

Gesetz über Standortentwicklung (GSE)

Abklärungsaufträge aus der 1. Kommissionssitzung vom 6. Januar 2025

FD FDS 4.3 / 34.1 / 148592

Abklärungsauftrag 1 – Förderinstrumente:

Vergleich der Wirkungsweise und damit der Vor- und Nachteile von Steuergutschriften (Tax Credits, QRTC), handelbaren Steuergutschriften (Marketable Transferable Tax Credits, MTTC) und Direktzahlungen.

Stellungnahme:

Am Schluss dieses Dokuments findet sich eine Übersicht, welche die unterschiedlichen Mechanismen und die damit verbundenen Vor- und Nachteile der drei Förderarten tabellarisch darstellt.

Die Schweiz hat mit den drei zur Diskussion stehenden Förderarten (QRTC¹, MTTC² und Direktzahlungen) noch keinerlei praktische Erfahrungen. Für jede der Förderarten lassen sich aus theoretischer Sicht gute Argumente dafür finden, genauso wie auch valable Gründe dagegen. Hinzu kommt, dass es unklar ist, ob es für die internationale Akzeptanz der Förderbeiträge im OECD-Regelwerk und/oder des EU-/WTO-Beihilferechts einen Unterschied macht, welche der drei Förderarten ein Staat bzw. Kanton nutzt.

Aufgrund der bestehenden internationalen Unsicherheiten und der noch fehlenden praktischen Erfahrungen sieht § 8 GSE auf formeller Gesetzesstufe vor, dass die geplanten Zuger Förderbeiträge grundsätzlich direkt ausbezahlt werden (also als Direktzahlungen), dass aber der Regierungsrat in der SEVO vorsehen kann, dass die Förderbeiträge stattdessen als Steuergutschriften (QRTC oder MTTC) an künftige Steuerforderungen angerechnet werden. Damit soll bewusst der Weg geebnet werden, dass der Kanton Zug sehr rasch auf neue (vor allem internationale) Entwicklungen und praktische Erfahrungen reagieren kann. Es ist also durchaus möglich, dass sich im Kanton Zug zu einem späteren Zeitpunkt aufgrund von praktischen Erfahrungen anderer Kantone oder aufgrund von neuen internationalen Entwicklungen ein Wechsel von Direktzahlungen auf einen QRTC oder MTTC aufdrängt und dieser dann mittels Anpassung der SEVO zeitnah umgesetzt werden kann.

Zum Start des neuen Fördersystems hat sich der Regierungsrat – wie in den Ziff. 4.3.1 bis 4.3.5 von Bericht und Antrag zum GSE erläutert – vor allem aus drei Gründen für Direktzahlungen und gegen eine Anrechnung an künftige Steuerforderungen ausgesprochen: Erstens sind direkt ausgezahlte Förderbeiträge schneller verfügbar und somit für die Unternehmen attraktiver. Zweitens ist ein Direktzahlungssystem sowohl für die betroffenen Unternehmen wie auch den Kanton selbst viel berechenbarer (Planungssicherheit) und buchhalterisch/administrativ deutlich einfacher zu handhaben. Und drittens gilt in der Fachwelt als gesichert, dass Steuergutschriften (seien es QRTC oder MTTC) auf jeden Fall in den Anwendungs- und Prüfbereich der OECD-Model Rules fallen, wogegen dies bei Direktzahlungen zumindest im Zeitpunkt der

¹ Qualified Refundable Tax Credit

² Marketable Transferable Tax Credit

Veröffentlichung von Bericht und Antrag zum GSE weniger eindeutig erschien. Mit anderen Worten: Falls es aus Sicht der Kompatibilität mit den OECD Model Rules überhaupt eine Rolle spielt, so erscheinen Direktzahlungen als vorteilhafter im Vergleich zu QRTC oder MTTC. Dabei ist allerdings auf die jüngsten Entwicklungen seit der ersten Kommissionssitzung hinzuweisen:

Ursprünglich ging die Fachwelt davon aus, dass nur Tax Credits, also QRTC und MTTC, unter den Anwendungs- und Prüfbereich der OECD bzw. der OECD-Mindeststeuer fallen, nicht aber Direktzahlungen, weil letztere in vielen Staaten schon vor dem OECD-Mindeststeuerprojekt bekannt und verbreitet waren. Die neuesten Entwicklungen deuten nun allerdings darauf hin, dass staatliche Förderungen und Unterstützung in einem breitestmöglich verstandenen Sinn und ungeachtet der konkreten Ausprägung und Bezeichnung unter die Model Rules fallen könnten.

Illustrativ dazu etwa die erst am 13. Januar 2025 (also nach der ersten Kommissionssitzung GSE) von der OECD publizierte Richtlinie «Administrative Guidance on Article 9.1 of the GloBE Model Rules»³, welche zu dieser Thematik in Ziff. 6 wörtlich ausführt:

«The Inclusive Framework is currently developing guidance to assist MNE Groups and tax administrations in identifying benefits provided by any jurisdiction that must be treated as a refund of tax that reduces Adjusted Covered Taxes. Such benefits include tax credits, government grants, and other benefits that are calculated based on income or taxes. Similar guidance is being developed in the context of benefits offered by a jurisdiction that has implemented a QDMTT⁴, which will include a mechanism to ensure consistent outcomes are achieved by adjusting the amount of QDMTT payable and applying a switch-off mechanism that limits the operation of the QDMTT Safe Harbour where necessary.»⁵

Deutsche Übersetzung:

„Das Inclusive Framework entwickelt derzeit Leitlinien, um multinationalen Unternehmensgruppen und Steuerbehörden dabei zu helfen, die von einem Land gewährten Vorteile zu ermitteln, die als Steuererstattung behandelt werden müssen, die die bereinigten abgedeckten Steuern reduziert. Zu diesen Leistungen gehören Steuergutschriften, staatliche Zuschüsse und andere Leistungen, die auf der Grundlage von Einkommen oder Steuern berechnet werden. Ähnliche Leitlinien werden im Zusammenhang mit Leistungen entwickelt, die von einer Gerichtsbarkeit angeboten werden, die eine QDMTT eingeführt hat. Diese werden einen Mechanismus beinhalten, der sicherstellt, dass konsistente Ergebnisse erzielt werden, indem der zu zahlende QDMTT-Betrag angepasst und ein Abschaltmechanismus angewendet wird, der die Anwendung des QDMTT-Safe-Harbour-Systems bei Bedarf einschränkt.»

Im Lichte dieser neuen Entwicklungen ist es denkbar, dass es aus dem Blickwinkel der internationalen «Kompatibilität» mit den OECD-Vorgaben keinen Unterschied mehr macht, ob Förderbeiträge als Direktzahlungen, QRTC's oder MTTC's ausgerichtet werden.

³ <https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/topics/policy-sub-issues/global-minimum-tax/administrative-guidance-article-9-1-globe-rules-pillar-two-january-2025.pdf>.

⁴ Nationale Ergänzungssteuer der OECD-Mindestbesteuerung

Tabellarischer Vergleich von Direktzahlung, QRTC und MTTC

	Direktzahlung	Qualified Refundable Tax Credit (QRTC)	Marketable Transferable Tax Credit (MTTC)
Grundsätzlicher Mechanismus	<p>Der Förderbeitrag wird jährlich ermittelt und noch im gleichen Jahr effektiv ans Unternehmen ausbezahlt.</p> <p>Als Beispiel: Das Unternehmen beantragt im Frühling/Sommer 2026 den Förderbeitrag 2026 auf der Basis der Zahlen des Geschäftsjahrs 2024. Die kantonale Vollzugsstelle ermittelt den Förderbeitrag innerhalb weniger Wochen und zahlt ihn noch im 2026 an das Unternehmen aus.</p>	<p>Der Förderbeitrag wird jährlich ermittelt und steht dem Unternehmen danach zur Verrechnung mit noch nicht bezahlten Steuerforderungen zur Verfügung. Spätestens nach 4 Jahren muss der bis dann nicht verrechnete (Rest-)Betrag dem Unternehmen ausbezahlt werden (4-Jahresfrist ist zwingende Vorgabe der OECD).</p> <p>Als Beispiel: Das Unternehmen beantragt im Frühling/Sommer 2026 den Förderbeitrag 2026 auf der Basis der Zahlen des Geschäftsjahrs 2024. Die kantonale Vollzugsstelle ermittelt den Förderbeitrag innerhalb weniger Wochen und weist die Steuerverwaltung an, dem Unternehmen diesen Betrag im Steuerekontokorrent gutzuschreiben. Die Steuerverwaltung verrechnet den Betrag mit noch offenen Steuerforderungen und trägt ihn im Umfang der Restgutschrift auf künf-</p>	<p>Der Förderbeitrag wird jährlich ermittelt und steht dem Unternehmen danach zur Verrechnung mit noch nicht bezahlten Steuerforderungen zur Verfügung. Das Unternehmen kann die Gutschrift stattdessen auch an ein anderes Unternehmen verkaufen. Es erfolgt nie eine effektive Auszahlung der Gutschrift, weder an das ursprüngliche Unternehmen noch an spätere Käufer.</p> <p>Als Beispiel: Das Unternehmen A beantragt im Frühling/Sommer 2026 den Förderbeitrag 2026 auf der Basis der Zahlen des Geschäftsjahrs 2024. Die kantonale Vollzugsstelle ermittelt den Förderbeitrag innerhalb weniger Wochen und stellt dem Unternehmen A eine Art «übertragbaren Gutschein» für den Betrag aus. Der Gutscheinbetrag kann dann vom Unternehmen A zur Verrechnung mit eigenen Steuern verwendet werden. Oder das</p>

		tige Jahre vor. Im 2030 muss der bis dann noch nicht verrechnete Förderbetrag 2026 dem Unternehmen effektiv ausbezahlt werden.	Unternehmen A kann den Gutschein weiterverkaufen (z.B. zu 80% des Werts) und das Unternehmen B kann den Gutschein für eigene Steuern einlösen oder auch wieder weiterverkaufen.
Liquidität aus Sicht Unternehmen	Unternehmen erhält zeitnah effektive Gutschrift auf Bank/Post und kann damit arbeiten (z.B. Betrag investieren).	Unternehmen muss in den kommenden Jahren in Zug bis zur Gutschriftshöhe keine Steuern bezahlen, erst im 4. Jahr wird der Restbetrag ausbezahlt.	Unternehmen kann Gutschrift entweder selbst für künftige Steuern verwenden oder jederzeit weiterverkaufen, realistischerweise jedoch nur mit einem Einschlag (Käufer hat sonst keinen Anreiz). Ein Weiterverkauf dürfte evtl. nicht ganz einfach sein (Vertraulichkeits-Thematik, nur wenige interessierte Unternehmen).
Liquidität aus Sicht Kanton	Zeitnaher Liquiditätsabfluss, daher nur für Kantone geeignet, deren Finanzsituation/Eigenmittel dies zulassen.	Unklarer Liquiditätseffekt, da unklar ist, in welchem Jahr eine Verrechnung erfolgt und ob im 4. Jahr noch ein Restbetrag auszu zahlen ist.	Kein Liquiditätsabfluss, jedoch unklar, welche Teilbeträge in welchem Jahr mit Steuern verrechnet werden.
Buchhalterische Behandlung und offene Fragen aus Sicht Unternehmen	Aktivierung/Abgrenzung in mutmasslicher Höhe im Geschäftsjahr oder später bei effektiver Festlegung/Gutschrift.	Diverse Aktivierungs- und Abgrenzungsfragen. Unternehmen muss sich überlegen, ob und in welcher Höhe Tax Credits künftig wirklich verwendet werden können und wie hoch allfällige Restzahlung ist. Werthaltigkeit bei Konkurs etc.?	Ähnliche Fragen wie bei QRTC, zusätzlich noch Fragen bei einem möglichen Weiterverkauf der MTTC-Gutscheine mit Einschlag.
Buchhalterische Behandlung	Keine Fragen. Verbuchung in	Diverse Fragen. Muss gesamter	Fragen ähnlich wie bei QRTC.

und offene Fragen aus Sicht Kanton	Jahresrechnung im Zeitpunkt der Festlegung des Förderbetrags.	noch nicht verrechneter Förderbetrag jeweils zurückgestellt bzw. abgegrenzt werden? Rollierende Betrachtung über mehrere Jahre hinweg, wenn noch alte Restguthaben und schon wieder neue Förderbeiträge?	
Administrativer Aufwand für Unternehmen	Merklich geringer als bei QRTC und MTTC.	Spürbar aufwändiger als bei Direktzahlung: Notwendigkeit einer jährlichen Abgrenzung/Nachführung von noch nicht verrechneten Credits (Schattenbuchhaltung), erschwerte Liquiditätsbewirtschaftung.	Ähnlich aufwändig wie bei QRTC und damit spürbar aufwändiger als bei Direktzahlung: Notwendigkeit einer jährlichen Abgrenzung/Nachführung von noch nicht verrechneten Credits (Schattenbuchhaltung), erschwerte Liquiditätsbewirtschaftung, zusätzliche Fragen bei Weiterverkauf der Gutschrift gegen Einschlag (Rechtliches etc.).
Internationale Akzeptanz (OECD Model Rules, EU, WTO)	Unklar, ob direkte Förderbeiträge überhaupt unter Anwendungsbereich von OECD Model Rules fallen. Nach neueren Entwicklungen wohl eher ja, dann kein Unterschied mehr zu QRTC und MTTC.	Konkrete Ausgestaltung und Vollzug werden von OECD sicher im Detail geprüft.	Konkrete Ausgestaltung und Vollzug werden von OECD sicher im Detail geprüft.
Abstimmungspolitische Überlegungen	Einfach zu erklären	Relativ kompliziert zu erklären.	Relativ kompliziert zu erklären.

Gesetz über Standortentwicklung (GSE)**Abklärungsaufträge aus der 1. Kommissionssitzung vom 6. Januar 2025**

FD FDS 4.3 / 34.1 / 148593

Abklärungsauftrag 2 – Rechtliche Rahmenbedingungen:

Kurzdarstellung der rechtlichen Rahmenbedingungen für Standortfördermassnahmen, insbesondere:

- Grauzonen: Identifikation zulässiger Spielräume und Risiken im Zusammenhang mit der OECD-Mindeststeuer.
- EU-Beihilferecht: Relevanz und Einschränkungen für Schweizer Fördermassnahmen.
- OECD Model Rules: Vorgaben für zulässige Förderinstrumente und deren Grenzen.

Und als konkrete Zusatzfrage zur mündlichen Ausführung in der 2. Kommissionssitzung: Wieso kann Singapur 50% des Personalaufwands in Form von Förderbeiträgen bezuschussen? (vgl. auch Stellungnahme auf Abklärungsauftrag 5 – Internationale Standortförderungsmassnahmen)

Stellungnahme:

Mit dem Gesetz über die Standortentwicklung betreibt der Kanton Zug künftig eine Wirtschaftspolitik, die aus einem Mix zwischen vorteilhafter Steuerbelastung und gezielten Förderbeiträgen beruht. Das zweite Element ist für den Kanton Zug neu. Für die geplanten Förderbeiträge sind verschiedene rechtliche bzw. regulatorische Rahmenbedingungen zu beachten, sowohl im nationalen Recht (konkret in der Bundesverfassung) wie auch internationalen Kontext, dort konkret hinsichtlich Beihilferecht der EU wie auch den expliziten und impliziten Vorgaben und Erwartungen der OECD-Mindeststeuergremien und ihrer Mitgliedsstaaten (sog. Inclusive Framework). Die nachfolgenden Einordnungen beziehen sich insbesondere auf die aufwand- und ertragsseitige Förderung, sie dürften aber sinngemäss auch für den Bereich der Nachhaltigkeit gelten.

Bundesverfassung

Gemäss Art. 27 BV¹ ist die Wirtschaftsfreiheit in der Schweiz gewährleistet. Die geplante Wirtschaftsförderung im Kanton Zug ist unbestritten eine staatliche Massnahme, die potenziell einen Verstoß gegen Art. 27 BV darstellen kann. Das Bundesgericht hat bis anhin jedoch nur sehr zurückhaltend eine Verletzung der Wirtschaftsfreiheit angenommen. Eine solche wurde insbesondere in Fällen vermutet, in denen die Kantone oder Gemeinden einzelne Unternehmen im Vergleich zu direkten Konkurrenten bessergestellt haben. Die Vorlage im Kanton Zug führt jedoch nicht zu einer Bevorteilung eines einzelnen Unternehmens gegenüber einem direkten Konkurrenten. Vielmehr handelt es sich um eine allgemeine wirtschaftspolitische Massnahme, die verfassungsrechtlich zulässig ist.

EU-Beihilferecht

Das EU-Beihilferecht ist eine komplexe Materie, mit teilweise gegenläufigen gerichtlichen Entscheidungen. Volkswirtschaftlich wird damit beabsichtigt, wettbewerbsverzerrende Eingriffe der Mitgliedstaaten in den freien Markt zu unterbinden. Diese volkswirtschaftliche Zielsetzung steht im Vordergrund.

¹ Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (SR 101).

