaft vermietet oder für eigene Zwecke eingebaut werden.

Diese Komponenten sind im Wesentlichen

- der Grundbesitz, also das Grundstück, auf dem das Gebäude errichtet wird, und das Gebäude selbst,
- die sonstige IT-Infrastruktur, d.h. Klimatisierung, Cages²⁷ etc. und
- die Server.

Die sonstige IT-Infrastruktur wird für den Betrieb des Rechenzentrums in jedem Fall als notwendig angesehen, weshalb diese in jedem einzelnen Betreibermodell im Eigentum der Betreibergesellschaft steht.

Grafisch können die wesentlichen Faktoren für das Geschäft der Betreibergesellschaften wie folgt illustriert werden:



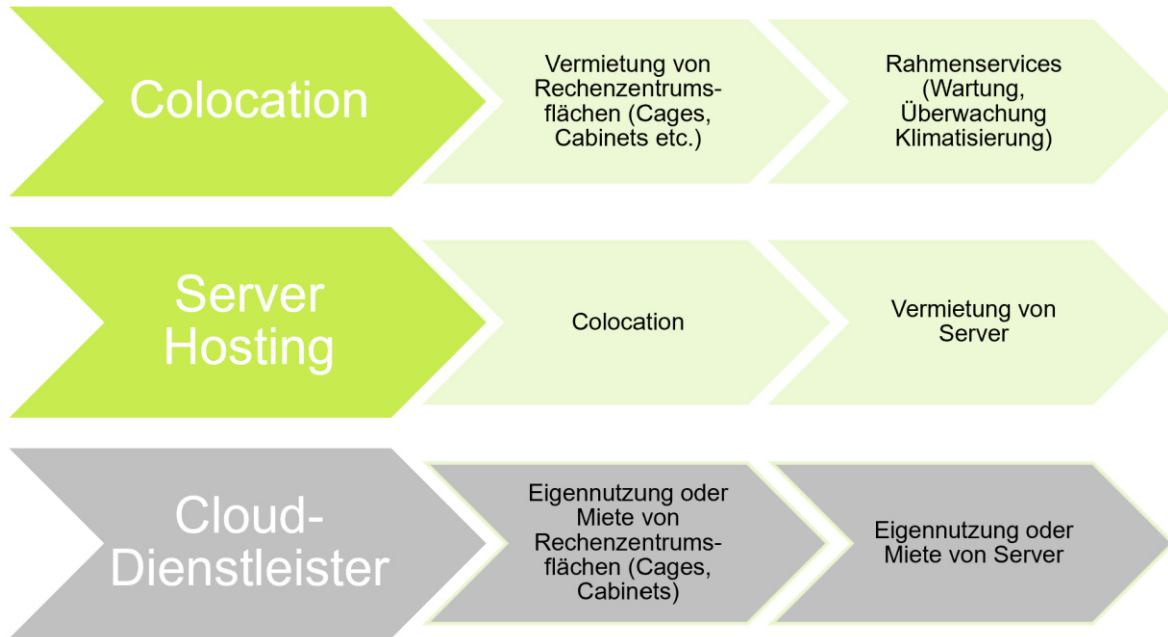
5.2.2. Abgrenzung der einzelnen Geschäftsmodelle

Betreibergesellschaften verfolgen unterschiedliche Strategien, um durch ihre operativen Tätigkeiten Wertschöpfung zu erzielen. Nach unseren Untersuchungen gibt es drei vorherrschende Geschäftsmodelle, die – häufig auch in gemischter Form – von Rechenzentrumsbetreibern ausgeübt

²⁷ Cages sind abgetrennte und eingezäunte Bereiche innerhalb des Rechenzentrums, die Platz für Server bieten und zu denen der Zutritt nur mit Zugangsberechtigung (bspw. mit einer Transponderkarte) möglich ist.

werden: Colocation, Server Hosting und Cloud-Dienstleister. Diese drei Modelle werden nachfolgend noch unter Ziffer 5.2.4. dieses Gutachtens im Detail erörtert.

Übersichtshalber können die Geschäftsmodelle aber wie folgt untergliedert werden:

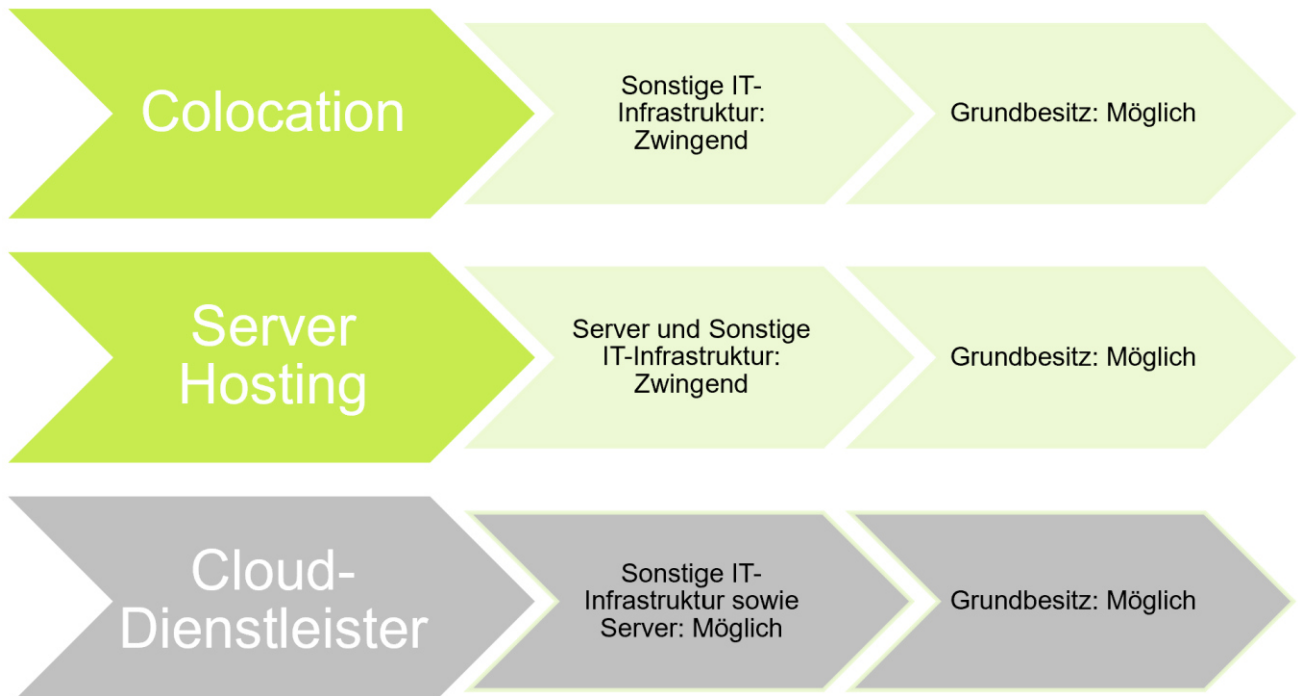


5.2.3. Asset-Strategie

Die unterschiedlichen Geschäftsmodelle lassen sich in einem nächsten Schritt angesichts der von ihnen verfolgten Asset-Strategie weiter aufgliedern.

Bei den Geschäftsmodellen Colocation und Server Hosting ist die sonstige IT-Infrastruktur jeweils zwingend, während sich die Server nur zwingend beim Server Hosting im Eigentum der Gesellschaft befinden.

Das Geschäftsmodell der Cloud-Dienstleister hebt sich demgegenüber davon ab, da hier die sonstige IT-Infrastruktur sowie die Server sowohl im Eigentum der Gesellschaft stehen als auch für eigene Zwecke angemietet werden können. Zwecks Übersicht können die Geschäftsmodelle mit der jeweiligen „Asset-Strategie“ wie folgt illustriert werden (zu den weiteren Details der „Asset-Strategie“ in Kombination mit dem jeweiligen Geschäftsmodell dürfen wir auf nachfolgende Ziffer 5.2.4. dieses Gutachtens verweisen):



5.2.4. Definierte Betreibermodelle

Im Markt üblich – wenngleich auch häufig mehrere dieser Modelle zugleich betrieben werden – sind nach unseren Analysen sechs Betreibermodelle, die sich aus der Kombination der Geschäftsmodelle mit der Asset-Strategie ergeben:

- Colocationmodell und Modifiziertes Colocationmodell
- Server Hosting und Modifiziertes Server Hosting sowie
- Eigentumsmodell und Eigentumsmodell „Light“.

Betreibermodelle	Unbewegliche WG	Bewegliche WG		Vermietung der Server
	Grundbesitz	Sonstige IT-Infrastruktur	Server	
Colocationmodell	✗	✓	✗	Nein
Modifiziertes Colocationmodell	✓	✓	✗	Nein
Server Hosting	✗	✓	✓	Ja
Modifiziertes Server Hosting	✓	✓	✓	Ja
Eigentumsmodell "Light"	✗	✓	✓	Nein
Eigentumsmodell	✓	✓	✓	Nein

Im Eigentum der Betreibergesellschaft	✓
Nicht im Eigentum der Betreibergesellschaft	✗

Mit Ausnahme des Eigentumsmodells handelt es sich aus Sicht der Cloud-Dienstleister bei allen anderen Betreibermodellen um Mietmodelle, da die sonstige IT-Infrastruktur und/ oder Server angemietet werden.

5.2.4.1. Colocation

Das Abgrenzungsmerkmal des Geschäftsmodells „Colocation“ gegenüber Server Hosting stellt das Eigentum des Kunden an den im Rechenzentrum genutzten Servern dar. Daher kann das Server Hosting auch als Weiterentwicklung von „Colocation“ angesehen werden, da in diesem Falle noch die Server im Eigentum des Betreibers hinzutreten.

Steht ausschließlich die sonstige IT-Infrastruktur im Eigentum des Rechenzentrumsbetreibers, während die Server im Eigentum der Kunden stehen und von diesen für eigene Zwecke genutzt werden und ein Dritter Eigentümer des Grundbesitzes ist, so wird das Rechenzentrum in Gestalt des für Zwecke dieses Gutachtens definierten „**Colocationmodell**“ betrieben. In diesem Modell stehen hinter dem Colocation-Anbieter häufig Real Estate Investment Trusts oder sonstige Investoren, die den Colocation-Betreibern das Investitionsrisiko hinsichtlich des Grundbesitzes abnehmen.

Im „**Modifizierten Colocationmodell**“ ist die Betreibergesellschaft Eigentümerin des Grundbesitzes und der sonstigen IT-Infrastruktur, was im Markt jedoch eher die Ausnahme und nicht den Regelfall darstellen dürfte. Die Server stehen auch in diesem Modell im Eigentum des Kunden des Rechenzentrumsbetreibers, der eine bestimmte Fläche im Rechenzentrum anmietet, um seine eigenen Server in die dort vorhandenen Cages bzw. Cabinets einzubauen und für eigene Zwecke zu nutzen.

Das Mietangebot in diesen Modellen umfasst ausschließlich die Rechenzentrumsfläche einschließlich Strom-, Sicherheitsdienst und Kühlungssysteme.²⁸ Darüber hinaus können Kunden auch sog. „Managed Services“ in Anspruch nehmen; dabei handelt es sich insbesondere um Pflege- und Wartungsarbeiten an den vorhandenen IT-Systemen.²⁹

Durch die Nutzung von Hyperscale-Colocation-Rechenzentren können die Cloud-Dienstleister ihre Dienste auch an Standorten anbieten, an denen sie kein eigenes Rechenzentrum betreiben.³⁰ Die hohe Kapitalbindung, die mit einem Eigentumsmodell einhergeht, wird hier aus Sicht des Cloud-Dienstleisters selbst vermieden.

Da im Colocationmodell der Cloud-Dienstleister nicht auch gleichzeitig den Betreiber des Rechenzentrums darstellt, nimmt der Colocation-Anbieter dem Cloud-Dienstleister das Investitionsrisiko in das Rechenzentrum bzw. die Kapitalbindung insoweit ab. Die hinter diesem Modell stehende Strategie des Hyperscalers/ Cloud-Dienstleisters wird als sog. „asset light“-Strategie bezeichnet, da nur die Server, demnach die notwendigen beweglichen Wirtschaftsgüter, in seinem Eigentum stehen.

²⁸ Vgl. <https://www.rackspace.com/de-de/library/what-is-colocation>, Stand: 27.04.2022.

²⁹ Vgl. <https://www.telemaxx.de/it-services/weitere-services>, Stand: 27.04.2022.

³⁰ Vgl. hierzu und zum Folgenden Machbarkeitsstudie Dateninfrastrukturen im Rheinischen Revier, S. 100 f.

Der Colocation-Betreiber hat ferner keinen Anreiz die verfügbaren Ressourcen sowie potenzielle Kunden mit weiteren Colocation-Anbietern zu teilen, weshalb sich nicht mehrere Anbieter mit diesem Geschäftsmodell auf derselben Fläche ansiedeln werden.³¹ Von der räumlichen Nähe und Anziehungskraft eines Hyperscalers/ Cloud-Dienstleisters (z.B. Amazon, Google, Microsoft etc.) hingegen können Colocation-Anbieter profitieren. Es ist demzufolge denkbar, dass sich ein Colocation-Betreiber auf einem zum Hyperscaler/ Cloud-Dienstleister nahegelegenen Grundstück ansiedelt.

5.2.4.2. Server Hosting

Das Server Hosting grenzt sich dadurch vom Colocationmodell ab, dass neben der sonstigen IT-Infrastruktur auch die Server im Eigentum des Rechenzentrumsbetreibers stehen. Dies ist auch im nachfolgend definierten Eigentumsmodell (vgl. Ziffer 5.2.4.3) der Fall, allerdings werden die Server beim Server Hosting nicht für unternehmenseigene Zwecke genutzt, sondern an externe Kunden vermietet, die mithilfe der zur Verfügung gestellten Server einschließlich Rechenzentrumsfläche wiederum eigene (Cloud-)Dienstleistungen an ihre Kunden erbringen.

Wenn sich der Grundbesitz nicht im Eigentum der Betreibergesellschaft befindet, sondern der Rechenzentrumsbetreiber sich auf einem fremden Grundstück in einem im fremden Eigentum stehenden Gebäude einmietet, wird dieses Betreibermodell für die Zwecke dieses Gutachtens als „**Server Hosting**“ definiert.

In der zweiten in diesem Gutachten definierten Ausprägung, dem „**Modifizierten Server Hosting**“, steht neben der sonstigen IT-Infrastruktur und der Server auch der Grundbesitz im Eigentum der Betreibergesellschaft. Folglich stellt das Modifizierte Server Hosting – wie auch das Modifizierte Colocationmodell und das nachfolgende Eigentumsmodell (vgl. Ziffer 5.2.4.3) – eine „asset heavy“-Strategie dar.

Kunden (z.B. Hyperscaler) der Server Hosting Unternehmen können Server, einschließlich Hauptprozessor, Arbeitsspeicher, Festplatte und Netzwerk-Equipment je nach Bedarf gegen eine monatliche Gebühr anmieten und darüber hinaus zusätzliche Dienstleistungen für den Betrieb und die Konfiguration der IT-Hardware in Anspruch nehmen.³² Die Umsätze des Rechenzentrumsbetreibers werden in den Modellen mit Server Hosting dementsprechend – anders als im Eigentumsmodell – durch die Vermietung der Rechenzentrumsflächen und IT-Hardware inklusive der Server vor Ort generiert.

Colocation und Server Hosting – unabhängig von ihrer spezifischen Ausprägung – schließen sich als Geschäftsmodelle nicht gegenseitig aus. Rechenzentren können sowohl teilweise Colocation als auch Server Hosting anbieten, um den Kunden eine individuell passende Lösung bereitzustellen.

³¹ Vgl. hierzu und zum Folgenden Machbarkeitsstudie Dateninfrastrukturen im Rheinischen Revier, S. 100 f.

³² Vgl. <https://www.equinox.de/services/managed-services/japan/rental-service>, Stand: 26.4.2022.

5.2.4.3. Eigentumsmodell

In Abgrenzung zu den vorstehenden Betreibermodellen haben wir für Zwecke dieses Gutachtens ein gesondertes Modell für die Cloud-Dienstleister definiert, nämlich das „Eigentumsmodell“. Mit anderen Worten ist für das hier definierte Eigentumsmodell stets das Geschäftsmodell der Cloud-Dienstleister die Basis. Folglich knüpft das Eigentumsmodell an das Geschäftsmodell der Cloud-Dienstleister an, wenn diese ein eigenes Rechenzentrum betreiben. Anders als beim Colocationmodell und Server Hosting ist der Hyperscaler/ Cloud-Dienstleister also kein Kunde des Rechenzentrums, sondern der eigenständige Betreiber.

Steht der Grundbesitz des Rechenzentrums nicht im Eigentum des Rechenzentrumsbetreibers – im Eigentumsmodell entspricht dies dem Hyperscaler/ Cloud-Dienstleister – und nutzt ebendieser das Rechenzentrum für die Erbringung eigener Cloud-Dienstleistungen, erfolgt der Rechenzentrumsbetrieb in Form des „**Eigentumsmodell ,Light‘**“.

Dies ermöglicht den Cloud-Dienstleistern den Betrieb eines eigenen Rechenzentrums, ohne eine hohe Kapitalbindung durch den Erwerb des Grundbesitzes eingehen zu müssen. Durch die Anmietung des Grundstücks sowie des Gebäudes, sparen die Betreiber Ressourcen ein, die sie in operative Tätigkeiten investieren können. Der Geschäftserfolg liegt folglich in einer schnellen Umsetzung und Skalierung sowie der dadurch angetriebenen Innovation und Expansion des Geschäftsmodells.³³

Im originären Eigentumsmodell (im Folgenden „**Eigentumsmodell‘**“) baut und betreibt der Cloud-Dienstleister das Rechenzentrum selbst, d.h. er erwirbt das Grundstück und errichtet darauf das in seinem Eigentum stehende Gebäude inkl. der sonstigen IT-Infrastruktur, die zum Betrieb eines Rechenzentrums benötigt wird (z.B. Klimaanlage, Generatoren etc.). Auch die Server stehen indes im Eigentum der Betreibergesellschaft und werden für die Erbringung eigener Dienstleistungen genutzt. Die Umsätze werden analog zum Eigentumsmodell „Light“ durch das Erbringen von IT-Dienstleistungen (insb. Cloud-Dienstleistungen) generiert³⁴ und sind daher schwieriger zu lokalisieren als beim Server Hosting bzw. Colocationmodell. Die Kundengruppen der Rechenzentrumsbetreiber sind – identisch zum Eigentumsmodell „Light“ – Geschäfts- sowie Privatkunden.³⁵

In diesem Fall verfolgt der Hyperscaler/ Cloud-Dienstleister eine sog. „asset heavy“-Strategie und geht somit eine langfristig hohe Kapitalbindung ein.³⁶ Dadurch ist die Flexibilität hinsichtlich des Standortes des Rechenzentrums eingeschränkt, da nicht nur die beweglichen Server erworben werden, sondern auch die notwendigen unbeweglichen Wirtschaftsgüter, die dem Betrieb des Rechenzentrums zuzuordnen sind. Dem Hyperscaler/ Cloud-Dienstleister ist es folglich nicht möglich

³³ Vgl. Machbarkeitsstudie Dateninfrastrukturen im Rheinischen Revier, S. 100.

