



Sachstand

Gewerbsteuerliche Anreize für Gemeinden zur Ansiedlung von Rechenzentren

Zerlegung des Gewerbesteuermessbetrags / Rechtsvergleich

Gewerbsteuerliche Anreize für Gemeinden zur Ansiedlung von Rechenzentren

Zerlegung des Gewerbesteuermessbetrags / Rechtsvergleich

Aktenzeichen: WD 4 - 3000 - 088/24
Abschluss der Arbeit: 20.12.2024
Fachbereich: WD 4: Haushalt und Finanzen

Die Wissenschaftlichen Dienste des Deutschen Bundestages unterstützen die Mitglieder des Deutschen Bundestages bei ihrer mandatsbezogenen Tätigkeit. Ihre Arbeiten geben nicht die Auffassung des Deutschen Bundestages, eines seiner Organe oder der Bundestagsverwaltung wieder. Vielmehr liegen sie in der fachlichen Verantwortung der Verfasserinnen und Verfasser sowie der Fachbereichsleitung. Arbeiten der Wissenschaftlichen Dienste geben nur den zum Zeitpunkt der Erstellung des Textes aktuellen Stand wieder und stellen eine individuelle Auftragsarbeit für einen Abgeordneten des Bundestages dar. Die Arbeiten können der Geheimschutzordnung des Bundestages unterliegende, geschützte oder andere nicht zur Veröffentlichung geeignete Informationen enthalten. Eine beabsichtigte Weitergabe oder Veröffentlichung ist vorab dem jeweiligen Fachbereich anzuzeigen und nur mit Angabe der Quelle zulässig. Der Fachbereich berät über die dabei zu berücksichtigenden Fragen.

Inhaltsverzeichnis

1.	Fragestellung	4
2.	Ausgangslage: Zerlegung der Gewerbesteuer nach Arbeitslöhnen	4
3.	Aktuelle Diskussion über steuerliche Anreize für Standortgemeinden von Rechenzentren	5
4.	Bestehende Ausnahmetatbestände der Zerlegung der Gewerbesteuer	6
4.1.	Windenergie-, Solarenergie- und Energiespeicheranlagen	6
4.2.	Generalklausel (unbilliges Ergebnis)	7
4.3.	Einigung mit dem Steuerschuldner	8
5.	Exkurs: Verfassungsrechtliche Vorgaben für die Zerlegung	9
6.	Fazit zu den Möglichkeiten der Beteiligung der Standortgemeinden an der Gewerbesteuer	10
7.	Gewerbesteuer in anderen europäischen Staaten	11
7.1.	Europäische Staaten mit Gewerbesteuer	11
7.1.1.	Frankreich	11
7.1.2.	Italien	12
7.1.3.	Luxemburg	12
7.1.4.	Österreich	13
7.1.5.	Spanien	13
7.1.6.	Ungarn	13
7.2.	Europäische Staaten ohne Gewerbesteuer	14

1. Fragestellung

Vor dem Hintergrund eines erhöhten Bedarfs an Rechenzentren, deren Ansiedlung wegen ihres hohen Flächen- und Energieverbrauchs und der vergleichsweise geringen Zahl damit verbundener Arbeitsplätze für Gemeinden möglicherweise wenig attraktiv ist, wird nach steuerlichen Anreizen für Gemeinden beim Bau von Rechenzentren gefragt, insbesondere im Hinblick auf die Zerlegung der Gewerbesteuer auf die Gemeinden. Dazu wird beispielhaft auf die besondere Zerlegungsregel für Windenergieanlagen verwiesen.

Nach Darstellung der allgemeinen Zerlegungsregel der Gewerbesteuer (dazu nachfolgend 2.) wird auftragsgemäß ein Überblick über die aktuelle öffentliche Debatte über steuerliche Anreize für Gemeinden gegeben (dazu nachfolgend 3.). Sodann werden die nach geltendem Recht bereits bestehenden besonderen Zerlegungsregeln dargestellt (dazu nachfolgend 4.). Nach einem Exkurs zu den verfassungsrechtlichen Rahmenbedingungen für Zerlegungsregeln (dazu nachfolgend 5.) werden die bestehenden Möglichkeiten für Standortgemeinden von Rechenzentren abschließend zusammengefasst (dazu nachfolgend 6.). Schließlich wird auf die Gewerbesteuer in europäischen Staaten eingegangen (dazu nachfolgend 7.).

2. Ausgangslage: Zerlegung der Gewerbesteuer nach Arbeitslöhnen

Nach der geltenden Rechtslage sind Standortgemeinden von Rechenzentren nur insoweit am Gewerbesteueraufkommen des Betreiberunternehmens eines Rechenzentrums beteiligt, als Arbeitsplätze in dem ansässigen Rechenzentrum vorhanden sind. Ursache dafür ist die allgemeine Regel zur Zerlegung der Gewerbesteuer nach dem Verhältnis der gezahlten Arbeitslöhne, wenn ein steuerpflichtiges Unternehmen Betriebsstätten in mehreren Gemeinden unterhält.

Der **Gewerbesteuer** unterliegt jeder stehende Gewerbebetrieb, soweit er im Inland betrieben wird (§ 2 Abs. 1 Satz 1 Gewerbesteuergesetz (GewStG)). Der Betrieb eines Rechenzentrums stellt einen Gewerbebetrieb dar. Natürliche Personen unterliegen daher mit einem solchen Betrieb der Einkommensteuer (Einkünfte aus Gewerbebetrieb) und der Gewerbesteuer. Körperschaften (also insbesondere Kapitalgesellschaften) unterliegen der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer. Personengesellschaften werden transparent besteuert, so dass ihre Gesellschafter je nach Rechtsform der Einkommensteuer oder der Körperschaftsteuer unterliegen; zudem unterliegt die Personengesellschaft selbst der Gewerbesteuer, wenn sie einen Gewerbebetrieb betreibt. Rechtsformübergreifend wird im Folgenden von Unternehmen (mit Einkünften aus Gewerbebetrieb) gesprochen.