Die Schweiz und damit der Kanton Zug ist nicht direkt an die Vorgaben des EU-Beihilferechts gebunden. Unternehmen, die jedoch in der Schweiz staatliche Beihilfen erhalten, werden potenziell davon ausgeschlossen, an öffentlichen Ausschreibungen innerhalb der EU teilzunehmen oder innerhalb der EU sich an Übernahmefunktionen zu beteiligen. Dies sieht der 2023 verabschiedete Foreign Subsidies Regulation Act² vor. Der Kanton Zug tut somit gut daran, sich an den Vorgaben zu den verpönten staatlichen Beihilfen innerhalb der EU zu orientieren, obwohl keine rechtliche Verpflichtung diesbezüglich besteht. Zusammenfassend werden vom EU-Beihilferecht folgende Anforderungen an nationale und auch kantonale Förderprogramme gestellt:

Staaten dürfen nicht bestimmte Unternehmen (oder ganze Produktionszweige) fördern und dadurch den Wettbewerb innerhalb der EU verfälschen. Daraus folgt, dass wirtschaftspolitische Massnahmen nicht selektiv wirken dürfen. Selektiv ist eine Massnahme dann, wenn sie darauf abzielt, einzelnen Unternehmen einen besonderen Vorteil (z.B. mittels Subvention oder Steuerreduktion) zu gewähren, um so den Wettbewerb zu unterwandern. Würde der Kanton Zug bspw. einem wichtigen Arbeitgeber im Kanton ein zinsfreies Darlehen gewähren, wäre das beihilferechtlich schädlich, da ein bestimmtes Unternehmen eine staatliche Unterstützung erhält, während andere Unternehmen keinen Zugang zu dieser Förderung haben.

Um die geplanten Fördermassnahmen zu beurteilen, lohnt sich vorab ein Blick auf die gegenwärtige Rechtslage. Wenn der Kanton Zug für Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten einen zusätzlichen Steuerabzug gewährt (vgl. § 60a StG-ZG), profitieren nicht alle Unternehmen davon. Die Massnahme ist aber auch nicht selektiv, da eben nicht nur bestimmte Unternehmen gefördert werden, sondern alle Unternehmen, welche die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllen, können den zusätzlichen Steuerabzug geltend machen. Es ist vorab gar unklar, wer überhaupt eine Förderung erhalten wird. Gleiches gilt für die Patentbox (vgl. § 59a StG-ZG). Bei der Patentbox ist ebenfalls unklar, wer eine Förderung erhalten wird. Alle Unternehmen haben grundsätzlich Zugang zur Patentbox, weswegen die Massnahme nicht selektiv wirkt.³

Die neu geplanten aufwandseitigen und ertragsseitigen Förderinstrumente haben ökonomisch eine sehr ähnliche Wirkung wie der zusätzliche Steuerabzug in § 60a StG-ZG bzw. die Patentbox in § 59a StG-ZG. Sie stehen grundsätzlich auch allen (gewinnsteuerpflichtigen) Unternehmen offen und es ist keine Förderung von einzelnen – im vornherein bestimmaren – Unternehmen. Zudem ist es gemäss EU-Recht unproblematisch, dass die einzelnen Kantone für Unternehmen unterschiedliche Förderungen vorsehen. Andernfalls wäre auch der Steuerwettbewerb innerhalb der Schweiz beihilferechtlich problematisch. Schliesslich tragen Zürcher Unternehmen eine höhere Steuerbelastung als Zuger Unternehmen.

Wirkt eine Massnahme selektiv, ist diese nicht zwangsläufig unzulässig. So ist insbesondere die Förderung von Forschungs- und Entwicklung u.U. auch in selektiver Form zulässig. Ähnliches gilt für Massnahmen zur Bekämpfung des Klimawandels oder für strategische Investitionen (Stichwort: Chipindustrie). Insbesondere die aufwandseitige Förderung ist angelehnt an die

² Verordnung (EU) 2022/2560 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Dezember 2022 über den Binnenmarkt verzerrende drittstaatliche Subventionen. Abgerufen unter: <<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/HTML/?uri=CELEX:32022R2560>>.

³ Es gibt innerhalb der EU eine Diskussion zur Frage, ob eine Patentbox potenziell selektiv ist. Bisher gibt es hierzu jedoch keine negativen Indikationen seitens der EU-Kommission.

diesbezüglichen Vorgaben innerhalb der EU und wäre u.U. sogar zulässig, selbst wenn sie selektiv wirken würde.

Zusammenfassend scheint die vom Kanton Zug vorgesehene aufwand- und ertragsseitige Förderung gegenwärtig beihilferechtlich zulässig, da sie grundsätzlich allen Unternehmen offensteht. Es ist jedoch ein dynamisches Gebiet mit grossem Ermessen der Gerichte. Darum ist nicht auszuschliessen, dass Gerichte künftig zu einem anderen Schluss kommen werden. Zudem ist das Beihilferecht stark wirtschaftlich geprägt, weswegen es letztlich entscheidend ist, dass die Fördermassnahmen breit genutzt und nicht nur von einzelnen Unternehmen beansprucht werden können. Hier kommt es stark auf die Detailausgestaltung der Fördermassnahme an. Werden beispielsweise die Maximal- und Minimalgrenze so gewählt, dass nur besonders grosse Unternehmen von einer Förderung profitieren würden, so kann allenfalls eine selektive Massnahme vorliegen.

Zu berücksichtigen ist ferner, dass die gegenwärtig in der Schweiz geplanten Fördermassnahmen vom finanziellen Umfang her bedeutend kleiner sind als die beabsichtigten oder bereits implementierten Förderprogramme in anderen Staaten (vgl. hierzu Abklärungsauftrag 5).

OECD/Inclusive Framework

Die Schweiz hat keine völkerrechtlichen Verpflichtungen, sich an den OECD bzw. Inclusive Framework-Vorgaben zu orientieren. Allerdings vergibt die OECD bzw. das Inclusive Framework den Status «qualified» für die nationale Umsetzung der Ergänzungssteuer. Das führt für Unternehmen, die in der Schweiz investiert sind, zu grossen Vereinfachungen. D.h. die Schweiz und auch der Kanton Zug haben ein grosses Interesse daran, dass die Umsetzung der Mindeststeuer als «qualified» gilt. Damit eine nationale Umsetzung als «qualified» gilt, dürfen keine Vorteile gewährt werden, die im Zusammenhang mit der zu bezahlenden Ergänzungssteuer stehen (sog. no-related benefits). Was dies genau bedeutet, wird letztlich politisch und nicht rechtlich entschieden werden.

Da der Kanton Zug mittelfristig durch die geplante Erhöhung des Gewinnsteuertarifs kaum mehr Ergänzungssteuern erhalten wird, sondern zusätzliche ordentliche Gewinnsteuern, reduziert sich auch das Risiko, dass Unternehmen, welche die Ergänzungssteuern bezahlen, besondere Vorteile im Zusammenhang mit ebendieser Ergänzungssteuer erhalten. Wie erwähnt ist dies jedoch ein politischer und kein rechtlicher Prozess und die OECD bzw. das Inclusive Framework (bzw. einzelne grosse Industriestaaten) werden letztlich in den nächsten Wochen und Monaten über die Zulässigkeit zu entscheiden haben. Es ist deshalb zu empfehlen, diesen politischen Prozess über die Schweizer Vertretungen bei der OECD eng zu begleiten und mitzugestalten sowie Rückfalloptionen vorzusehen für den Fall, dass eine oder mehrere der geplanten Massnahmen als «schädlich» betrachtet werden. Aufgrund dieser Überlegungen empfiehlt es sich bei der Gesetzgebung grösstmögliche Flexibilität zu wahren und nur die notwendigen Grundsätze im Gesetz festzuhalten.

Gesetz über Standortentwicklung (GSE)

Abklärungsaufträge aus der 1. Kommissionssitzung vom 6. Januar 2025

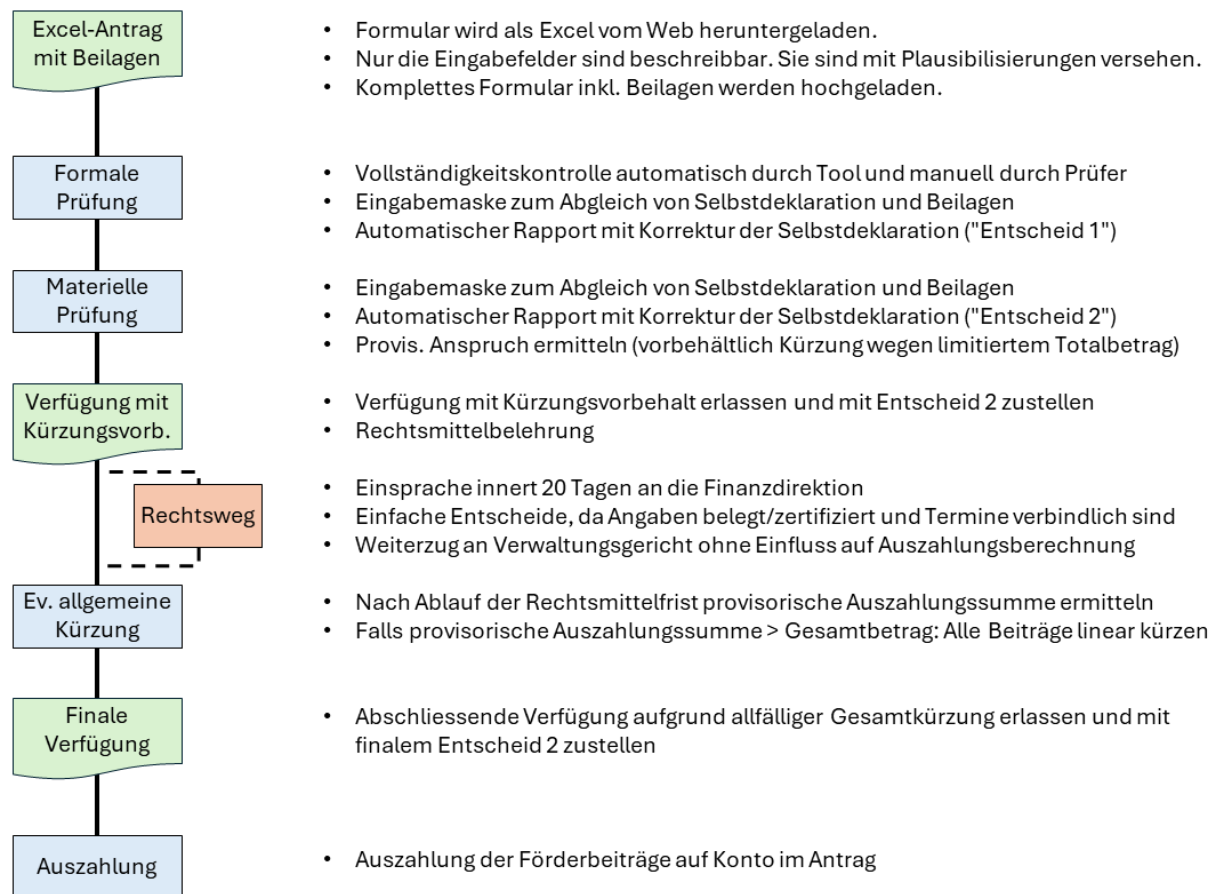
FD FDS 4.3 / 34.1 / 148594

Abklärungsauftrag 3 – Vollzugsorganisation Standortförderung:

Darstellung der aktuell geplanten Umsetzung der Standortförderungsmassnahmen durch die Finanzdirektion, mit Fokus auf die organisatorischen Strukturen, die prozessuale Abwicklung, die vorgesehenen direkten und indirekten Kosten für Personal und Infrastruktur (inklusive elektronische Plattform), das vorgesehene Reporting sowie die allfällige Orientierung an bestehenden Standards, Modellen oder Best Practices.

Stellungnahme:

Operative Abwicklung



Prozesseigenschaften

1. Automatisierter Prozess, für Antragsteller vorhersehbar und berechenbar
2. Bei korrekter Erfassung durch Antragsteller fast kein Beurteilungsspielraum
3. Voraussichtlich keine hochspezialisierten Experten nötig
4. Rechtsweg hemmt den Ablauf nicht (geringes Prozessrisiko, das getragen wird)

Zeitraster für den Jahreszyklus

Jan	Feb	Mär	Apr	Mai	Jun	Jul	Aug	Sep	Okt	Nov	Dez
Gesuchseingabe					Beurteilung			RW		AZ	

RW=Rechtsweg, AZ= Auszahlung

Betriebsorganisation, Mengengerüst und Kosten

Mit dem aktuellen Wissensstand ist es äusserst schwierig, das zu erwartende Mengengerüst abzuschätzen. So kann eine Holding ein Gesuch für den ganzen Konzern einreichen, oder die einzelnen Gesellschaften können individuelle Gesuche einreichen. Die Förderbeiträge stehen grundsätzlich nicht nur den rund 420 betroffenen Gesellschaften (bzw. 113 Konzernen) offen. Wir verfügen über keine Informationen, welche Unternehmen darüber hinaus für Förderbeiträge qualifizieren. Wir treffen vorderhand rudimentäre Annahmen und gehen davon aus, dass pro Jahr 1500 Gesuche eingehen, wovon 700 qualifiziert sind, und der Rest schon bei der formalen Prüfung durchfällt. Gerade weil die Einschätzung so schwierig ist, wollen wir die Abwicklung in einer ersten Phase auslagern. Damit reduzieren wir das Risiko einer Fehlkalkulation der personellen Ressourcen und sammeln Erfahrungen zur Prozessoptimierung. In einer späteren Phase, wenn die Rahmenbedingungen und Eckwerte geklärt sind, werden die nötigen Ressourcen allenfalls intern aufgebaut. Deshalb finden sich in der nachfolgenden Aufstellung Angaben in Franken (externe Vergabe) und Stunden bzw. FTE (Full Time Equivalent, Vollzeitstellen).

Von Mindeststeuer betroffene Konzerne	113
- aufgeschlüsselt nach Gesellschaften	420
Erwartete Gesuche	1'500
- davon qualifizierte Gesuche	700
Jahresarbeitszeit pro FTE	1'840 Std.
Arbeitszeit in 5 Monaten pro FTE	767 Std. (Gesuchsbeurteilung April-August)
Personalkosten p.a. pro FTE	150'000 CHF
Stundenansatz pro externe FTE	160 CHF

Durchschnittlicher Zeitbedarf für:

		Anzahl	Stunden	Kosten ext.
- Phase I				
- Formale Prüfung	0.75 Std.	1'500	1'125	180'000
- Rechtsweg der Abgewiesenen	0.50 Std.	800	400	64'000
- Materielle Prüfung	2.00 Std.	700	1'400	224'000
- Verfügung mit Kürzungsvorbehalt	0.50 Std.	700	350	56'000
- Physische Korrespondenz/Archivierung	0.50 Std.	1'500	750	120'000
- Phase II				
- Kürzung (ev.) und finale Verfügung	0.25 Std.	700	175	28'000
- Physische Korrespondenz/Archivierung	0.50 Std.	700	350	56'000
- Auszahlung	0.25 Std.	700	175	28'000
Total			4'725	756'000

Ressourcenbedarf

- FTE für Phase I (April-August)	5.25
- FTE für Phase II (November)	4.57

Gemäss obiger Aufstellung sollten die mutmasslich zu erwartenden Gesuche mit 5–6 FTE während rund 6 Monaten oder bei externer Vergabe für rund 756'000 Franken abzuwickeln sein.

Es ist vorgesehen, die Auszahlungen automatisiert mittels eines zentralen Files in die Zahlungssoftware hochzuladen, damit sie nicht einzeln manuell erfasst werden müssen.

Technische Lösung

Angesichts der immer noch bestehenden Unsicherheiten im internationalen Umfeld geht die Finanzdirektion davon aus, dass die Volatilität bis auf Weiteres bestehen bleibt, und wir uns schnell sich verändernden Rahmenbedingungen anpassen können müssen. Deshalb arbeiten wir nicht mit einer fix programmierten Lösung, die nur mit grossem zeitlichem und finanziellem Aufwand angepasst werden kann, sondern setzen auf ein Excel-Formular, das schnell und flexibel aktualisiert werden kann. Dieses Formular wird inhouse erstellt und generiert abgesehen von der Arbeitszeit keine Kosten. Weiter braucht es eine Webschnittstelle, von der das Formular und die Informationen heruntergeladen werden können, und bei der das ausgefüllte Formular mit den Beilagen sicher hochgeladen werden kann. Diese wird voraussichtlich durch das AIO erstellt. Die Aufwandschätzung ist aktuell in Erarbeitung.

Standards, Modelle / Best Practices

Die Förderung im F&E-Bereich wurde mit der Hochschule St. Gallen entwickelt und orientiert sich an international anerkannten Modellen. Im Wesentlichen stützt sie sich auf Werte der Jahresrechnung bzw. auf solche, die sich daraus ableiten und entsprechend dokumentiert sind.

Die Förderung der CO₂-Reduktion wurde mit einem Experten entwickelt. Die vom Antragsteller geltend gemachten Scope 3.1-Daten müssen auf einem auditierten Treibhausgasinventar beruhen. Dazu ist mindestens ein Limited Assurance Report (ISAE 3000rev) einer staatlich beaufsichtigten Revisionsgesellschaft vorzulegen. Folgende Standards für das Treibhausgasinventar werden akzeptiert: GHG Protocol, GLEC Framework, PCAF Standard, CLEER Protocol.

Reporting

Das Reporting wird Angaben machen zum Umfang der gewählten Förderinstrumente. Innerhalb der Förderinstrumente lassen sich folgende Informationen auswerten:

Aufwandseitige Förderung:

- Art der Forschung (Grundlagen, industriell, experimentelle Entwicklung)
- Stufe des F&E-Prozesses: Idee, Grundlagenforschung, Technologieformulierung, angewandte Forschung, Prototyp in kleinem Massstab, Prototyp in grossem Massstab, Prototypsystem, Demonstrationssystem, erstes kommerzielles System, vollständige kommerzielle Anwendung.