³⁴ Vgl. Jahresabschluss Microsoft Deutschland MCIO GmbH 2019/20, S. 1.

³⁵ Vgl. Machbarkeitsstudie Dateninfrastrukturen im Rheinischen Revier, S. 101.

³⁶ Vgl. hierzu und zum Folgenden Machbarkeitsstudie Dateninfrastrukturen im Rheinischen Revier, S.99 f.

kurzfristig den Rechenzentrumsbetrieb an einen anderen Standort zu verlagern, wenn sich die Marktbegebenheiten ändern.

Um keine Fehlinvestition bzgl. des Grundstücks zu tätigen, bedarf es daher einer detaillierten und langwierigen Prüfung der Region seitens des Hyperscalers/ Cloud-Dienstleisters im Hinblick auf dessen Eignung für ein Hyperscale-Rechenzentrum.³⁷ Der Grundstückserwerb bringt allerdings den Vorteil für das Unternehmen mit sich, dass er zur Besicherung notwendiger Kredite genutzt werden und somit die mit dem Eigentumsmodell einhergehenden Risiken und Einschränkungen abschwächen kann. Darüber hinaus behält der Hyperscaler/ Cloud-Dienstleister die vollständige Kontrolle über die IT-Hardware und läuft nicht Gefahr, dass Spezialwissen über die unternehmens-eigenen Server an Dritte gelangt.

5.3. Implikationen der Geschäfts-/Betreibermodelle auf das Gewerbesteueraufkommen

5.3.1. Lohnsummen/ Anzahl der Mitarbeiter vor Ort

Haben Kommunen und Rechenzentrumsbetreiber nichts Abweichendes geregelt, so bemisst sich das auf die Betreiberkommune entfallende Gewerbesteueraufkommen ausschließlich nach den Lohnsummen der in der Betreiberkommune beschäftigten Arbeitnehmer (vgl. § 29 Abs. 1 Nr. 1 GewStG), was unter Ziffer 5.1.1. des Gutachtens bereits dargestellt wurde. Mithin hängt das auf die Betreiberkommune entfallende Gewerbesteueraufkommen mitunter auch von dem für den Betrieb des Rechenzentrums gewählten Betreibermodell ab.

Kernproblem ist aber bei allen Betreibermodellen, dass – wie bereits ausgeführt – die Kommunen den Rechenzentrumsbetreibern im Zuge der geplanten Ansiedlung verhältnismäßig viel Fläche zur Verfügung stellen für die Anzahl der vor Ort Beschäftigten. Folglich kann im Zuge des Betriebs eines Hyperscale-Rechenzentrums in allen Betreibermodellen grundsätzlich nur ein im Verhältnis zu der großen zur Verfügung gestellten Grundstücksfläche geringes Gewerbesteueraufkommen generiert werden.

5.3.2. Beispielhafte Erkenntnisse aus der Auswertung von frei verfügbaren Jahresabschlüssen verschiedener Rechenzentrumsbetreiber

Als Beispiele für unsere Untersuchung haben wir die Jahresabschlüsse verschiedener Unternehmen aus der Branche der Rechenzentrumsbetreiber analysiert, soweit diese öffentlich frei verfügbar waren, hinreichend filterbare Informationen zu dem Geschäftsmodell der Rechenzentrumsbetreiber enthielten und nach den HGB-Vorschriften aufgestellt wurden.

Ausgewertet wurden vor diesem Hintergrund der Jahresabschluss 2019 der Equinix (Germany) GmbH („**Equinix**“), als ein Vertreter mithin aus dem Bereich von Colocation, sowie der Jahresabschluss 2020 der InterXion Deutschland GmbH („**InterXion**“), als ein Unternehmen was danach mitunter auch im Server Hosting angesiedelt werden kann.

³⁷ Vgl. hierzu und zum Folgenden Machbarkeitsstudie Dateninfrastrukturen im Rheinischen Revier, S.99 f.

Darüber hinaus wurde der Jahresabschluss 2019/2020 von der Microsoft Deutschland MCIO GmbH („**MCIO**“) ausgewertet als ein Beispiel für einen Rechenzentrumsbetreiber aus dem Bereich der Cloud-Dienstleister, da dieser Jahresabschluss der zugänglichste Jahresabschluss eines Cloud-Dienstleisters war, was u.a. daran lag, dass es sich um eine eigenständige Gesellschaft handelt, die – in Abgrenzung zu den eigentlichen Cloud-Dienstleistungen – Rechenzentren betreibt.

Zusätzlich wurde der Jahresabschluss 2019³⁸ der Kyndryl Deutschland Aviation Industry Services GmbH („**Kyndryl**“) herangezogen, welche als Teil des IBM-Konzerns ebenfalls Cloud-Dienstleistungen erbringt. Anders als MCIO umfasst das Leistungsspektrum der Kyndryl allerdings auch Communication Services und Electronic Workplaces, d.h. nicht ausschließlich den Rechenzentrumsbetrieb. Des Weiteren erbringt Kyndryl ihre Dienstleistungen insbesondere an einen speziellen Kunden den Lufthansa-Konzern.

Folglich wurden die grundsätzlichen drei Betreibermodelle i.R. der beispielhaften Auswertung abgedeckt.

Fallbeispiel zu Equinix (Germany) GmbH auf Basis des Jahresabschlusses 2019:

- Equinix bietet – soweit aus den frei verfügbaren Informationen ersichtlich – wohl lokale Dienstleistungen i.R. von Colocation an.
- Im Berichtsjahr hat Equinix 10 Standorte in Deutschland für Digitale Infrastruktur betrieben.
- Es besteht eine Vereinbarung über den Betrieb der Rechenzentren sowie eine Kommissionsvereinbarung mit der Equinix EMEA B.V., d.h. extern getätigte Umsätze (Außenumsätze) werden nicht bei der Equinix ausgewiesen, sondern nur die der Gesellschaft zustehende vereinbarte Kommission auf vermittelte Umsätze.
- Die Kommission beinhaltet eine Kostenerstattung für den Rechenzentrumsbetrieb und Vertriebs-, Marketing- und Verwaltungsaktivitäten sowie ein Mark-up.
- Folgende Zahlen lassen sich aus dem Jahresabschluss der Equinix für 2019 entnehmen:

Umsatz	261.945.952,60 €
Ergebnis vor Steuern	33.046.012,55 €
Anzahl Mitarbeiter	308
Gewinn pro Mitarbeiter	107.292,25 €

³⁸ Als Vorjahreszahlen dem Jahresabschluss 2020 entnommen, da im Jahresabschluss 2020 ein Jahresfehlbetrag ausgewiesen wurde.

Fallbeispiel zu InterXion Deutschland GmbH auf Basis des Jahresabschlusses 2020:

- InterXion bietet – soweit aus den frei verfügbaren Informationen ersichtlich – wohl Colocation und mithin auch Server Hosting an.
- Im Berichtsjahr hat InterXion 15 operative Rechenzentren in Frankfurt am Main und 2 in Düsseldorf betrieben.
- Die Gesellschaft hat in Frankfurt am Main und Düsseldorf rund 112.628 qm zur Weiternutzung als Rechenzentren angemietet.
- Folgende Zahlen lassen sich aus dem Jahresabschluss der InterXion für 2020 entnehmen:

Umsatz	201.482.208,64 €
Ergebnis vor Steuern	7.710.440,74 €
Anzahl Mitarbeiter	203
Gewinn pro Mitarbeiter	37.982,47 €

Fallbeispiel zu Microsoft Deutschland MCIO GmbH auf Basis des Jahresabschlusses 2019/2020:

- MCIO betreibt und nutzt (teilweise) eigene Rechenzentren für die Erbringung von Cloud-Leistungen etc., wobei kein Eigentum am Grundbesitz gegeben war.
- MCIO betreibt zu diesem Zweck Rechenzentren in den Regionen Frankfurt, Berlin und Magdeburg.
- MCIO verfolgt ein sog. „Cost Plus Commission Modell“ mit Microsoft Ireland Operations Limited, d.h. die Umsätze ergeben sich vollständig aus den Provisionszahlungen (Innenumsätze) und es werden keine Umsätze durch Leistungen an Dritte (Außenumsätze) generiert.
- Folgende Zahlen lassen sich aus dem Jahresabschluss der MCIO für 2019/2020 entnehmen:

Umsatz	133.056.244,18 €
Ergebnis vor Steuern	6.336.016,66 €
Anzahl Mitarbeiter	20
Gewinn pro Mitarbeiter	316.800,83 €

Fallbeispiel zu Kyndryl Deutschland Aviation Industry Services GmbH auf Basis des Jahresabschlusses 2019:

- Kyndryl erbringt im Rahmen eines langfristigen Service-Vertrages Infrastrukturleistungen für den Lufthansa Konzern und wenige Dienstleistungen für weitere Kunden außerhalb des Lufthansa-Konzerns.
- Das Leistungsspektrum umfasst im Wesentlichen den Rechenzentrumsbetrieb mit dem Hauptstandort Kelsterbach, Communications Services und Electronic Workplaces.
- Die Umsatzerlöse beinhalten im Wesentlichen externe Kundenumsätze, aber auch Verrechnungsumsätze gegenüber anderen Konzernunternehmen von IBM.

- Es besteht ein Gewinnabführungsvertrag mit der IBM Central Holding GmbH.
- Folgende Zahlen lassen sich aus dem Jahresabschluss der Kyndryl für 2019 entnehmen:

Umsatz	190.918.000,00 €
Ergebnis vor Steuern	7.135.000,00 €
Anzahl Mitarbeiter (Vollzeit)	> 227
Gewinn pro Mitarbeiter	0 € - 31.431,72 €

Die genaue Zahl der Beschäftigten im Jahr 2019 konnte dem Jahresabschluss für 2020 nicht entnommen werden. Aus dem Jahresabschluss 2020 ergibt sich lediglich der Hinweis, dass die Anzahl der Mitarbeiter in 2019 höher lag als in 2019 und damit höher als 227 Mitarbeiter war. Folglich kann daher für den Gewinn pro Mitarbeiter lediglich die vorstehende Spanne angegeben werden.

Die Auswertung der o.g. frei verfügbaren Jahresabschlüsse verschiedener Betreiber von Rechenzentren hat mithin ergeben, dass in den Fällen, in denen der Betreiber als Cloud-Dienstleister (hier: MCIO) agiert – d.h. er die Serverinfrastruktur mitsamt der zugehörigen sonstigen Ausstattung eines Rechenzentrums selbst anschafft und betreibt und auf dieser Grundlage IT-Dienstleistungen aus dem Rechenzentrum heraus erbringt, was dem Eigentumsmodell „Light“ entspricht – an den Standorten der Rechenzentren nur (sehr) wenige Mitarbeiter tätig sind. Grundsätzlich dürften in einem solchen Rechenzentrum ca. 20 bis 30 Mitarbeiter tätig sein.³⁹

Aufgrund der hohen Profitabilität pro Mitarbeiter bei MCIO ergäbe sich bei einem – aus Vereinfachungs- und Illustrationsgründen – zum Ergebnis vor Steuern identischen Gewerbeertrag und unter Anwendung eines durchschnittlichen Gewerbesteuerhebesatzes von 490 % eine Gewerbesteuer i.H.v. rund 1,1 Mio. €. Dieses Gewerbesteueraufkommen wäre für sich genommen eher dem eines Top KMU entsprechend. Berücksichtigt man aber den Umstand der großen Grundfläche, die für das Betreiben der Rechenzentren erforderlich ist, wäre das Gewerbesteueraufkommen im Verhältnis zu potenziell alternativ anzusiedelnden mehreren KMU eher gering.

Dass große Cloud-Dienstleister jedoch nicht zwangsweise eine derart hohe Profitabilität aufweisen wie im Falle von MCIO, verdeutlicht die Auswertung des Jahresabschlusses von Kyndryl. Diesem konnte entnommen werden, dass sich der Gewinn pro Mitarbeiter zwischen 0 € und 31.000 € bewegen dürfte, was im höchsten Fall etwa einem Zehntel des Gewinns pro Mitarbeiter von MCIO entspricht. Durch die spezifischen kundenbezogenen Dienstleistungen von Kyndryl bedingt, werden deutlich mehr Mitarbeiter benötigt als im Falle von MCIO. Diese Mitarbeiterzahl bewegt sich damit von der Größenordnung her eher im Bereich der Colocation- und Server Hosting-Betreiber.

Bei InterXion und Equinix, die – anders als bei MCIO – auf Basis der frei verfügbaren ausgewerteten Jahresabschlüsse die Vertriebs-/ Verwaltungsmitarbeiter in der entsprechenden Gesellschaft angestellt haben, kommt der Effekt deutlich zum Tragen, dass bei Abstellen auf das Lohnsummen-

³⁹ Vgl. auch Machbarkeitsstudie Dateninfrastrukturen im Rheinischen Revier, S. 84, wonach in einem Hyperscale-Rechenzentrum lediglich ca. 50 direkte Arbeitsplätze zu erwarten sind.

verhältnis für die Zerlegung der Gewerbesteuer (vgl. § 29 GewStG), der Großteil des Gewerbesteueraufkommens auf die Kommune entfallen dürfte, in der das Stammhaus der Betreibergesellschaft angesiedelt ist, nicht jedoch auf die Kommune, in der sich das Rechenzentrum befindet. Dabei ist auch zu berücksichtigen, dass es sich bei den vor Ort (d.h. in der Betreiberkommune) ansässigen Mitarbeitern überwiegend um eher gering qualifiziertes Personal aus den Bereichen Sicherheit, Wartung und Reinigung handeln dürfte im Vergleich zu der Belegschaft am Stammhaus (u.a. Vertriebs-/ Verwaltungsmitarbeiter), die grundsätzlich höhere Gehälter erhalten dürfte.

Im Ergebnis jedenfalls ist auch bei der beispielhaften Analyse der o.g. Jahresabschlüsse festzustellen, dass sich weder über die Anzahl der Mitarbeiter noch über die Höhe der einzelnen Gehälter eine hinreichend hohe Lohnsumme erreichen lassen dürfte, so dass *ceteris paribus* mit einem im Verhältnis zur erforderlichen Grundstücksflächen hinreichenden Gewerbesteueraufkommen für die Betreiberkommune nicht zu rechnen ist.

Gleichwohl bleibt aus der beispielhaften Prüfung der Jahresabschlüsse aber auch festzuhalten, dass im Einzelfall eine verhältnismäßig hohe Profitabilität pro Mitarbeiter gegeben sein kann (so im Beispiel von MCIO), wenn man den Gewinn der Gesellschaft stark vereinfachend ins Verhältnis der gesamten Mitarbeiterzahl setzt. In diesen Konstellationen wäre das Gewerbesteueraufkommen anhand der untersuchten Jahresabschlüsse trotz einer verhältnismäßig geringen Anzahl von Mitarbeitern vor Ort tendenziell vergleichbar mit dem eines „Top KMU“ (vgl. hierzu weiter unter Ziffer 5.7).

5.3.3. Gewinnverlagerungen als weiterer Nachteil bei der Ermittlung der Wertschöpfung

Es ist zudem am Markt nicht unüblich, dass Rechenzentrumsbetreiber – gleich für welches Betreibermodell sie sich entschieden haben – im Wesentlichen in Deutschland eher reine Innenumsätze erwirtschaften, da sie die mit dem Betrieb der Rechenzentren erwirtschafteten Gewinne oftmals in das niedrig besteuerte Ausland durch entsprechende Verrechnungspreisgestaltungen in der Wertschöpfungskette verlagern und hierdurch einen merklichen Faktor im Hinblick auf die Bestimmung und vor allem auch Verortung der Wertschöpfung schaffen.

Neben einer grenzüberschreitenden Gewinnverlagerung ist überdies auch auf nationaler Ebene eine Gewinnverlagerung in eine andere Gemeinde mit einem niedrigeren Gewerbesteuerhebesatz denkbar.

In den Fällen, in denen das Rechenzentrum etwa im Eigentumsmodell „Light“ der Cloud-Dienstleister betrieben wird, kann dies dadurch bedingt sein, dass die Betreibergesellschaft ihre IT-Dienstleistungen im Zusammenhang mit dem Betrieb der Rechenzentren für Kunden anderer Konzerngesellschaften erbringt und hierfür eine Provision erhält, die sich nach den auf Ebene der Betreibergesellschaft tatsächlich entstandenen Kosten plus Aufschlag („Cost Plus“) ergibt. Eigene Außenumsätze durch Leistungen an Kunden, die nicht verbundene Unternehmen sind, werden in diesem Falle nicht erbracht.

Auch der Betrieb eines Rechenzentrums z.B. im Colocationmodell kann (und wird je nach Einzelfall) im Provisionsmodell erfolgen. In diesen Fällen kann z.B. der Betrieb des Rechenzentrums über eine Kommissionsvereinbarung mit einer weiteren Konzerngesellschaft erfolgen. Dies hat zur Folge, dass die extern getätigten Umsätze nicht mehr bei der Betreibergesellschaft ausgewiesen werden, sondern nur noch die der Gesellschaft zustehende vereinbarte Kommission auf vermittelte Umsätze, die die Gesellschaft für ihre Tätigkeiten entschädigt, sowie die Kostenerstattungen für den Rechenzentrumsbetrieb und die Vertriebs-, Marketing- und Verwaltungsaktivitäten zuzüglich eines Mark-ups (d.h. Gewinnaufschlag auf die Kosten). Da die deutsche Betreibergesellschaft in solchen Distributionsmodellen als Verkaufsfachmann der ausländischen Muttergesellschaft tätig ist, werden in der Gewinn- und Verlustrechnung (GuV) der Betreibergesellschaft Umsätze aus Provisionen auf Umsätze mit Dritten und Umsätze aus erbrachten Serviceleistungen (u.a. im Betrieb der Rechenzentren) ausgewiesen; die Umsätze mit Dritten selbst hingegen, werden bei der Muttergesellschaft bzw. der anderen maßgeblichen Konzerngesellschaft ausgewiesen. Entsprechende Gestaltungen wären wohl auch im Server Hosting-Modell denkbar.

Neben dem soeben dargestellten Provisionsmodell kann eine Gewinnverlagerung innerhalb eines multinationalen Konzerns wie bereits erwähnt bis zu einer gewissen Grenze insbesondere auch durch andere oder weitere Verrechnungspreisgestaltungen erfolgen.

Demzufolge sollte der Jahresüberschuss bzw. – vereinfachend – der erwartete Gewinn, der eine wesentliche Grundlage für das i.R. dieses Gutachtens erarbeitete Berechnungsmodell darstellt, unter Bezugnahme auf etwaige Verrechnungspreisgestaltungen (z.B. Provisionsmodelle etc.) im konkret betroffenen Konzern, geprüft und – je nach Ergebnis – unter einem Zuschlag erhöhend korrigiert werden. Dies kann allerdings nur in dem jeweils betroffenen Einzelfall näher analysiert werden und bedarf einer Kooperation mit dem betroffenen Unternehmen zwecks Informationsbeschaffung.

