

Cloud Computing und die Begründung einer Betriebsstätte

Die Technologie-, Medien und Telekommunikationsindustrie („TMT“) spiegelt eine dynamische Branche wider, die sich stetig neu erfindet. Insbesondere das „Cloud Computing“ hat in den letzten Jahren an Bedeutung gewonnen, sodass Unternehmen ihre Geschäftsmodelle aufgrund von Digitalisierung, Mobilität und Auslagerung von IT-Funktionen zunehmend überdenken und anpassen.

Eine allgemeingültige Definition von Cloud Computing konnte sich bisher nicht durchsetzen. Internationale Fachkreise wie die US-amerikanischen Standardisierungsstelle NIST (National Institute of Standards and Technology) oder das Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik definieren Cloud Computing als ein Modell, das erlaubt bei Bedarf, jederzeit und überall bequem über ein Netz auf einen geteilten Pool von konfigurierbaren Rechnerressourcen (z. B. Netze, Server, Speichersysteme, Anwendungen und Dienste) zuzugreifen. Diese Ressourcen können schnell und mit minimalem Managementaufwand oder geringer Interaktion mit dem Serviceprovider zur Verfügung gestellt werden (vgl. NIST).

Innerhalb des Cloud Computing werden vier verschiedene Bereitstellungsmodelle unterschieden (vgl. NIST):

- Die Private Cloud Infrastruktur wird ausschließlich für ein Unternehmen betrieben, kann aber mehreren unternehmensinternen Geschäftseinheiten bereitgestellt werden. Die Organisation und Verwaltung, insbesondere die Bereitstellung und Lokation des Rechenzentrums, kann vom Unternehmen selbst oder von fremden Dritten erfolgen.
- Die Public Cloud Infrastruktur wird für die offene Nutzung durch die Allgemeinheit bereitgestellt. Public Clouds können durch Unternehmen, akademische oder staatliche Organisationen verwaltet werden.
- Die Community Cloud Infrastruktur wird von mehreren Unternehmen geteilt, die gleichgerichtete Interessen verfolgen. Die Bereitstellung dieser Cloud kann durch einer dieser Unternehmen oder durch fremde Dritte organisiert und verwaltet werden.
- Die Hybrid Cloud stellen eine Zusammenstellung von verschiedenen Cloud Infrastrukturen dar, die für sich selbst eigenständig sind, aber durch standardisierte Anwendungen gemeinsam genutzt werden können.

Einer der wesentlichen Vorteile von Cloud Computing für multinationale Unternehmen stellt die Auslagerung von IT Funktionen an Fremdanbieter dar und die damit einhergehende Reduktion von physikalischer IT Hardware. Die Wartung von IT Infrastruktur erfordert regelmäßige Kapitalinvestitionen, die infolgedessen durch Auslagerung eingespart werden können.

Aus steuerlicher Sicht werden zwei wichtige Akteure im Bereich des Cloud Computing betrachtet – die Nutzer sowie die Anbieter von Cloud Services. Die steuerlichen Herausforderungen unterscheiden sich für beide Akteure, wobei dieser Artikel schwerpunktmäßig die steuerlichen Folgen einer Betriebsstätte auf Anbieterseite beleuchtet (vgl. Tappe).

Für Anbieter im Bereich Cloud Computing stellt sich neben den vorrangig geschäftsstrategischen Entscheidungen auch die Frage, welche steuerlichen Gestaltungsmöglichkeiten bzw. Risiken mit dem Aufbau der IT Infrastruktur verbunden sind. Dabei spielt es für die Anbieter keine Rolle, um welche Art von Cloud Computing es sich handelt. International tätige Provider laufen Gefahr, durch die zur Verfügung gestellten Rechnerressourcen, Betriebsstätten zu begründen und damit eine beschränkte Steuerpflicht im Betriebsstättenstaat auszulösen. Irrelevant ist dabei, ob die Server geleast werden oder sich im Eigentum des Anbieters befinden. Entscheidend ist, dass der Anbieter die Verfügungsmacht über die Hardware besitzt.

Dem deutschen Steuerrecht zufolge ist gem. § 12 Abgabenordnung eine Betriebsstätte „jede

feste Geschäftseinrichtung oder Anlage, die der Tätigkeit eines Unternehmens dient". Damit sind Serverfarmen von international tätigen Cloud Computing Anbietern regelmäßig als Betriebsstätten klassifizierbar, da sie die originäre Tätigkeit des Unternehmens erst ermöglichen, fest in den Rechenzentren installiert werden und ans Stromnetz und eine Kühlung angeschlossen sind. In diesem Zusammenhang muss jedoch der Vorrang bestehender Doppelbesteuerungsabkommen gem. § 2 (1) Abgabenordnung berücksichtigt werden.

Der Betriebsstättenbegriff gem. Artikel 5 OECD-Musterabkommen definiert eine Betriebsstätte als *„eine feste Geschäftseinrichtung, durch die die Geschäftstätigkeit eines Unternehmen ganz oder teilweise ausgeübt wird.“* Dieser Begriff wird jedoch u. a. dadurch eingeschränkt, dass Geschäftseinrichtungen, die vorbereitenden Tätigkeiten oder Hilfstätigkeiten dienen, keine Betriebsstätte begründen. Aber diese Einschränkung wird auf Anbieterseite von Cloud Computing Services vermutlich seltener zu finden sein, als auf Nutzerseite (z.B. für reine Spiegelserver als Back-up).

Eine abschließende Beurteilung des Vorliegens einer Betriebsstätte kann deshalb immer nur für den Einzelfall auf Basis der anwendbaren Doppelbesteuerungsabkommen erfolgen. Für viele Steuerpflichtige stellt der administrative Aufwand der mit der Begründung einer ausländischen Betriebsstätte verbunden ist, häufig eine Belastung dar. Für Anbieter von Cloud Computing Services eröffnen sich aber auch steuerliche Gestaltungsspielräume, die hauptsächlich durch die technischen Möglichkeiten begrenzt werden. Da sich durch technologischen Fortschritt diese Grenzen jedoch stetig verschieben, bieten sowohl die Standortwahl als auch die steuerliche Ausgestaltung von Verträgen vielseitige Möglichkeiten, die Steuerquote zu optimieren.

Literatur

National Institute of Standards and Technology (NIST), [Special Publication 800-145](#), S. 2-3.

Bundesamt für Sicherheit und Informationstechnik, Themen [Cloud Computing](#).

Tappe, Dr. Henning (Tappe): Steuerliche Betriebsstätten in der „Cloud“ – Neuere technische Entwicklungen im Bereich des E-Commerce als Herausforderung für den ertragsteuerlichen Betriebsstättenbegriff, IStR 2011, 870.

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.