Die **Zerlegung der Gewerbesteuer** auf mehrere Gemeinden erfolgt nach den §§ 28 ff. GewStG. Wenn ein Unternehmen in mehreren Gemeinden in Deutschland Betriebsstätten unterhält, ist der Gewerbesteuermessbetrag des Unternehmens in die auf die einzelnen Gemeinden entfallenden Anteile (Zerlegungsanteile) zu zerlegen (§ 28 Abs. 1 Satz 1 GewStG). Gemeinden, in denen das Unternehmen Betriebsstätten unterhält, sollen dadurch ein finanzielles Äquivalent für die Lasten erhalten, die ihnen dadurch in ihrem Gemeindegebiet entstehen (Äquivalenzprinzip).¹ Nach dem Regellaßstab erfolgt die Zerlegung nach dem **Verhältnis der in den einzelnen Betriebsstätten**

1 Siehe dazu *Jahndorf*, in: BeckOK GewStG, 12. Edition, 1.12.2024, § 28 Rn. 1, § 29 Rn. 24.

gezahlten Arbeitslöhne.² Unerheblich ist dagegen, in welcher Betriebsstätte der Gewerbeertrag maßgeblich erwirtschaftet wurde.³ Zu abweichenden Zerlegungsmaßstäben siehe nachfolgend 4.

3. Aktuelle Diskussion über steuerliche Anreize für Standortgemeinden von Rechenzentren

Die öffentliche Debatte um Vor- und Nachteile und insbesondere Gewerbesteuereinnahmen für Standortgemeinden von Rechenzentren findet vor allem in der Lokalpresse mit Blick auf konkrete Vorhaben statt.⁴ Aufgegriffen wird die Thematik außerdem in Handreichungen für Gemeinden, auch wenn der Aspekt der Gewerbesteuer dort eine eher untergeordnete Rolle spielt.⁵ Konkrete Reformvorschläge für die Zerlegung gemäß §§ 28 ff. GewStG werden dabei in der Regel nicht angebracht.

Eine gutachterliche Stellungnahme für das Ministerium für Wirtschaft, Industrie, Klimaschutz und Energie des Landes Nordrhein-Westfalen schlägt eine steuerliche Neuregelung zum Anreiz des Baus von Rechenzentren vor. Nach dem Vorbild der bereits bestehenden Ausnahmen für beispielsweise Windenergieanlagen (siehe 4.1.) könne eine solche Anpassung auch für Rechenzentren diskutiert werden.⁶ Dazu verweist die Stellungnahme auf den geringen fiskalischen Vorteil für die Standortgemeinden neben der geringen Anzahl von neuen Arbeitsplätzen bei großem Energie- und Flächenverbrauch.⁷

Im steuerrechtlichen Schrifttum wird Kritik an der Ausweitung von Ausnahmetatbeständen für die Zerlegung der Gewerbesteuer formuliert. So werde sich der Gesetzgeber in Zukunft möglicherweise bei anderen größeren Infrastrukturprojekten wie zum Beispiel dem Bau neuer Stromtrassen der Forderung nach weiteren besonderen Zerlegungsmaßstäben ausgesetzt sehen; zudem

2 Zum Begriff der Arbeitslöhne siehe § 31 GewStG.

3 *Güroff*, in: Glanegger/Güroff, Gewerbesteuergesetz, 11. Aufl. 2023, § 29 Rn. 1.

4 Siehe bspw. Offenbach-Post, Schöneck: Experte erläutert ernüchternde Rechnung zu geplanten Rechenzentrum, 24. September 2022, abrufbar unter: <https://www.op-online.de/region/main-kinzig-kreis/schoeneck/schoeneck-experte-erlaeutert-ernuechternde-rechnung-zu-geplantem-rechenzentrum-91808289.html>; Frankfurter Rundschau, Gewerbesteuer und Fernwärme locken, 19. März 2024, abrufbar unter: <https://www.fr.de/rhein-main/gewerbesteuer-und-fernwaerme-locken-92901532.html>.

5 Siehe bspw. Kreis Groß-Gerau, Praxisleitfaden zur Steuerung der Ansiedlung von Rechenzentren im Landkreis Groß-Gerau, Mai 2023, S. 42, abrufbar unter: https://www.kreisgg.de/fileadmin/Wirtschaftsfoerderung/Wirtschaftsfoerderung/Broschueren_und_Berichte/6936_Praxisleitfaden_fuer_Rechenzentren_GG_D_230523.pdf; Regionalverband FrankfurtRheinMain, Kompaktwissen Rechenzentren, Handreichung für Kommunen in der Region FrankfurtRheinMain, S. 21, abrufbar unter: https://www.region-frankfurt.de/Unsere-Themen-Leistungen/Digitalisierung/Rechenzentren/Kompaktwissen-Rechenzentren.php?object=tx_3255.3&ModuleID=6&FID=3255.2538.1&NavID=3255.195&La=1&kuo=2.

6 *Baker Tilly*, Garantiezahlungen und Gewerbesteuer bei Ansiedlungsvorhaben von Hyperscale-Rechenzentren, Gutachterliche Stellungnahme für das Ministerium für Wirtschaft, Industrie, Klimaschutz und Energie des Landes Nordrhein-Westfalen, 2024, S. 64 f. (https://www.wirtschaft.nrw/system/files/media/document/file/mwike23-009_gutachten-baker-tilly_0.pdf).

7 *Baker Tilly*, Garantiezahlungen und Gewerbesteuer bei Ansiedlungsvorhaben von Hyperscale-Rechenzentren, Gutachterliche Stellungnahme für das Ministerium für Wirtschaft, Industrie, Klimaschutz und Energie des Landes Nordrhein-Westfalen, 2024, S. 17 (https://www.wirtschaft.nrw/system/files/media/document/file/mwike23-009_gutachten-baker-tilly_0.pdf).

könne die derzeitige Regelung über die Nichtberücksichtigung von zum Beispiel Gleisanlagen oder Pipelines (§ 28 Abs. 2 GewStG) infrage gestellt werden.⁸