5.4. (Steuerrechtliche) Aspekte aus struktureller Sicht im Hinblick auf die Ansiedlung

5.4.1. Strukturelle Aspekte auf Ebene der Kommunen

Sollten mehrere Kommunen als Rechenzentrumsstandorte betroffen sein, da ein Betreiber mehrere Standorte sucht, sollten diese Kommunen dasselbe Verhandlungsinteresse verfolgen. Dann erscheint es grundsätzlich sinnvoll, in den Verhandlungen mit dem Rechenzentrumsbetreiber gemeinsam aufzutreten oder sich zumindest in wesentlichen Punkten abzustimmen, um die grundsätzlich gleichlaufenden Interessen besser gegenüber dem Rechenzentrumsbetreiber vertreten zu können.

Die rechtlichen Ausführungen unter dieser Ziffer 5.4.1 sind lediglich als eine Übersicht zu verstehen, die vor ihrer jeweiligen konkreten Umsetzung einer detaillierten rechtlichen Würdigung bedürfen.

5.4.1.1. Gründung einer GbR

Folge einer wie vorstehend beschriebenen gemeinsamen Verhandlungsführung durch mehrere Kommunen könnte – je nach Ausprägung im Einzelfall – die (konkludente) Gründung einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) sein, da sich alle beteiligten Kommunen durch ihr Zusammenwirken zumindest konkludent dazu verpflichten, die Erreichung eines bestimmten gemeinsamen Zwecks in bestimmter Weise zu fördern (vgl. § 705 BGB). Dieser Zusammenschluss wäre grundsätzlich formlos möglich.

Die Gründung einer GbR sollte sich isoliert betrachtet nicht steuerlich nachteilig für die Kommunen auswirken. Konsequenz der GbR wäre, dass die Kommunen als Gesellschafter einer rein vermögensverwaltenden GbR gelten würden und die Garantiezahlungen steuerlich in der sog. gesonderten und einheitlichen Feststellung der Besteuerungsgrundlagen („GuE“) der GbR zu erfassen wären und auf dieser Grundlage den Gemeinden dann für ertragsteuerliche Zwecke zugerechnet würden. Soweit die GbR-Anteile zumindest im hoheitlichen Bereich gehalten werden, ergeben sich hieraus keine weiteren Körperschaft- und Gewerbesteuerpflichten (vgl. hierzu weiter unter Ziffer 5.4.1.5).

Die GbR selbst würde ferner nicht in den Anwendungsbereich des § 2b Umsatzsteuergesetz (UStG) fallen, da es sich nicht um eine Juristische Person des öffentlichen Rechts (im Folgenden „JPdöR“) handelt. Die Frage der Anwendbarkeit des § 2b UStG würde sich mithin – wie bislang – auf die Ebene der Kommunen als JPdöR verlagern.

Problematisch wäre in Bezug auf die Gründung einer GbR jedoch die unbeschränkte gesamtschuldnerische Haftung für sämtliche Gesellschaftsverbindlichkeiten analog § 128 HGB, die sich in der Folge auf Ebene der Kommunen als Gesellschafter ergeben würde.

Von einem Auftreten als Außen-GbR wäre mithin unter dem Gesichtspunkt der Haftung abzuraten. In Betracht käme allenfalls eine reine Innen-GbR. Diesbezüglich erweist sich jedoch die praktische Umsetzung als recht schwierig, da sicherzustellen wäre, dass die Innen-GbR tatsächlich nur als solche tätig wird. Einen Lösungsansatz könnte jedoch ein gemeinsames Vorgehen auf Grundlage eines sog. „Contractual Joint Ventures“ darstellen (vgl. hierzu im Detail unter Ziffer 5.4.1.3).

5.4.1.2. Bildung eines Zweckverbands

Alternativ zur GbR käme ggf. die Bildung eines Zweckverbands in Betracht. Ein solcher entsteht, wenn sich mindestens zwei Kommunen zur Erledigung bestimmter Aufgaben zusammenschließen. Der Zweckverband ist eine JPdöR mit eigener Rechtspersönlichkeit, die ihre Angelegenheiten im Rahmen der Gesetze in eigener Verantwortung verwaltet. Die rechtlichen Rahmenbedingungen für die Bildung eines Zweckverbands finden sich in §§ 4 ff. Gesetz über kommunale Gemeinschaftsarbeit NRW (GkG NRW).

Die Bildung eines solchen Zweckverbands wäre im Vergleich zur GbR allerdings mit höherem Aufwand verbunden und würde zugleich mit einem starrerem Korsett für die durch den Zweckverband

vorzunehmenden Handlungen einhergehen. Der Zweckverband bedarf nämlich zwingend einer Verbandsversammlung (als Hauptentscheidungsorgan) und einer Verbandsleitung als Vertretungsorgan (vgl. § 15 ff. GkG NRW); als weitere Organe kommen u.a. ein Verbandsausschuss und ein Verwaltungsrat in Betracht. Die beteiligten Kommunen haben sodann ausschließlich über die Verbandsversammlung Einfluss auf die Politik und Ausrichtung des Zweckverbands.

Unter formellen Gesichtspunkten erfordert die Bildung eines Zweckverbands die Vereinbarung einer Verbandssatzung, deren Zweck in der Regelung der Rechtsverhältnisse des Zweckverbands besteht (vgl. § 7, §§ 9 ff. GkG NRW).

Als vorgelagerte Frage wäre jedoch zunächst zu klären, welchem Zweck der (potenzielle) Zweckverband dienen soll, um beurteilen zu können, ob seine Bildung und der damit einhergehende Aufwand überhaupt verhältnismäßig erscheinen. Anknüpfungspunkt für diese Frage ist im vorliegenden Kontext das Eigentum an den Grundstücken und der geplante Umgang mit den betreffenden Eigentumsrechten.

Wenn und soweit die betroffenen Grundstücke daher nicht im Eigentum der Kommunen liegen oder die Grundstücke an die Rechenzentrumsbetreiber durch die Kommunen verkauft werden sollen – d.h. das Rechenzentrum soll durch die Betreibergesellschaft im Eigentumsmodell, Modifizierten Colocationmodell oder Modifizierten Server Hosting-Modell betrieben werden – so erscheint die Bildung eines Zweckverbands eher fernliegend, da ihm entweder von vornherein oder jedenfalls nach Veräußerung der Grundstücke an die Betreibergesellschaften keine gemeinsame kommunale Aufgabe verbleibt, die die beteiligten Kommunen über diesen Zusammenschluss (weiterhin) erfüllen könnten. Sein einziger Zweck würde darin bestehen, die Grundstücksrechte an den verschiedenen Grundstücken zu bündeln und sodann in dieser gebündelten Form auf die Betreibergesellschaft zu übertragen, d.h. er würde sich in der gemeinsamen Koordination der Prozesse erschöpfen. Dieser Zweck kann jedoch auch ohne Bildung eines Zweckverbands auf einfacherem Wege erreicht werden (siehe dazu noch im Detail unter Ziffer 5.4.1.3. des Gutachtens).

Denkbar wäre die Bildung eines Zweckverbands daher wohl nur für den Fall, dass die Grundstücke im Eigentum der betroffenen Kommunen verbleiben, d.h. der Betrieb des Rechenzentrums im Eigentumsmodell „Light“ erfolgt oder das Rechenzentrum im Colocationmodell bzw. Server Hosting-Modell betrieben werden soll. In dieser Konstellation könnten die Grundstücke auf den Zweckverband übertragen werden, der sodann die Aufgabe ihrer Bewirtschaftung übernimmt. Denkbar wäre indes auch, dass die Grundstücke weiterhin im Eigentum der Kommunen oder externer Dritter verbleiben und lediglich an den Zweckverband verpachtet werden, der die Grundstücke sodann an die betreffenden Betreibergesellschaften weitervermietet.

In dieser Konstellation wäre jedoch im Einzelfall zu prüfen, ob die Errichtung des Zweckverbands ertragsteuerneutral erfolgen kann oder nicht. Nur wenn ausschließlich hoheitliche Aufgaben und zugehörige Hoheitsbetriebe übertragen werden, wäre die Errichtung ertragsteuerneutral und die Übertragung von Grundstücken anlässlich des Übergangs hoheitlicher Aufgaben nach § 4 Nr. 1

Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) auch frei von Grunderwerbsteuer möglich.⁴⁰ Andernfalls wäre die Übertragung von Wirtschaftsgütern auf den Zweckverband steuerneutral wohl nicht möglich. Es scheidet insbesondere eine analoge Anwendung von § 20 Abs. 2 Umwandlungssteuergesetz (UmwStG) aus, da an einem Zweckverband keine Anteils- oder Mitgliedschaftsrechte i.S. des UmwStG bestehen. Folglich dürfte im vorliegenden Zusammenhang, d.h. der Ansiedlung von Rechenzentrumsbetreibern, die Übertragung der Wirtschaftsgüter zur Aufdeckung und Versteuerung vorhandener stiller Reserven führen; zudem dürfte die Übertragung von Grundstücken indes auch nicht grunderwerbsteuerfrei sein mangels Anwendbarkeit von § 4 Nr. 1 GrEStG. Auch eine spätere Rückübertragung von Betrieben oder einzelnen Wirtschaftsgütern auf die Kommunen würde außerhalb von Hoheitsbetrieben ebenfalls zu einer Aufdeckung stiller Reserven führen.

5.4.1.3. Gründung einer kommunalen GmbH

In der Konstellation, in der die Grundstücke nicht im Eigentum der Kommunen stehen bzw. nicht im Eigentum der Kommunen verbleiben sollen – mithin also nur die Koordination des Veräußerungsprozesses durch alle Kommunen gemeinsam erfolgen soll – böte sich außerdem die Gründung einer kommunalen GmbH an, auf die die Grundstücke in einem ersten Schritt übertragen werden und die die Grundstücke sodann in einem zweiten Schritt gebündelt an die Betreibergesellschaft veräußert.

Jedoch dürfte sich in dieser Konstellation die doppelte Übertragung der Grundstücke – von den Kommunen auf die GmbH und von der GmbH auf die Betreibergesellschaft – zumindest aus grunderwerbsteuerlicher Sicht eher als nachteilig erweisen. Fraglich erscheint auch, ob der Gründungsaufwand der GmbH in Relation zu ihrer verhältnismäßig kurzen voraussichtlichen Lebensdauer steht.

5.4.1.4. Gemeinsame Koordination des Veräußerungsprozesses auf Grundlage einer vertraglichen Basis

Vor dem Hintergrund der avisierten gemeinsamen Koordination des Veräußerungsprozesses würde sich anstelle der Gründung einer kommunalen GmbH u.E. ein gemeinsames Vorgehen in Form eines sog. „Contractual Joint Ventures“ bzw. „Vertraglichen Joint Ventures“ anbieten. Ein solcher Kooperationsvertrag beinhaltet lediglich schuldrechtliche Absprachen zwischen den einzelnen Kommunen, entfaltet jedoch keine Außenwirkung. Stattdessen sollen vereinbarungsgemäß einzelne Kommunen – bzw. konkret deren Vertreter als sog. Außengesellschafter – die Rechtsgeschäfte für Rechnung der Innen-GbR nicht in deren, sondern im eigenen Namen schließen.⁴¹

In der Folge wird bei einem solchen Vorgehen keine (konkludente) Außen-GbR begründet, so dass nach außen weiterhin jede Kommune im eigenen Namen auftritt. Mangels Existenz einer Gesellschaft, die nach außen hin am Rechtsverkehr teilnehmen kann, kann der Zusammenschluss der Kommunen selbst kraft Rechtsgeschäft Gesellschaftsverbindlichkeiten nicht begründen, wodurch

⁴⁰ Vgl. hierzu und zum Folgenden Hiden/Jürgens/Westermann, Die Besteuerung der öffentlichen Hand, 2017, § 12 Rz. 30 ff. m.w.N.

⁴¹ Vgl. BeckOGK/Geibel, BGB, § 705 Rz. 227.

sich die gesamtschuldnerische Haftung analog § 128 HGB auf Ebene der Kommunen vermeiden ließe.⁴²

Es ließe sich vertraglich vereinbaren, dass bspw. der Bürgermeister einer der beteiligten Kommunen in den Verhandlungen mit dem Rechenzentrumsbetreiber als Verhandlungsführer auftritt; eine entsprechende Vertretungsbefugnis kann ihm vertraglich eingeräumt werden. Jedoch bedarf jegliches Handeln des Verhandlungsführers der Genehmigung der anderen Joint Venture-Partner. Wird somit im Zuge der Verhandlungen hinreichend deutlich, dass die einzelnen Joint Venture-Partner individuell und nach außen im eigenen Namen auftreten, so treffen auch die Haftungsfolgen nur den jeweiligen handelnden Joint Venture-Partner. Nur dieser wird der jeweilige Vertragspartner, wodurch eine persönliche gesamtschuldnerische Haftung aller Joint Venture-Partner analog § 128 HGB vermieden werden kann, da Gesellschaftsverbindlichkeiten – wie bereits dargelegt – bei einer Innen-GbR gerade nicht entstehen können.⁴³

Die steuerliche Behandlung des Contractual Joint Ventures dürfte den unter Ziffer 5.4.1.1 dargestellten Konsequenzen für die vermögensverwaltende Außen-GbR entsprechen und sich in ertragsteuerlicher Hinsicht nicht nachteilig erweisen für die beteiligten Kommunen.

5.4.1.5. Begründung eines Betriebs gewerblicher Art

Vor dem Hintergrund der Qualifikation der Kommunen als auch eines etwaig begründeten Zweckverbands als JPdöR, wäre mit Blick auf die laufende Besteuerung zu berücksichtigen, dass sich dadurch ggf. BgA ergeben könnten, die ertragsteuerpflichtig sind, vgl. § 4 Abs. 1 und 2 KStG.⁴⁴

Hat die Tätigkeit des Zweckverbands oder der jeweiligen Kommune selbst eine eigenwirtschaftliche Bedeutung und steht sie nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit einer hoheitlichen Aufgabe, liegt bei Erfüllung der übrigen Voraussetzungen (vgl. § 1 Abs. 1 Nr. 6 und § 4 KStG) ein BgA vor. Gemäß § 4 Abs. 1 Satz 1 KStG sind BgA alle Einrichtungen, die einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen außerhalb der Land- und Forstwirtschaft dienen und die sich innerhalb der Gesamtbetätigung der juristischen Person wirtschaftlich herausheben. Die Absicht, Gewinne zu erzielen, und die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr sind nach § 4 Abs. 1 Satz 2 KStG nicht erforderlich.

Nachhaltig ist eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit, wenn sie auf Dauer zur Erzielung von Entgelten angelegt ist. Allein durch die Vereinbarung und den Erhalt der Garantiezahlungen an die jeweiligen Kommunen ergibt sich u.E. keine nachhaltige gewerbliche oder berufliche Tätigkeit.

Wenn ein Zweckverband die Bewirtschaftung der Grundstücke übernehmen würde, d.h. diese an die Rechenzentrumsbetreiber vermieten würde, wäre wohl in Ermangelung einer gewerblichen Tätigkeit bereits die Erfüllung dieses Tatbestandsmerkmals gleichsam fraglich. Denn die Vermietung

⁴² Vgl. MüKoBGB/Schäfer, BGB, 8. Aufl. 2020, § 714 Rz. 8.

⁴³ Vgl. MüKoBGB/Schäfer, BGB, 8. Aufl. 2020, § 714 Rz. 11; BeckOGK/Geibel, BGB, § 705 Rz. 230.

⁴⁴ Vgl. Hidi/Jürgens/Westermann, Die Besteuerung der öffentlichen Hand, 2017, § 12 Rz. 35.

bzw. Verpachtung von unbeweglichen Vermögen gilt i.d.R. als bloß vermögensverwaltende Tätigkeit, vgl. § 14 Satz 3 Abgabenordnung (AO). Spiegelbildlich zur privaten Vermögensverwaltung, die i.d.R. keinen Gewerbebetrieb begründet, dürfte auch die Vermögensverwaltung einer JPDöR keinen BgA begründen.⁴⁵ Dies ist jedoch für jeden konkreten Einzelfall gesondert zu prüfen, insbesondere in den Fällen, in denen neben der reinen Vermietungs- bzw. Verpachtungstätigkeiten ggf. weitere Leistungen durch den Zweckverband erbracht werden.

Die Leistungen des Zweckverbands an seine Trägerkörperschaft können zudem umsatzsteuerbar sein, wenn und soweit der Zweckverband nicht nur im Rahmen der öffentlichen Gewalt nach den Regelungen des § 2b UStG tätig wird.⁴⁶

Die Leistungen, die der Zweckverband an die Rechenzentrumsbetreiber erbringt, dürften vor dem Hintergrund des Tätigwerdens auf privatrechtlicher Grundlage grundsätzlich gemäß § 2b UStG der Umsatzsteuer unterliegen. Die reine Vermietungstätigkeit wäre nach § 4 Nr. 12 lit. a) UStG jedoch von der Umsatzsteuer befreit, sofern nicht nach § 9 UStG optiert wird.

5.4.2. Rechtsform und Struktur der Betreibergesellschaft

Grundsätzlich dürfte im Zweifel davon auszugehen sein, dass die Betreibergesellschaft bereits ein Stammhaus an einem bestimmten Standort in Deutschland hat und an den einzelnen Standorten, an denen die Rechenzentren betrieben werden sollen, lediglich zusätzliche Betriebsstätten begründet werden.

Selbst wenn die Garantiezahlungen in einem ersten Schritt ausgeblendet werden und nur auf den gewerbesteuerlichen Status quo geblickt wird, wirkt sich dies für die Kommunen nicht nachteilig aus. Denn die Zerlegung der Gewerbesteuer erfolgt ohnehin im Wege der Aufteilung des Gewerbesteueraufkommens zwischen den Kommunen, in denen eine Betriebsstätte begründet wurde und unter Einbeziehung des Stammhauses.

Ist unabhängig davon aus tatsächlichen Gründen – d.h. insbesondere aus Gründen der Visibilität und der „lokalen“ Greifbarkeit durch den Sitz der Gesellschaft – gewünscht, dass die Betreibergesellschaft mindestens vor Ort im Rheinischen Revier eine neue Gesellschaft für eine solche Betriebsstätte gründet, so könnte eine entsprechende Verpflichtung grundsätzlich in die Ansiedlungsvereinbarung aufgenommen werden. Mit der Visibilität einer „lokalen“ Kapitalgesellschaft als Betreibergesellschaft könnten u.U. auch weitere Gründungen anderer Unternehmen vor Ort, mithin aus dem Bereich der Digitalwirtschaft, einhergehen. Zudem wäre ein etwaiges Monitoring im Falle dynamischer Garantiezahlungen oder *ex post* betrachtet im Falle der fixierten Garantiezahlungen durch die Einsicht in den Jahresabschluss der konkreten Betreibergesellschaft Verzerrungseffekte leichter isolierbar.