Ertragsseitige Förderung: Reingewinn aus Patenten und anderen immaterielle Rechten.

Förderung der CO₂-Reduktion:

- Branche
- Angewandter Standard
- Eingesparte Emissionen in Tonnen CO₂eq.

Gesetz über Standortentwicklung (GSE)**Abklärungsaufträge aus der 1. Kommissionssitzung vom 6. Januar 2025**

FD FDS 4.3 / 34.1 / 148595

Abklärungsauftrag 4 – Standortförderungsmassnahmen anderer Kantone:

Kurzübersicht über vorgesehene Standortförderungsmassnahmen anderer Kantone zur Abfederung der Nachteile durch die OECD-Mindeststeuer.

Stellungnahme:

Es ist nicht einfach, den Überblick über geplante Standortförderungsmassnahmen in anderen Kantonen zu wahren. Erst wenige Kantone haben ihre Pläne bereits in einer einigermaßen fortgeschrittenen bzw. definitiven Fassung publiziert. Viele Kantone sind erst gerade daran, entsprechende Vorlagen zuhanden ihrer Parlamente zu entwerfen. Oft mussten intern bereits fortgeschrittene Vorlagen wieder in Frage gestellt werden, weil neueren internationalen Entwicklungen und Verlautbarungen Rechnung zu tragen war.

Eine grobe Übersicht bietet der Bericht des Eidgenössischen Finanzdepartements (EFD) «OECD-Mindeststeuer. Auswirkungen auf die Disparität zwischen den Kantonen und Formen der kantonalen Umsetzung» vom 2. August 2023.¹ Zum Zeitpunkt der Erstellung des vorliegenden Abklärungsauftrages von Mitte Januar 2025, ist dieser Bericht bereits rund 1.5 Jahre alt. Trotzdem liefert er gewisse Indizien, in welche Richtung die Kantone für Standortförderungsmassnahmen zur Abfederung der Nachteile durch die OECD-Mindeststeuer denken.

Gemäss dem Bericht des EFD erwähnten die Kantone AG, BL, GR, SG, TI und TG explizit die Einführung von Qualified Refundable Tax Credits (QRTCs) zu prüfen.² Daneben gaben einige Kantone an, auch sozialpolitische und infrastrukturelle Massnahmen zu ergreifen.³

Konkretere Vorschläge liegen nun mittlerweile insbesondere aus den Kantonen Graubünden (Anhang 1) und Basel-Stadt (Anhang 2) vor. Parallel ist zudem ein klarer Trend ersichtlich, dass ein erheblicher Teil der stark betroffenen Kantone mit Gewinnsteuern von bisher weniger als 15% ihre Gewinnsteuertarife auf gegen 15% erhöhen werden. So geschehen bereits in Neuenburg, Genf, Schaffhausen und Waadt, geplant aber auch u.a. im Kanton Basel-Stadt. Auch in Kantonen wie Luzern und Nidwalden sind dem Vernehmen nach entsprechende verwaltungsinterne Abklärungen und Vorarbeiten im Gange.

Nachfolgend werden Standortförderungsmassnahmen zur Milderung der Nachteile durch die OECD-Mindeststeuer von anderen Kantonen, soweit bereits entsprechende Angaben publiziert wurden, ausführlicher beleuchtet.

¹ Vgl. Bericht des EFD. Erste Berichterstattung zum Postulat 22.3893, Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Ständerates «OECD-Mindeststeuer. Auswirkungen auf die Disparität zwischen den Kantonen und Formen der kantonalen Umsetzung» vom 2. August 2023. Abgerufen unter:
<<https://www.newsd.admin.ch/newsd/message/attachments/81874.pdf>>.

² Bericht des EFD. Erste Berichterstattung zum Postulat 22.3893, Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Ständerates «OECD-Mindeststeuer. Auswirkungen auf die Disparität zwischen den Kantonen und Formen der kantonalen Umsetzung» vom 2. August 2023. Abgerufen unter:
<<https://www.newsd.admin.ch/newsd/message/attachments/81874.pdf>>, S. 5.

³ Vgl. dazu weiterführend Bericht des EFD. Erste Berichterstattung zum Postulat 22.3893, Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Ständerates «OECD-Mindeststeuer. Auswirkungen auf die Disparität zwischen den Kantonen und Formen der kantonalen Umsetzung» vom 2. August 2023. Abgerufen unter:
<<https://www.newsd.admin.ch/newsd/message/attachments/81874.pdf>>, S. 6.

Anhang 1

Kanton Graubünden:

Der Kanton Graubünden möchte Unternehmen fördern, die im Kantonsgebiet unbeschränkt wie auch beschränkt steuerpflichtig sind.⁴ Gefördert werden Tätigkeiten von Unternehmen, die einen bedeutenden Beitrag zur Erhöhung der Wertschöpfung im Kanton, zur Stärkung von Forschung, Entwicklung und Innovation oder zur Verbesserung der ökologischen Nachhaltigkeit leisten.⁵

Die Erhöhung der Wertschöpfung im Kanton erfolgt bspw. durch die Ansiedlung neuer oder bestehender Unternehmen mit der Schaffung von qualifizierten Arbeitsplätzen, mit Investitionen in den Standort oder durch Generierung von Steuersubstrat.⁶ Die Stärkung von Forschung, Entwicklung und Innovation erfolgt bspw. durch die Aufstockung der Personalressourcen, Investitionen in innovative Prozesse oder die Intensivierung der Auftragsforschung.⁷ Die Verbesserung der ökologischen Nachhaltigkeit erfolgt bspw. durch Klimaschutzmassnahmen bzw. Massnahmen zur Reduktion von CO₂-Emissionen, Massnahmen für die Implementierung der Kreislaufwirtschaft oder allgemeine Massnahmen zugunsten der Umwelt.⁸

Die Voraussetzungen, ab wann die Tätigkeit eines Unternehmens einen bedeutenden Beitrag zu den genannten Förderbereichen leistet, möchte der Kanton Graubünden auf Verordnungsstufe regeln. Allerdings ist gemäss den Bündner Behörden ein bedeutender Beitrag anzunehmen, wenn die Tätigkeit:

- in ihrer Ausstrahlung und Wirkung die wirtschaftliche Entwicklung im Kanton stärkt;
- zur Stärkung einer Branche oder zur Diversifizierung der Wirtschaftsstruktur beiträgt;
- für vor- und nachgelagerte Unternehmen von wirtschaftlichem Nutzen ist;
- die Schaffung einer bestimmten Anzahl von Arbeitsplätzen auslöst;
- eine wesentliche Steigerung der Wertschöpfung entlang einer Wertschöpfungskette bewirkt; oder
- gesamt- oder regionalwirtschaftlich einen besonderen volkswirtschaftlichen Nutzen aufweist.⁹

Die Standortförderungsmassnahmen des Kantons Graubünden sehen einen maximalen Förderumfang von 25% vor.¹⁰ Je nach Tätigkeit, die einen bedeutenden Beitrag zur Wertschöpfung im Kanton liefert, berechnet sich die Fördermassnahme anhand folgender Be-

⁴ Botschaft der Regierung an den Grossen Rat des Kantons Graubünden, Heft Nr. 6 / 2024 – 2025. Abgerufen unter: <<https://cdws-staka-gr.ch/cdws/files/305d2f2f10594935a3296819f56c72bf-332/1/pdf>>, S. 349.

⁵ Art. 4a Abs. 1 E-GWE-GR.

⁶ Erläuternder Bericht zur Teilrevision des Gesetzes über die Förderung der wirtschaftlichen Entwicklung in Graubünden (in der korrigierten Version vom 22. Februar 2024). Abgerufen unter: <https://www.gr.ch/DE/publikationen/vernehmlassungen/dvs/VernehmlassungsDokumente/Bericht_OECD-Mindeststeuer_NEU_22_02_DE.pdf>, S. 18; Botschaft der Regierung an den Grossen Rat des Kantons Graubünden, Heft Nr. 6 / 2024 – 2025. Abgerufen unter: <<https://cdws-staka-gr.ch/cdws/files/305d2f2f10594935a3296819f56c72bf-332/1/pdf>>, S. 349.

⁷ Erläuternder Bericht zur Teilrevision des Gesetzes über die Förderung der wirtschaftlichen Entwicklung in Graubünden (in der korrigierten Version vom 22. Februar 2024). Abgerufen unter: <https://www.gr.ch/DE/publikationen/vernehmlassungen/dvs/VernehmlassungsDokumente/Bericht_OECD-Mindeststeuer_NEU_22_02_DE.pdf>, S. 18; Botschaft der Regierung an den Grossen Rat des Kantons Graubünden, Heft Nr. 6 / 2024 – 2025. Abgerufen unter: <<https://cdws-staka-gr.ch/cdws/files/305d2f2f10594935a3296819f56c72bf-332/1/pdf>>, S. 349 f.

⁸ Erläuternder Bericht zur Teilrevision des Gesetzes über die Förderung der wirtschaftlichen Entwicklung in Graubünden (in der korrigierten Version vom 22. Februar 2024). Abgerufen unter: <https://www.gr.ch/DE/publikationen/vernehmlassungen/dvs/VernehmlassungsDokumente/Bericht_OECD-Mindeststeuer_NEU_22_02_DE.pdf>, S. 18; Botschaft der Regierung an den Grossen Rat des Kantons Graubünden, Heft Nr. 6 / 2024 – 2025. Abgerufen unter: <<https://cdws-staka-gr.ch/cdws/files/305d2f2f10594935a3296819f56c72bf-332/1/pdf>>, S. 350 f.

⁹ Botschaft der Regierung an den Grossen Rat des Kantons Graubünden, Heft Nr. 6 / 2024 – 2025. Abgerufen unter: <<https://cdws-staka-gr.ch/cdws/files/305d2f2f10594935a3296819f56c72bf-332/1/pdf>>, S. 351.

¹⁰ Art. 4a Abs. 2 E-GWE-GR.

messungsgrundlagen: aufwandsbasiert (d.h. bemessen am Aufwand oder den Kosten), ertragsbasiert (d.h. bemessen am Ertrag oder an der Rendite) oder wirkungsorientiert (d.h. bemessen an der effektiven Wirkung der Massnahme).¹¹ Die Förderung erfolgt im Kanton Graubünden primär in Form von Steuergutschriften.¹²

Im Unterschied zu den letzten Entwürfen im Kanton Zug wird im Kanton Graubünden den Behörden bzw. dem Regierungsrat ein viel grösseres Ermessen zukommen bei der Frage, welche Unternehmen eine Förderung erhalten und welche nicht. Es ist davon auszugehen, dass nur ganz wenige Unternehmen Steuergutschriften erhalten werden. Beides kann mit Blick auf die zur Zeit laufenden internationalen Diskussion über die OECD-Kompatibilität solcher Förderbeiträge Fragen aufwerfen, die sich in dieser Form bei den geplanten Zuger Massnahmen nicht oder zumindest weniger stellen dürften.

¹¹ Botschaft der Regierung an den Grossen Rat des Kantons Graubünden, Heft Nr. 6 / 2024 – 2025. Abgerufen unter: <<https://cdws-staka-gr.gr.ch/cdws/files/305d2f2f10594935a3296819f56c72bf-332/1/pdf>>, S. 348 und 352.

¹² Der Kanton Graubünden sieht zwar die Ausgestaltung der Steuergutschrift als QRTC vor, doch möchte sich die Flexibilität offenlassen, diesen bei geänderten Rahmenbedingungen entsprechend auszugestalten. Vgl. Botschaft der Regierung an den Grossen Rat des Kantons Graubünden, Heft Nr. 6 / 2024 – 2025. Abgerufen unter: <<https://cdws-staka-gr.gr.ch/cdws/files/305d2f2f10594935a3296819f56c72bf-332/1/pdf>>, S. 345 ff. und 353.

Anhang 2

Kanton Basel-Stadt:

Im Kanton Basel-Stadt waren zunächst nur juristische Personen mit unbeschränkter Steuerpflicht zur Inanspruchnahme des Förderungsinstrumentes vorgesehen.¹³ Die Wirtschafts- und Abgabekommission des Grossen Rates des Kantons Basel-Stadt beantragte jedoch die Ausweitung der Gesuchsberechtigung auf juristische Personen mit beschränkter Steuerpflicht im Kanton.¹⁴

Der Kanton Basel-Stadt fördert einerseits Innovationstätigkeiten von Unternehmen. Bezüglich der Definition von «Innovation» stützt sich der Kanton Basel-Stadt auf den Unionsrahmen der Europäischen Kommission betreffend staatliche Beihilfen zur Förderung von Forschung, Entwicklung und Innovation.¹⁵ Andererseits fördert der Kanton Basel-Stadt durch das Standortbekenntnis das Halten und die Ansiedlung von physischen Anlagen für die Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten der Unternehmen.¹⁶

Als Bemessungsgrundlage zur Berechnung der Fördermassnahme aufgrund von Innovationstätigkeiten, knüpft das baselstädtische Instrument an die Personalaufwendungen für Forschung, Entwicklung und Innovation im Kanton an.¹⁷ Der Förderbeitrag aufgrund des Standortbekenntnisses berechnet sich anhand der Abschreibungen auf Anlagen für Forschung, Entwicklung und Innovation, einschliesslich der Anlagen im Bereich der Hochtechnologieproduktion im Kanton und in der Schweiz, wobei Anlagen im Kanton stärker unterstützt werden.¹⁸

Stehen die genannten Aufwendungen im Zusammenhang mit Patenten und vergleichbaren Rechten, können mittels eines Zuschlags höhere Förderbeiträge gewährt werden.¹⁹

Die Förderungsmassnahmen des Kantons können in Form von Förderbeiträgen (Subventionen), qualifizierten Steuergutschriften (QRTC) oder anderen anerkannten Steuergutschriften gewährt werden.²⁰

Über den Förderumfang machen die bisher zum baselstädtischen Förderinstrument publizierten Dokumente keine Angaben. Allerdings dürfen die zugesprochenen Beiträge insgesamt nicht höher sein als das Fondsvermögen.²¹ Zudem sieht auch der Kanton Basel-Stadt Rückforderungsmöglichkeiten vor, wenn bspw. im Zuge der Antragsstellung vom Unternehmen falsche Angaben gemacht wurden.²²

Zugleich sieht das Basler Standortförderungspaket eine Anpassung des kantonalen Gewinnsteuertarifs vor. Neu handelt es sich um einen Zweistufentarif, wobei der Gewinnsteuersatz auf den ersten 50 Mio. CHF neu 6.5% beträgt und auf den darüberhinausgehenden Betrag 8.5%.²³

¹³ § 5d Abs. 1 E-StaföG-BS.

¹⁴ Vgl. dazu Bericht der Wirtschafts- und Abgabekommission (WAK) zum Ratschlag betreffend «Wahrung der Standortattraktivität - Das Basler Standortpaket» und zu den Teilrevisionen Standortförderungsgesetz (StaföG) und Gesetz über die direkten Steuern (StG) vom 10. Januar 2025. Abgerufen unter: <<https://grosserrat.bs.ch/dokumente/100409/000000409071.pdf>>, S. 20.

¹⁵ Ratschlag betreffend «Wahrung der Standortattraktivität - Das Basler Standortpaket» und Teilrevisionen Standortförderungsgesetz (StaföG) und Gesetz über die direkten Steuern (StG) vom 19. Juni 2024. Abgerufen unter: <<https://grosserrat.bs.ch/dokumente/100407/000000407746.pdf>>, S. 23.

¹⁶ Ratschlag betreffend «Wahrung der Standortattraktivität - Das Basler Standortpaket» und Teilrevisionen Standortförderungsgesetz (StaföG) und Gesetz über die direkten Steuern (StG) vom 19. Juni 2024. Abgerufen unter: <<https://grosserrat.bs.ch/dokumente/100407/000000407746.pdf>>, S. 23.

¹⁷ § 5e Abs. 1 Bst. a E-StaföG-BS.

¹⁸ § 5e Abs. 1 Bst. b E-StaföG-BS.

¹⁹ § 5e Abs. 2 E-StaföG-BS.

²⁰ § 5i Abs. 1 E-StaföG-BS.

²¹ § 5k Abs. 5 E-StaföG-BS.

²² § 6b Abs. 1 E-StaföG-BS.

²³ § 76 Abs. 1^{bis} und § 242c Abs. 1 E-StG-BS.

Des Weiteren plant der Kanton Basel-Stadt im Bereich Gesellschaft die Förderung der freiwilligen Elternzeit sowie die Unterstützung von Forschungsk Kooperationen im Bereich Life Sciences.²⁴ Mit den Fördermassnahmen im Bereich Umwelt sollen zudem der Ausstieg aus fossilen Energien zur Dekarbonisierung der Wirtschaft sowie die effiziente Nutzung von Energie gezielt unterstützt werden.²⁵

²⁴ Vgl. dazu § 5f und 5j E-StaföG-BS.

²⁵ Vgl. dazu § 5g E-StaföG-BS.