4. Bestehende Ausnahmetatbestände der Zerlegung der Gewerbesteuer

4.1. Windenergie-, Solarenergie- und Energiespeicheranlagen

Ab 2009 wurde ein besonderer Zerlegungsmaßstab für Windenergieanlagen eingeführt (§ 29 Abs. 1 Nr. 2 GewStG) und in der Folgezeit mehrfach geändert.⁹ Heute gilt für Betriebe, die ausschließlich **Anlagen zur Erzeugung von Strom und anderen Energieträgern sowie Wärme aus Windenergie und solarer Strahlungsenergie betreiben**, ein besonderer Zerlegungsmaßstab für den Gewerbesteuermessbetrag. Für diesen ist zu 10 Prozent das Verhältnis der Summe der Arbeitslöhne nach der Grundregel in Nr. 1 (siehe 2.) und zu 90 Prozent das Verhältnis der installierten Leistung maßgeblich.¹⁰ Gemeint ist damit die elektrische Wirkleistung, die eine Anlage bei bestimmungsgemäßen Betrieb erbringen kann.¹¹

Bereits bei der Einführung der Ausnahme für Windenergieanlagen als Reaktion auf die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH), nach der deren negative Auswirkungen keine abweichende Zerlegung rechtfertigen,¹² wurde eine Erweiterung auf andere Energieerzeugungsanlagen diskutiert.¹³ Die Überlegung, die Ausnahme generell auf flächenintensive Betriebsstätten auszuweiten, fand hingegen keinen Eingang in die Diskussion.

§ 29 GewStG wurde jüngst durch einen weiteren Ausnahmetatbestand ergänzt.¹⁴ Gemäß § 29 Abs. 1 Nr. 3 ist Zerlegungsmaßstab:

„bei Betrieben, die ausschließlich **Energiespeicheranlagen** im Sinne des § 3 Nummer 15d des Energiewirtschaftsgesetzes betreiben, zu einem Zehntel das in Nummer 1 bezeichnete Verhältnis und zu neun Zehnteln das Verhältnis, in dem die Summe der installierten Leistung in allen Betriebsstätten (§ 28) zur installierten Leistung in den einzelnen Betriebsstätten steht“.

Dieser besondere Zerlegungstatbestand soll alle Speicheranlagen erfassen, die elektrische Energie aufnehmen (Energiespeicheranlagen). Ausweislich der Gesetzesbegründung erfolgte die Ergänzung, um der entscheidenden Rolle von Speicheranlagen bei der Energiewende gerecht zu

8 *Baldauf*, in: Brandis/Heuermann, Ertragsteuerrecht, 173. EL September 2024, § 29 GewStG Rn. 15.

9 Siehe zur Entwicklung *Wargowske*, in: Desens/Tappe, Gewerbesteuergesetz, 2024, § 33 Rn. 57 ff.

10 Die installierte Leistung bestimmt sich i. S. v. § 3 Nr. 31 Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG).

11 *Güroff*, in: Glanegger/Güroff, Gewerbesteuergesetz, 11. Aufl. 2023, § 29 Rn. 13.

12 BFH, Urteil vom 4. April 2007, I R 23/06, DStRE 2007, 1259: Keine Abweichung nach § 33 Abs. 1 GewStG wegen offener Unbilligkeit (siehe dazu 4.2.).

13 Siehe BT-Drs. 16/11108, S. 10.

14 Fassung aufgrund des Jahressteuergesetzes 2024 vom 2.12.2024 (BGBl. 2024 I Nr. 387) mit Wirkung ab 2025; dazu *Jahndorf*, in: BeckOK GewStG, 12. Edition, 1.12.2024, § 29 Rn. 230.

werden.¹⁵ Grund war zudem die Erreichung der notwendigen Akzeptanz in den Standortgemeinden der Energiespeicheranlagen durch eine angemessene Beteiligung am Gewerbesteueraufkommen, weil mit den Anlagen regelmäßig Eingriffe in das Orts- und Landschaftsbild sowie Lärmimmissionen einhergehen.¹⁶ Mit dieser jüngsten Einfügung eines abweichenden Zerlegungsmaßstabs zeigt der Gesetzgeber eine gewisse Flexibilität zu Änderungen der Zerlegungsregeln zur Erreichung außersteuerlicher politischer Zwecke.

4.2. Generalklausel (unbilliges Ergebnis)

Der Regelmaßstab aus § 29 Abs. 1 GewStG (siehe 2.) gilt außerdem nicht, wenn die Anwendung zu einem **offenbar unbilligen Ergebnis** führt. In diesem Falle ist ein Maßstab anzuwenden, der die tatsächlichen Verhältnisse besser berücksichtigt (§ 33 Abs. 1 GewStG). Ein unbilliges Ergebnis im Sinne der Norm liegt vor, wenn die Anwendung des Zerlegungsmaßstabs nach § 29 GewStG aufgrund der besonderen Umstände des Einzelfalls zu einem ungerechten Ergebnis führt.¹⁷ Dies ist anzunehmen, wenn das Verteilungsverhältnis nicht dem Verhältnis der durch den Betrieb entstehenden Lasten für die Gemeinde entspricht.¹⁸ Überdies muss diese Unbilligkeit offenbar sein und damit von erheblichem Gewicht.¹⁹ Eine solche eindeutige und erhebliche Unbilligkeit liegt nur vor, wenn aufgrund der atypischen Umstände des Einzelfalles die sich aus dem groben Maßstab des § 29 Abs. 1 Nr. 1 GewStG allgemein ergebende Unbilligkeit offensichtlich übertroffen wird.²⁰

Liegen diese Voraussetzungen vor, ist eine Zerlegung vorzunehmen, die die tatsächlichen Verhältnisse besser abbildet. Insofern müssen erstens die tatsächlichen Verhältnisse, mithin die Belastungen der Gemeinde durch die Betriebsstätte, abgebildet werden und zweitens muss in qualitativer Hinsicht damit eine bessere Berücksichtigung dieser Verhältnisse erreicht werden können.²¹ Die ertragsteuerliche Gewinnerzielung und damit das Betriebsstättenergebnis ist kein sachgerechter Maßstab für die Zerlegung nach Maßgabe der Arbeitnehmerfolgelasten, da dieses Ergebnis nur zufällig entsprechende gemeindliche Lasten als ausschlaggebenden Faktor einer Zerlegung widerspiegelt.²²

Allein aufgrund des Flächenverbrauchs eines Rechenzentrums dürfte eine besondere Zerlegung der Gewerbesteuer auf dieser gesetzlichen Grundlage ebenfalls nicht in Betracht kommen. Denn

15 BT-Drs. 20/12780, S. 142.

16 BT-Drs. 20/12780, S. 142.

17 *Baldauf*, in: Brandis/Heuermann, Ertragsteuerrecht, 173. EL September 2024, § 33 GewStG Rn. 3.