⁴⁵ Vgl. BeckOK KStG/Schiffers, § 4 Rz. 121; BFH, Urteil vom 15. 4. 2010, Az. V R 10/09, BFHE 229, 416; BFH, Urteil vom 13.03.1974, Az. I R 7/71, BStBl. II 1974, 391; Streck/Alvermann, KStG, 10. Aufl. 2022, § 4 Rz. 18; Brandis/Heuermann/Pfarrmann, KStG, § 4 Rz. 31; Gosch/Märtens, KStG, 4. Aufl. 2020, § 4 Rz. 50.

⁴⁶ Vgl. Hidi/Jürgens/Westermann, Die Besteuerung der öffentlichen Hand, 2017, § 12 Rz. 36.

Gleichwohl ist zu beachten, dass im Zweifel eine solche „lokale“ Kapitalgesellschaft Teil einer ertragsteuerlichen Organschaft sein könnte, so dass infolgedessen am Ende die „lokale“ Kapitalgesellschaft aus steuerlicher Sicht wiederum nur eine Betriebsstätte der maßgeblichen Organträgerin (Muttergesellschaft) für gewerbesteuerliche Zwecke wäre (vgl. § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG).

Denkbar wäre es auch, die Betreibergesellschaft zur Gründung einer GmbH je Kommune, in der ein Rechenzentrum betrieben werden soll, zu verpflichten. Zu bedenken wäre dabei, dass die Gründung jeder Gesellschaft vor Ort, für die sich grundsätzlich die Rechtsform einer GmbH anbieten würde, mit einem Gründungsaufwand i.H. des Stammkapitals von 25.000 € verbunden wäre sowie mit einmaligen externen Gründungskosten (z.B. Notarkosten, Beraterkosten etc.) und jährlich anfallenden höheren Verwaltungskosten für die Erstellung der Jahresabschlüsse und Steuererklärungen dieser Gesellschaften usw. Im Gesamtbild sollten diese Kosten allerdings eher von untergeordneter Bedeutung sein.

Auch eine vertragliche Verpflichtung, dass der Grundbesitz zwingend von der vor Ort ansässigen Gesellschaft erworben werden muss und nicht von einer anderen Konzerngesellschaft erworben werden darf, wäre grundsätzlich denkbar, kann jedoch – je nach Struktur der Hauptbetreibergesellschaft – in den Vertragsverhandlungen u.U. nur schlecht durchsetzbar sein, wenn z.B. in der betreffenden Konzernstruktur alle Grundstücke von einer Grundstücksgesellschaft gehalten werden, an der womöglich auch noch externe Investoren als Kapitalgeber beteiligt sind.

Grundsätzlich ließen sich auch Verrechnungspreisgestaltungen, die es den Hauptbetreibergesellschaften erlauben, mit dem Betrieb der Rechenzentren erzielte Gewinne in das niedrig besteuerte Ausland zu transferieren, vertraglich ausschließen. Vor dem Hintergrund der Komplexität der Bestimmung eines solchen synthetischen Gewinnermittlungsmechanismus und des damit einhergehenden Eingriffs in etablierte Konzernstrukturen lässt sich dies wohl praktisch kaum umsetzen für die tatsächliche steuerliche Gewinnermittlung solcher Gesellschaften.

5.5. Laufzeit der Garantiezahlungen, weitere Optionen und Stiftungsmodell

5.5.1. Laufzeit der Garantiezahlungen

Die Garantiezahlungen sollten i.R. der Ansiedlungsvereinbarung auf eine Mindestlaufzeit fixiert werden vor dem Hintergrund der strukturellen und langfristigen Bedeutung entsprechender Ansiedlungsvorhaben für die betroffenen Kommunen. Diese Mindestlaufzeit sollte aber nur maßgeblich sein, sofern die tatsächliche Laufzeit des Rechenzentrums kürzer ausfällt. Andernfalls wäre die tatsächliche Betriebslaufzeit des Rechenzentrums der maßgebliche Zeitraum. Die Mindestlaufzeit sollte vertraglich im Vorhinein als feste Laufzeit definiert werden und der langfristigen strukturellen Bedeutung entsprechender Ansiedlungsvorhaben gerecht werden. Zudem sollte vertraglich festgehalten werden, dass nach Ablauf der Mindestlaufzeit auf die dann längere tatsächliche Betriebslaufzeit des Rechenzentrums abgestellt wird.

Im Übrigen sollte der Beginn der Laufzeit der Garantiezahlungen vertraglich fixiert werden. Da es nicht ausgeschlossen werden kann, dass der Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Rechenzentrums auch u.U. einige Jahre erst nach dem Beginn der Baumaßnahmen oder des Grundstückserwerbs erfolgen kann, sollte ein bestimmter Startzeitpunkt der Laufzeit vertraglich definiert werden. Da zwischen dem Erwerb des Grundstücks, dem Beginn der Baumaßnahmen und vor allem der Inbetriebnahme womöglich ein paar Jahre liegen könnten und in dieser Zwischenzeit die Grundstücksflächen nicht mehr anderweitig vermarktet und einer anderen Nutzung zugeführt werden können, sollte der Laufzeitbeginn der Garantiezahlungen auf z.B. 12 bis 24 Monate nach dem Vollzug des Grundstückserwerbs fixiert werden. Falls die Inbetriebnahme des Rechenzentrums dann tatsächlich doch früher erfolgen sollte, sollte auf diesen früheren Zeitpunkt abgestellt werden.

Hinsichtlich der vertraglich fix vereinbarten Garantiezahlung wäre dabei auch zu erwägen, die oberste deutsche Muttergesellschaft oder – bei multinationalen Konzernen – die entsprechende Muttergesellschaft (z.B. US-Muttergesellschaft) oder weitere Konzerngesellschaften vertraglich dazu zu verpflichten, eine Garantie hinsichtlich der zu leistenden Garantiezahlung abzugeben. Auf diese Weise würde wohl hinreichend sichergestellt werden können, dass die Garantiezahlung nicht ersatzlos entfällt, wenn die konkrete Betreibergesellschaft im Rheinischen Revier z.B. Teil einer konzerninternen Umstrukturierung wird oder der Betrieb des Rechenzentrums vorzeitig eingestellt wird aufgrund von bspw. technischen Erneuerungen etc.

5.5.2. Rückkaufoption und Rückbauverpflichtung

Zudem sollte für den Fall, dass der Betrieb des Rechenzentrums vorzeitig eingestellt wird, eine Rückkaufoption vereinbart werden, die den Kommunen den (Rück-)Erwerb der Grundstücke ermöglicht. Des Weiteren sollte auch eine Rückbauverpflichtung vertraglich fixiert werden, die es ermöglicht das Rechenzentrumsgebäude für andere neue Zwecke nutzbar zu machen.

Sowohl die Rückbauverpflichtung aus Sicht des Rechenzentrumsbetreibers als auch die Option zum (Rück-)Erwerb sollten aber nicht in der Ansiedlungsvereinbarung unmittelbar, sondern in dem Kaufvertrag bezüglich der Grundstücke enthalten sein, damit die Gesellschaft, die die Grundstücke erwirbt, auch die Verpflichtete aus diesen beiden Optionen ist. Dies ist insbesondere dann von Bedeutung, wenn die Betreibergesellschaft nicht identisch zu der Grundstücksgesellschaft im Einzelfall ist.

5.5.3. Erbbaurecht als mögliche Option

Alternativ könnte auch ggf. erwogen werden zusätzlich zu den Garantiezahlungen lediglich ein Erbbaurecht dem Rechenzentrumsbetreiber an den betroffenen Grundstücksflächen einzuräumen, statt die Grundstücksflächen an das Unternehmen zu verkaufen.

In diesem Falle dürften die Garantiezahlungen aber niedriger ausfallen, da der Rechenzentrumsbetreiber nicht Eigentümer des Grundstücks wird. Dem stünde dann aber auch der Erbbauzins gegenüber, den die betroffene Kommune vereinnahmen würde. Im Einzelfall könnte die Option

eines Erbbaurechts u.U. somit zumindest als Diskussionspunkt in die Verhandlungen mit dem Rechenzentrumsbetreiber eingebracht werden. Grundsätzlich dürfte ein Erbbauzins einfacher in der Ausgestaltung und vertraglichen Fixierung sein als etwaige Garantiezahlungen.

Wirtschaftlich dürfte eine solche Gestaltung aber nur dann als sinnvoll erwogen werden aus Sicht der Kommune, wenn diese auch Eigentümerin der Grundstücksflächen ist. Ein vorangeschalteter Ankauf der Grundstücke durch die Kommunen mit anschließender Bestellung eines Erbbaurechts wäre allenfalls wirtschaftlich nur dann weiter zu eruieren, wenn im Einzelfall von einer erheblichen Wertsteigerung des erworbenen Grundstückes ausgegangen werden könnte.

5.5.4. Stiftungsmodell

Eine (teilweise) Alternative zu der Vereinbarung von Garantiezahlungen vor dem Hintergrund des Risikos eines möglichen Ausfalls der Garantiezahlungen in der Zukunft, wäre die vertragliche Verpflichtung der Betreibergesellschaft zur Leistung der eigentlichen gesamten (d.h. die Summe der Garantiezahlungen über die definierte Laufzeit) Garantiezahlung als Zuwendung an eine Stiftung, die speziell zur Erfüllung kommunaler Zwecke (z.B. der Errichtung von Kindergärten oder Spielplätzen etc.) errichtet wurde (sog. „**Stiftungsmodell**“), möglich.

Denkbar wäre es vor dem Hintergrund der Privatautonomie auch, die Betreibergesellschaft zu verpflichten, nur einen Teil dieser eigentlichen gesamten Garantiezahlungen als Einmalzahlung der Stiftung zuzuwenden und den anderen Teil der Zahlungen als in bestimmten zeitlichen Abständen zufließende laufende Zahlungen – wie im eigentlichen Garantiezahlungsfall – zu leisten.

Zwar bringt das Stiftungsmodell auf der einen Seite den Nachteil der Zweckgebundenheit mit sich, aber auf der anderen Seite den Vorteil, dass die Zahlung des Rechenzentrumsbetreibers zeitnah vereinnahmt würde. Dementsprechend reduziert sich das Risiko aus nicht antizipativen zukünftigen Ereignissen, die die faktische Vereinnahmung der Garantiezahlungen negativ beeinflussen könnten.

Im Ergebnis bestünde grundsätzlich bei einem Stiftungsmodell ein Liquiditätsvorteil gegenüber der Verteilung der Garantiezahlungen über eine längere Laufzeit. Nachteil könnte aber bei dem Stiftungsmodell infolgedessen wiederum sein, dass das betroffene Unternehmen i.S. einer Barwertlogik entsprechende Abschläge auf die Zahlungshöhe im Gegensatz zu den Garantiezahlungen, die über eine entsprechende Laufzeit künftig geleistet werden müssen, vornimmt.

5.6. Andere Parameter als Lohnsummen zur Berechnung möglicher Garantiezahlungen

5.6.1. Kostenschlüssel

Da der Betrieb eines Rechenzentrums sehr hardwareintensiv ist – was sich umso stärker auswirkt, je mehr unbewegliche und bewegliche Wirtschaftsgüter tatsächlich im Eigentum der jeweiligen Betreibergesellschaft stehen – kann es sich als Rechengröße für die Garantiezahlung anbieten auf den Wertverzehr der Assets i.S. eines „**Kostenschlüssels**“ abzustellen.

5.6.1.1. In die Berechnung einzubeziehende Assets

Zwecks Bemessung des Wertverzehr sollte im Falle des (Modifizierten) Server Hostings oder des Eigentumsmodells („Light“) auf den Wertverzehr der Server als maßgebliche Quelle der von einem Rechenzentrum generierten Wertschöpfung abgestellt werden. Die Hardwareplattformen werden i.d.R. spätestens alle vier Jahre ausgetauscht⁴⁷; die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer der Betriebs- und Geschäftsausstattung liegt i.d.R. bei zwei bis fünf Jahren.

Ferner sollte der Wertverzehr der sonstigen IT-Infrastruktur einbezogen werden, da auch die weitergehende Ausstattung eines Rechenzentrums zwingend erforderlich ist, um die Rechenzentrumsdienstleistungen zu erbringen und auch sie (maßgeblich) zur Wertschöpfung beiträgt. Wird der Kreis der für die Berechnung des Zerlegungsschlüssels maßgeblichen Wirtschaftsgüter des Sachanlagevermögens erweitert, so steigt der Zerlegungsschlüssel grundsätzlich entsprechend.

Im Eigentumsmodell sowie im Modifizierten Colocationmodell und Modifizierten Server Hosting-Modell ist es letztlich auch möglich, die Abschreibungen auf das im Eigentum des Rechenzentrumsbetreibers stehende Gebäude in die Berechnung dieses Parameters einzubeziehen, da letztlich auch das Gebäude erforderlich ist, um die konkrete Wertschöpfung zu erbringen. Auch dies sollte zu einem weiteren Anstieg des Zerlegungsschlüssels führen.

5.6.1.2. Beispielhafte Erkenntnisse aus der Betrachtung der verschiedenen Jahresabschlüsse

Nachfolgend haben wir die Ergebnisse unserer beispielhaften Prüfung der unter Ziffer 5.3.2 dieses Gutachtens genannten Jahresabschlüsse im Lichte eines solchen Kostenschlüssels zusammengefasst.

Bei einem klassischen Cloud-Dienstleister, der das Rechenzentrum im Eigentumsmodell „Light“ betreibt, spiegelt sich der Wertverzehr der Assets im Wesentlichen in den auf die Server vorzunehmenden Abschreibungen wider.

Das Sachanlagevermögen eines Colocation-Betreibers hingegen setzt sich im Wesentlichen aus technischen Anlagen und Maschinen sowie teilweise auch aus den für den Betrieb der Rechenzentren erforderlichen Gebäude zusammen, sofern auch diese im Eigentum der Betreibergesellschaft stehen. Die Bilanzposition „Technische Anlagen und Maschinen“ umfasst i.d.R. elektrische Anlagen (Generatoren, Transformatoren, Schaltanlagen), Brandschutzausrüstung, sog. HLK-Ausrüstung (Heizung, Lüftung, Klimaanlage) und entsprechende Sicherheits- und Überwachungsausrüstung. Die Betriebs- und Geschäftsausstattung („**BGA**“) stellt nur einen recht geringen Teil des Sachanlagevermögens dar. Die für das Sachanlagevermögen in den Bilanzen ausgewiesenen Werte schließen z.T. auch aktivierte Installationskosten im Zusammenhang mit der Errichtung und Anbindung der von Kunden angemieteten Rechenzentrumsfläche ein.

⁴⁷ Vgl. Machbarkeitsstudie Dateninfrastrukturen im Rheinischen Revier, S. 22.

Diese gänzlich andere Art von Sachanlagevermögen führt auch zu einer entsprechend höheren betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer, die bei 3 bis 20 bzw. sogar 40 Jahren liegt. Während sich die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer für die technischen Anlagen auch nicht unbedingt am oberen Ende dieses Zeitrahmens bewegen dürfte, so dürfte sie dennoch die Nutzungsdauer der Serverinfrastruktur übersteigen.

Wird das Rechenzentrum im Server Hosting-Modell betrieben, setzt sich das Sachanlagevermögen aus Servern, technischen Anlagen und Maschinen zusammen und schließt u.U. auch den Grundbesitz mit ein.

Ermittelt man den Anteil der Abschreibungen auf das Sachanlagevermögen an den Gesamtaufwendungen und legt man diese Quote als Zerlegungsmaßstab zugrunde, so lässt sich der Betreiberkomponente der Anteil der Umsatzerlöse zuteilen, der auf die Wertschöpfung vor Ort entfällt, die sich konkret im Wertverzehr des lokal belegenen Anlagevermögens widerspiegelt. In den Fällen, in denen ein Cloud-Dienstleister ein Rechenzentrum im Wege des Eigentumsmodell „Light“ betreibt, lässt sich im Zuge der Auswertung des Jahresabschlusses der betreffenden Betreibergesellschaft ein Anteil der Abschreibungen an Gesamtaufwendungen beispielhaft ermitteln, der sich auf grob ca. 40 % der Gesamtaufwendungen beläuft.

Bei Zugrundelegung eines Colocationmodells bzw. Server Hosting-Modells stellt jedenfalls der Anteil an den Abschreibungen auf das Sachanlagevermögen prozentual gesehen einen wesentlich geringeren Anteil der Gesamtaufwendungen des Betreibers dar, da der Gesamtaufwand bei diesem Modell über Energiekosten und Mieten hinaus Kosten für weitere Dienstleistungen (z.B. Sicherheitsdienste, technische Beratungsleistungen) umfasst, die das für den Kunden angebotene Dienstleistungsspektrum mit sich bringt und die bei diesem Modell den Schwerpunkt bilden. Beim Colocationmodell, bei dem neben dem Grundbesitz insbesondere die Server nicht im Eigentum des Rechenzentrumsbetreibers stehen, dürfte der Anteil der Abschreibungen auf das Sachanlagevermögen mit gut 20 % mithin lediglich halb so hoch sein wie beim Betrieb eines Rechenzentrums durch einen beispielhaften Cloud-Dienstleister im Wege des Eigentumsmodell „Light“.

Die vorstehenden Ausführungen stellen aber lediglich eine beispielhafte Illustration anhand von ausgewerteten einzelnen Jahresabschlüssen von Rechenzentrumsbetreibern dar, so dass diese Ausführungen auf den jeweiligen konkreten Einzelfall nur bedingt übertragbar sind.

5.6.1.3. Schlussfolgerungen

Eine Anknüpfung an den Wertverzehr der Assets per Kostenschlüssel dürfte sich somit insbesondere für Betreibermodelle mit einer „asset heavy“-Strategie als möglicher geeigneter Maßstab zur Erfassung der Wertschöpfung erweisen. Daher wäre der Wertverzehr der Assets grundsätzlich geeignet für Hyperscale-Rechenzentren, die auf diese Weise betrieben werden. Gleichwohl wäre dieser Parameter mit den weiteren Parametern zu kombinieren, insbesondere mit den Außenumsätzen, z.B. den Einnahmen aus den Cloud-Dienstleistungen (siehe hierzu sogleich).

Als Ansatzpunkt für diesen Parameter sollten die Abschreibungen für die erste Auflage der Hardware als Bemessungsgrundlage für die Ausgleichszahlungen an die Kommunen gewählt werden.

5.6.2. Umsatz aus Server Vermietung

Als anderer Anknüpfungspunkt bieten sich die Außenumsätze des jeweiligen Rechenzentrums an. Auch hier unterscheiden sich die verschiedenen Modelle z.T. erheblich voneinander, zumal bereits je nach gewähltem Modell unterschiedliche Außenumsätze erwirtschaftet werden.