Anhang 3

Kanton Genf:

Der Kanton Genf hat bis anhin nur über steuerliche Massnahmen kommuniziert. So plant der Kanton Genf die Abschaffung der kommunalen Gewerbesteuer (taxe professionnelle communale; TPC), bei welcher es sich nicht um eine von den OECD-Musterregeln erfasste Steuer handelt. Gleichzeitig wird der kantonale Gewinnsteuertarif auf 14.7% erhöht. Über die mögliche Einführung von QRTCs wird zurzeit beraten.²⁶

Kanton Nidwalden:

Der Kanton Nidwalden plant eine Erhöhung der Förderung von Forschung und die Entwicklung der Nidwaldner Unternehmen sowie innovativer ökologischer Nachhaltigkeitsmassnahmen. Ferner soll die finanzielle Unterstützung von Kinderbetreuungsangeboten ausgebaut werden. Konkrete Konzepte seitens des Kantons Nidwalden liegen – soweit ersichtlich – noch nicht vor.²⁷ Eine allfällige Erhöhung der kantonalen Gewinnsteuer ist zudem verwaltungsintern in Prüfung.

Kanton Aargau:

Neben bereits mehreren, ausführlich kommunizierten steuerlichen Massnahmen für natürliche und juristische Personen²⁸ plant der Kanton Aargau ferner die Einführung weiterer Standortmassnahmen, wie bspw. eines QRTC. Diesbezüglich liegen jedoch – soweit ersichtlich – keine näheren Informationen seitens des Kantons vor.²⁹

Kanton Waadt:

Der Kanton Waadt führte per 1. Januar 2025 einen zweistufigen Gewinnsteuertarif ein. Die Gewinnsteuer für Kapitalgesellschaften und Genossenschaften beträgt neu 3^{1/3}% für den im Kanton Waadt steuerpflichtigen Teil des Reingewinns bis zu 10 Millionen Franken. Für den darüber hinausgehenden Teil des im Kanton Waadt steuerpflichtigen Reingewinns beträgt der Gewinnsteuersatz 3,75%.³⁰

Zudem plant der Kanton Waadt auch die gezielte Förderung der wirtschaftlichen Rahmenbedingungen – etwa durch die Förderung von Forschung und Entwicklung, Massnahmen zur Gewinnung und Förderung von Arbeitskräften, Bildungsinitiativen sowie Verbesserungen der Energieeffizienz. Ein weiterer Schwerpunkt liegt auf der Stärkung der ausserfamiliären Kinderbetreuung.³¹ Soweit ersichtlich, wurden dazu vom Kanton Waadt noch keine ausführlichen Informationen kommuniziert.

²⁶ Mindestbesteuerung der OECD und G20 – Bericht über den Stand der kantonalen Umsetzung. Abgerufen unter: <https://www.ge.ch/document/37699/telecharger>.

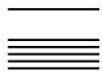
²⁷ Kanton Nidwalden Medienmitteilung «Familien und Mittelstand entlasten und den Wirtschaftsstandort stärken». Abgerufen unter: https://www.nw.ch/_docn/393058/Medienmitteilung_Steuergesetzrevision_2026.pdf, S. 2.

²⁸ Vgl. hierzu die Leitsätze des Planungsberichts der Steuerstrategie 2022–2030 des Kantons Aargaus vom 4. April 2023. Abgerufen unter: <https://www.ag.ch/grossrat/grweb/de/147/Startseite?FrmEntity=grweb.modules.dok.GrDok&FrmRequest=Download&DokId=5927040&Extension=.pdf>.

²⁹ Botschaft zur Vorlage des Regierungsrats betreffend Aufgaben- und Finanzplan 2025–2028 vom 14. August 2024. Abgerufen unter: <https://www.ag.ch/media/kanton-aargau/dfr/dokumente/finanzen/planung-und-berichterstattung/aufgaben-und-finanzplan/botschaft-afp-2025-2028-online-final.pdf>, S. 30 und 69.

³⁰ Vgl. Art. 105 Abs. 1 StG-VD.

³¹ Exposé des motifs et projet de loi modifiant la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (li) de juin 2023. Abgerufen unter: https://www.vd.ch/fileadmin/user_upload/accueil/fichiers_pdf/2023_juillet_actus/Texte_adopté_par_CE_-_PM.pdf, S. 2.



Gesetz über Standortentwicklung (GSE)

Abklärungsaufträge aus der 1. Kommissionssitzung vom 6. Januar 2025

FD FDS 4.3 / 34.1 / 148596

Abklärungsauftrag 5 – Internationale Standortförderungsmaßnahmen:

Kurzübersicht über die geplanten Standortförderungsmaßnahmen anderer Länder zur Milderung der Nachteile durch die OECD-Mindeststeuer, mit besonderem Fokus auf Beispiele von Konkurrenzstandorten wie Singapur oder Irland.

Stellungnahme:

Im Folgenden werden Standortförderungsmaßnahmen von Ländern erläutert, die für den Kanton Zug und den Standort Schweiz bezüglich der OECD-Betroffenheit am relevantesten erscheinen. Es sind dies Singapur (Anhang 1), Irland (Anhang 2), Niederlande (Anhang 3), Ungarn (Anhang 4), Bermuda (Anhang 5), Barbados (Anhang 6) und Vietnam (Anhang 7).

Die Betrachtung der einzelnen Länder zeigt grundsätzlich ein breites Spektrum an unterschiedlichen Fördermassnahmen. Diese sind landesspezifisch ausgestaltet, da die Ausgangslage und die Betroffenheit von der OECD-Mindeststeuer von Land zu Land sehr unterschiedlich sind. Auffällig ist jedoch, dass eine aufwandsseitige Förderung bei vielen Ländern eingeführt oder gar verstärkt werden soll. Dabei wird oftmals der Personalaufwand als förderungswürdig angesehen. Eine solche ist auch im Kanton Zug vorgesehen.

Anhang 1

Singapur:

Welche Fördermassnahmen wurden aufgrund der OECD-Mindeststeuer eingeführt/angepasst?

Zentrales System zur Standortförderung bzw. -erhaltung aufgrund der OECD-Mindeststeuer ist in Singapur die Einführung einer rückzahlbaren Steuergutschrift, der «Refundable Investment Credit» (RIC). Dies wurde im Budget 2024 angekündigt. Der RIC ist als Qualified Refundable Tax Credit (QRTC) ausgestaltet.

Wer ist berechtigt?

Sitz des Unternehmens muss in Singapur sein oder es muss sich um eine in Singapur registrierte Niederlassung/Zweigstelle handeln. Das RIC-System steht allen Unternehmen offen, die bedeutende neue Investitionen tätigen, welche einen Beitrag zur Wirtschaft Singapurs leisten.

Was sind geförderte Tätigkeiten und berücksichtigbare Kosten?

Der RIC unterstützt sechs Arten von Aktivitäten:

- Investitionen in neue Produktionskapazitäten;
- Neuaufnahme oder Ausweitung von Tätigkeiten in den Bereichen digitale Dienstleistungen, professionelle Dienstleistungen und Lieferkettenmanagement;
- Neueinrichtung oder Ausweitung von Headquarteraktivitäten oder Kompetenzzentren;
- Durchführung von F&E- sowie Innovationstätigkeiten;
- Umsetzung von Lösungen mit Ziel der Dekarbonisierung; sowie
- Aufnahme oder Ausweitung der Tätigkeit von Rohstoffhandelsunternehmen.

Um als für den RIC qualifizierende Tätigkeit zu gelten, müssen sie das vorgeschlagene Projekt unterstützen und mit Singapurs beabsichtigten Wachstumsbereichen in Schlüsselsektoren in Einklang stehen.

Je nach Art des Projekts können folgende Ausgabenkategorien förderfähig sein:

- Investitionsausgaben (z. B. Bau-, Tief- und Hochbauarbeiten, Anlagen und Maschinen, Software);
- Personalkosten;
- Schulungskosten;
- Honorare;
- Kosten für immaterielle Vermögenswerte;
- Gebühren für in Singapur ausgelagerte Arbeiten;
- Materialien und Verbrauchsgüter; und
- Fracht- und Logistikkosten.

Wie funktioniert die Standortförderungsmassnahme und wie hoch ist sie?

Genehmigte Projekte werden zu **10%**, **30%** oder **50%** der förderfähigen Aufwendungen unterstützt. Die Einteilung in diese Förderklassen erfolgt anhand einer vorgängigen Evaluation des jeweiligen Projekts nach quantitativen und qualitativen Kriterien sowie anhand des bisherigen Leistungsnachweises für solche Projekte in Singapur.

Die Vergabe zur Genehmigung der RIC wird für bis zu 10 Jahre erteilt. Sie wird durch das Economic Development Board (EDB) und Enterprise Singapore verwaltet.

Die Gutschriften sind mit den zu zahlenden Kapitalertragsteuern zu verrechnen (Tax Credit). Nicht in Anspruch genommene Steuergutschriften werden dem Unternehmen innerhalb von vier Jahren, nachdem das Unternehmen die Bedingungen für den Erhalt der Gutschriften erfüllt hat, in bar erstattet.

Anhang 2

Irland:

Welche Fördermassnahmen wurden aufgrund der OECD-Mindeststeuer eingeführt/angepasst?

Im Budget für das Jahr 2024 erhöhte Irland den Mechanismus für Steuergutschriften für Forschungs- und Entwicklung (R&D tax credits incentive – aufwandseitige Förderung). Weiter besteht die Möglichkeit einer Steuergutschrift für Tätigkeiten im Zusammenhang mit der Entwicklung von Computerspielen (Digital Gaming Tax Credit). Diese Steuergutschrift wird als Qualified Refundable Tax Credit (QRTC) betrachtet.

Wer ist berechtigt?

Für die aufwandseitige Förderung muss das antragsstellende Unternehmen der irischen Steuer unterliegen. Für den Digital Gaming Tax Credit muss das antragsstellende Unternehmen Sitz oder eine Zweigniederlassung in Irland haben.

Was sind geförderte Tätigkeiten und berücksichtgbare Kosten?

Im Allgemeinen müssen Forschungs- und Entwicklungsaktivitäten der Grundlagenforschung, der angewandten Forschung oder der experimentellen Entwicklung dienen. Nicht erfasst werden Tätigkeiten in der Marktforschung und der Qualitätssicherung sowie bloss ästhetische oder bloss äusserliche Änderungen an bestehenden Produkten, Dienstleistungen oder Prozessen. Generell nicht berücksichtgbare Kosten sind Zinsen, Abschreibungen, Bankgebühren und Marketingaufwendungen.

Für die aufwandseitige Förderung können folgende Ausgabenkategorien förderfähig sein:

- Lohnkosten;
- Ausgaben, die direkt mit Material für die Forschungs- und Entwicklungstätigkeit zusammenhängen;
- Ausgaben für Subunternehmer (vorbehältlich spezifischer Einschränkungen);
- Gemein- und Verwaltungskosten, sofern sie unmittelbar mit den Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten zusammenhängen.

Für den Digital Gaming Tax Credit sind Entwicklung, Produktion und Testen eines Computerspiels förderfähig.

Wie hoch sind die Standortförderungsmaßnahmen und wie funktionieren sie?

Für die aufwandseitige Förderung: Steuergutschriften auf Ausgaben für qualifizierte Forschungs- und Entwicklungsausgaben betragen **25 %** für **Steuerperioden vor dem 01.01.2024**. Diese wurden erhöht auf **30 %** für **Rechnungslegungsperioden beginnend ab dem 01.01.2024**. Für den Digital Gaming Tax Credit: **32 %** der zur Erstattung berechtigenden Ausgaben. Die Entlastung von einem Mindestbetrag von 100.000 EUR bis zu einem Höchstbetrag von 25 Millionen EUR pro Projekt beansprucht werden.

Anhang 3

Niederlande

In den Niederlanden ist momentan erst eine Motion zur Beauftragung der Regierung zur Evaluierung von gangbaren Lösungen für Qualified Refundable Tax Credits (QRTC) hängig. Weitere Informationen dazu sind noch nicht ersichtlich.

Steuergutschriften für Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten für Startups und innovative Unternehmen bleiben bestehen.

Anhang 4

Ungarn:

Welche Fördermassnahmen wurden aufgrund der OECD-Mindeststeuer eingeführt/angepasst?

Per 2024 ist eine neue Forschungs- und Entwicklungs-Steuerergutschrift verfügbar. Diese erfüllen die Kriterien eines Qualified Refundable Tax Credit (QRTC). Er wird «Corporate tax credit 2.0» genannt und kann nicht gleichzeitig mit anderen bestehenden Forschungs- und Entwicklungsförderungen in Anspruch genommen werden.

Wer ist berechtigt?

Soweit ersichtlich besteht einzig die Voraussetzung des Sitzes oder Ort der Niederlassung/Zweigstelle des Unternehmens in Ungarn.

Was sind geförderte Tätigkeiten und berücksichtigbare Kosten?

Die Steuerergutschrift gilt für direkte Kosten der Grundlagenforschung, der angewandten Forschung und der experimentellen Entwicklung. Sie kann für Projekte mit einer Laufzeit von bis zu 5 Jahren beantragt werden.

Angerechnet werden die folgenden Aufwendungen, welche direkt mit den Kosten in den genannten Bereichen zusammenhängen:

- Personalkosten die dem Projekt zugeordnet werden können;
- Patentkosten;
- Direkte Betriebskosten;
- 20 % der Kosten für Subunternehmer gemäss spezifischen Vorgaben; und
- Abschreibung für die Dauer der im Forschungs- und Entwicklungsprojekt genutzten Sachanlagen.

Ob die Tätigkeit zur Förderung qualifiziert sowie die Kostenallokation kann mittels einem Ruling beim National Research, Development and Innovation Office vorabgeklärt werden.

Wie hoch sind die Standortförderungsmaßnahmen und wie funktionieren sie?

Die maximale Steuerergutschrift beträgt **10 %** der Aufwendungen.

In absoluten Zahlen beträgt der **Maximalbetrag 55 Millionen EUR für Grundlagenforschung, 35 Millionen EUR für angewandte Forschung** sowie **25 Millionen EUR für experimentelle Entwicklung**.

Die Gutschriften sind mit den zu zahlenden Kapitalertragsteuern zu verrechnen (Tax Credit). Nicht in Anspruch genommene Steuerergutschriften können dem Unternehmen nach Ablauf von drei Jahren seit dem Anfallen des entsprechenden Aufwands ausbezahlt werden. Der «Corporate tax credit 2.0» kann nicht gleichzeitig mit anderen bestehenden Forschungs- und Entwick-

lungsförderungen in Anspruch genommen werden. Er muss in der Steuererklärung gewählt werden und kann erst nach sechs Jahren wieder gewechselt werden.

Anhang 5

Bermuda:

Welche Fördermassnahmen wurden aufgrund der OECD-Mindeststeuer eingeführt/angepasst?

Bermuda führt erst gerade eine Gewinnsteuer ein. Soweit ersichtlich ist der Corporate Income Tax Act 2023 im Januar 2025 in Kraft getreten. Dieser enthält einen Artikel zu Qualified Refundable Tax Credits (QRTC).

Wer ist berechtigt? Was sind geförderte Tätigkeiten und berücksichtigbare Kosten? Wie hoch sind die Standortförderungsmaßnahmen und wie funktionieren sie?

Der Corporate Income Tax Act 2023 äussert sich nicht selbst zu der Form und den Kriterien der QRTC. Das Gesetz verweist – soweit ersichtlich – auf spätere Regulierungen. Auch die Höhe der Standortförderungsmaßnahme scheint zu einem späteren Zeitpunkt bestimmt zu werden.

Hinsichtlich der geförderten Tätigkeiten sollen die QRTC gemäss Konsultationspapieren zum Gesetz wichtige politische Initiativen der Regierung von Bermuda unterstützen. Beispielsweise sollten QRTC so konzipiert werden, dass sie die lokale Substanz fördern (z. B. Anreize für die Einstellung und Ausbildung von Mitarbeitern vor Ort, Kapitalinvestitionen in die Infrastruktur und Verbesserungen auf Bermuda sowie Innovationen/Forschung und Entwicklung).

Der Tax Credit wird gegenüber der Steuerschuld der Corporate Income Tax angerechnet.

Anhang 6

Barbados

Welche Fördermassnahmen wurden aufgrund der OECD-Mindeststeuer eingeführt/angepasst?

Ähnlich wie Bermuda führt Barbados erst wegen der OECD-Mindeststeuer eine Gewinnsteuer ein. Zum Anreiz hinsichtlich wirtschaftlichen Wachstums hat Barbados Steuergutschriften eingeführt. Der sog. Qualified Jobs Credit sowie der Research and Development Credit ist als QRTC ausgestaltet.

Wer ist berechtigt?

Der Qualified Jobs Credit ist nur für bestimmte Unternehmen verfügbar, deren Hauptgeschäftstätigkeit in den Bereichen Finanztechnologie und Grosshandel liegt.

Für den Research and Development Credit werden keine Einschränkungen genannt. Erforderlich ist somit – soweit ersichtlich – Sitz oder Niederlassungs-/Zweigstellenort in Barbados.

Was sind geförderte Tätigkeiten und berücksichtgbare Kosten?

Der Qualified Jobs Credit berücksichtigt Lohn- und Gehaltskosten, die nach dem 01.01.2024 anfallen, sofern das Unternehmen eine bestimmte Anzahl von Mitarbeitern beschäftigt. Darunter fallen neben Lohn- auch Krankenversicherungs- und Rentenaufwendungen.