18 *Baldauf*, in: Brandis/Heuermann, Ertragsteuerrecht, 173. EL September 2024, § 33 GewStG Rn. 3.

19 BFH, Urteil vom 16. Dezember 2009, I R 56/08, BStBl. II 2010, 492 (ständige Rechtsprechung).

20 BFH, Urteil vom 25. November 2009, I R 18/08, BeckRS 2009, 25015981, Rn. 19.

21 *Baldauf*, in: Brandis/Heuermann, Ertragsteuerrecht, 173. EL September 2024, § 33 GewStG Rn. 7.

22 BFH, Urteil vom 25. November 2009, I R 18/08, BeckRS 2009, 25015981, Rn. 23.

die Norm wird durch den BFH restriktiv ausgelegt.²³ So wird allein aufgrund eines übergroßen Flächenbedarfs und einem damit einhergehenden Missverhältnis zur Zahl der Arbeitnehmer von der Rechtsprechung und im steuerlichen Schrifttum noch keine Unbilligkeit angenommen.²⁴ Selbst wenn in bestimmten Betriebsstätten gar keine Arbeitslöhne angefallen sind und deshalb auf diese keine Zerlegungsanteile entfallen, ergibt sich daraus keine offenbare Unbilligkeit des Regel-Aufteilungsmaßstabes.²⁵ Ebenso werden die negativen Auswirkungen von Windkraftanlagen auf das Orts- und Landschaftsbild, auf den Wert von Wohngrundstücken und auf den Tourismus der Standortgemeinde nicht als maßgeblich betrachtet.²⁶ Auch ein besonders hoher Energiebedarf einer Betriebsstätte hat bisher offenbar nicht zur Annahme eines unbilligen Ergebnisses geführt; hier wird zudem bei Rechenzentren auf die Möglichkeit verwiesen, Abwärme durch die Standortgemeinde zu nutzen und so deren Lasten zu mildern.

4.3. Einigung mit dem Steuerschuldner

Ein weiterer abweichender Zerlegungsmaßstab kann sich infolge einer **Einigung mit dem Steuerschuldner** ergeben (§ 33 Abs. 2 GewStG). In diesem Fall einigen sich die betroffenen Gemeinden mit dem Steuerschuldner auf eine Zerlegung des Gewerbesteuermessbetrags. Die Finanzbehörde ist bei der Zerlegungsentscheidung an diese Einigung gebunden.²⁷

Diese Vorgehensweise ist auch für Standortgemeinden von Rechenzentren denkbar. Möglich ist die Einigung überdies auch noch nach Entstehen der Gewerbesteueransprüche und nach Erlass eines anderweitigen Zerlegungsbescheides.²⁸ *Baldauf* fordert aus systematischen Erwägungen über den Wortlaut der Norm hinaus, dass für die Einigung die Voraussetzungen des § 33 Abs. 1 Satz 1 Halbs. 1 GewStG (offenbar unbilliges Ergebnis) erfüllt sind.²⁹ Mit der wohl überwiegenden Auffassung ist jedoch davon auszugehen, dass § 33 Abs. 2 GewStG ein eigenständiger Ausnahmetatbestand ist, in den keine weiteren Voraussetzungen hineinzulesen sind.³⁰

23 Ebenfalls für eine restriktive Auslegung *Wargowske*, in: Desens/Tappe, Gewerbesteuergesetz, 2024, § 33 Rn. 82.

24 Siehe *Jahndorf*, in: BeckOK GewStG, 12. Edition, 1.12.2024, § 33 Rn. 87.1; *Baldauf*, in: Brandis/Heuermann, Ertragsteuerrecht, 173. EL September 2024, § 33 GewStG, Rn. 15; jeweils mit Hinweis auf BFH, Urteil vom 9. Oktober 1975, IV R 114/73.

25 BFH, Urteil vom 25. November 2009, I R 18/08, BeckRS 2009, 25015981, Rn. 19.

26 BFH, Urteil vom 4. April 2007, I R 23/06, DStRE 2007, 1259; siehe dazu *Jahndorf*, in: BeckOK GewStG, 12. Edition, 1.12.2024, § 33 Rn. 87, 87.1.

27 *Jahndorf*, in: BeckOK GewStG, 12. Edition, 1.12.2024, § 33 Rn. 213; *Wargowske*, in: Desens/Tappe, Gewerbesteuergesetz, 2024, § 33 Rn. 122, 128.

28 *Baldauf*, in: Brandis/Heuermann, Ertragsteuerrecht, 173. EL September 2024, § 33 GewStG Rn. 14.

29 *Baldauf*, in: Brandis/Heuermann, Ertragsteuerrecht, 173. EL September 2024, § 33 GewStG Rn. 10; so auch *Jahndorf*, in: BeckOK GewStG, 12. Edition, 1.12.2024, § 33 Rn. 199.

30 Siehe *Güroff*, in: Glanegger/Güroff, Gewerbesteuergesetz, 11. Aufl. 2023, § 33 Rn. 8; *Wargowske*, in: Desens/Tappe, Gewerbesteuergesetz, 2024, § 33 Rn. 125.