Im (Modifizierten) Server Hosting-Modell (d.h. die Server stehen im Eigentum der Betreibergesellschaft und werden mitsamt der sonstigen IT-Infrastruktur an die Kunden zur Nutzung vermietet), speisen sich die Außenumsätze der Betreibergesellschaft u.a. aus Mieteinnahmen für die Server.

Hierbei handelt es sich gerade bei den Entgelten aus der Server Vermietung daher um messbare Erlöse, die vor Ort im Rechenzentrum generiert werden und die sich mithin als besser geeigneter und leicht handhabbarer Anknüpfungspunkt für die Bemessung der Garantiezahlungen erweisen, wenn es sich bei dem betroffenen Unternehmen um ein solches aus dem Bereich des Server Hosting handelt.

Jedoch ist zu berücksichtigen, dass ein reines Server Hosting-Konzept am Markt – soweit ersichtlich – nicht verfolgt wird, sondern Server Hosting i.d.R. als zusätzliche optionale Dienstleistung im Colocationmodell erbracht wird. Der an sich durchaus objektive Maßstab lässt sich mithin in der Praxis kaum allein anwenden, sondern wäre mit anderen Maßstäben bzw. Parametern zu kombinieren, d.h. insbesondere in Kombination mit dem Umsatz aus dem Colocation-Bereich (siehe sogleich unter Ziffer 5.6.3).

5.6.3. Umsatz im Colocation-Bereich

In den Konstellationen, in denen das Rechenzentrum im (Modifizierten) Colocationmodell betrieben wird, stellt der Rechenzentrumsbetreiber ebenfalls Flächen im Rechenzentrum inkl. der erforderlichen IT-Infrastruktur bereit, die von Kunden zwecks Betriebes der eigenen Server angemietet werden können. Somit erzielt die Betreibergesellschaft in diesem Modell ebenfalls Mieteinnahmen, die vor Ort generiert werden und eine messbare und einfach zu handhabende Rechengröße darstellen.

Neben diesen Mieteinnahmen stellen bei Rechenzentren, die im Wege des (Modifizierten) Colocationmodells betrieben werden, Entgelte aus Serviceleistungen, die von den Kunden des Rechenzentrums für die Bereitstellung der „Rechenzentrums Umgebung“ zwecks des Betriebes eigener Server bereitgestellt werden (z.B. Wartungsarbeiten, Sicherheitsdienste etc.), die wesentliche Einnahmequelle dar. Auch die Entgelte für die betreffenden Rahmenservices werden vor Ort im Rechenzentrum generiert, sodass ein Anknüpfen hieran durch das Belegenheitsprinzip gerechtfertigt wäre.

Auch mit Blick auf das (Modifizierte) Colocationmodell lässt sich jedoch festhalten, dass dieses am Markt nicht zwingend in Reinform verfolgt wird, sondern häufig mit Server Hosting-Konzepten verbunden wird. Somit gilt auch für diese Konstellation, dass es fraglich erscheint, ob dieser Maßstab allein zur zutreffenden Erfassung der Wertschöpfung zum Einsatz kommen kann.

5.6.4. Umsätze aus Cloud-Dienstleistungen

Die Konstellation, in der die Außenumsätze am schwierigsten zu greifen sind, ist die, in der das Rechenzentrum durch einen Cloud-Dienstleister im Eigentumsmodell oder Eigentumsmodell „Light“ betrieben wird.

In der Konstellation, in der die im Rechenzentrum generierten Umsätze nicht durch ein Provisionsmodell durch eine andere Konzerngesellschaft abgeschöpft werden und somit überhaupt keine Außenumsätze entstehen bzw. diese für Zwecke der Berechnung der Garantiezahlungen (gedanklich) eliminiert werden, stellt sich die Frage, wie rechentechnisch gesehen auf die Außenumsätze mit Endverbrauchern zugegriffen werden kann.

Hier wäre eine Anknüpfung an eine Regionalkomponente denkbar. Wenn das Rechenzentrum im Wesentlichen dazu genutzt wird, um entsprechende Rechenzentrumsdienstleistungen an B2B-Kunden (insbesondere an sog. Key Accounts) zu erbringen, dürfte sich der Ort, an dem die Dienstleistung erbracht wird, mit verhältnismäßig geringerem Aufwand über den Sitz des Leistungsempfängers bestimmen lassen. Auch hier kann jedoch u.U. ein für die Kommunen ungünstiges Ergebnis entstehen, wenn die Kunden z.B. ihren Hauptsitz im süddeutschen Raum haben, aber über das Rechenzentrum im Rheinischen Revier versorgt werden.

Schwieriger gestaltet sich davon abgesehen die Anknüpfung an eine Regionalkomponente, wenn über das Rechenzentrum im Rheinischen Revier im Wesentlichen Dienstleistungen im B2C-Bereich erbracht werden sollen. Hier bedürfte es wohl der Festlegung eines bestimmten Radius, innerhalb dessen die an die Endverbraucher erbrachten Umsätze als Wertschöpfung des Rechenzentrums im Rheinischen Revier zu erachten wären. Denkbar wäre auch eine auf das Land Nordrhein-Westfalen oder auf Deutschland bezogene Regionalkomponente.

Für eine starke Gewichtung einer solchen Regionalkomponente sprechen insbesondere die in Deutschland recht hohen Anforderungen an den Datenschutz, die „gefühlte Nähe“ zum Rechenzentrum auf Seiten der Kunden sowie der Vorteil geringerer Latenzen bzw. höherer Geschwindigkeiten. Alle diese Punkte sind Argumente, gerade in Deutschland und gerade in Nordrhein-Westfalen ein Rechenzentrum zu errichten, denn sie sind somit regional verortbar.

Geeignet wäre dieser Ansatz im B2C-Bereich wohl nur, wenn das Rechenzentrum eben im Wege des Eigentumsmodells oder des Eigentumsmodell „Light“ betrieben wird, da es im Wesentlichen nur in diesen Konstellationen denkbar ist, dass der Rechenzentrumsbetreiber seine eigene Software etc. über sein eigenes Rechenzentrum und über eigene Server am Markt anbietet und die Wertschöpfung vor Ort bzw. innerhalb eines gewissen Radius zum Rechenzentrum lokal genutzt

wird. Fraglich erscheint jedoch die praktische Handhabung dieses Ansatzes insbesondere vor dem Hintergrund des Aufwands, der erforderlich ist, um die einzubeziehenden maßgeblichen Endverbraucher bzw. deren Wohnsitz zu bestimmen. Der Aufwand, der zur Ermittlung der genauen Regional Komponente, die nur je nach Einzelfall definiert werden kann, erforderlich ist und das damit einhergehende Erfordernis der sehr individuellen Zuschneidung des Parameters auf den konkreten Sachverhalt, mithin das betroffene Unternehmen, macht den grundsätzlich für das Eigentumsmodell der Cloud-Dienstleister sehr geeigneten Parameter in der praktischen Handhabung sehr komplex. Auf der anderen Seite wäre eine solche aufwendige Ermittlung eine einmalige Investition, die vor dem Hintergrund der wirtschaftlichen Bedeutung entsprechender Ansiedlungsvorhaben grundsätzlich gerechtfertigt werden könnte. In jedem Falle wäre eine solche Zuschneidung des Parameters nur unter Mitarbeit des betroffenen Unternehmens möglich.

5.6.5. „90/10-Schlüssel“

Die Berechnung der Garantiezahlungen könnte prinzipiell auch analog zu dem in § 29 Abs. 1 Nr. 2 GewStG in das Gewerbesteuergesetz nachträglich eingefügten Zerlegungsmaßstab für Erneuerbare Energien (PV-Anlagen und Windparks) erfolgen.

In den Fällen, in denen eine Kommune den Betrieb einer Photovoltaikanlage oder eines Windparks auf ihrem Gemeindegebiet erlaubt, wird ihr 90 % des Gewerbesteueraufkommens zugeteilt, da sie die Beeinträchtigungen durch den Betrieb in Form von Lärm und einer Beeinträchtigung des Landschaftsbilds „duldet“. Die Kommune, in der die Betreibergesellschaft ansässig ist, erhält hingegen lediglich 10 % des Gewerbesteueraufkommens.

Dieser Gedanke und der damit einhergehende „90/10-Maßstab“ ließe sich grundsätzlich auch auf den Betrieb von Hyperscale-Rechenzentren übertragen, da auch hier die Betreiberkommune die negativen Auswirkungen des Betriebs von Rechenzentren (insbesondere das ungünstige Verhältnis von hingegabener Fläche zu geschaffenen Arbeitsplätzen und dem hohen Energieverbrauch) hinnehmen muss, während in der Kommune, in denen die Betreibergesellschaft ihren Sitz hat, diese negativen Auswirkungen nicht spürbar sind.

Der 90/10-Schlüssel ist zwar auf den ersten Blick ein vermeintlich einfaches Modell, das grundsätzlich für jedes Betreibermodell Anwendung finden kann. Erforderlich ist aber im Einzelfall eine fiktive Gewerbeertragsermittlung unter Ausblendung von Gewinnverlagerungen durch Verrechnungspreissysteme für die Ermittlung dieser Garantiezahlungen in Form einer fiktiven Gewerbesteuer.

Zudem käme es in dieser Konstellation womöglich zu verfassungsrechtlichen Bedenken (vgl. hierzu auch unter Ziffer 5.1.2.2) und dem Risiko der Nichtigkeit einer solchen Vereinbarung nach § 134 BGB (vgl. hierzu die allgemeinen Ausführungen unter Ziffer 5.1.2.1). Im Ergebnis empfehlen wir daher dieses Modell im Falle einer kurzfristig erforderlichen praktischen Umsetzung eher nicht.

Der 90/10-Schlüssel könnte aber u.U. langfristig i.R. einer steuergesetzlichen Maßnahme in Form einer Aufnahme eines solchen Schlüssels in den § 29 GewStG als Zerlegungsmaßstab für Rechenzentren diskutiert werden.

5.7. Branchenvergleich als weiterer Parameter zur Herleitung der Garantiezahlungen

Als Kernproblem mit Blick auf die Ansiedlung von Rechenzentren erweist sich die bereits mehrfach angesprochene Tatsache, dass i.d.R. relativ große Flächen abgegeben werden (müssen), die Betreibergesellschaften aber – im Gegenzug – nur wenig Arbeitsplätze vor Ort schaffen und in der Folge die betroffenen Kommunen im Regelfall lediglich ein recht geringes Gewerbesteueraufkommen erzielen, wenn es zur Anwendung des klassischen Zerlegungsmaßstabs der Lohnsummen kommt (vgl. hierzu im Detail bereits unter Ziffer 5.3.1 des Gutachtens).

Infolgedessen empfiehlt es sich als weiteren Parameter oder – besser gesagt – als weiteren Prüfungsmaßstab i.R. der Herleitung der Garantiezahlungen stets den Branchenvergleich anzustellen. Mit anderen Worten sollte zwingend auch überprüft werden, welches Gewerbesteueraufkommen sich bei der Ansiedlung von KMU auf den jeweils betroffenen Flächen generieren lassen würde.

5.7.1. Allgemeines zur Abwägung der Ansiedlung von KMU vs. Rechenzentren

Die Vorteile der Ansiedlung von KMU im Vergleich zu Rechenzentren liegen klar auf der Hand: Ein KMU hat i.d.R. sein Stammhaus (Headquarter) in der Kommune, in der es eine Betriebsstätte begründet hat; die Möglichkeit einer Gewinnverlagerung in eine andere Kommune mit einem niedrigeren Hebesatz zwecks Reduzierung des Gewerbesteueraufwands besteht in diesen Fällen schlicht überhaupt nicht. Die gilt im Regelfall auch für die Thematik der Gewinnverlagerung in das (niedrig besteuerte) Ausland durch eine entsprechende Verrechnungspreisgestaltung. Auch diese Möglichkeit besteht bei KMU i.d.R. nicht mangels Existenz ausländischer verbundener Unternehmen.

Die Ansiedlung von Hyperscale-Rechenzentren bietet jedoch ebenfalls Vorteile für die Kommunen: Insbesondere der Verhandlungsaufwand für die Kommunen dürfte sich deutlich verringern, da die Kommunen hier lediglich mit einem Unternehmen verhandeln müssen anstatt mit vielen kleineren Unternehmen, die ggf. in einem Gewerbegebiet angesiedelt werden sollen. Zudem kann auch der Name eines „Tech-Giganten“, der sich für den Bau eines Rechenzentrums in einer Kommune entscheidet, als Zugpferd für weitere ähnlich gelagerte Ansiedlungen wirken und somit zu einer erhöhten Standortattraktivität und mittelbar z.B. im Zuge der Errichtung sog. Digitalparks sodann auch zu einer Erhöhung des Gewerbesteueraufkommens in der betreffenden Kommune führen.

Diese Erwägungen sind bereits im Zusammenhang mit der Errichtung größerer Shoppingcenter bekannt. Diese Einkaufszentren verdeutlichen jedoch auch zugleich den Nachteil der Fokussierung auf einen Ankermieter bzw. – übertragen auf Rechenzentren – einen Ankerbetreiber; bricht dieser weg, so sinkt nicht selten auch die Attraktivität des Shoppingcenters in der Wahrnehmung der Kunden, was dann über kurz oder lang i.d.R. auch mit dem Wegbrechen weiterer Mieter einhergeht. Dies lässt sich auch auf Rechenzentren übertragen. Bricht hier der Rechenzentrumsbetreiber nach

einigen Jahren weg, so dürfte sich der weitere Betrieb eines angeschlossenen Digitalparks als eher schwierig gestalten und hätte womöglich den Wegfall einer größeren Zahl von Arbeitsplätzen zur Folge.

5.7.2. Durchschnittlich erzielbare Gewerbesteuereinnahmen durch KMU

Zur Ermittlung der durchschnittlich erzielbaren Gewerbesteuereinnahmen durch die Ansiedlung von KMU haben wir zur Illustrations- bzw. Beispielszwecken acht in Nordrhein-Westfalen ansässige Unternehmen aus den Branchen Industrie, IT und Dienstleistungen mit einer Mitarbeiterzahl von 11 bis 104 Mitarbeitern sowie einem steuerpflichtigen Gewerbeertrag von 0 € (Gewerbeverlust) bis knapp 3 Mio. € als Vergleichsmaßstab herangezogen, die zusammen ein Gewerbesteueraufkommen i.H.v. ca. 1,38 Mio. € erwirtschaften. Dieser Berechnung haben wir einen angenommenen Hebesatz i.H.v. 490 % zugrunde gelegt.

Branche	Anzahl Mitarbeiter	Steuerpflichtiger Gewerbeertrag	GewSt
Industrie	93	2.967.900,00 €	508.994,85 €
IT	23	2.022.000,00 €	346.773,00 €
Industrie	95	1.049.000,00 €	179.903,50 €
Industrie	22	1.043.400,00 €	178.943,10 €
Industrie	104	458.500,00 €	78.632,75 €
Industrie	11	337.900,00 €	57.949,85 €
IT / Dienstleistungen	27	351.000,00 €	60.196,50 €
Dienstleistungen	25	- €	- €
Insgesamt			1.411.393,55 €
Angewandter Hebesatz	490,00%		

Aus diesem Branchenvergleich in Verbindung mit weiteren Erfahrungswerten lassen sich folgende Kernaussagen ableiten:

- Nach unseren Erfahrungswerten würde man vor dem Hintergrund dieser Berechnungen von einer Gewerbesteuer für ein Top KMU i.H.v. 500.000 € bis maximal 1 Mio. € ausgehen.
- Bei einem durchschnittlichen KMU würde man von einer durchschnittlichen Gewerbesteuer von ca. 176.000 € bis maximal ca. 352.000 € ausgehen.
- Der Mittelwert auf Basis der vorstehenden Erhebung würde ca. 254.000 € betragen.

Bei einer beispielhaften Gesamtfläche von ca. 40 ha und einem angenommenen Flächenbedarf pro KMU von z.B. 3,5 ha könnte man auf den Flächen im Schnitt ca. 10 bis 15 KMU ansiedeln.

Aus dem obigen Branchenvergleich lässt sich folgern, dass bei z.B. einer angenommenen Ansiedlung von 10 KMU anstelle von Rechenzentren die zu erwartende Gewerbesteuer zwischen ca. 1,7 Mio. € (ohne Top KMU) bis zu max. 10 Mio. € (nur Top KMU) liegen könnte.

Dieser Vergleichsmaßstab sollte als grober Indikator bei der zwischen der Kommune und dem Rechenzentrumsbetreiber zu vereinbarenden Garantiezahlungen zugrunde gelegt werden, sofern nicht – wie nachstehend noch i.R. des Berechnungsmodells unter Ziffer 5.8.5 dargestellt – ein Branchenvergleich als Parameter konkret für den Einzelfall der jeweiligen Kommune berechnet wird.

5.8. Darstellung des Berechnungsmodells (Excel-Tool)

Aus den oben im Detail dargestellten Parametern sowie dem gewerbesteuerlichen Zerlegungsmaßstab i.S. des § 29 GewStG lassen sich im Ergebnis vier verschiedene Hauptberechnungsmodelle ableiten, die in das Excel-Berechnungstool (siehe **Anlage 1**) eingeflossen sind und die im Folgenden näher erläutert werden. Das Berechnungsmodell zeigt dabei stets die Garantiezahlung bzw. das geschätzte Gewerbesteueraufkommen pro Jahr.

5.8.1. Modell 1: Lohnsummen

Das Modell „**Lohnsummen**“ gibt den aktuellen gewerbesteuerlichen Status quo wieder, der grundsätzlich auch für Rechenzentren zur Anwendung kommt, wenn vertraglich zwischen der Kommune und dem Rechenzentrumsbetreiber nichts Abweichendes geregelt wird (siehe dazu bereits oben unter Ziffern 5.1.1. und 5.3.1. dieses Gutachtens).

In Anlehnung an den Zerlegungsmaßstab des § 29 Abs. 1 Nr. 1 GewStG ist bei Anwendung dieses Modells die Lohnsumme, die an alle in der Betreibergesellschaft beschäftigten Arbeitnehmer gezahlt wird, in das Verhältnis zu setzen zu den Lohnsummen der Mitarbeiter, die im Rechenzentrum selbst vor Ort zum Einsatz kommen.

Grafisch wird das Modell 1 **anhand von fiktiven Zahlen** wie folgt in Excel dargestellt, wobei die orange hinterlegten Felder Eingabefelder sind, die zu befüllen wären, und grün hinterlegte Felder Ausgabefelder:

Modell 1: Lohnsummen	
GewSt-Hebesatz der Gemeinde	490%
Gewerbeertrag ¹⁾	20.000.000,00 €
Lohnsummen Mitarbeiter vor Ort ¹⁾	1.100.000,00 €
Lohnsummen Mitarbeiter gesamt ¹⁾	5.400.000,00 €
Anteiliger Gewerbeertrag	4.074.074,07 €
Anteiliger GewSt-Messbetrag	142.592,59 €
Anteilige GewSt	698.703,70 €

von Gemeinde auszufüllende Felder

Hinweis: Originärer Zerlegungsmaßstab für Zwecke der Gewerbesteuer gemäß § 29 Abs. 1 Nr. 1 GewStG: Verhältnis der Gesamtsumme der von der Betreibergesellschaft gezahlten Arbeitslöhne zu den Arbeitslöhnen, die auf die Mitarbeiter entfallen, die in der Betreiberkommune beschäftigt sind.