Der Research and Development Credit ist anwendbar auf Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten, die bspw. untersuchende oder experimentelle Aktivitäten sind und hauptsächlich in Barbados durchgeführt werden. Bspw. werden die folgenden Zwecke genannt:

- Entwicklung, Verbesserung, Schutz, Erhaltung und Nutzung von Vermögenswerten des geistigen Eigentums;
- Erwerb neuer Kenntnisse mit dem Ziel, diese Kenntnisse für eine bestimmte kommerzielle Anwendung zu nutzen; sowie
- Schaffung neuer oder verbesserter Materialien, Produkte, Geräte, Verfahren oder Dienstleistungen.

Wie hoch sind die Standortförderungsmassnahmen und wie funktionieren sie?

Die Personalkosten des Qualified Jobs Credit werden in folgendem Ausmass angerechnet:

- Für bis zu 50 Mitarbeiter eine Gutschrift in Höhe von **25 %**;
- für 51 bis 100 Mitarbeiter eine Gutschrift in Höhe von **50 %**;
- für 101 bis 150 Mitarbeiter eine Gutschrift in Höhe von **75 %**;
- für mehr als 151 Mitarbeiter eine Gutschrift in Höhe von **100 %**.

Der Qualified Jobs Credit wird primär mit anderen Steuerverbindlichkeiten (Gewinnsteuer und Mehrwertsteuer) sowie Sozialversicherungsbeiträgen verrechnet (Tax Credit). Falls dies nicht möglich ist, kann er durch staatliche Schuldtitel beglichen werden (z.B. Anleihen). Falls dies

nicht gangbar ist, wird der Tax Credit ausbezahlt, innerhalb von 4 Jahren ab dem Datum, an dem das Unternehmen die Bedingung für den Erhalt der Gutschrift erfüllt hat.

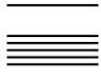
Zum Research and Development Credit: bis zu **50 %** der förderfähigen Ausgaben, die nach dem 1. Januar 2024 im Zusammenhang mit förderfähigen Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten anfallen. Er wird primär mit anderen Steuerverbindlichkeiten (Gewinnsteuer und Mehrwertsteuer) sowie Sozialversicherungen verrechnet (Tax Credit). Ist dies nicht möglich wird der Tax Credit ausbezahlt, innerhalb von 4 Jahren ab dem Datum, an dem die Anspruchsvoraussetzungen erfüllt waren.

Anhang 7

Vietnam:

Soweit ersichtlich, plant Vietnam keine neuen spezifischen Steueranreize im direkten Zusammenhang mit der Einführung der OECD-Mindeststeuer. Das Land konzentriert sich darauf, seine bestehenden Anreize anzupassen und erwägt neue Anreize einzuführen.

Bestehend gibt es z.B. vorteilhaftere Tarife für bestimmte Sektoren. Diese sollen gemäss einer neusten Vorlage ausgebaut werden z.B. für Kreditanstalten, Banken und Fonds. Für Forschung und Entwicklung sowie für grosse Investitionsprojekte, die im Investitionsgesetz festgelegt sind, gibt es besondere Investitionsanreize (Reduzierte Steuersätze, Ausnahmen, Befreiungen, Direkte finanzielle Unterstützung, bevorzugte Land- und Pachtgebühren).



Gesetz über Standortentwicklung (GSE)

Abklärungsaufträge aus der 1. Kommissionssitzung vom 6. Januar 2025

FD FDS 4.3 / 34.1 / 148597

Abklärungsauftrag 6 – Fallbeispiele Förderbeiträge

Erstellung von konkreten Fallbeispielen, die die Anwendung der vorgesehenen Förderbeiträge an Unternehmen praxisnah veranschaulichen. Dabei sollen Unternehmen unterschiedlicher Grössen und Branchen berücksichtigt werden.

Stellungnahme:

Es wurden drei Fallbeispiele erstellt:

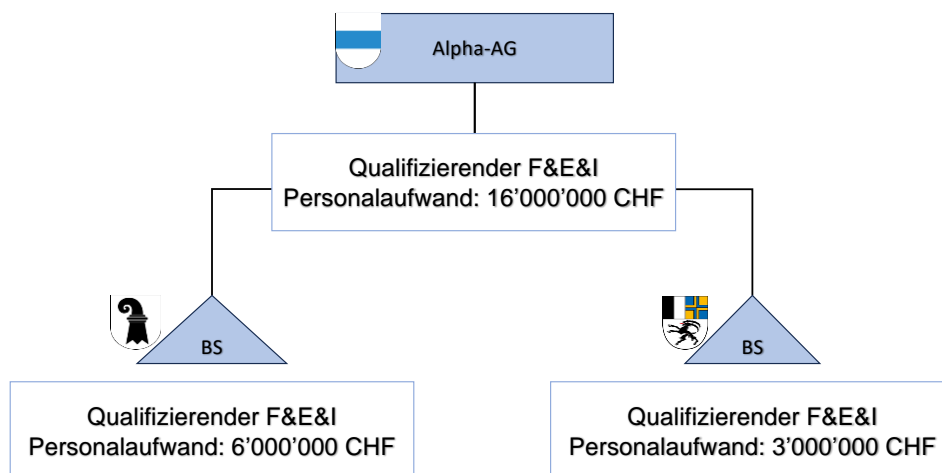
- Anhang 1 - Fallbeispiel 1: Aufwandseitiger Förderbeitrag mit Betriebsstätten im inter-kantonalen Verhältnis
- Anhang 2 - Fallbeispiel 2: Förderberechtigung international tätiges Unternehmen und Berechnung des aufwand- und ertragsseitigen Förderbeitrags
- Anhang 3 - Fallbeispiel 3: Wirkungsorientierte Förderung der Nachhaltigkeit

Anhang: 1

Fallbeispiel 1: Aufwandseitiger Förderbeitrag mit Betriebsstätten im interkantonalen Verhältnis

Die Alpha-AG hat ihren Sitz in Zug, wobei sie Betriebsstätten in anderen Kantonen, namentlich dem Kanton Basel-Stadt und Graubünden, hat. Aufgrund von § 7 Abs. 1 Bst. a SEVO kann nur der Personalaufwand von Mitarbeitenden berücksichtigt werden, der im Kanton Zug steuerlich zum Abzug gebracht werden kann. Nachfolgend wird die entsprechende Ausscheidung der für den aufwandseitigen Förderbeitrag qualifizierenden Personalaufwendungen nach § 7 SEVO vorgenommen und gemäss § 8 SEVO berechnet.

Die nachfolgende Abbildung stellt die wirtschaftlichen Tätigkeiten der Alpha-AG in der Schweiz dar.



Die Personalaufwendungen für die F&E&I-Tätigkeiten der Alpha-AG an allen Standorten in der Schweiz findet sich nachfolgend:

F&E&I-Personalaufwendungen der Alpha-AG im Förderjahr 2024	
Qualifizierender F&E&I Personalaufwand der Alpha-AG gesamt	25'000'000 CHF
Qualifizierender F&E&I Personalaufwand im Kanton Zug	16'000'000 CHF
Qualifizierender F&E&I Personalaufwand im Kanton Basel-Stadt	6'000'000 CHF
Qualifizierender F&E&I Personalaufwand im Kanton Graubünden	3'000'000 CHF

Allerdings kann von der Alpha-AG nicht der gesamte F&E&I-Personalaufwendung geltend gemacht werden, da nach § 7 Abs. 1 Bst. a SEVO nur derjenige Personalaufwand berechtigt, der im Kanton Zug steuerlich abzugsfähig ist, weswegen nur die 16 000 000 Franken F&E&I-Personalkosten für den aufwandseitigen Förderbeitrag qualifizieren.

Die Berechnung des aufwandseitigen Förderbeitrags gestaltet sich für das vorliegende Fallbeispiel folgendermassen:

Bemessungsgrundlage für den aufwandseitigen Förderbeitrag		
Qualifizierender F&E&I Personalaufwand im Kanton Zug		16'000'000 CHF
Pauschalzuschlag für Infrastrukturausgaben	entspricht 35% des qualifizierenden Personalaufwandes	5'600'000 CHF
Total Bemessungsgrundlage		21'600'000 CHF
Berechnung aufwandseitiger Förderbeitrag	entspricht 10% der totalen Bemessungsgrundlage von 21'600'000 CHF	2'160'000 CHF

Die Alpha-AG kann somit einen aufwandseitigen Förderbeitrag von 2 160 000 Franken für das fragliche Förderjahr geltend machen. Vorbehalten bleibt der Maximalbetrag gemäss § 13 Abs. 1 SEVO.

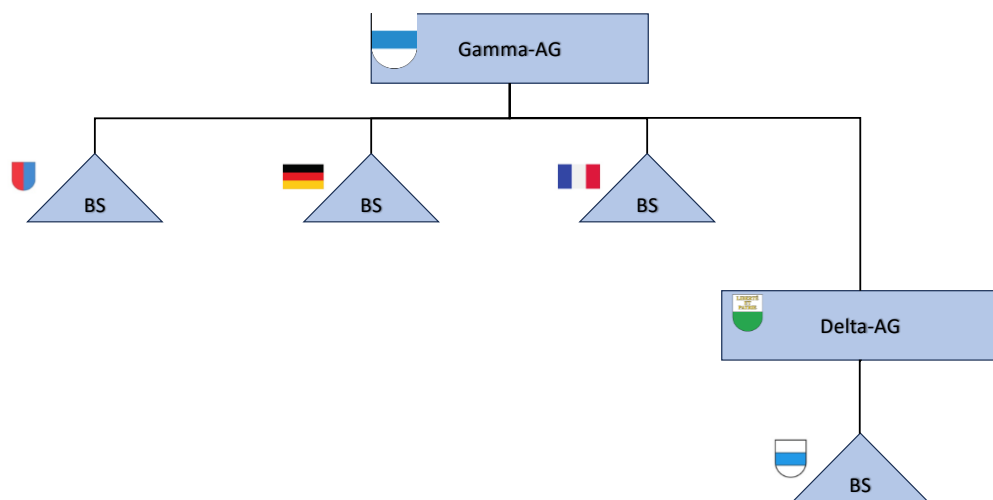
Zu beachten ist ferner die in § 14 Abs. 1 SEVO vorgesehene Gesamtbetragsobergrenze, die in den ersten drei Jahren nach § 2 Abs. 1 GSE 150 000 000 Franken beträgt.

Anhang: 2

Fallbeispiel 2: Förderberechtigung international tätiges Unternehmen und Berechnung des aufwand- und ertragsseitigen Förderbeitrags

Die Gamma-AG hat ihren Sitz in Zug sowie jeweils eine Betriebsstätte in Lugano, München (DE) und Paris (F). Zudem hat die Gamma-AG mit der Delta-AG eine Tochtergesellschaft im Kanton Waadt, welche wiederum eine Betriebsstätte im Kanton Zug, genauer in Steinhausen hat.

Die beschriebene Konzernstruktur wird nachfolgend abgebildet.



Grundsatz: Eine Förderberechtigung existiert nach § 2 Abs. 1 Bst. a SEVO für juristische Personen nur, sofern eine persönliche oder wirtschaftliche Zugehörigkeit im Sinne von § 51 und § 52 des Steuergesetzes des Kanton Zug (StG) besteht. Demgegenüber müssen natürliche Personen gemäss § 2 Abs. 1 Bst. b SEVO ebenfalls persönlich oder wirtschaftlich zugehörig im Sinne von § 3 und § 4 StG sein und zudem eine selbstständige Erwerbstätigkeit nach § 17 StG ausüben.

Vorliegend ist die Gamma-AG im Kanton Zug persönlich zugehörig nach § 51 StG, da sie ihren Sitz in der Stadt Zug hat. Aufgrund der Betriebsstätte ist zudem die Delta-AG im Kanton Zug wirtschaftlich zugehörig im Sinne von § 52 StG.

Für die Gamma-AG sind vorliegende Zahlen bekannt:

Gewinnausweise der Gamma-AG für das Förderjahr 2024 sowie die Jahre 2023 und 2022		
	Gesamter steuerbarer Reingewinn der Gamma-AG	Davon steuerbarer Reingewinn, der dem Hauptsitz im Kanton Zug zugeordnet werden kann
Förderjahr 2024	30'000'000 CHF	19'000'000 CHF
Jahr 2023	29'000'000 CHF	22'000'000 CHF
Jahr 2022	32'000'000 CHF	23'500'000 CHF

Die Gewinnallokation bzw. die internationale und interkantonale Steuerausscheidung für das Förderjahr 2024 wird wie nachfolgend dargestellt vorgenommen.

Gewinnallokation der Gamma-AG auf die einzelnen Entitäten für das Förderjahr 2024				
	Sitz in Zug	BS in Lugano	BS in München	BS in Paris
Steuerbarer Reingewinn	19'000'000 CHF	5'700'000 CHF	3'200'000 CHF	2'100'000 CHF
Davon steuerbarer Reingewinn aus Patenten und anderen immateriellen Rechten	5'000'000 CHF	1'400'000 CHF	900'000 CHF	700'000 CHF

Bezüglich aufwandseitiger Förderung zeigt sich folgendes Bild:

Gesamter förderungsfähiger F&E&I Personalaufwand aus dem Förderjahr 2024	6'000'000 CHF
Hauptsitz in Zug	3'100'000 CHF
Betriebsstätte in Lugano	1'200'000 CHF
Betriebsstätte in München	1'100'000 CHF
Betriebsstätte in Paris	600'000 CHF

Allerdings berechtigen nicht alle aufgeführten Personalaufwendungen der Gamma-AG für den aufwandseitigen Förderbeitrag des Kanton Zugs. Nach § 7 Abs. 1 Bst. a SEVO ist nur derjenige Personalaufwand förderberechtigt, welcher im Kanton Zug auch steuerlich abzugsfähig ist. Daher qualifizieren nur die 3 100 000 Franken F&E&I-Personalkosten für den aufwandseitigen Förderbeitrag. Die nachfolgende Darstellung stellt die Bemessungsgrundlage für den aufwandseitigen Förderbeitrag dar.

Bestimmung der Bemessungsgrundlage für den aufwandseitigen Förderbeitrag		
Qualifizierender F&E&I Personalaufwand		
Qualifizierender F&E&I Personalaufwand für die Mitarbeitenden am Hauptsitz in Zug		3'100'000 CHF
Pauschalzuschlag für Infrastrukturausgaben	entspricht 35% des qualifizierenden Personalaufwandes	1'085'000 CHF
Total Bemessungsgrundlage aufwandseitiger Förderbeitrag		4'185'000 CHF
Berechnung aufwandseitiger Förderbeitrag	entspricht 10% der Bemessungsgrundlage von 4'185'000 CHF	418'500 CHF

Der aufwandseitige Förderbeitrag für die Gamma-AG beläuft sich für das Förderjahr 2024 auf 418 500 Franken.

Der ertragsseitige Förderbeitrag wird gemäss §§ 9 bis 11 SEVO wie folgt berechnet:

Bestimmung der Bemessungsgrundlage für den ertragsseitigen Förderbeitrag		
Steuerbarer Reingewinn aus Patenten und anderen immateriellen Rechten, der dem Hauptsitz im Kanton Zug zugeordnet werden kann		5'000'000 CHF
Total Bemessungsgrundlage ertragsseitiger Förderbeitrag		5'000'000 CHF
Berechnung ertragsseitiger Förderbeitrag	entspricht 5% der Bemessungsgrundlage von 5'000'000 CHF	250'000 CHF

Der ertragsseitige Förderbeitrag entspricht somit 250 000 Franken für das Förderjahr 2024.

Anschliessend wird für die Gamma-AG der maximale Förderbeitrag im Sinne von § 13 Abs. 1 SEVO, basierend auf dem durchschnittlich steuerbaren Reingewinn der letzten drei Jahre, berechnet. Der Maximalbetrag beträgt nach § 13 Abs. 1 SEVO 1.5 Prozent des durchschnittlich steuerbaren Reingewinns der letzten drei Jahre.

Da die Gamma-AG keine Verluste verrechnet hat, keine ausländischen Quellensteuern angerechnet wurden und keinen Beteiligungsertrag vereinnahmte, sind keine Anpassungen im Hinblick auf den Reingewinn vorzunehmen, wie dies § 13 Abs. 1 SEVO andernfalls vorsehen würde.

Berechnung maximaler Förderbeitrag		
Steuerbarer Reingewinn, der dem Hauptsitz im Kanton Zug zugerechnet werden kann für das Förderjahr 2024		19'000'000 CHF
Steuerbarer Reingewinn, der dem Hauptsitz im Kanton Zug zugerechnet werden kann für das Jahr 2023		22'000'000 CHF
Steuerbarer Reingewinn, der dem Hauptsitz im Kanton Zug zugerechnet werden kann für das Jahr 2022		23'500'000 CHF
Durchschnittlich steuerbarer Reingewinn der letzten drei Jahre		21'500'000 CHF
Maximaler Förderbeitrag für das Förderjahr 2024	entspricht 1.5% des durchschnittlich steuerbaren Reingewinns der letzten drei Jahre	322'500 CHF
Förderbeitrag für das Förderjahr 2024		322'500 CHF

Zur Überprüfung, ob der maximale Förderbeitrag überschritten wird oder nicht, ist nach § 13 Abs. 3 SEVO die wirkungsorientierte Nachhaltigkeitsförderung sowie der aufwand- und ertragsseitige Förderbeitrag zusammenzurechnen, was vorliegend zu einem beantragten Gesamtförderbeitrag für das Förderjahr 2024 von 668 500 Franken führt.