5. Exkurs: Verfassungsrechtliche Vorgaben für die Zerlegung

Eine Änderung der Zerlegung des Gewerbesteuermessbetrags durch Schaffung eines weiteren Ausnahmetatbestands speziell für Rechenzentren dürfte nicht auf verfassungsrechtliche Bedenken treffen. Nach Art. 28 Abs. 2 Satz 2 Grundgesetz (GG) umfasst die **Gewährleistung der kommunalen Selbstverwaltung** auch die Grundlagen der finanziellen Eigenverantwortung; zu diesen Grundlagen gehört eine den Gemeinden mit Hebesatzrecht zustehende, wirtschaftskraftbezogene Steuerquelle. In einer Entscheidung vom 27. Januar 2010 zur Verfassungsmäßigkeit des Mindestbetrags für den Gewerbesteuer-Hebesatz hat das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) grundsätzliche Feststellungen zur Gewerbesteuer als kommunaler Ertragsteuer getroffen.³¹

Das BVerfG betont darin die Garantie des Art. 28 Abs 2 Satz 1 GG der kommunalen Selbstverwaltung. Enthalten sei darin auch die **Finanzhoheit**, die jedenfalls das Recht zu eigenverantwortlicher Einnahmen- und Ausgabenwirtschaft umfasse. Finanzausweisungen und die Beteiligung an den Landessteuern dürften daher nicht die einzigen Einnahmequellen der Kommunen sein.³² Aus Art. 28 Abs. 2 GG folge indessen keine Gewährleistung einer bestimmten Ausgestaltung des kommunalen Einnahmesystems.³³ Art. 28 Abs. 2 Satz 3 und Art. 106 Abs. 6 Satz 2 GG gewährleisteten nicht, dass den Gemeinden das Recht zur Festsetzung des Hebesatzes der Gewerbesteuer ohne gesetzliche Einschränkungen eingeräumt werde.³⁴

Zwar betrafen diese Vorgaben des BVerfG die Ausgestaltung des kommunalen Hebesatzes durch die Gemeinden, jedoch sind sie auch für andere bundesgesetzliche Vorgaben für die Gewerbesteuer relevant.³⁵ Die Frage der gesetzlichen Verteilung des Gewerbesteueraufkommens zwischen mehreren Gemeinden stellt ebenfalls einen Eingriff des Bundesgesetzgebers in das verfassungsrechtlich garantierte Recht auf kommunale Selbstverwaltung dar. Dazu führte das BVerfG aus:

„Die verfassungsrechtlich garantierte kommunale Selbstverwaltung bedarf der gesetzlichen Ausgestaltung. Sie kann insofern zwar eingeschränkt werden, ist aber nicht zur Disposition des einfachen Gesetzgebers gestellt. Vielmehr sind dem beschränkenden Zugriff des Gesetzgebers seinerseits Schranken gesetzt. Er unterliegt insbesondere dem **Grundsatz der Verhältnismäßigkeit**. In den Kernbereich oder Wesensgehalt der gemeindlichen Selbstverwaltung darf nicht eingegriffen werden.“³⁶ (Hervorhebung nur hier)

Im Rahmen dieser verfassungsrechtlichen Vorgaben kann der Gesetzgeber daher auch die Zerlegung der Gewerbesteuer ausgestalten und (weiter) reformieren. Dies muss im Hinblick auf die

31 BVerfG, Beschluss vom 27. Januar 2010, 2 BvR 2185/04, 2 BvR 2189/04, BVerfGE 125, 141.

32 BVerfG, a.a.O., S. 159.

33 BVerfG, a.a.O., S. 159.

34 BVerfG, a.a.O., S. 162.

35 Siehe zu dieser Frage auch bereits Wissenschaftliche Dienste des Deutschen Bundestags, Gewerbesteuer und Sonderabgaben auf Windkraftanlagen, WD 4 - 3000 - 010/16 (<https://www.bundestag.de/resource/blob/414842/25f90b3e53483d2c04f879c3c5e61930/WD-4-010-16-pdf.pdf>).

36 BVerfG, a.a.O., S. 167 (ständige Rechtsprechung).

Garantie der kommunalen Selbstverwaltung verhältnismäßig erfolgen. Eine Maßnahme ist verhältnismäßig, wenn sie einem legitimen Zweck dient, ein geeignetes Mittel zur Zweckerreichung darstellt, erforderlich ist und die Verhältnismäßigkeit im engeren Sinne wahrt. Dies lässt sich nur anhand einer konkreten Regelung überprüfen.³⁷ Grundsätzlich dürfte eine auf Rechenzentren bezogene Reform der Zerlegung nach dem Vorbild der Ausnahmen für Windkraftanlagen keinen grundlegenden Bedenken begegnen. Insbesondere dürfte die dadurch entstehende Eingriffsintensität nicht ein so großes Ausmaß erreichen, dass man eine Gefährdung des Kernbereichs der kommunalen Finanzhoheit annehmen müsste. Auch wenn in kleineren Gemeinden die Zuordnung des Gewerbesteuermessbetrages zu einem einzelnen Betrieb eine zentrale Bedeutung für das Steueraufkommen haben kann, ist durch die kommunale Selbstverwaltungsgarantie eine absolute Größe an Gewerbesteueraufkommen nicht geschützt.

6. Fazit zu den Möglichkeiten der Beteiligung der Standortgemeinden an der Gewerbesteuer

Die gewerbesteuerlichen Anreize für Standortgemeinden von Rechenzentren sind nach der aktuellen Rechtslage sehr beschränkt. Soweit nicht ausnahmsweise eine Einigung zwischen den beteiligten Gemeinden und dem Steuerschuldner gemäß § 33 Abs. 2 GewStG erzielt werden kann (dazu 4.3.), verbleibt es *de lege lata* in Bezug auf Unternehmen, die Rechenzentren betreiben und Betriebsstätten in mehreren Gemeinden haben, bei der Zerlegung des Gewerbesteuermessbetrags nach dem Verhältnis der Arbeitslöhne (dazu 2.). Daher werden andere Vorteile einer Ansiedlung von Rechenzentren für die Gemeinden wie beispielsweise eine Abwärmenutzung im kommunalen Wärmenetz eher in den Vordergrund gestellt.³⁸ Eine neue, spezielle Zerlegungsregel für Rechenzentren dürfte indes im Rahmen der verfassungsrechtlichen Vorgaben (dazu 5.) zulässig sein.