¹⁾ Anzufragen bei betroffenem Betreiberunternehmen.

Zur Berechnung wird u.a. der Gewerbeertrag der Betreibergesellschaft und die Lohnsummen der Mitarbeiter, die vor Ort in der Betreiberkommune tätig werden, sowie der insgesamt in der Betreibergesellschaft beschäftigten Arbeitnehmer, benötigt.

Auf dieser Grundlage lässt sich das anteilige geschätzte Gewerbesteueraufkommen berechnen.

5.8.2. Modell 2: Kostenschlüsselung

Das Model „**Kostenschlüsselung**“ nimmt als Parameter zunächst die Abschreibungen auf die Server als zentrale Quelle der Wertschöpfung eines Rechenzentrums in Bezug, da der Wertverzehr dieser Assets einen realistischen Schlüssel für eine entsprechende Gewinnverteilung bietet. Es bietet sich an, im Zuge der Ermittlung des Zerlegungsschlüssels auch die Abschreibungen auf die sonstige IT-Infrastruktur zu berücksichtigen sowie etwaige Abschreibungen auf Gebäude, sofern sie im Eigentum des Betreibers stehen. Der Anteil der Abschreibungen ist dabei ins Verhältnis der Gesamtaufwendungen der Betreibergesellschaft zu setzen.

Grafisch wird das Modell 2 **anhand von fiktiven Zahlen** wie folgt in Excel dargestellt, wobei die orange hinterlegten Felder Eingabefelder sind, die zu befüllen wären, und grün hinterlegte Felder Ausgabefelder:

Modell 2: Kostenschlüsselung	
Jahresüberschuss ¹⁾	20.000.000,00 €
Gesamtaufwand Betreibergesellschaft ¹⁾	50.000.000,00 €
Abschreibungen Server ¹⁾	11.000.000,00 €
Abschreibungen sonstige IT-Infrastruktur ¹⁾	7.000.000,00 €
Abschreibungen Gebäude ¹⁾	2.500.000,00 €
Zerlegungsschlüssel	41,00%
Anteiliger Gewinn in der Betreiberkommune	8.200.000,00 €
Davon 17 %²⁾ als Garantiezahlung	1.394.000,00 €

von Gemeinde auszufüllende Felder

Hinweis: Zerlegungsschlüssel ergibt sich aus dem Anteil der Abschreibungen auf die Server und sonstige IT-Infrastruktur sowie Gebäude (jeweils sofern relevant vorliegend im konkreten Fall) des Rechenzentrums in der Betreiberkommune an den Gesamtaufwendungen der Betreibergesellschaft.

¹⁾ Anzufragen bei betroffenem Betreiberunternehmen.

²⁾ 17 % entspricht abgerundet 17,15 % = 3,5 (Messzahl) x 490 % (angenommener Gewerbesteuerhebesatz).

Für die Berechnung der Garantiezahlungen werden der geplante Jahresüberschuss des Unternehmens, der von ihm generierte Gesamtaufwand sowie hieraus abgeleitet der Betrag, der auf die

Abschreibung der Server, der sonstigen IT-Infrastruktur und ggf. der Gebäude entfällt, benötigt. Diese Beträge werden sodann ins Verhältnis gesetzt und ergeben den für dieses Modell spezifischen Zerlegungsschlüssel. Mit Hilfe des Zerlegungsschlüssels lässt sich eine mögliche Garantiezahlung berechnen; wenngleich dieser Parameter im Einzelfall nicht der alleinige relevante Maßstab sein dürfte.

Herleitung des Multiplikators von 17 %

Für die Berechnung der Garantiezahlungen würden wir aus Vereinfachungsgründen 17 % des nach Anwendung des Zerlegungsschlüssels ermittelten anteiligen Gewinns, der auf die Betreiberkommune entfällt, vorschlagen.

Der Multiplikator von 17 % orientiert sich an einem Gewerbesteuersatz bei Anwendung eines Gewerbesteuerhebesatzes von 490 %. Dafür wird die Messzahl von 3,5 mit dem Hebesatz von 490 % multipliziert. Daraus ergibt sich ein fiktiver Gewerbesteuersatz von 17,15 %, d.h. abgerundet 17 %, als Multiplikator.

5.8.3. Modell 3: Außenumsätze

5.8.3.1. Model 3a: Umsätze aus Server Vermietung

Das Model „**Umsätze aus Server Vermietung**“ (Model 3a) bezweckt die Erfassung der Außenumsätze, die dem Rechenzentrumsbetreiber als Einnahmen aus der Server Vermietung zufließen. In der Praxis dürfte dieser Parameter lediglich in Kombination mit den Umsätzen aus dem Colocation-Bereich zur Anwendung kommen. Bei Modell 3a wird der Umsatz aus der Server Vermietung ins Verhältnis zum Gesamtumsatz des Unternehmens gesetzt und sodann wird dieser Schlüssel mit dem Gewinn des Unternehmens multipliziert.

Grafisch wird das Modell 3a **anhand von fiktiven Zahlen** wie folgt in Excel dargestellt, wobei die orange hinterlegten Felder Eingabefelder sind, die zu befüllen wären, und grün hinterlegte Felder Ausgabefelder:

Modell 3a: Umsätze aus Server Vermietung	
Jahresüberschuss ¹⁾	20.000.000,00 €
Umsätze Betreibergesellschaft ¹⁾	100.000.000,00 €
Mieterlöse aus Server Vermietung in der Betreiberkommune ¹⁾	30.000.000,00 €
Zerlegungsschlüssel	30,00%
Anteiliger Gewinn in der Betreiberkommune	6.000.000,00 €
Davon 17 %²⁾ als Garantiezahlung	1.020.000,00 €

von Gemeinde auszufüllende Felder

Hinweis: Zerlegungsschlüssel stellt das Verhältnis der Mieterlöse aus dem Server Hosting zu den Gesamtumsätzen der Betreibergesellschaft dar.

¹⁾ Anzufragen bei betroffenem Betreiberunternehmen.

²⁾ 17 % entspricht abgerundet $17,15\% = 3,5 \text{ (Messzahl)} \times 490\% \text{ (angenommener Gewerbesteuerhebesatz)}$.

Benötigt wird zunächst die Höhe der von der Betreibergesellschaft insgesamt erwirtschafteten Umsätze. Zusätzlich muss der Anteil der Mieteinnahmen aus der Server Vermietung bekannt sein, der der Betreiberkommune zuzurechnen ist. Außerdem muss ein geschätzter Jahresüberschuss der betroffenen Betreibergesellschaft angegeben werden.

Herleitung des Multiplikators von 17 %

Für die Berechnung der Garantiezahlungen würden wir aus Vereinfachungsgründen 17 % des nach Anwendung des Zerlegungsschlüssels ermittelten anteiligen Gewinns, der auf die Betreiberkommune entfällt, vorschlagen.

Der Multiplikator von 17 % orientiert sich an einem Gewerbesteuersatz bei Anwendung eines Gewerbesteuerhebesatzes von 490 %. Dafür wird die Messzahl von 3,5 mit dem Hebesatz von 490 % multipliziert. Daraus ergibt sich ein fiktiver Gewerbesteuersatz von 17,15 %, d.h. abgerundet 17 %, als Multiplikator.

5.8.3.2. Modell 3b: Umsätze im Colocation-Bereich

Mit dem Modell „**Umsätze im Colocation-Bereich**“ (Modell 3b) werden in erster Linie die Entgelte, die für diverse Colocation-Dienstleistungen von einem externen Kunden an den Rechenzentrumsbetreiber gezahlt werden, erfasst, wenn das Rechenzentrum im Wege des (Modifizierten) Colocationmodells betrieben wird. Diese Entgelte umfassen sowohl Mieteinnahmen, die aus der Vermietung von Rechenzentrumsflächen generiert werden als auch Entgelte für Rahmenservices, die den

wesentlichen Teil der Einnahmen ausmachen dürften. Als praktikabel erweist sich dieser Parameter gemeinsam mit Modell 3a auch in den Konstellationen, in den das Colocationmodell mit dem Server Hosting kombiniert wird. Es handelt sich – wie auch bei Modell 3a – um einen Umsatzschlüssel, da die Umsätze vor Ort ins Verhältnis zu den Gesamtumsätzen des Unternehmens gesetzt werden; sodann wird der sich daraus ergebende Schlüssel mit dem Gewinn des Unternehmens multipliziert.

Grafisch wird das Modell 3b **anhand von fiktiven Zahlen** wie folgt in Excel dargestellt, wobei die orange hinterlegten Felder Eingabefelder sind, die zu befüllen wären, und grün hinterlegte Felder Ausgabefelder:

Modell 3b: Umsätze im Colocation-Bereich	
Jahresüberschuss ¹⁾	20.000.000,00 €
Umsätze Betreibergesellschaft ¹⁾	100.000.000,00 €
Colocation-Umsätze ³⁾ in der Betreiberkommune ¹⁾	70.000.000,00 €
Zerlegungsschlüssel	70,00%
Anteiliger Gewinn in der Betreiberkommune	14.000.000,00 €
Davon 17 %²⁾ als Garantiezahlung	2.380.000,00 €

von Gemeinde auszufüllende Felder

Hinweis: Zerlegungsschlüssel stellt das Verhältnis der Colocation-Umsätze in der Betreiberkommune zu den Gesamtumsätzen der Betreibergesellschaft dar.

¹⁾ Anzufragen bei betroffenem Betreiberunternehmen.

²⁾ 17 % entspricht abgerundet $17,15 \% = 3,5 \text{ (Messzahl)} \times 490 \% \text{ (angenommener Gewerbesteuerhebesatz)}$.

³⁾ Colocation-Umsätze umfassen Mieteinnahmen und Serviceentgelte.

Für Zwecke der Berechnung der Garantiezahlung wird auch hier die Höhe des Gesamtumsatzes der Betreibergesellschaft sowie deren Jahresüberschuss benötigt. Zusätzlich ist der Anteil der Serviceentgelte und Mieteinnahmen vorab zu ermitteln, der der Betreiberkommune zuzurechnen ist.

Herleitung des Multiplikators von 17 %

Für die Berechnung der Garantiezahlungen würden wir aus Vereinfachungsgründen 17 % des nach Anwendung des Zerlegungsschlüssels ermittelten anteiligen Gewinns, der auf die Betreiberkommune entfällt, vorschlagen.

Der Multiplikator von 17 % orientiert sich an einem Gewerbesteuersatz bei Anwendung eines Gewerbesteuerhebesatzes von 490 %. Dafür wird die Messzahl von 3,5 mit dem Hebesatz von 490 % multipliziert. Daraus ergibt sich ein fiktiver Gewerbesteuersatz von 17,15 %, d.h. abgerundet 17 %, als Multiplikator.

5.8.3.3. Modell 3c: Umsätze aus Cloud-Dienstleistungen

Das Modell „Umsätze aus Cloud-Dienstleistungen“ (Modell 3c) dient dazu, die Außenumsätze mit Endverbrauchern der Rechenzentren (B2B, B2C) als maßgeblicher Ausdruck der Wertschöpfung zu erfassen und diese Umsätze zur Bemessungsgrundlage für die Garantiezahlung zu machen, sofern sie in einem vorab zu definierendem Radius um das Rechenzentrum herum erwirtschaftet werden oder eine sonstige Regionalkomponente aufweisen. Dieses Berechnungsmodell erfordert den meisten Aufwand, da seine Anwendung die Kenntnis einer Vielzahl von zusätzlichen (Rechen-)Faktoren erfordert. Allerdings wäre dies mithilfe des Unternehmens möglich und i.Ü. müsste diese Ermittlung nur einmal stattfinden (vgl. bereits weitergehende Ausführungen hierzu unter Ziffer 5.6.4).

Grafisch wird das Modell 3c **anhand von fiktiven Zahlen** wie folgt in Excel dargestellt, wobei die orange hinterlegten Felder Eingabefelder sind, die zu befüllen wären, und grün hinterlegte Felder Ausgabefelder:

Modell 3c: Umsätze aus Cloud-Dienstleistungen	
Jahresüberschuss ¹⁾	20.000.000,00 €
Umsätze Betreibergesellschaft ¹⁾	100.000.000,00 €
Gemeinde zustehende Umsätze nach der Regionalkomponente ¹⁾	100.000.000,00 €
Zerlegungsschlüssel	100,00%
Anteiliger Gewinn in der Betreiberkommune	20.000.000,00 €
Davon 17 %²⁾ als Garantiezahlung	3.400.000,00 €

von Gemeinde auszufüllende Felder

Hinweis: Zerlegungsschlüssel stellt das Verhältnis der Umsätze in der Gemeinde unter Bezugnahme auf die Regionalkomponente zu den Gesamtumsätzen der Betreibergesellschaft dar.

¹⁾ Anzufragen bei betroffenem Betreiberunternehmen.

²⁾ 17 % entspricht abgerundet 17,15 % = 3,5 (Messzahl) x 490 % (angenommener Gewerbesteuerhebesatz).

Benötigt wird zunächst die Höhe der von der Betreibergesellschaft insgesamt erwirtschafteten Umsätze sowie der zu erwartende Jahresüberschuss. Zusätzlich muss der Anteil der Umsätze vorab ermittelt werden, der der Betreiberkommune zuzurechnen ist.

Dies erfordert zunächst eine Einigung (ggf. in Abstimmung mit anderen Kommunen), in welchem Radius die von den Endkunden genutzten Rechenzentrumsdienstleistungen noch einem bestimmten Rechenzentrum zuzurechnen sind (sog. „Regionalkomponente“). Zudem müssen die Endverbraucher, die in die Berechnung einbezogen werden sollen, anhand geeigneter Anknüpfungspunkte „herausgefiltert“ werden. Hinsichtlich Letzteren kommt im Lichte der BEPS-Initiative – konkret in Gestalt des sog. „Pillar One“-Konzepts – insbesondere ein Anknüpfen an den (Wohn-)Sitz des Endverbrauchers sowohl im B2B- als auch im B2C-Kontext in Betracht.

Die Praktikabilität dieses Ansatzes wird im Wesentlichen davon abhängen, welcher Aufwand erforderlich ist, um den sich über die Verknüpfung mit der Regionalkomponente ergebenden Anteil der der Betreiberkommune zustehenden Umsätze zu ermitteln.

Herleitung des Multiplikators von 17 %

Für die Berechnung der Garantiezahlungen würden wir aus Vereinfachungsgründen 17 % des nach Anwendung des Zerlegungsschlüssels ermittelten anteiligen Gewinns, der auf die Betreiberkommune entfällt, vorschlagen.

Der Multiplikator von 17 % orientiert sich an einem Gewerbesteuersatz bei Anwendung eines Gewerbesteuerhebesatzes von 490 %. Dafür wird die Messzahl von 3,5 mit dem Hebesatz von 490 % multipliziert. Daraus ergibt sich ein fiktiver Gewerbesteuersatz von 17,15 %, d.h. abgerundet 17 %, als Multiplikator.

5.8.4. Modell 4: 90/10-Schlüssel

Bei Anwendung des sog. „**90/10-Schlüssels**“ wird das fiktive Gewerbesteueraufkommen in Anlehnung an das vom Gesetzgeber für PV-Anlagen und Windparks gewählte Modell (§ 29 Abs. 1 Nr. 2 GewStG) zwischen der Betreiber- und der Stammhauskommune aufgeteilt.

Der Betreiberkommune stünde demnach 90 % des fiktiven Gewerbesteueraufkommens zu, da sie die mit dem Betrieb des Rechenzentrums einhergehenden negativen Folgen in Kauf nimmt, und der Stammhauskommune lediglich die verbleibenden 10%.

Grafisch wird das Modell 4 **anhand von fiktiven Zahlen** wie folgt in Excel dargestellt, wobei die orange hinterlegten Felder Eingabefelder sind, die zu befüllen wären, und grün hinterlegte Felder Ausgabefelder:

Modell 4: 90/10-Schlüssel	
GewSt-Hebesatz der Gemeinde	490%
Gewerbeertrag der Betreibergesellschaft ¹⁾	20.000.000,00 €
Zerlegungsschlüssel nach § 29 Abs. 1 Nr. 2 GewStG analog	90,00%
Anteiliger Gewerbeertrag	18.000.000,00 €
Anteiliger GewSt-Messbetrag	630.000,00 €
Anteilige GewSt	3.087.000,00 €

von Gemeinde auszufüllende Felder

Hinweis: Übertragung des Eneuerbare Energien Modells (§ 29 Abs. 1 Nr. 2 GewStG) auf den Bereich der Rechenzentren: Gemeinde wird bestimmter Anteil des Gesamtumsatzes zugeschlüsselt.

Als Rechengröße benötigt wird der geschätzte Gewerbeertrag der Betreibergesellschaft. Unter Anwendung des fixen Zerlegungsschlüssels i.H.v. 90 % kann sodann die anteilige fiktive Gewerbesteuer ermittelt werden.

Allerdings ist für diese Berechnung – wie bereits oben unter Ziffer 5.6.5 dieses Gutachtens erläutert – eine fiktive Gewerbeertragsermittlung unter Ausblendung von Gewinnverlagerungen durch Verrechnungspreissysteme erforderlich. Zudem könnten mit diesem Schlüssel eventuelle Bedenken vor dem Hintergrund von § 134 BGB (vgl. auch die Ausführungen unter der Ziffer 5.1.2.1) und ggf. Fragen der Verfassungsmäßigkeit der Garantiezahlungen (vgl. die Ausführungen unter Ziffer 5.1.2.2) aufgrund des Abstellens auf einen – wenn auch fiktiven – Gewerbeertrag einhergehen.

Im Ergebnis empfehlen wir daher dieses Modell nicht für eine konkrete kurzfristige Umsetzung.

5.8.5. Modell 5: Branchenvergleich

Im Rahmen von Modell 5 „Branchenvergleich“ sollte die jeweils der Kommune zur Verfügung stehende Grundstücksfläche als Grundlage genommen werden. Daran anschließend muss eine Anzahl von möglichen KMU anhand der zur Verfügung stehenden Flächen ermittelt werden.

Darauf aufbauend sollte entweder auf Erfahrungswerten oder auf die unter obiger Ziffer 5.7.2 dargestellten Erhebungen zurückgegriffen werden, um die Vergleichsgröße in Form eines möglichen Gewerbesteueraufkommens zu bestimmen.

Diese Vergleichsgröße sollte dann ebenfalls als ein Parameter für die Festlegung der konkreten Garantiezahlungen dienen.