Berechnung Gesamter Förderbeitrag	
Aufwandseitiger Förderbeitrag	418'500 CHF
Ertragsseitiger Förderbeitrag	250'000 CHF
Gesamter Förderbeitrag	668'500 CHF

Da der von der Gamma-AG beantragte Förderbeitrag den Maximalbeitrag überschreitet, wird der Gamma-AG der maximale Förderbeitrag von 322 500 Franken gewährt.

Zu beachten ist ferner die in § 14 Abs. 1 SEVO vorgesehene Gesamtbetragsobergrenze, die in den ersten drei Jahren nach § 2 Abs. 1 GSE 150 000 000 Franken beträgt.

Aufgrund der wirtschaftlichen Zugehörigkeit des Tochterunternehmens der Gamma-AG, namentlich der Delta-AG, kann auch letztere einen Förderbeitrag für ihre wirkungsorientierte Nachhaltigkeitsförderung sowie qualifizierenden F&E&I-Tätigkeiten bzw. Reingewinne aus Patenten und anderen immateriellen Rechten beantragen. Für die Delta-AG sind hinsichtlich des aufwands- und ertragsseitigen Förderbeitrags die nachfolgenden Zahlen bekannt:

Gewinnausweise der Delta-AG für das Förderjahr 2024 sowie die Jahre 2023 und 2022		
	Gesamter steuerbarer Reingewinn der Delta-AG	Davon steuerbarer Reingewinn, welcher der Betriebsstätte im Kanton Zug zugeordnet werden kann
Förderjahr 2024	3'400'000 CHF	1'100'000 CHF
Jahr 2023	4'300'000 CHF	1'250'000 CHF
Jahr 2022	2'700'000 CHF	880'000 CHF

Im Hinblick auf die Berechnung des Förderbeitrags liegen für die Delta-AG folgende Angaben vor:

Angaben der Delta-AG zur Berechnung des Förderbeitrags für das Förderjahr 2024	
Steuerbarer Reingewinn aus Patenten und anderen immateriellen Rechten im Förderjahr 2024	0 CHF
Gesamter qualifizierender F&E&I Personalaufwand des Förderjahrs 2024	2'900'000 CHF
Hauptsitz in Lausanne	2'600'000 CHF
Betriebsstätte in Zug	300'000 CHF

Die Betriebsstätte der Delta-AG im Kanton Zug weist vorliegend keine förderungsfähigen Patente oder andere immateriellen Rechte im Sinne von § 9 Abs. 1 SEVO auf, welche für den ertragsseitigen Förderbeitrag qualifizieren würden. Da aber am Betriebsstättenstandort in Zug für den aufwandseitigen Förderbeitrag berechnete Tätigkeiten nach § 6 Abs. 1 SEVO ausgeübt

werden, stellt die Delta-AG für diese Tätigkeiten einen Antrag für einen entsprechenden aufwandseitigen Förderbeitrag. Dieser berechnet sich nach § 7 und § 8 SEVO wie folgt:

Bemessungsgrundlage für den aufwandseitigen Förderbeitrag		
Qualifizierender F&E&I Personalaufwand		
Qualifizierender F&E&I Personalaufwand für die Mitarbeitenden in Zug		300'000 CHF
Pauschalzuschlag für Infrastrukturausgaben	entspricht 35% des qualifizierenden Personalaufwandes	105'000 CHF
Total Bemessungsgrundlage aufwandseitiger Förderbeitrag		405'000 CHF
Berechnung aufwandseitiger Förderbeitrag	entspricht 10% der Bemessungsgrundlage von 405'000 CHF	40'500 CHF
Gesamter aufwandseitiger Förderbeitrag		40'500 CHF

Gemäss der obigen Berechnung kann die Delta-AG aufgrund ihrer F&E&I-Tätigkeiten im Kanton Zug grundsätzlich einen aufwandseitigen Förderbeitrag von 40 500 Franken geltend machen.

Allerdings ist auch hier der maximale Förderbeitrag, basierend auf dem durchschnittlich steuerbaren Reingewinn der letzten drei Jahre zu ermitteln. Wiederum ergibt sich für die Delta-AG keine Anpassungen nach § 13 Abs. 1 SEVO bezüglich des Reingewinns zur Berechnung des maximalen Förderbeitrags im Sinne von § 13 SEVO. Der maximale Förderbeitrag entspricht 1.5 Prozent des durchschnittlich steuerbaren Reingewinns der letzten drei Jahre. Der maximale Förderbeitrag ermittelt sich für die Delta-AG folgendermassen:

Berechnung des maximalen Förderbeitrags		
Steuerbarer Reingewinn Förderjahr 2024, welcher der Betriebsstätte im Kanton Zug zugerechnet werden kann		1'100'000 CHF
Steuerbarer Reingewinn 2023, welcher der Betriebsstätte im Kanton Zug zugerechnet werden kann		1'250'000 CHF
Steuerbarer Reingewinn 2022, welcher der Betriebsstätte im Kanton Zug zugerechnet werden kann		880'000 CHF
Durchschnittlich steuerbarer Reingewinn der letzten drei Jahre		1'076'667 CHF
Maximaler Förderbeitrag für das Förderjahr	entspricht 1.5% des durchschnittlich steuerbaren Reingewinns der letzten drei Jahre	16'150 CHF
Förderbeitrag für das Förderjahr 2024		16'150 CHF

Da vorliegend der zu gewährende Förderbeitrag den Maximalbetrag überschreitet, wird der Delta-AG der maximale Förderbeitrag von 16 150 Franken für das Förderjahr 2024 entrichtet.

Zu beachten ist ferner die in § 14 Abs. 1 SEVO vorgesehene Gesamtbetragsobergrenze, die in den ersten drei Jahren nach § 2 Abs. 1 GSE 150 000 000 Franken beträgt.

Anhang: 3

Fallbeispiel 3: Wirkungsorientierte Förderung der Nachhaltigkeit

Die international tätige Handelsgesellschaft ZG AG hat ihren steuerlichen Sitz in Baar. Die ZG AG handelt mit spezialisierten Industriegütern, die in OECD-Staaten wie Japan oder Korea und in Schwellenländern wie Indien oder Thailand hergestellt werden.

Für die Umsetzung ihrer Nachhaltigkeitsstrategie hat die ZG AG auf der Basis des GHG-Protokolls ein Emissionsinventar aufgebaut und im Jahresbericht 2019 neben finanziellen Kennzahlen erstmals Informationen zu ihren direkten (Scope 1 und 2) Emissionen publiziert. Seit 2022 veröffentlicht die ZG AG auch Daten zu den vorgelagerten (Scope 3.1) Emissionen, die in der Herstellung der eingekauften Handelswaren entstehen.

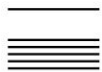
Die ZG AG will ihre Scope 3.1 Emissionen bis 2035 im Vergleich zu 2022 um 30% senken, ohne ihre Wachstumschancen einzuschränken. Sie hat dafür eine eigene Kennzahl entwickelt: die «Scope 3.1-Effizienz», die als Tonne CO₂-Äquivalent (t CO₂eq) pro TCHF Handelsaufwand berechnet wird. Die Scope 3.1-Erhebung und die Berechnung der Kennzahl wurden 2023 als Standard in die nicht-finanzielle Berichterstattung aufgenommen und werden von der Revisionsstelle geprüft.

Die ZG AG hat das Handelsgeschäft im Berichtsjahr deutlich ausgebaut und im Einkauf bewusst Hersteller und Waren mit einer guten Klimabilanz ausgewählt. Die ZG AG konnte die Scope 3.1-Effizienz dadurch um 8% verbessern, von 0.63 auf 0.58. Bei einem Handelswarenaufwand von insgesamt CHF 2.2 Mrd. (im Vorjahr: 1.93 Mrd.) entspricht das einer Einsparung von 110'000 Tonnen CO₂eq $\{(0.63-0.58) * 2'200'000\}$.

Die ZG AG hat den Nachweis der Einsparungen und den Prüfungsbericht der Revisionsstelle über das Portal übermittelt und einen Antrag auf Nachhaltigkeitsförderung gestellt.

Die ZG AG erfüllt die vom Regierungsrat in § 4 der Verordnung zur Standortentwicklung festgehaltenen Kriterien für die Nachhaltigkeitsförderung in der Förderperiode 2026-2028: Sie verfügt über ein auditiertes Emissionsinventar, in dem Scope 3.1 enthalten ist; sie hat Emissionen gemäss einem eigenen wesentlichen und transparenten Standard reduziert; und sie hat damit den Klima-Fussabdruck des Wirtschaftsstandorts Zug um mindestens 50'000 Tonnen CO₂eq reduziert.

Nach § 5 der Verordnung zur Standortentwicklung erhält die ZG AG für die Reduktionsleistung CHF 30 pro Tonne CO₂eq. Dieser Gesamtbetrag von CHF 3.3 Mio. liegt über der nach § 10 der Verordnung zur Standortentwicklung zu gewährenden Maximalgrenze von 1.5% des im Kanton Zug durchschnittlich steuerbaren Reingewinns der letzten drei Jahre (CHF 120 Mio.) und wird somit nach § 10 der Verordnung zur Standortentwicklung auf CHF 1.8 Mio. gekürzt.



Gesetz über Standortentwicklung (GSE)

Abklärungsaufträge aus der 1. Kommissionssitzung vom 6. Januar 2025

FD FDS 4.3 / 34.1 / 148598

Abklärungsauftrag 7 – Überschneidung kantonale Zusatzsteuer und OECD-Mindeststeuer

Abschätzung, wie viele der 113 Unternehmen im Kanton Zug mit Gewinnen über 20 Millionen Franken sowohl von der geplanten kantonalen Zusatzsteuer als auch von der OECD-Mindeststeuer betroffen sind.

Stellungnahme:

Basis für die Schätzungen bilden die aktuellen NFA-Daten für das Geschäftsjahr 2022. Im Zusatzbericht und -antrag des Regierungsrats vom 17. Dezember 2024 wird auf Seite 6 die Struktur der Gesellschaften mit Gewinnen über 20 Millionen Franken aufgeführt:

- Gewinne zwischen 20 Millionen und 30 Millionen Franken: 35 Gesellschaften
- Gewinne zwischen 30 Millionen und 50 Millionen Franken: 22 Gesellschaften
- Gewinne zwischen 50 Millionen und 100 Millionen Franken: 20 Gesellschaften
- Gewinne über 100 Millionen Franken: 36 Gesellschaften
- Total über 20 Millionen: 113 Gesellschaften

Sofern eine Gesellschaft zu einem internationalen Konzern mit einem Umsatz über 750 Millionen Euro gehört, so ist die einzelne Gesellschaft grundsätzlich von der OECD-Mindeststeuer betroffen. Interne Erhebungen und Schätzungen der Steuerverwaltung im Nachgang zur ersten Kommissionssitzung zeigen folgendes Bild:

- Gewinne zwischen 20 Millionen und 30 Millionen Franken:
24 von 35 Gesellschaften betroffen
- Gewinne zwischen 30 Millionen und 50 Millionen Franken:
13 von 22 Gesellschaften betroffen
- Gewinne zwischen 50 Millionen und 100 Millionen Franken:
17 von 20 Gesellschaften betroffen
- Gewinne über 100 Millionen Franken:
34 von 36 Gesellschaften betroffen
- Total über 20 Millionen:
88 von 113 Gesellschaften betroffen

Je höher die Gewinne ausfallen, desto eher ist die Gesellschaft von der OECD-Mindeststeuer betroffen. Gesellschaften mit Gewinnen zwischen 20 Millionen und 50 Millionen Franken sind zu 65% von der OECD-Mindeststeuer betroffen, wohingegen Gesellschaften mit Gewinnen über 50 Millionen Franken zu 91% von der OECD-Mindeststeuer betroffen sind. Möchte man eine höhere Übereinstimmung zwischen OECD-Betroffenheit und kantonaler Zusatzsteuer herstellen, so könnte sich insbesondere eine Anhebung der aktuell vorgesehenen Gewinngrenze von 20 Millionen Franken anbieten. Im Falle einer Anhebung der Gewinngrenze auf 50 Millionen Franken würden jährlich netto rund 50 Millionen Franken höhere Erträge resultieren statt 110 Millionen Franken mit der bisher im Bericht und Antrag des Regierungsrats vorgeschlagenen Gewinngrenze von 20 Millionen Franken.

In diesem Zusammenhang ist auch zu beachten: Dass eine Gesellschaft grundsätzlich unter den Anwendungsbereich der OECD-Mindeststeuer fällt, bedeutet nicht zwangsweise, dass diese Gesellschaft tatsächlich eine nationale Ergänzungssteuer zu entrichten hat. Aufgrund von steuertechnischen Effekten (z.B. juristictional blending, Anrechnung weiterer Steuern wie etwa Kapitalsteuern oder ausländische Quellensteuern, Substanzabzug gemäss Model Rules) ist es möglich, dass eine Gesellschaft zwar den OECD-Mindestbesteuerungsvorgaben untersteht, aber dennoch keine oder eine nur marginal höhere Besteuerung mittels nationaler Ergänzungssteuer erfährt. Eine Erhöhung des kantonalen Gewinnsteuersatzes mittels kantonaler Zusatzsteuer führt für solche Gesellschaften somit insgesamt zu einer höheren Besteuerung. Wie hoch der Anteil dieser Gesellschaften ist, lässt sich aufgrund fehlender Datengrundlagen und Erfahrungswerte nicht ermitteln. Hinzu kommt, dass viele grosse internationale Unternehmen sich in den vergangenen zwei bis drei Jahren für die «neue Mindeststeuer-Welt» aufgestellt und ihre Konzernstrukturen und -abläufe teils merklich angepasst haben, weshalb bisherige Erkenntnisse und Einschätzungen für künftige Jahre mit Vorsicht zu behandeln sind. Aus den regelmässigen Kontakten der Finanzdirektion und Steuerverwaltung mit diesen Unternehmen, die jüngst noch einmal intensiviert wurden, hat sich gezeigt, dass einige Unternehmen von der kantonalen Zusatzsteuer und der Kurzfristigkeit ihrer Ankündigung etwas überrascht wurden und bereits angegangene Anpassungen an der Konzernstruktur der letzten Monate damit nicht mehr gleich greifen.

Die Finanzdirektion und die Steuerverwaltung arbeiten aktuell an einer Aktualisierung der Entscheidungsgrundlagen bezüglich kantonalen Zusatzsteuer und stehen dazu in regem Austausch mit potenziell betroffenen Zuger Unternehmen und der Beratungsbranche. Denkbar sind insbesondere folgende Optionen sowie Kombinationen davon:

1. Unverändertes Festhalten an einer kantonalen Zusatzsteuer von 3% auf Gewinnen über 20 Millionen Franken gemäss Zusatzantrag des Regierungsrats vom Dezember 2024.
2. Erhöhung der Gewinnschwelle für die Zusatzsteuer von 20 auf 50 Millionen Franken.
3. Ergänzung der kantonalen Zusatzsteuer durch gezielte Entlastungsregeln für Unternehmen, welche auch ohne Zusatzsteuer die 15%-Vorgabe der OECD-Mindeststeuer erreichen würden, z.B. durch eine Sondersteuersatz-Regelung.
4. Verschiebung der kantonalen Zusatzsteuer um ein Jahr auf 2027 statt 2026, weil diverse Unternehmen im 2025 und 2026 möglicherweise noch die erst kürzlich ausgehandelte zweijährige Übergangsfrist gemäss neuer OECD-Leitlinie vom 15. Januar 2025 (Publikation erst nach 1. Kommissionssitzung GSE) in Anspruch nehmen können. Allenfalls Delegation des Inkrafttretensentscheids bzw. eines zeitlichen Aufschubs an den Regierungsrat.
5. Einstweilen gänzlicher Verzicht auf eine kantonale Zusatzsteuer und bei Bedarf neuer Bericht und Antrag des Regierungsrats, soweit dies aufgrund künftiger Entwicklungen geboten scheint.

Für den Entscheid über die Einführung und die konkrete Ausgestaltung einer kantonalen Zusatzsteuer ist es hilfreich, dass man sich noch einmal die nationalen und internationalen Entwicklungen der letzten drei Monate, die zum Zusatzantrag des Regierungsrats vom Dezember 2024 und den seither geführten Gesprächen mit der Wirtschaft geführt haben, vor Augen führt:

Im **November 2024** wurden Bestrebungen aus den eidgenössischen Räten bekannt, den Verteilschlüssel bei der Ergänzungssteuer zwischen Bund und Kantonen von 25/75% auf neu 50/50% anpassen zu wollen.

Der Regierungsrat hat auf diese unfairen Pläne auf Bundesstufe reagiert und im **Dezember 2024** eine kantonale Zusatzgewinnsteuer von 3% auf Gewinnen über 20 Millionen Franken vorgeschlagen. Der Ertrag aus dieser kantonalen Zusatzgewinnsteuer würde vollumfänglich im Kanton verbleiben, er müsste also mit dem Bund nicht geteilt werden, weder nach bisherigem noch nach einem allfälligen neuen Verteilschlüssel. Wie in den Ausführungen oben erläutert, würde für die meisten der von der kantonalen Zusatzsteuer betroffenen Zuger Unternehmen keine effektive steuerliche Mehrbelastung resultieren, die Zusatzsteuer würde bei ihnen vielmehr an die Stelle der nationalen Ergänzungssteuer treten. Auch andere von der Mindeststeuer-Thematik erheblich betroffene Kantone wie NE, GE, VD, SH und BS haben ihre kantonalen Gewinnsteuern bereits erhöht oder entsprechende Vorlagen veröffentlicht, weitere Kantone wie LU und NW prüfen aktuell einen ähnlichen Schritt.