Im Hinblick auf die Zerlegung der Gewerbesteuer lässt sich die Position der Standortgemeinde eines Rechenzentrums allerdings ggf. dadurch verbessern, dass das **Rechenzentrum als ein eigenständiges Unternehmen** mit Sitz in der Gemeinde des Standorts betrieben wird. Dies ist in verschiedenen Fällen offenbar bereits erfolgt³⁹ und wird in Leitfäden zur Ansiedlung von

37 Zur möglichen Neuregelung der Gewerbesteuerverteilung für Standortkommunen von Windkraftanlagen siehe Wissenschaftliche Dienste des Deutschen Bundestags, Gewerbesteuer und Sonderabgaben auf Windkraftanlagen, WD 4 - 3000 - 010/16 (<https://www.bundestag.de/resource/blob/414842/25f90b3e53483d2c04f879c3c5e61930/WD-4-010-16-pdf.pdf>).

38 Siehe etwa Tagesschau, 19. Dezember 2024, Rechenzentrum für Discounter-Kette entsteht in Lübbenau (<https://www.tagesschau.de/inland/regional/brandenburg/rbb-rechenzentrum-fuer-discounter-kette-entsteht-in-luebbenau-100.html>); Regionalverband FrankfurtRheinMain, Kompaktwissen Rechenzentren, Handreichung für Kommunen in der Region FrankfurtRheinMain, S. 17, abrufbar unter: https://www.region-frankfurt.de/Unsere-Themen-Leistungen/Digitalisierung/Rechenzentren/Kompaktwissen-Rechenzentren.php?object=tx_3255.3&ModID=6&FID=3255.2538.1&NavID=3255.195&La=1&quo=2.

39 Siehe Frankfurter Rundschau, Satte Mehrheit für das Rechenzentrum, 26. Juli 2024, abrufbar unter <https://www.fr.de/rhein-main/main-taunus-kreis/hofheim-ort74520/satte-mehrheit-fuer-das-rechenzentrum-93209954.html>; siehe auch Datacenter Insider, Dem Charme eines globalen Datacenter-Betreibers sind wir erlegen, 17. März 2021, abrufbar unter <https://www.datacenter-insider.de/dem-charme-eines-globalen-datacenter-betreibers-sind-wir-erlegen-a-1007897/>.

Rechenzentren für Gemeinden empfohlen⁴⁰. Eine solche Betreibergesellschaft ist ein eigenständiges gewerbliches Unternehmen (jedenfalls wenn sie nicht Teil einer Organschaft ist, siehe § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG). Dann wird diesem Unternehmen infolge seiner eigenständigen Gewinnermittlung auch ein eigenständiger Gewerbesteuermessbetrag zugeordnet, der ausschließlich auf die Standortgemeinde entfällt und nicht mehr zerlegt werden muss. Denkbar ist auch, dass eine Betreibergesellschaft mehrere Rechenzentren in verschiedenen Gemeinden betreibt. An der dann erforderlichen Zerlegung ihres Gewerbesteuermessbetrags nach dem Verhältnis der Arbeitslöhne (siehe 2.) würden nur die Rechenzentren-Betriebsstätten teilnehmen.

Über steuerliche Anreize hinaus werden außerdem Garantiezahlungen der Betreiber von Rechenzentren an die Standortgemeinde auf der Grundlage privatrechtlicher Vereinbarungen als Ausgleich diskutiert.⁴¹

7. Gewerbesteuer in anderen europäischen Staaten

In der überwiegenden Zahl anderer europäischer Staaten findet sich keine der deutschen Gewerbesteuer vergleichbare Steuer. Im Kanton Genf wurde sie mit Beginn des Jahres 2024 abgeschafft, in Frankreich ist die Abschaffung mit Beginn des Jahres 2027 vorgesehen.

Für diejenigen Staaten mit einer Gewerbesteuer konnten keine Modelle ermittelt werden, in denen für die Kommunen innerhalb der gesetzlichen Regelungen ein Anreiz zur Ansiedlung von Rechenzentren geschaffen wurde.

Die nachfolgende Übersicht enthält Angaben zu den Staaten mit einer der deutschen Gewerbesteuer vergleichbaren Steuer, die Darstellung konzentriert sich auf die Bemessungsgrundlage und, soweit ermittelbar, auf Angaben zur Zerlegung (Kapitel 7.1). Kapitel 7.2 nennt die Staaten ohne eine der deutschen Gewerbesteuer vergleichbare Steuer.

7.1. Europäische Staaten mit Gewerbesteuer

7.1.1. Frankreich

In Frankreich haben die Gemeinden ausschließlich das Recht zur Festsetzung des Hebesatzes für die ihnen zustehenden Steuern.

40 Siehe bspw. Kreis Groß-Gerau, Praxisleitfaden zur Ansiedlung von Rechenzentren im Landkreis Groß-Gerau, Mai 2023, S. 42; abrufbar unter: https://www.kreisgg.de/fileadmin/Wirtschaftsfoerderung/Wirtschaftsfoerderung/Broschueren_und_Berichte/6936_Praxisleitfaden_fuer_Rechenzentren_GG_D_230523.pdf; ebenso Regionalverband FrankfurtRheinMain, Kompaktwissen Rechenzentren, Handreichung für Kommunen in der Region FrankfurtRheinMain, S. 21; abrufbar unter: <https://www.region-frankfurt.de/Unsere-Themen-Leistungen/Digitalisierung/Rechenzentren/Kompaktwissen-Rechenzentren.php?object=tx,3255.3&MoDID=6&FID=3255.2538.1&NavID=3255.195&La=1&kuo=2>.

41 Siehe *Baker Tilly*, Garantiezahlungen und Gewerbesteuer bei Ansiedlungsvorhaben von Hyperscale-Rechenzentren, Gutachterliche Stellungnahme für das Ministerium für Wirtschaft, Industrie, Klimaschutz und Energie des Landes Nordrhein-Westfalen, 2024 (https://www.wirtschaft.nrw/system/files/media/document/file/mwike23-009_gutachten-baker-tilly_0.pdf).

Als eine gewerbsteuerersetzende Steuer wird in Frankreich der Beitrag zur Wertschöpfung von Unternehmen („Cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises“ - CVAE) angesehen. Er ist neben der Grundsteuer für Unternehmen („cotisation foncière des entreprises“ - CFE) eine der Komponenten der territorialen Wirtschaftsabgabe („Contribution économique territoriale“ - CET).