Grafisch wird das Modell 5 **anhand von fiktiven Zahlen** wie folgt in Excel dargestellt, wobei die orange hinterlegten Felder Eingabefelder sind, die zu befüllen wären, und grün hinterlegte Felder Ausgabefelder:

Modell 5: Branchenvergleich	
Grundstücksfläche in ha	40,00
GewSt pro KMU ¹⁾	100.000,00 €
Erforderliche Grundstücksfläche pro KMU in ha ¹⁾	3,00
GewSt gesamt	1.333.333,33 €
Garantiezahlung	1.333.333,33 €

von Gemeinde auszufüllende Felder

¹⁾ Im Durchschnitt aus Erfahrungswerten der Betreiberkommune.

Grafisch wird das Modell 5 im Falle der Alternative, die auf die Erhebung i.R. des Gutachtens zurückgreift, **anhand von fiktiven Zahlen** wie folgt in Excel dargestellt, wobei die orange hinterlegten Felder Eingabefelder sind, die zu befüllen wären, und grün hinterlegte Felder Ausgabefelder:

Alternative: Erhebung aus dem Gutachten	
Grundstücksfläche in ha	40,00
GewSt pro KMU (im Durchschnitt)	176.000 €
Erforderliche Grundstücksfläche pro KMU in ha	3,50
GewSt gesamt	2.011.428,57 €
Garantiezahlung	2.011.428,57 €

von Gemeinde auszufüllende Felder

5.8.6. Zusammenfassende Vorgehensweise

Zwecks Bemessung der Höhe der konkret zu vereinbarenden Garantiezahlung sollte wie folgt vorgegangen werden i.R. des Berechnungsmodells:

1. Das Modell 1 (Lohnsummen) sollte stets berechnet werden. Der Ergebniswert in Höhe der Garantiezahlung soll im Folgenden als „**M1**“ definiert sein.
2. Anschließend sollte Modell 2 berechnet werden, falls eine „asset heavy“-Strategie des Unternehmens vorliegt. Der Ergebniswert soll im Folgenden als „**M2**“ definiert sein.
3. Das Modell 3a sollte nur dann berechnet werden, falls es sich um ein Server Hosting-Geschäftsmodell des Unternehmens handelt. Der Ergebniswert soll im Folgenden als „**M3a**“ definiert sein.
4. Das Modell 3b sollte nur dann berechnet werden, falls es sich um einen Colocation-Betreiber handelt. Der Ergebniswert soll im Folgenden als „**M3b**“ definiert sein.

5. Das Modell 3c sollte nur bei Cloud-Dienstleistern, also im Eigentumsmodell oder Eigentumsmodell „Light“ berechnet werden, sofern entsprechende Datengrundlagen praktisch zur Verfügung gestellt werden können. Der Ergebniswert soll im Folgenden als „**M3c**“ definiert sein.
6. Das Modell 5 sollte stets durchgerechnet werden und könnte im Einzelfall die Obergrenze der zu vereinbarenden Garantiezahlung darstellen. Der Ergebniswert aus Modell 5 soll im Folgenden als „**M5**“ definiert sein.

Aus der Menge der o.g. Ergebniswerte (M1; M2; M3a; M3b; M3c; M5) sollte stets der höchste Ergebniswert gewählt werden, um die Garantiezahlung festzulegen. Dieser höchste Ergebniswert ist im Folgenden als „**G_{fix}**“ definiert.

Der höchste Ergebniswert sollte dementsprechend auch am geeignetsten die Wertschöpfung des jeweiligen Betreibermodells abbilden. Nach unserem Dafürhalten muss auf diesen Ergebniswert zudem auch abgestellt werden vor dem Hintergrund der strukturellen und langfristigen Bedeutung entsprechender Ansiedlungsvorhaben. Insbesondere die Hingabe des begrenzten Guts „Grundstücksfläche“, die Inkaufnahme von energieintensiven Bewirtschaftungen vor Ort und der im Verhältnis hierzu geringen Anzahl von Mitarbeitern vor Ort stellen u.E. hinreichende Gründe für die Auswahl des höchsten Ergebniswertes aus den o.g. Ergebniswerten.

G_{fix} wäre dann bei der weiteren vertraglichen Festlegung um die gesamte Gewerbesteuer der Betreibergesellschaft zu kürzen. Dieser Kürzungsbetrag soll hier als „**Z**“ definiert sein.

Die endgültige Garantiezahlung soll im Folgenden als „**G**“ ($= G_{\text{fix}} - Z$) definiert sein.

Auf Basis der vorhergehenden Darstellung kann auch die folgende Formel abgeleitet werden:

$$G = G_{\text{fix}} - Z$$

$$G_{\text{fix}} = \text{Max} (M1; M2; M3a; M3b; M3c; M5)$$

6. Handlungsempfehlungen

Im Folgenden werden die konkreten Handlungsempfehlungen für die Betreiberkommunen nochmals zusammengefasst dargestellt.

6.1. Ausgestaltung der Garantiezahlungen

- Wir empfehlen
 - (i) die Ausgestaltung der Garantiezahlung als individualvertraglich vereinbarte, garantierte Ausgleichszahlung, die neben die Gewerbesteuer sowie sonstigen Steuern tritt sowie
 - (ii) bei der Ermittlung der Garantiezahlung die Gewerbesteuer der Betreibergesellschaft als Abzugsposten mindernd zu berücksichtigen.

- Durch den Abzug der Gewerbesteuer dürfte auch die Kreisumlage, sofern sie zur Anwendung kommt, nicht geschmälert werden.
- Ferner sollte gemeinsam mit dem Betreiberunternehmen die zukünftige steuerliche Behandlung der Garantiezahlungen auf Ebene der Betreibergesellschaft für die Ermittlung des Gewerbeertrags nach § 7 GewStG diskutiert werden.
- Überdies sollten tendenziell eher jährlich fixe Garantiezahlungsbeträge vereinbart werden anstelle von dynamischen Garantiezahlungen zwecks Risikoabsicherung für die Kommunen.
- Der Jahresüberschuss bzw. – vereinfachend – der erwartete Gewinn, der von dem Unternehmen für die Durchführung der Berechnungen anhand des i.R. dieses Gutachtens erarbeiteten Berechnungsmodell zur Verfügung gestellt werden muss, sollte kritisch vor dem Hintergrund möglicher Verrechnungspreisgestaltungen im jeweils betroffenen Konzern geprüft und bei Bedarf erhöhend korrigiert werden.
- Es sollte eine Mindestlaufzeit für die Garantiezahlungen vertraglich vereinbart werden. Sofern die tatsächliche Betriebslaufzeit des Rechenzentrums länger ist als die Mindestlaufzeit, dann sollte die tatsächliche Betriebslaufzeit maßgeblich sein. Zudem sollte der späteste Beginn der Laufzeit der Garantiezahlungen vertraglich fixiert werden, der auch vor dem Zeitpunkt der Inbetriebnahme liegen kann.
- Wir empfehlen bei der Berechnung der Garantiezahlungen, dass sämtliche Modelle 1-5 nach Möglichkeit und verfügbarer Informationen durchgerechnet werden.

6.2. Weitere Eckpunkte für die Ausgestaltung der Ansiedlungsvereinbarung und/ oder des Grundstückskaufvertrages

- Wir empfehlen eine detaillierte rechtliche Prüfung der Zulässigkeit der Ansiedlungsvereinbarung.
- Der Abschluss einer solchen Ansiedlungsvereinbarung sollte zur aufschiebenden Bedingung des Abschlusses des Grundstückskaufvertrags zwischen der Gemeinde oder dem Grundstückseigentümer und dem Rechenzentrumsbetreiber gemacht werden.
- Im Rahmen des Grundstückskaufvertrages sollte eine Rückkaufoption zugunsten der Kommunen angelegt sein.
- Zudem sollte eine Rückbauverpflichtung für das betroffene Unternehmen i.R. des Grundstückskaufvertrages aufgenommen werden.
- Nach Möglichkeit sollte erwogen werden, dass der Grundbesitz zwingend von der vor Ort ansässigen Gesellschaft erworben werden muss und nicht von einer anderen Konzerngesellschaft erworben werden darf.
- Des Weiteren sollte eine Absicherung der Garantiezahlungen in Form von Garantien durch die Muttergesellschaft im In- und/ oder Ausland bzw. weiteren Konzerngesellschaften – je nach Einzelfalllage – i.R. der Ansiedlungsvereinbarung vereinbart werden.

6.3. Eckpunkte aus struktureller Sicht

- Zu erwägen wäre grundsätzlich eine gemeinsame Verhandlungsführung durch mehrere Kommunen. In diesem Zusammenhang könnte sich insbesondere ein gemeinsames Vorgehen auf Grundlage eines sog. „Contractual Joint Ventures“ anbieten.
- Aus verschiedenen Gründen könnte erwogen werden, den Rechenzentrumsbetreiber entweder zur Gründung mindestens einer Betreibergesellschaft mit Sitz im Rheinischen Revier oder bestenfalls von jeweils einer Betreibergesellschaft pro Betreiberkommune zu verpflichten.
- Auch eine vertragliche Verpflichtung, dass der Grundbesitz zwingend von der vor Ort ansässigen Gesellschaft erworben werden muss und nicht von einer anderen Konzerngesellschaft erworben werden darf, wäre grundsätzlich sinnvoll.

6.4. Alternativen zu Garantiezahlungen abwägen

- Das Stiftungsmodell sollte als (teilweise) Alternative zu den Garantiezahlungen mit den im Rahmen des Gutachtens dargestellten Vor- und Nachteilen abgewogen werden.
- Als weitere Alternative käme ggf. auch die Option eines Erbbaurechts in Betracht, so dass das Grundstück selbst nicht verkauft werden müsste. Diese Alternative erscheint aber nur für solche Kommunen betrachtungsfähig, die auch das Eigentum an den betroffenen Grundstücken halten.

6.5. Fragenkatalog für die Betreibergesellschaften

Um die zu vereinbarenden Garantiezahlungen möglichst präzise zugeschnitten auf den jeweiligen Rechenzentrumsbetreiber zu berechnen und die im Einzelfall geeignetsten Parameter bestimmen zu können, kann den potenziellen Betreibern der Rechenzentren der folgende Fragenkatalog zur Beantwortung vorgelegt werden:

Frage	Zielsetzung/ Hintergrund
<p>Soll das Rechenzentrum rein für vom Erwerber bzw. anderen Konzerngesellschaften erbrachte Cloud-Dienstleistungen genutzt werden oder soll es (auch) für andere Anbieter geöffnet werden, d.h. ist auch eine (teilweise) Nutzung i.S. eines Colocation- bzw. Server Hosting-Modells denkbar bzw. geplant?</p> <p>Oder ist ausschließlich eine Nutzung für Colocation- bzw. Server Hosting-Dienstleistungen denkbar?</p>	<p>Erlangung von Verständnis zum konkreten Geschäftsmodell</p>

Frage	Zielsetzung/ Hintergrund
<p>Wird die Gesellschaft, die das Grundstück erwirbt, auch zugleich die Betreibergesellschaft des Rechenzentrums?</p> <p>Falls nein, welche Gesellschaft erwirbt das Grundstück anstelle der Betreibergesellschaft?</p>	<p>Erlangung von Verständnis der Gruppenstruktur</p>
<p>Welche gruppeninternen Leistungsbeziehungen werden in Bezug auf die Betreiber- und Grundstücksgesellschaften aufgesetzt?</p> <p>Werden Gewinne, die von den Betreibergesellschaften mittels des Rechenzentrumsbetriebs erwirtschaftet werden, an andere (in- oder ausländische) Konzerngesellschaften abgeführt? Werden konzernintern entsprechende Provisionsmodelle bzw. Verrechnungspreismodelle genutzt? Falls ja, könnten Sie diese bitte näher erläutern?</p>	<p>Erlangung von Verständnis der Wertschöpfung innerhalb der Unternehmensgruppe</p>
<p>Bitte erläutern Sie, wie viele Mitarbeiter (voraussichtlich) vor Ort eingesetzt werden und in welchem Verhältnis diese Zahl zur insgesamt in der Betreiber-/Erwerbgesellschaft beschäftigten Mitarbeiter stehen wird? Welchen Gewinn erwarten Sie pro Mitarbeiter?</p>	<p>Erlangung von Verständnis für das mögliche Gewerbesteueraufkommen</p>
<p>Welche Kunden sollen zukünftig über das geplante Rechenzentrum bedient werden (d.h. B2C, B2B)? Wird auch eine regionale Komponente in Bezug auf die potenziellen Kunden in Erwägung gezogen?</p>	<p>Allgemeine Informationen zu den Umsätzen</p>
<p>Nur relevant für Cloud-Dienstleister: Ließe sich im Hinblick auf die durch den Betrieb des Rechenzentrums generierten Außenumsätze mit verhältnismäßigem Aufwand ermitteln, wo die jeweiligen Endverbraucher (B2B und B2C) ihren (Wohn-)Sitz haben? Wie groß wäre der Radius der durch ein Rechenzentrum im Rheinischen Revier mit Dienstleistungen versorgten Endverbraucher bzw. Kunden?</p>	<p>Umsätze aus Cloud-Dienstleistungen</p>
<p>Wie lange wird das Rechenzentrum voraussichtlich betrieben werden?</p>	<p>Erlangung von Verständnis für die Frage der Ausgestaltung der Laufzeit der Garantiezahlungen</p>

7. Sonstige mögliche zu erreichende bzw. zu vereinbarende Benefits für die Kommunen

Neben den vereinnahmten Garantiezahlungen und – wenn auch in geringerem Maße – der Schaffung von Arbeitsplätzen kann die Ansiedlung eines Rechenzentrums weitere Vorteile für diejenigen Kommunen bieten, die das Grundstück für dessen Betrieb bereitstellen. In diesem Zusammenhang lassen sich sowohl wirtschaftliche als auch umweltpolitische und soziale Aspekte berücksichtigen.

7.1. Koppelung mit energetischen Nutzungen in Gestalt von Abwärme

Einen Anknüpfungspunkt für entsprechende zu vereinbarende Benefits stellt der Energiebedarf von Rechenzentren dar, welcher in Deutschland in den Jahren 2010 bis 2020 von 10,5 Mrd. kWh auf 16 Mrd. kWh pro Jahr gestiegen ist.⁴⁸ Rechenzentren in Deutschland emittieren ca. 6,09 Tonnen CO₂ pro Jahr, wobei der Stromverbrauch durch den Betrieb mehr als 80 % der verursachten Treibhausgasemissionen begründet. Dabei werden über 13 Mrd. kWh des Strombedarfs in Wärme umgewandelt, die ohne weiteren Nutzen in die Atmosphäre abgegeben wird.⁴⁹ Hier ergeben sich folglich ungenutzte Potenziale, um den Betrieb von Rechenzentren durch die Nutzung der Abwärme effizienter und nachhaltiger zu gestalten.

Die räumlich gesehen naheliegendste Einsatzmöglichkeit der Abwärme bietet das Rechenzentrum selbst. So kann die Abwärme zum Beheizen von Aufenthaltsräumen innerhalb des Rechenzentrumsgebäudes genutzt werden, sowie für das Heizen angrenzender Bürobauten und anderer Bauwerke, die sich auf demselben Grundstück befinden.⁵⁰ Dadurch kann der Betrieb des Rechenzentrums bereits klimafreundlicher gestaltet und der CO₂-Fußabdruck der entsprechenden Gemeinde verringert werden.

Das Rechenzentrum in dem Hochhaus „Eurotheum“ in Frankfurt am Main kann als Musterbeispiel für eine derartige Umsetzung herangezogen werden. Ein Dresdner Unternehmen hat die vormaligen Räumlichkeiten des Rechenzentrums der Europäischen Zentralbank sowie die vorhandenen IT-Infrastruktur als Grundlage genutzt, um ein Cloud-Rechenzentrum in Betrieb zu nehmen.⁵¹ Mit der erzeugten Abwärme werden sämtliche Räumlichkeiten des Eurotheums beheizt, darunter Büroräume, Restaurants und das dort befindliche Hotel. Dadurch kann bereits 70 % der Abwärme des Rechenzentrums wiederverwertet und über 700 Tonnen CO₂ pro Jahr eingespart werden. Ein relevanter Erfolgsfaktor der ökologischen und zeitgleich ökonomischen Ausgestaltung der Abwärmennutzung stellt die Verwendung eines Heißwasserdirektkühlungssystems dar, welches ein deutlich höheres Temperaturniveau ermöglicht, als es bei luftgekühlten Serversystemen der Fall ist. Durch das höhere Temperaturniveau kann die Abwärme direkt zum Heizen des Gebäudes genutzt werden, ohne dass eine Wärmepumpe o.ä. verwendet werden muss, die zusätzliche Kosten verursachen würde. Darüber hinaus ermöglicht eine Softwarelösung die Verarbeitung von Daten an genau

⁴⁸ Vgl. hierzu und zum Folgenden Bitkom-Studie: Rechenzentren in Deutschland 2022, S. 45 f.

⁴⁹ Vgl. Abwärmennutzung im Rechenzentrum, S. 4.

⁵⁰ Vgl. hierzu und zum Folgenden Abwärmennutzung im Rechenzentrum, S. 7.

⁵¹ Vgl. hierzu und zum Folgenden Rechenzentren in Europa – Chancen für eine nachhaltige Digitalisierung, S. 14.

jennem Standort, an dem sie am energieeffizientesten ist oder an dem am meisten Abwärme benötigt wird.

Diese Art der Abwärmenutzung ist bei großen Hyperscalern und Colocation-Anbietern eher beschränkt, da diese Rechenzentren sich häufig nicht mit weiteren Gebäudekomplexen auf demselben Grundstück ansiedeln und im Rechenzentrum selbst wenig Aufenthaltsräume benötigt werden.

Allerdings lässt sich die Abwärme auch über das Grundstück hinaus nutzen. So können Anlagen auf Nachbargrundstücken ebenfalls beheizt werden, denkbar sind hier insbesondere Schwimmbäder, Gewächshäuser und Wäschereien, da diese das gesamte Jahr über Wärme benötigen.⁵² Ein Beispiel hierfür liefert die Schweizer Gemeinde Uitikon, die die Abwärme eines nahegelegenen Rechenzentrums für das Beheizen eines Schwimmbades nutzt. Dafür wird die Abwärme durch Wärmetauscher geleitet und das erhitzte Wasser anschließend in das Schwimmbecken gepumpt. Diese Lieferung erhält die Gemeinde gratis, im Gegenzug beteiligte sie sich an den Kosten für die Implementierung des Systems. Dieses Beispiel zeigt, dass die Nutzung von Abwärme nicht nur klimafreundlich ist, sondern auch einen direkten wirtschaftlichen Nutzen für die Gemeinden bieten kann.

Der wohl größte potenzielle wirtschaftliche Nutzen ergibt sich aus der Einspeisung von Abwärme in Nah- und Fernwärmenetze. Nahwärmenetze umfassen kleinere Wohn- und Gewerbegebiete, während Fernwärmenetze ganze Städte oder sogar Ballungsräume einschließen.⁵³ Der wesentliche Unterschied hinsichtlich der Abwärmenutzung besteht in den verschiedenen Temperaturniveauanforderungen, so ist das erforderliche Temperaturniveau bei Nahwärmenetzen deutlich geringer als bei Fernwärmenetzen.