Ab **Januar 2025** hat sich die Dynamik bei den Veränderungen in den nationalen und internationalen Rahmenbedingungen nach der ersten Kommissionssitzung GSE vom 6. Januar 2025 weiter akzentuiert:

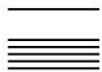
- Am 15. Januar 2025 hat die OECD eine Administrative Leitlinie¹ veröffentlicht, welche verschiedene wichtige Fragen rund um die Anerkennung von nationalen Ergänzungssteuer-Ordnungen sowie damit verbundenen Themen wie Steuergutschriften und Steuererleichterungen erläutert und teils beantwortet.
- Eine weitere wichtige Administrative Leitlinie der OECD zum Thema der sogenannten «Related Benefits» ist aktuell in einem fortgeschrittenen Entscheidungsprozess. Mit einer Publikation wird auf etwa April 2025 gerechnet.
- Am 20. Januar 2025 hat US-Präsident Trump am ersten Tag seiner Amtszeit ein Präsidialdekret unterzeichnet, welches im Ergebnis auf einen vollständigen Rückzug der USA aus dem OECD-Mindeststeuerprojekt hinausläuft und darüber hinaus anderen Staaten Vergeltungsmassnahmen ankündigt für den Fall, dass sie im OECD-Mindeststeuerkontext steuerliche Massnahmen einführen oder vorsehen, welche sich gegen die Interessen von US-Unternehmen richten. Ob und unter welchen Umständen auch die bereits vorgenommenen oder geplanten steuerlichen Anpassungen seit 2024 in der Schweiz auf eidgenössischer und kantonaler Ebene davon betroffen sein könnten, lässt sich aktuell schwer abschätzen. Auf jeden Fall wird der Bundesrat gut beraten sein, kritisch zu hinterfragen, ob er die zweite Etappe der internationalen Ergänzungssteuer, die sogenannte «Under Taxed Profits Rule» (UTPR), in absehbarer Zeit überhaupt noch in Kraft setzen will oder ob es nicht besser wäre, darauf dauerhaft zu verzichten.
- Mittlerweile ist festzustellen, dass den Plänen auf Bundesebene zur Anpassung des Verteilschlüssels Widerstand erwächst, weil nach den daraus erfolgten Reaktionen der Kantone im Ergebnis tiefere und nicht etwa höhere Finanzmittel für den Bund resultieren könnten. Die Pläne

¹ Administrative Guidance on Article 9.1 of the GloBE Model Rules, <https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/topics/policy-sub-issues/global-minimum-tax/administrative-guidance-article-9-1-globe-rules-pillar-two-january-2025.pdf>

des Kantons Zug für eine autonome Erhöhung der Gewinnsteuer und der Motivationseffekt für andere Kantone, dies ebenfalls zu prüfen, dürften dazu beigetragen haben.

Angesichts der soeben erläuterten jüngsten Entwicklungen und Erkenntnisse stellt sich daher nun auch im Kanton Zug – wie praktisch in allen Kantonen und auch auf Stufe Bund – die Frage nach einem Überdenken oder zumindest Nachjustieren gewisser bisheriger Entscheide und Weichenstellungen. Für einige Themen könnte zudem ein Marschhalt angezeigt sein, bis nähere Informationen vorliegen und sich die künftige Entwicklung besser abschätzen lässt.

Die Finanzdirektion und die Steuerverwaltung stehen wie erwähnt in engem Austausch mit der Wirtschaft und der Beratungsbranche. Die sich stellenden Fragen sind steuerfachlich sehr anspruchsvoll und bedingen eine sorgfältige Abschätzung der Folgen nicht nur aus rein schweizerischer Perspektive, sondern auch nach diversen ausländischen Steuergesetzen. Die kontaktierten Unternehmen und die Beratungsbranche benötigen dafür etwas Zeit, sodass die Finanzdirektion vorschlägt, an der zweiten Kommissionssitzung am 19. Februar 2025 zuerst einmal über den Denkstand und die Fragen zu informieren und der Kommission Gelegenheit für einen ersten Austausch zu geben. Die eigentlichen Entscheide sollen demgegenüber auf die dritte Kommissionssitzung am 17. März 2025 vertagt werden. Bis dann werden weitere Erkenntnisse und Einschätzungen aus der Wirtschaft vorliegen und es wird sich allenfalls auch abzeichnen, in welche Richtung die Überlegungen auf Bundesebene zur Änderung des Verteilschlüssels gehen.



Gesetz über Standortentwicklung (GSE)

Abklärungsaufträge aus der 1. Kommissionssitzung vom 6. Januar 2025

FD FDS 4.3 / 34.1 / 148599

Abklärungsauftrag 8 – Struktur der Unternehmen und Verteilung der Förderbeiträge

Analyse der Struktur der Unternehmen, die potenziell Förderbeiträge erhalten könnten, mit Fokus auf die voraussichtliche Verteilung der Mittel. Es ist grob abzuschätzen, wie viele bzw. welche typischen Unternehmen besonders stark vom geplanten Förderbeitragssystem profitieren. Insbesondere soll abgeschätzt werden, ob eine Handvoll grosser Unternehmen den Grossteil der Fördermittel beansprucht.

Stellungnahme:

Die Gesetzesvorlage schlägt einen breiten Strauss an Förderinstrumenten vor. Dieser breite Mix zielt darauf ab, verschiedenartige Unternehmen, Branchen, Tätigkeiten und Investitionen in unterschiedlicher Weise zu unterstützen. Damit soll das Risiko, dass sich die Förderbeiträge auf nur ganz wenige Unternehmen fokussieren, reduziert werden. Mit den unterschiedlichen Förderinstrumenten wird also bewusst eine Streuung angestrebt. Eine solch breite Streuung ist für den Kanton Zug angemessen, da im Gegensatz zu anderen Kantonen keine spezifische Branche oder Geschäftsstruktur dominierend ist.

Die durch die Mindeststeuer generierten Mehrerträge werden vollumfänglich in gezielte Standortmassnahmen investiert. Dabei konzentriert sich der Kanton Zug auf drei prioritäre Themenfelder: Soziales, Infrastruktur und innovative Projekte sowie Förderbeiträge an Unternehmen. Diese Dreiteilung gewährleistet bereits eine grundlegende Diversifizierung und stellt sicher, dass die Mittel breit abgestützt in die wirtschaftliche und gesellschaftliche Entwicklung des Kantons fliessen.

Eine **erste Streuwirkung** wird angestrebt, indem von den drei vorgesehenen Förderungs-Stossrichtungen für

1. Aufwandseitige Innovationsförderung
2. Ertragsseitige Innovationsförderung
3. Nachhaltiges Wirtschaften

tendenziell unterschiedliche Unternehmen profitieren werden. Während von der aufwandseitigen Förderung vor allem substanzstarke Unternehmen profitieren, welche im Kanton Zug zahlreiche Mitarbeitende beschäftigen (oft Dutzende, Hunderte oder sogar mehr als tausend Angestellte) und über eine entsprechend stark ausgebaute Infrastruktur (Werkhallen, Labors, Büroräume usw.) verfügen, zielt die ertragsseitige Innovationsförderung eher auf Unternehmen mit vergleichsweise wenig Personal vor allem in der Patent- und Markenverwaltung und den damit typischerweise verbundenen weiteren Konzernfunktionen ab. Praktisch keine Korrelation besteht dabei zur wirkungsorientierten Nachhaltigkeitsförderung. Allein schon dieser Mix mit drei unterschiedlichen Förderansätzen dürfte für eine erhebliche Streuung der Beiträge an unterschiedliche Unternehmen bzw. Unternehmenstypen sorgen.

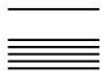
Eine **zweite Streuwirkung** wird angestrebt, indem der maximale Förderbetrag auf höchstens 1,5% des steuerbaren Gewinns begrenzt werden soll (§ 13 Abs. 1 SEVO). Dadurch wird vermieden, dass z.B. ein einziges Unternehmen mit besonders hohen Forschungsaufwendungen oder besonders hohen Investitionen in qualifizierende Nachhaltigkeitsprojekte einen Grossteil des zur Verfügung stehenden Jahresbetrags an Fördermitteln abholen kann, während für die restlichen Unternehmen wegen der proportionalen Kürzung in Relation zum jährlichen Gesamtbetrag von 150 Millionen Franken nur noch kleine Beträge übrig bleiben.

Eine **dritte Streuwirkung** wird angestrebt, indem der Mindestbetrag der Förderung mit 7'500 Franken pro Jahr (§ 12 Abs. 1 SEVO) bewusst tief vorgesehen ist. Ein so tiefer Mindestbetrag würde sich aus rein ökonomischer Sicht der administrativen Vollzugskosten für die Gesuchstellung und -prüfung eigentlich gar nicht rechtfertigen/rechnen. Er ist jedoch deshalb bewusst tief geplant, um einerseits eine Streuwirkung zu erzielen (viele Unternehmen würden einen höheren Mindestbetrag gar nicht erreichen und damit von der Förderung generell ausgeschlossen) und andererseits der internationalen Vorgabe/Erwartung der OECD Rechnung zu tragen, dass nicht nur «grosse» internationale Unternehmen, die wegen der OECD-Mindeststeuer künftig effektiv eine höhere Steuerbelastung haben werden, Förderbeiträge erhalten sollen.

Quantitative Schätzungen, welche Unternehmen mit dem vorgeschlagenen Zuger Fördersystem welche Förderbeiträge erhalten werden, sind nicht möglich. *Zum einen* fehlen der Steuerverwaltung für entsprechende Berechnungen grundlegende finanzielle und steuerliche Rohdaten wie etwa Details zu Forschung und Entwicklung, also d.h. welche betrieblichen Kosten für welche F&E-Tätigkeiten haben die einzelnen Konzerngesellschaften an welchen Standorten und welche Gewinnbeiträge zum gesamten Konzernergebnis erzielen sie daraus? Solch detaillierte Betriebsbuchhaltungsdaten (Kosten-/Leistungsrechnung) waren bzw. sind bisher im jährlichen Steuerdeklarationsverfahren nicht einzureichen. Gleiches gilt auch für Detailinformationen zu Investitionsprojekten im Nachhaltigkeitsbereich, also z.B. welche Investitionen erfolgen an welchen Konzernstandorten mit welcher Wirkung hinsichtlich des CO₂-Ausstosses oder anderer Nachhaltigkeitsaspekte? *Zum anderen* ist davon auszugehen, dass die Unternehmen ihre Geschäfts- und Investitionsentscheide in den kommenden Jahren an die neuen Rahmenbedingungen anpassen werden, dass sie also ihre Konzernstruktur und die konzerninternen Abläufe an die neuen Vorgaben und Anreize der OECD-Mindeststeuer, an die damit verbundenen Anpassungen der Gewinnbesteuerung der Staaten weltweit wie auch der Kantone und schliesslich auch an die geplanten Fördermassnahmen der verschiedenen Staaten weltweit wie auch der Kantone anpassen werden. Diese Verhaltensänderungen der Konzerne lassen sich nicht zuverlässig abschätzen, zumal Investitionsentscheide immer auch noch von weiteren Faktoren wie etwa politischen Rahmenbedingungen/Wahlentscheiden, Fortschritten in der Technologie, geopolitischen Verschiebungen oder ganz generell von vielfältigen Veränderungen in der Gesellschaft und der Wirtschaft abhängig sind.

Die gegenwärtig stattfindenden **internationalen Diskussionen** auf Ebene der OECD und wichtiger Handelspartnerstaaten der Schweiz laufen den Bemühungen des Kantons Zug, die Förderbeiträge bewusst breit zu verteilen, aktuell leider etwas zuwider. Sollten einzelne Elemente der geplanten Zuger Förderung wie etwa die ertragsseitige Innovationsförderung oder die Beschränkung des Förderbetrags aufgrund von maximalen Gewinnwerten wegfallen, weil die OECD und die hinter den Anpassungsbestrebungen stehenden Mitgliedstaaten auf deren Ver-

zucht drängen, so wäre dies zwar bedauerlich, es bliebe aber immerhin noch der recht unterschiedlich wirkende Mix mit den anderen Elementen der Vorlage bestehen.



Gesetz über Standortentwicklung (GSE)

Abklärungsaufträge aus der 1. Kommissionssitzung vom 6. Januar 2025

FD FDS 4.3 / 34.1 / 148600

Abklärungsauftrag 9 – Beschlossene Vorhaben und Projekte mit Finanzierung aus den Mehrerträgen aus der Ergänzungs- bzw. Zusatzsteuer:

Erstellung einer vollständigen Auflistung aller bereits beschlossenen Vorhaben und Projekte, die aus den Mehrerträgen aus der Ergänzungs- bzw. Zusatzsteuer finanziert werden (Übersicht oder Tabelle zur Verteilung der geschätzten rund 200 Millionen Franken Netto-Mehrerträge auf die entsprechenden Themenfelder und Vorlagen).

Stellungnahme:

1. Themenfeld 1 «Soziales»

Erhöhung der Kantonsbeiträge an anerkannte Privatschulen

Erhöhung der Kantonsbeiträge an anerkannte Privatschulen auf die Hälfte der Normpauschale. Die Kosten betragen jährlich 3,1 Millionen Franken (ab Budget 2025).

<https://kr-geschaefte.zug.ch/gast/geschaefte/2571>

Budgetiert und rechtskräftig.

Familienergänzende Kinderbetreuung im Vorschul- und Schulalter

Beiträge an die Kinderbetreuung in Kitas und Tagesfamilien sowie an die schulergänzende Betreuung in den Zuger Gemeinden und Sonderschulen.

Die jährlichen Kosten betragen voraussichtlich ab dem Planjahr 2026 39 Millionen Franken.

<https://kr-geschaefte.zug.ch/gast/geschaefte/2646>

Noch nicht rechtskräftig; die 2. Lesung im Kantonsrat findet am 30. Januar 2025 statt.

Wohnungswesen

Massnahmen zur Umsetzung der «Wohnpolitischen Strategie 2030» (WPS 2030)

Der Regierungsrat des Kantons Zug hat die WPS 2030 entwickelt, um die Wohnsituation zu verbessern und langfristig bezahlbaren Wohnraum für alle sicherzustellen.

<https://zg.ch/de/soziales/wohnungswesen/wohnpolitik-2030>

Die Umsetzung der Massnahmen erfolgt mit einer rollenden Planung mit Beantragung von Ressourcen im Rahmen des normalen Budgetprozesses. Zum gegenwärtigen Zeitpunkt ist offen, welche Kostenfolgen daraus resultieren. Es ist deshalb schätzungsweise von jährlich vier Millionen Franken für den Bereich Wohnungswesen auszugehen.

2. Themenfeld 2 «Infrastruktur/innovative Projekte»

Blockchain Zug

Beitrag zur Unterstützung des Aufbaus der «Blockchain Zug – Joint Research Initiative».

Insgesamt betragen die Kantonsbeiträge über fünf Jahre 39,35 Millionen Franken (2025-2029).

<https://kr-geschaefte.zug.ch/gast/geschaefte/2577>

Budgetiert und rechtskräftig.

ETH Learning Factory Zug

Mit der ETH Learning Factory Zug soll ein Ort geschaffen werden für kollaboratives Lernen, Arbeiten und Forschen mit Teilnehmenden, die verschiedene Bildungspfade, Disziplinen, Erfahrungen und Praxisfertigkeiten aufweisen. Studierende, Lernende und Berufsleute lernen und arbeiten gemeinsam an praxisrelevanten, komplexen Fragestellungen.

Es wurde eine Machbarkeitsstudie erstellt. Entscheide über weitere Schritte sind noch nicht gefällt worden. Deshalb können derzeit auch keine Angaben für die allfällig auf den Kanton Zug zukommenden Kosten gemacht werden.

Energieversorgung/Energiespeicherung

In den Bereichen Energieversorgung und -speicherung laufen derzeit Abklärungen und Vorarbeiten zu verschiedenen Projekten.

Zukunftsgerichtete und generationenübergreifende Wasserinfrastruktur im Kanton Zug

Derzeit werden für eine zukunftsgerichtete und generationenübergreifende Wasserinfrastruktur im Kanton Zug eine finanzielle Beteiligung an die Abwasserinfrastruktur und Massnahmen in Sachen Trink- und Brauchwasser geprüft. Ziel ist die Erarbeitung einer entsprechenden Kantonsratsvorlage (Rahmenkredit). Im derzeitigen Projektstand können noch keine Angaben zur Höhe der finanziellen Auswirkungen getätigt werden.

Gesetz über Standortentwicklung (GSE)**Abklärungsaufträge aus der 1. Kommissionssitzung vom 6. Januar 2025**

FD FDS 4.3 / 34.1 / 148601

Abklärungsauftrag 10 – Tax Holidays:

Untersuchung der steuerlichen Sonderregelungen im Kontext der OECD-Mindeststeuer: Beurteilung, ob «Tax Holidays» mit den Vorgaben und Richtlinien der OECD weiterhin möglich und standortpolitisch sinnvoll sind.

Stellungnahme:

Vorweg ist anzumerken, dass der Kanton Zug keine «Tax Holidays» anbietet und in der Vergangenheit auch nicht angeboten hat. Daher besteht für den Kanton Zug in Bezug auf die OECD-Kompatibilität kein Risiko.