Jedes Unternehmen oder jede Person, die am 1. Januar des Jahres eine CVAE-pflichtige berufliche Tätigkeit ausübt und einen Umsatz vor Steuern von mehr als 500.000 Euro erzielt, ist CVAE-pflichtig. Der CVAE wird unabhängig von der Rechtsform fällig.

Alle Unternehmen oder Personen, die eine selbständige Tätigkeit ausüben und einen Umsatz von mehr als 152.500 Euro erzielen, sind jedoch verpflichtet, eine Erklärung über die Wertschöpfung und die Zahl der Beschäftigten abzugeben, auch wenn sie letztendlich nicht CVAE-pflichtig sind.

Bemessungsgrundlage ist die erwirtschaftete Wertschöpfung (valeur ajoutée) des Unternehmens, diese ergibt sich aus dem Abzug der Vorleistungen vom Umsatz.

Der CVAE wird im Jahr 2027 abgeschafft.⁴²

7.1.2. Italien

In Italien wird eine Steuer auf produktive Tätigkeiten („imposta regionale sulle attività produttive“ - IRAP) erhoben. Die nachfolgenden Artikelnummern beziehen sich auf das Gesetz Nr. 446⁴³: Bemessungsgrundlage ist der beim Steuerpflichtigen anfallende Wert der Nettoproduktion (Artikel 4 Absatz 1). Bei nicht gewerblichen Körperschaften wird als Bemessungsgrundlage auf die Lohnsumme abgestellt (Artikel 10). Die Steuer steht der Region zu, in deren Gebiet der Wert der Nettoproduktion realisiert wird (Artikel 15). Übt der Unternehmer die Tätigkeit auf dem Gebiet mehrerer Regionen aus, wird der Region der Wert der Nettoproduktion proportional zur jeweiligen Lohnsumme zugerechnet (Artikel 4 Absatz 2). Gemäß Artikel 27 teilen die Regionen jeder Gemeinde und jeder Provinz in ihrem Gebiet einen Anteil am Aufkommen der Steuer zu.⁴⁴

7.1.3. Luxemburg

Die Gewerbesteuer („impôt commercial“) ist eine staatlich geregelte Gemeindesteuer, die von Gewerbebetrieben erhoben wird. Dem Gesetz liegt das deutsche Gewerbesteuergesetz von 1936

42 Gouvernement, Ministère de l'Économie, des Finances et de l'Industrie, Ministère chargé du Budget et des Comptes publics: [Qu'est-ce que la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises \(CVAE\)?](#); Gouvernement, Ministère de l'Économie, des Finances et de l'Industrie, Ministère chargé du Budget et des Comptes publics: [La valeur ajoutée, qu'est-ce que c'est?](#), beides abgerufen am 16. Dezember 2024. Hellio, François; Cadet, Anne; Fermine, Mathieu: Frankreich, in: Mennel, Annemarie; Förster, Jutta: Steuern in Europa, Amerika und Asien, Randnummern 20 und 700ff., 138. Lieferung 2024.

43 Dipartimento della Finanze: Decreto legislativo del 15/12/1997 n. 446: [Istituzione dell'imposta regionale sulle attività produttive](#), revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell'Irpef e istituzione di una addizionale regionale a tale imposta, nonché riordino della disciplina dei tributi locali, veröffentlicht in der Gazzetta Ufficiale Nummer 298 am 23. Dezember 1997, abgerufen am 10. Dezember 2024.

44 Lobis, Eduard: Italien, in: Mennel, Annemarie; Förster, Jutta: Steuern in Europa, Amerika und Asien, 135. Lieferung 2023.

zugrunde. Besteuerungsgrundlage ist der Gewerbeertrag. Der Hebesatz wird von den Gemeinden nach ihren finanziellen Bedürfnissen bestimmt. Die Gewerbesteuer wird von der staatlichen Steuerverwaltung festgesetzt, erhoben und auf die Gemeinden verteilt.⁴⁵

7.1.4. Österreich

Die Kommunalsteuer, geregelt im Kommunalsteuergesetz (KommStG⁴⁶), ist eine bundesgesetzlich geregelte ausschließliche Gemeindeabgabe. Der Kommunalsteuer unterliegen die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer inländischen Betriebsstätte des Unternehmens geleistet worden sind. Als Betriebsstätte gilt jede feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die mittelbar oder unmittelbar der Ausübung der unternehmerischen Tätigkeit dient.⁴⁷ Erstreckt sich eine Betriebsstätte über mehrere Gemeinden, so ist die Bemessungsgrundlage vom Unternehmer auf die beteiligten Gemeinden zu zerlegen (§ 10 Absatz 1 Satz 1 KommStG).

7.1.5. Spanien

Auf Basis des staatlichen Gesetzes zur kommunalen Gewerbesteuer („Impuesto sobre Actividades Económicas“) erlässt die jeweilige Gemeinde ihre Steuerverordnungen („Ordenanzas Fiscales Locales“), die das kommunale Hebesatzrecht ausgestalten. Zu den gewerbesteuerlich relevanten wirtschaftlichen Tätigkeiten zählen die unternehmerische, die selbständige oder die künstlerische Tätigkeit. Soweit Geschäftsräume vorhanden sind, ist die Belegenheitsgemeinde maßgeblich, für Dienstleistungen der Ort der Dienstleistungserbringung und für selbständige und künstlerische Tätigkeiten der Wohnsitz des Steuerpflichtigen. Die Gewerbesteuerschuld errechnet sich aus dem sich aus den zentralstaatlichen Steuernormen ergebenden allgemeinen Gewerbesteuerbetrag, der Anwendung des kommunalen Hebesatzes (bestehend aus Gemeindezuschlag und Lagezuschlag) sowie der Anwendung des in einigen Provinzen zu leistenden Provinzzuschlags.⁴⁸

7.1.6. Ungarn

Das Gesetz über die örtlichen Steuern C/1990 enthält die Bestimmungen für die Gewerbesteuer. Die Gemeinden dürfen im Rahmen der im Gesetz vorgeschriebenen Höchstsätze die Gewerbesteuer selbst bestimmen und erheben. Im Falle einer ständigen Gewerbetätigkeit ergibt sich die Bemessungsgrundlage aus den Nettoumsatzerlösen der verkauften Waren oder Dienstleistungen, reduziert um die Anschaffungskosten der bezogenen Waren, den Wert von

45 Fort, Eric: Luxemburg, in: Mennel, Annemarie; Förster, Jutta: Steuern in Europa, Amerika und Asien, 137. Lieferung 2023.