Dadurch ergibt sich die Herausforderung die Abwärme auf bestimmte Temperaturen aufzuheizen, damit sie für diese Art der Nutzung infrage kommt. Um diese zu erreichen, können Wärmepumpen eingesetzt werden, die meist unter Verwendung von Strom das Temperaturniveau erhöhen können.⁵⁴ Das heißt für die Wirtschaftlichkeit der Abwärmenutzung mittels Wärmepumpen sind die Strompreise von wesentlicher Bedeutung. Ob und inwieweit diese Art der Nutzung aus wirtschaftlicher Sicht für den Rechenzentrumsbetreiber bzw. die Gemeinde sinnvoll ist, muss demnach im Einzelfall überprüft werden, da insbesondere in Deutschland die Strompreise ein nicht unwesentliches Hindernis darstellen können. Dem kommt jedoch zugute, dass die Bundesregierung den Wegfall der EEG-Umlage zum 1. Juli 2022 beschlossen hat.⁵⁵ Vor diesem Hintergrund ist es wahrscheinlicher, dass Gemeinden auch aus der Nutzung der Abwärme für Nah- und Fernwärmenetze ökonomischen Nutzen ziehen können.

⁵² Vgl. hierzu und zum Folgenden Abwärmenutzung im Rechenzentrum, S. 6.

⁵³ Vgl. hierzu und zum Folgenden Abwärmenutzung im Rechenzentrum, S. 5.

⁵⁴ Vgl. hierzu und zum Folgenden Abwärmenutzung im Rechenzentrum, S. 10.

⁵⁵ Vgl. <https://www.bundesregierung.de/breg-de/suche/eeg-umlage-faellt-weg-2011728>, Stand: 10.5.2022.

In Schweden wird – anders als in Deutschland – diese Form der Abwärmenutzung bereits umfangreich genutzt. Bereits 30 Rechenzentren waren 2018 an das rund 2.800 Kilometer umfassende Fernwärmenetz angeschlossen und konnten somit 10.000 Haushalte versorgen.⁵⁶ Dies entspricht in etwa 12 Terawattstunden pro Jahr und somit ca. einem Prozent der Heizungen in Stockholm. Das Einspeisen der Wärme rentiert sich laut dem Fallbeispiel für ein 10 Megawatt-Rechenzentrum mit Anfangsinvestition in Wärmepumpen bereits nach etwa fünf Jahren. Ebenso profitieren die Abnehmer der Fernwärme, da laut Aussagen des Fernnetzbetreibers geringere Kosten anfallen, als es für das Generieren der Fernwärme der Fall wäre.

Abwärme kann darüber hinaus nicht nur zur Erzeugung von Wärme, sondern auch zur Erzeugung von Kälte genutzt werden.⁵⁷ Mittels Ad- und Absorptionskältemaschinen kann die Abwärme zur Kühlung von Anlagen und Elementen innerhalb und außerhalb des Rechenzentrums dienen. Eine solche Lösung bietet sich besonders dann an, wenn die IT-Systeme des Rechenzentrums wassergekühlt sind. Folglich finden sich auch im Sommer – und somit ganzjährig – Nutzungspotenziale für die Abwärme von Rechenzentren.

Durch die Nutzung von Abwärme außerhalb der Liegenschaft des Rechenzentrums können sich für die Gemeinden relevante umweltpolitische und ökonomische Vorteile eröffnen. Diese Vorteile lassen sich auch mithilfe von großen Hyperscale-Rechenzentren und Colocation- sowie Server Hosting-Anbietern verwirklichen.

Entscheidend ist eine vorausschauende Planung in Zusammenarbeit mit dem Rechenzentrum, inwiefern die Nutzung von der Abwärme für den Betreiber und für die Gemeinde infrage kommt und wer die Kosten für die Umsetzung des Vorhabens trägt. Absprachen und Vereinbarungen sollten zwingend vor der Ansiedlung des Rechenzentrums getroffen werden, da insbesondere bei der Nutzung der Abwärme für Nah- und Fernwärmenetze einige Aspekte beachtet werden müssen, denn Fernwärmenetze können nicht flexibel umgebaut oder neu installiert werden.⁵⁸ Bei der Ansiedlung eines Rechenzentrums wäre es entsprechend von Vorteil, wenn der Standort einen Zugang zum Nah- bzw. Fernwärmenetz bietet oder wenn sich im Umkreis geeignete Anlagen befinden, die von der Abwärme profitieren können. Des Weiteren sollten sich Betreiber und Gemeinde darüber einig werden, ob die Abwärme unentgeltlich zur Nutzung überlassen wird.

7.2. Koppelung mit energetischem Nutzen in Gestalt von Erneuerbare Energien-Anlagen

Vor dem Hintergrund der in § 6 des Erneuerbare-Energien-Gesetzes (EEG) 2021 getroffenen Regelung bietet es sich zudem an, die Rechenzentrumsbetreiber vertraglich zur Errichtung von PV-Anlagen (als Freiflächenanlagen) oder Windkraftanlagen auf den freien Flächen der überlassenen Grundstücke zu verpflichten.

⁵⁶ Vgl. hierzu und zum Folgenden <https://www.datacenter-insider.de/datacenter-in-schweden-und-in-deutschland-best-practices-versus-ignoranz-a-718973/>, Stand: 25.05.2022.

⁵⁷ Vgl. hierzu und zum Folgenden Abwärmenutzung im Rechenzentrum, S. 8.

⁵⁸ Vgl. Abwärmenutzung im Rechenzentrum, S. 6.

§ 6 EEG 2021 ermöglicht nämlich eine finanzielle Beteiligung der Kommunen an der Wertschöpfung, die im Zuge des Betriebs von PV-Anlagen oder Windkraftanlagen entsteht. Gemäß § 6 Abs. 2 EEG dürfen bei Windkraftanlagen den betroffenen Gemeinden Beträge von insgesamt 0,2 Cent pro Kilowattstunde für die tatsächlich eingespeiste Strommenge von den jeweiligen Anlagenbetreibern angeboten werden, wenn die Anlage eine installierte Leistung von mehr als 750 Kilowatt hat; bei PV-Freiflächenanlagen sieht § 6 Abs. 3 EEG für die betroffenen Gemeinden eine Beteiligung i.H.v. von insgesamt 0,2 Cent pro Kilowattstunde für die tatsächlich eingespeiste Strommenge vor.

Hierdurch lassen sich Beträge i.H.v. ca. 2.000 € bis 4.000 € pro Megawatt installierter Leistung erzielen. Bei einer Leistung von 50 Megawatt installierter Leistung würden den Kommunen somit Zahlungen i.H.v. 100.0000 € jährlich zufließen.

Die Errichtung von Windkraft- oder PV-Anlagen auf etwaigen Freiflächen kann sich somit als Win-Win-Situation für die Rechenzentrumsbetreiber und die Kommunen erweisen.

7.3. Einbindung des Rechenzentrumsbetreibers in gesellschaftliche Projekte

Denkbar ist außerdem die Einbindung des Rechenzentrums in gesellschaftliche Projekte. Beispielsweise hat die Stadt Hattersheim den Rechenzentrumsbetreiber NTT, welcher sich in der Gemeinde angesiedelt hat, in die Tätigkeiten des Vereins „Taunus Innovation Campus“ eingebunden.⁵⁹ In diesem Projekt werden Labore errichtet, in denen gezeigt wird, wie Daten erfasst und gespeichert werden und darüber hinaus wurde ein kleines Container-Rechenzentrum gebaut, das dem Zweck dient, die Digitalisierung für die Anwohner erfahrbar und verständlicher zu machen.

Durch soziales Engagement seitens des Rechenzentrumsbetreibers kann dieser sein Image gegenüber skeptischen Einwohnern aufbessern. Gleichzeitig profitieren die Bürger unmittelbar von derartigen Projekten, wodurch sich ein Nutzenzuwachs für die gesamte Gemeinde ergibt.

⁵⁹ Vgl. hierzu und zum Folgenden <https://www.datacenter-insider.de/dem-charme-eines-globalen-datacenter-betreibers-sind-wir-erlegen-a-1007897/>, Stand: 25.05.2022.

Anlage 1: Berechnungsmodell (Excel-Tool)

Anlage 2: Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
AO	Abgabenordnung
Art.	Artikel
BEPS	Base Erosion and Profit Shifting
BFH	Bundesfinanzhof
BGA	Betriebs- und Geschäftsausstattung
BgA	Betrieb gewerblicher Art
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
bspw.	beispielsweise
bzw.	beziehungsweise
B2B	Business to Business
B2C	Business to Consumer
ca.	circa
d.h.	das heißt
EEG	Erneuerbare-Energien-Gesetz
etc.	et cetera
ff.	fortfolgende
GbR	Gesellschaft bürgerlichen Rechts
GewStG	Gewerbesteuergesetz
GG	Grundgesetz
ggf.	gegebenenfalls
GkG NRW	Gesetz über kommunale Gemeinschaftsarbeit

GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GrEStG	Grunderwerbsteuergesetz
GuE	Gesonderte und einheitliche Feststellung der Besteuerungsgrundlage
GuV	Gewinn und Verlustrechnung
i.d.R.	in der Regel
i.H.v.	in Höhe von
i.R.	im Rahmen
i.S.	im Sinne
JPdöR	Juristische Person des öffentlichen Rechts
KMU	kleine(s) oder mittlere(s) Unternehmen
KStG	Körperschaftsteuergesetz
MWIDE	Ministerium für Wirtschaft, Innovation, Digitalisierung und Energie
o.g.	oben genannte/r
PV	Photovoltaik
sog.	sogenannte
u.a.	unter anderem
u.E.	unseres Erachtens
UmwStG	Umwandlungssteuergesetz
UStG	Umsatzsteuergesetz
u.U.	unter Umständen
vgl.	vergleiche
VwVfG	Verwaltungsverfahrensgesetz
WG	Wirtschaftsgüter

Garantiezahlungen und Gewerbesteuer
bei Ansiedlungsvorhaben von Hyperscale-Rechenzentren

z.B. zum Beispiel

z.T. zum Teil

Anlage 3: Literaturverzeichnis

Binnewies, Burkhard (Hrsg.)

Streck, Körperschaftsteuergesetz mit Nebengesetzen, 10. Auflage 2022

(zitiert als: Streck/*Autor*, §, Rz.)

Bitkom e.V. (Hrsg.)

Bitkom-Studie: Rechenzentren in Deutschland – Aktuelle Marktentwicklungen, Stand 2022, abrufbar unter: <https://www.bitkom.org/sites/main/files/2022-02/10.02.22-studie-rechenzentren.pdf>

(zitiert als: Bitkom-Studie: Rechenzentren in Deutschland 2022, S.)

DE-CIX Management GmbH u.a.

Zukunft regional – digital: Das Rheinische Revier. Machbarkeitsstudie Dateninfrastrukturen im Rheinischen Revier, abrufbar unter https://www.wirtschaft.nrw/sites/default/files/documents/machbarkeitsstudie_dateninfrastrukturen_lang_de.pdf

(zitiert als: Machbarkeitsstudie Dateninfrastrukturen im Rheinischen Revier, S.)

Funke, Tobias; Hintemann, Dr. Ralph u.a.

Abwärmenutzung im Rechenzentrum – Ein Whitepaper vom NeRZ in Zusammenarbeit mit dem eco – Verband der Internetwirtschaft, abrufbar unter: <https://www.eco.de/themen/datacenter/whitepaper-abwaermenutzung-im-rechenzentrum/#download>

(zitiert als: Abwärmenutzung im Rechenzentrum, S.)

Güroff, Georg/ Selder, Johannes/ Wagner, Ludwig

Glanegger/Güroff - Gewerbesteuergesetz Kommentar, 10. Auflage 2021

(zitiert als: Glanegger/Güroff/*Autor*, §, Rz.)

- Gosch, Dietmar (Hrsg.)* Körperschaftsteuergesetz Kommentar, 4. Auflage 2020
(zitiert als: Gosch/*Autor*, §, Rz.)
- Gsell, Beate/ Krüger, Wolfgang/ Lorenz, Stephan, Reymann, Christoph (Hrsg.)* Beck-online.Grosskommentar BGB
(zitiert als: BeckOGK/*Autor*, §, Rz.)
- Heuermann, Bernd/ Brandis, Peter (Hrsg.)* Ertragsteuerrecht, 160. Ergänzungslieferung 12/2021
(zitiert als: Brandis/Heuermann/*Autor*, Gesetz, §, Rz.)
- Hidien, Jürgen/ Jürgens, Andreas (Hrsg.)* Die Besteuerung der öffentlichen Hand, 2017
(zitiert als: Hidien/Jürgens/*Autor*, Die Besteuerung der öffentlichen Hand, 2017, § Rz.)
- Hintermann, Ralph/ Hinterholzer, Simon/ Clausen, Jens* Rechenzentren in Europa – Chancen für eine nachhaltige Digitalisierung, Teil 2, Stand 10.11.2020
(zitiert als: Rechenzentren in Europa – Chancen für eine nachhaltige Digitalisierung, S.)
- Jahndorf, Christian/ Oellrich, Ingo/ Weiss, Martin (Hrsg.)* BeckOK GewStG, 1. Edition 01.02.2022
(zitiert als: BeckOK GewStG/*Autor*, § Rz.)
- Meier, Norbert* Fehlende Zahlung von Arbeitslöhnen in Gewerbesteuer-Zerlegungsfällen - Lösung über § 33 GewStG?
in: Finanzrundschau 2014, S. 1020 ff.
(zitiert als: *Meier*, FR 2014, 1020 (S.))
- Micker, Lars/ Pohl, Carsten (Hrsg.)* BeckOK KStG, 12. Edition 01.03.2022
(zitiert als BeckOK KStG/*Autor*, § Rz.)

OECD (Hrsg.)

Pillar One – Amount A: Draft Model Rules for Domestic Legislation on Scope

(zitiert als: OECD 2022, Pillar One – Amount A: Draft Model Rules for Domestic Legislation on Scope, S.)

Sachs, Michael/ Schmitz, Heribert (Hrsg.)

Stelkens/Bonk/Sachs – Verwaltungsverfahrensgesetz Kommentar, 9. Auflage 2018

(zitiert als: Stelkens/Bonk/Sachs/Autor, §, Rz.)

Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung

Transformation gestalten: Bildung, Digitalisierung und Nachhaltigkeit. Jahresgutachten 2021/22, abrufbar unter: https://www.sachverstaendigenrat-wirtschaft.de/fileadmin/dateiablage/gutachten/jg202122/JG202122_Gesamtausgabe.pdf

(zitiert als: Jahresgutachten des Sachverständigenrates 2021/22, S.)

Säcker, Jürgen/ Rixecker, Roland/ Oetker, Hartmut/ Limperg, Bettina (Hrsg.)

Münchener Kommentar zum Bürgerlichen Gesetzbuch, Band 7, 8. Auflage 2020

(zitiert als MüKoBGB/Autor, §, Rz.)

Anlage 4: Rechtsprechungsverzeichnis und Verzeichnis zitiertter Verwaltungsanweisungen

BFH	v. 15.04.2010	V R 10/09	BFHE 229	S. 416
BFH	v. 04.04.2007	I R 23/06	BStBl. 2007 II	S. 836
BFH	v. 20.04.1999	VIII R 13/97	BStBl. 1999 II	S. 542
BGH	v. 14.04.1976	VIII ZR 253/74	BGHZ 66	S. 199
BFH	v. 13.03.1974	I R 7/71	BStBl. 1974 II	S. 391
BFH	v. 25.09.1968	I B 118/65	BStBl. 1968 II	S. 827
OFD Magde- burg	v. 25.08.2014		Der Betrieb 2014	S. 2258
OFD Magde- burg	v. 10.11.2008	G 1450-23-St 216		
OFD Koblenz	v. 25.03.2004	Kurzinformation Gewerbesteuer Nr. 028/2004 G 1450 A		
OFD Düssel- dorf	v. 15.03.2004	G 1450 A-St 142		

Impressum

Herausgeber

Ministerium für Wirtschaft,
Industrie, Klimaschutz und Energie
des Landes Nordrhein-Westfalen
Tel.: + 49 (0) 211/61772-0
Fax: + 49 (0) 211/61772-777

Internet: www.wirtschaft.nrw
E-Mail: poststelle@mwike.nrw.de

Abteilung 2
Europa, Recht und
Außenwirtschaft

Referat 222
Grundsatzfragen, Potentialmärkte,
Ansiedlungen

Dieses Gutachten wurde von der Baker Tilly Steuerberatungsgesellschaft mbH & Co. KG im Auftrag des Ministeriums für Wirtschaft, Industrie, Klimaschutz und Energie des Landes Nordrhein-Westfalen erstellt.

Bildnachweise

© Baker Tilly Steuerberatungsgesellschaft mbH & Co. KG
© stock.adobe.com
© MWIKE NRW/Csaba Mester - Foto Berger Allee

Redaktion/Redaktionsteam

Baker Tilly Steuerberatungsgesellschaft mbH & Co. KG

Mediengestaltung

Baker Tilly Steuerberatungsgesellschaft mbH & Co. KG

Die Publikation ist auf der Homepage des Ministeriums für Wirtschaft, Industrie, Klimaschutz und Energie des Landes Nordrhein-Westfalen unter www.wirtschaft.nrw/broschuerenservice als PDF-Dokument abrufbar.

Hinweis

Diese Druckschrift wird im Rahmen der Öffentlichkeitsarbeit der Landesregierung Nordrhein-Westfalen herausgegeben. Sie darf weder von Parteien noch von Wahlbewerberinnen und -bewerbern oder Wahlhelferinnen und -helfern während eines Wahlkampfes zum Zwecke der Wahlwerbung verwendet werden.

Dies gilt auch für Landtags-, Bundestags- und Kommunalwahlen sowie für die Wahl der Mitglieder des Europäischen Parlaments.

Missbräuchlich ist insbesondere die Verteilung auf Wahlveranstaltungen an Informationsständen der Parteien sowie das Einlegen, Aufdrucken oder Aufkleben parteipolitischer Informationen oder Werbemittel. Untersagt ist gleichfalls die Weitergabe an Dritte zum Zwecke der Wahlwerbung.

Eine Verwendung dieser Druckschrift durch Parteien oder sie unterstützende Organisationen ausschließlich zur Unterrichtung ihrer eigenen Mitglieder bleibt hiervon unberührt. Unabhängig davon, wann, auf welchem Weg und in welcher Anzahl diese Schrift der Empfängerin oder dem Empfänger zugegangen ist, darf sie auch ohne zeitlichen Bezug zu einer bevorstehenden Wahl nicht in einer Weise verwendet werden, die als Parteinahme der Landesregierung zugunsten einzelner politischer Gruppen verstanden werden könnte.

**Ministerium für Wirtschaft,
Industrie, Klimaschutz und Energie
des Landes Nordrhein-Westfalen**
Berger Allee 25, 40213 Düsseldorf
www.wirtschaft.nrw