46 Rechtsinformationssystem des Bundes: Bundesgesetz, mit dem eine Kommunalsteuer erhoben wird ([Kommunalsteuergesetz 1993](#)– KommStG 1993), Fassung vom 16. Dezember 2024.

47 Kirchmayr-Schliesselberger, Sabine: Österreich, in: Mennel, Annemarie; Förster, Jutta: Steuern in Europa, Amerika und Asien, 135. Lieferung 2023.

48 Hellwege, Sabine: Spanien, in: Mennel, Annemarie; Förster, Jutta: Steuern in Europa, Amerika und Asien, 129. Lieferung 2021. Siehe auch Gobierno de España, Ministerio de Hacienda, Agencia Tributaria: [Impuesto sobre Actividades Económicas](#), abgerufen am 16. Dezember 2024.

Subunternehmerleistungen sowie Materialkosten und Kosten der Grundlagenforschung, der angewandten Forschung und der Entwicklung.⁴⁹

Übt der Unternehmer seine Tätigkeit im Gebiet mehrerer Gemeinden oder im Ausland aus, muss er die Bemessungsgrundlage so aufteilen, wie es den Besonderheiten seiner Tätigkeit am besten entspricht. Aufteilungsschlüssel sind, je nach Größe des Unternehmens, die Personalkosten und/oder die Gesamtsumme des Anlagevermögens (§ 39 Absatz 2 und Anhang 3 des Gesetzes zu den örtlichen Steuern)⁵⁰.

7.2. Europäische Staaten ohne Gewerbesteuer

Eine Gewerbesteuer oder gewerbesteuerähnliche Abgaben werden in **Belgien** nicht erhoben. Die Gemeinden können Abgaben bei bestimmten Industriebetrieben erheben oder auch Steuern auf die Zahl der Beschäftigten, den Energieverbrauch oder die industriellen Motorleistungen.⁵¹

Eine Gewerbesteuer oder eine gewerbesteuerähnliche Abgabe gibt es in **Großbritannien** mit Ausnahme der Steuer auf Einkünfte aus der Förderung von Erdöl und Erdgas (petroleum revenue tax - PRT) nicht.⁵²

Eine der deutschen Gewerbesteuer ähnliche Steuer gibt es in **Norwegen** nicht. Es gibt jedoch eine Steuer auf Einkünfte aus Erdölförderung.⁵³

In der **Schweiz** erhoben einzig die Gemeinden des Kantons Genf Gewerbesteuer („Taxe professionnelle communale“). Sie wurde zum 1. Januar 2024 abgeschafft.⁵⁴ Die Steuer konnte von den Gemeinden von natürlichen und juristischen Personen erhoben werden, die auf ihrem Gebiet eine selbständige Erwerbstätigkeit ausübten, einen Handels-, Gewerbe- oder Industriebetrieb führten oder eine Betriebsstätte oder Filiale besaßen. Die Steuer wurde aufgrund von Koeffizienten berechnet, die mit dem jährlichen Umsatz, den jährlichen Mietkosten für betriebliche Lokalitäten und der Anzahl Beschäftigter verknüpft sind.⁵⁵ Bei Gewerbetätigkeit in mehreren Gemeinden

49 Felkai, Roland: Ungarn, in: Mennel, Annemarie; Förster, Jutta: Steuern in Europa, Amerika und Asien, 137. Lieferung 2023.

50 Ungarisches Nationales Rechtsarchiv: [ACT C von 1990 zu den örtlichen Steuern](#), gültig vom 29. November bis 31. Dezember 2024, abgerufen am 11. Dezember 2024.

51 Paquet, Evelyne: Belgien, in: Mennel, Annemarie; Förster, Jutta: Steuern in Europa, Amerika und Asien, 137. Lieferung 2023

52 Altmann, Alexander: Großbritannien, in: Mennel, Annemarie; Förster, Jutta: Steuern in Europa, Amerika und Asien, 136. Lieferung 2023.

53 Morck, Christoph: Norwegen, in: Mennel, Annemarie; Förster, Jutta: Steuern in Europa, Amerika und Asien, 140. Lieferung 2024.

54 Ville de Genève: [Taxe professionnelle communale](#), abgerufen am 16. Dezember 2024.

55 Kolb, Andreas: Schweiz, in: Mennel, Annemarie; Förster, Jutta: Steuern in Europa, Amerika und Asien, 131. Lieferung 2022.

füllte der Steuerpflichtige nur eine Erklärung aus. Die Gemeinde mit dem höchsten Anteil berechnete die Steuerschuld auch für die anderen Gemeinden.⁵⁶

Auch in **Dänemark, Finnland, Griechenland, Irland, den Niederlanden, Polen, Portugal, Schweden, Slowakei** und **Tschechien** gibt es keine Gewerbesteuer.⁵⁷

56 Ville de Genève: [Activités sur plusieurs communes](#), abgerufen am 16. Dezember 2024.

57 Die Informationen zu den Staaten sind jeweils entnommen: Mennel, Annemarie; Förster, Jutta: Steuern in Europa, Amerika und Asien. **Dänemark**: Schulze, Isolde, 120. Lieferung 2019. **Finnland**: Alberts, Wolfgang; Sinnero, Pasi, 132. Lieferung 2022. **Griechenland**: Ahouzaridi, Irini, 140. Lieferung 2024. **Irland**: Tipp, Ursula, 140. Lieferung 2024. **Niederlande**: van Helvoirt, Joost, 138. Lieferung 2024. **Polen**: Alberts, Wolfgang; Brzoza, Malgorzata, 113. Lieferung 2017. **Portugal**: Stieb, Stephan, 129. Lieferung 2021. **Schweden**: Kristoffersson, Eleonor, 137. Lieferung 2023. **Slowakei**: Bláhová, Renáta, 135. Lieferung 2023. **Tschechien**: Šotník, Jakub; Novotná, Monika; Novotný, Petr: 139. Lieferung 2024.