§ 54 des Steuergesetzes (StG) ermöglicht grundsätzlich die Gewährung von Steuererleichterungen für Unternehmen. Diese Regelung wurde eingeführt, um in Zeiten struktureller Defizite flexibel reagieren zu können und potenziellen Wegzügen von substanzstarken Unternehmen aus dem Kanton entgegenzuwirken. Die wirtschaftliche Ausgangslage des Kantons Zug ist jedoch eine andere: In den vergangenen Jahren hat sich der Kanton als attraktiver und erfolgreicher Standort etabliert, zahlreiche Unternehmen angezogen und gleichzeitig finanziell sehr erfolgreich gewirtschaftet. Entsprechend hat der Regierungsrat bisher keine Steuererleichterungen gewährt.

Die Einführung der OECD-Mindeststeuer führt grundsätzlich zu einer höheren Steuerbelastung für grosse Unternehmen, was die Standortattraktivität des Kantons Zug beeinträchtigen kann. In diesem Zusammenhang stellt sich die berechnete Frage, ob Steuererleichterungen im Kanton Zug – so wie sie von gewissen anderen Kantonen bisher im internationalen und interkantonalen Standortwettbewerb eingesetzt wurden – trotz oder gerade wegen der OECD-Mindeststeuer dazu beitragen könnten, diese Einbussen zu kompensieren. Hierfür sind insbesondere zwei zentrale Aspekte zu berücksichtigen:

- Zeitpunkt der Gewährung von Steuererleichterungen:
Im Zeitpunkt der Gewährung von Steuererleichterungen muss das Unternehmen in seiner Konzernrechnung für steuerliche Zwecke eine latente Steuerforderung (Deferred Tax Asset, DTA) verbuchen. Diese Erfassung eines DTA führt zu einem Ertrag, der gemäss den OECD-Mindeststeuerregelungen mit 15 % zu besteuern ist. Steuererleichterungen für Unternehmen, die den OECD-Mindeststeuern unterliegen, wären somit effektiv wirkungslos, da sie eine sofortige Steuerzahllast mit sich ziehen würden. Eine Ausnahme wäre nur möglich, wenn die betreffenden Gesellschaften aufgrund ihrer Grösse nicht den OECD-Regeln unterliegen oder wenn die kantonale Steuererleichterung vor dem Inkrafttreten der Mindeststeuerregelungen (d.h. vor dem 1. Januar 2024) gewährt worden wäre.
- OECD-Vorgaben:
Die OECD hat sich im Jahr 2023 indirekt mittels administrativer Leitlinien zu Steuergutachten geäußert. Nach damaligem Stand konnte davon ausgegangen werden, dass

gewährte Steuererleichterungen für OECD-Zwecke steuerwirksam sind. Dies hat gewisse Kantone (wie erwähnt nicht aber Zug) dazu bewogen, Steuererleichterungen bei Unternehmensansiedlungen anzubieten. In den letzten Monaten liessen Diskussionen zwischen der OECD und dem Staatssekretariat für Internationale Finanzfragen (SIF) jedoch zusehends vermuten, dass bereits gewährte Steuererleichterungen künftig möglicherweise nur noch teilweise und zudem zeitlich begrenzt wirksam sein könnten. Am 15. Januar 2025 (also nach der ersten Kommissionssitzung) hat nun die OECD die Administrative Leitlinie mit der Verhandlungslösung der Schweiz publiziert. Das entsprechende Dokument ist unter folgendem Link zu finden:

Administrative Guidance on Article 9.1 of the GloBE Model Rules

<https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/topics/policy-sub-issues/global-minimum-tax/administrative-guidance-article-9-1-globe-rules-pillar-two-january-2025.pdf>

Im Wesentlichen werden bereits gewährte Steuererleichterungen sowohl zeitlich als auch betraglich durch die neue Administrative Leitlinie merklich eingeschränkt. Neu gewährte Steuererleichterungen sind aufgrund der neuen administrativen Leitlinie gar nicht mehr anerkannt. Infolgedessen würden Steuerersparnisse durch die OECD-Mindeststeuer vollständig neutralisiert.

Fazit:

Da die OECD-Vorgaben für grosse Unternehmen bereits in Kraft sind und neu gewährte Tax Holidays von der OECD als schädlich eingestuft werden, empfiehlt sich der Einsatz dieses Instruments im Kanton Zug nicht. Steuererleichterungen wären unter den aktuellen Rahmenbedingungen ineffektiv und könnten die Standortattraktivität des Kantons daher nicht sinnvoll stärken.

Gesetz über Standortentwicklung (GSE)**Abklärungsaufträge aus der 1. Kommissionssitzung vom 6. Januar 2025**

FD FDS 4.3 / 34.1 / 148602

Abklärungsauftrag 11 – Safe Harbor Rates:

Untersuchung der Besteuerung von Schweizer Unternehmen, deren Gewinne unter 20 Millionen Franken liegen, die aber aufgrund einer ausländischen Konzernstruktur von der OECD-Mindeststeuer betroffen sind:

- a) Klärung, wie solche Unternehmen besteuert werden, insbesondere im Hinblick auf die Anwendung einer Ergänzungssteuer.
- b) Analyse, ob die daraus resultierenden Steuereinnahmen weiterhin im Verhältnis 25:75 zwischen Bund und Kanton aufgeteilt werden.
- c) Erklärung des Begriffs «Safe Harbor», seiner Bedeutung für solche Unternehmen und Klärung, ob vergleichbare Regelungen in der Schweiz existieren.

Stellungnahme:

- a) Die OECD-Mindeststeuer zielt darauf ab, sicherzustellen, dass Gewinne von internationalen Unternehmensgruppen mit mindestens 15 % besteuert werden. Dabei erfolgt eine länderspezifische Betrachtung: Es wird geprüft, ob die von Schweizer Gesellschaften erwirtschafteten Gewinne in der Gesamtheit einer Besteuerung von mindestens 15 % unterliegen. Sollte die ordentliche Gewinnsteuerbelastung unter dieser Schwelle liegen, wird eine zusätzliche nationale Ergänzungssteuer fällig, um die Differenz auszugleichen. Die ordentliche Gewinnsteuerbelastung eines Unternehmens in Zug beträgt rund 12%. Soweit die Gewinne dieses Unternehmens unter 20 Millionen betragen, ist keine zusätzliche kantonale Gewinnsteuer geschuldet. Hingegen wird die nationale Ergänzungssteuer erhoben, die die Steuerbelastung auf die erforderlichen 15 % anhebt.
- b) Gewinne von Unternehmen, die der OECD-Mindeststeuer unterliegen und 20 Millionen Franken nicht übersteigen, werden durch die nationale Ergänzungssteuer auf eine effektive Steuerbelastung von 15 % angehoben. Die hieraus generierten Ergänzungsteuererträge werden nach einem definierten – beziehungsweise noch zu definierenden – Verteilschlüssel zwischen Bund und Kantonen aufgeteilt. Aufgrund der vorgesehenen zusätzlichen 3% Gewinnsteuer wird die effektive Gewinnsteuerbelastung rund 14% betragen. Sollten keine weiteren steuertechnischen Effekte (z.B. unterschiedliche Bemessungsgrundlagen, andere anrechenbare Steuern oder Substanzabzüge) hinzukommen, wird auch auf der verbleibenden Differenz zur 15 %-Schwelle eine nationale Ergänzungssteuer erhoben. Diese wird ebenfalls zwischen Bund und Kantonen gemäss dem festgelegten Verteilschlüssel aufgeteilt.
- c) Der Begriff «Safe Harbour» wird in den Vorgaben der OECD-Mindeststeuer in unterschiedlichen Zusammenhängen verwendet:
 - Der «temporäre Safe Harbour» dient der administrativen Entlastung der Steuerpflichtigen in den ersten Umsetzungsjahren von Pillar 2 und soll nur in dem sog. Übergangszeitraum, d.h. bis und mit dem Jahr 2026 Anwendung finden, wenn in dem betreffenden Geschäftsjahr einer von drei Tests (De-Minimis-Test, Effective-Tax-Rate-Test oder

Routinegewinntest¹⁾ erfüllt ist. Wird einer dieser Tests erfüllt, ist eine vereinfachte Berechnung möglich, wodurch die Beachtung eines Grossteils des komplexen OECD-Regelwerks entfällt. Diese Übergangsbestimmungen laufen Ende 2026 aus, womit per 1. Januar 2027 die kompletten OECD-Richtlinien zur Anwendung kommen. Im Nachgang zum im Dezember 2024 kommunizierten Plan einer kantonalen Gewinnsteuersatzerhöhung (kantonale Zusatzsteuer) haben mehrere internationale Unternehmensgruppen in Gesprächen mit der Steuerverwaltung angeregt, den Implementierungszeitpunkt der zusätzlichen Gewinnsteuer noch einmal zu überprüfen und allenfalls auf die Übergangszeit der OECD-Mindeststeuer auszurichten. Es sei somit zu prüfen, ob die zusätzliche Gewinnsteuer erst per 1. Januar 2027 statt wie aktuell vorgesehen 1. Januar 2026 eingeführt werden soll. Diese Verschiebung würde den Gesellschaften erlauben, vollumfänglich von den Übergangsbestimmungen zu profitieren. Im Hinblick auf die internationalen Entwicklungen erscheinen diese Überlegungen schlüssig. Es ist jedoch schwierig abzuschätzen, ob die Präferenz einer zeitlichen Verschiebung um ein Jahr für die Mehrheit der von der OECD-Mindeststeuer betroffenen Unternehmen gilt.

- Der «QDMTT-Safe Harbour» fungiert als Schutzmechanismus für Gesellschaften in Ländern, die eine nationale Ergänzungssteuer gemäss den OECD-Vorgaben eingeführt haben. In diesem Fall ist es ausländischen Steuerbehörden untersagt, zusätzliche Ergänzungssteuern zu erheben, da davon ausgegangen wird, dass die Gewinne der Gesellschaften bereits mit mindestens 15 % besteuert werden. Für Schweizer Unternehmen bedeutet dies eine erhebliche Reduzierung des administrativen Aufwands, insbesondere im Zusammenhang mit ausländischen Steuerprüfungen.

Da die Schweiz die OECD-Regelungen konform eingeführt hat, ist der schweizerischen Ergänzungssteuer (QDMTT) der vorübergehende qualifizierende sowie der QDMTT Safe Harbour Status mit Wirkung per 1. Januar 2024 erteilt worden. Seit dem 15. Januar 2025 ist die Schweiz auf der Liste der qualifizierenden Staaten aufgeführt:

Central Record of Legislation with Transitional Qualified Status

<https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/topics/policy-sub-issues/global-minimum-tax/administrative-guidance-globe-rules-pillar-two-central-record-legislation-transitional-qualified-status.pdf>

Die nachfolgende Tabelle zeigt die Zusammenhänge zwischen ordentlicher Zuger Gewinnsteuer, kantonaler Zusatzsteuer gemäss Zusatzantrag vom Dezember 2024 und nationaler Ergänzungssteuer in Abhängigkeit von Umsatz- und Gewinnhöhen der betroffenen Unternehmen.

¹ Der De-Minimis-Test ist erfüllt, wenn der Umsatz unter 10 Mio. Euro und Gewinn unter 1 Mio. Euro liegt. Der (vereinfachte) Effective-Tax-Rate-Test ist erfüllt, wenn die nach vereinfachten Grundsätzen ermittelte effektive Steuerquote (ETR) mindestens 15% (im Jahr 2024), 16% (im Jahr 2026) resp. 17% (im Jahr 2026) erreicht. Der Routinegewinntest ist erfüllt, wenn nach Abzug von Routinegewinnen keine überschüssigen Gewinne verbleiben. Hierfür ist die Ermittlung der sog. Substance-Based Income Exclusion, d.h. des Substanzfreibetrags nach GloBE-Grundsätzen erforderlich.

Tabelle: Zusammenwirken von ordentlicher Zuger Gewinnsteuer, kantonaler Zusatzsteuer und nationaler Ergänzungssteuer

	Gruppe hat weltweiten Umsatz bis 750 Mio. Euro	Gruppe hat weltweiten Umsatz über 750 Mio. Euro
Gewinn der Zuger Gesellschaft bis 20 Mio. Franken	<p>Nur ordentliche Gewinnsteuer von rund 12% auf Gewinn gemäss OR-Berechnungsgrundlage.</p> <p>Weder kantonale Zusatzsteuer noch nationale Ergänzungssteuer.</p>	<p>Zuerst ordentliche Gewinnsteuer von rund 12% auf Gewinn gemäss OR-Berechnungsgrundlage.</p> <p>Danach und zeitverzögert: Soweit alle Schweizer Gesellschaften der Gruppe zusammen (d.h. länderspezifische Betrachtung, sog. jurisdictional blending) unter 15% Steuer auf dem Gewinn gemäss GloBE-Bemessungsgrundlage entrichten, wird eine nationale Ergänzungssteuer erhoben.</p> <p>Aber keine kantonale Zusatzsteuer.</p>
Gewinn der Zuger Gesellschaft ab 20 Mio. Franken	<p>Ordentliche Gewinnsteuer von rund 12% plus neu ab 2026 kantonale Zusatzsteuer von 3% auf dem Gewinnanteil, der 20 Mio. Franken übersteigt. Beides betrifft den Gewinn gemäss OR-Berechnungsgrundlage.</p> <p>Aber keine nationale Ergänzungssteuer.</p>	<p>Ordentliche Gewinnsteuer von rund 12% plus neu ab 2026 kantonale Zusatzsteuer von 3% auf dem Gewinnanteil, der 20 Mio. Franken übersteigt. Beides betrifft den Gewinn gemäss OR-Berechnungsgrundlage.</p> <p>Danach und zeitverzögert: Soweit alle Schweizer Gesellschaften der Gruppe zusammen (d.h. länderspezifische Betrachtung, sog. jurisdictional blending) immer noch unter 15% Steuer auf dem Gewinn gemäss GloBE-Bemessungsgrundlage entrichten, wird zusätzlich eine nationale Ergänzungssteuer erhoben.</p> <p>Hier greifen also alle drei Steuerarten kumulativ.</p>

Gesetz über Standortentwicklung (GSE)**Abklärungsaufträge aus der 2. Kommissionssitzung vom 18. Februar 2025**

FD FDS 4.3 / 34.1 / 149402

Abklärungsauftrag 12 – Standortmassnahmen und Bezug zur OECD-Mindeststeuer

Übersicht über die Überlegungen bei der Ausarbeitung des Gesamtkonzepts des Gesetzes über Standortentwicklung (GSE), insbesondere im Hinblick auf die Argumentation gegenüber der OECD. Insbesondere sind folgende Fragen zu beantworten:

1. Weshalb wird argumentiert, dass mit dem Gesetz allgemeine Standortentwicklung betrieben wird, obwohl Anpassungen wie jene im Kinderbetreuungsgesetz (KiBeG) aufgrund der erheblich erklärten Motion (2868) ohnehin vorgenommen worden wären?
2. Welche Bedeutung hat die Hervorhebung der drei Themenfelder (Förderbeiträge an Unternehmen, soziale Massnahmen, Infrastruktur/innovative Projekte) im Hinblick auf die Argumentationsstrategie gegenüber der OECD?
3. Warum wurde entschieden, die OECD und die Mindeststeuer explizit nicht im Gesetzestext zu erwähnen? Welche Überlegungen stehen dahinter, und welche Risiken wären mit einer expliziten Nennung verbunden?

Stellungnahme:

Die Fragen lassen sich wie folgt beantworten:

1. Standortentwicklung als gesamtheitliches Konzept

Das Gesetz über Standortentwicklung (GSE) wurde bewusst als umfassendes Standortentwicklungskonzept ausgestaltet, um die Wettbewerbsfähigkeit und Standortattraktivität des Kantons Zug langfristig und unabhängig von kurzfristigen externen Entwicklungen zu sichern. Dabei ist es richtig, dass Anpassungen im Kinderbetreuungsgesetz (KiBeG) aufgrund der erheblich erklärten Motion (2868) unabhängig von der OECD-Mindeststeuer ohnehin notwendig gewesen wären. Ohne die erwarteten erheblichen zusätzlichen Einnahmen aus der OECD-Mindeststeuer wäre jedoch möglicherweise eine weniger umfassende finanzielle Ausgestaltung dieser Anpassungen erfolgt.

Es ist strategisch und finanzpolitisch sinnvoll, die Massnahmen zur Verbesserung der Rahmenbedingungen für Unternehmen und Bevölkerung als Teil eines umfassenden und nachhaltigen Standortentwicklungskonzepts einzubinden. Das breit angelegte Massnahmenpaket folgt einer langfristigen Entwicklungsstrategie, bei der die OECD-Mindeststeuer nur einer von vielen Einflussfaktoren ist.

2. Bedeutung der drei Themenfelder

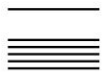
Die Strukturierung der Standortmassnahmen in die drei Themenfelder (Förderbeiträge an Unternehmen, soziale Massnahmen und Infrastruktur/innovative Projekte) dient einer klaren und kohärenten Umsetzung der Massnahmen. Die thematische Differenzierung schafft ein strukturiertes und nachvollziehbares Konzept, das auf eine breit angelegte Standortentwicklung abzielt. Dadurch wird sichergestellt, dass verschiedene wirtschaftliche und gesellschaftliche Aspekte in ausgewogener Weise berücksichtigt werden. Die klare Gliederung unterstützt die

kohärente Umsetzung der geplanten Massnahmen und gewährleistet, dass diese in einem breiten wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Kontext verankert sind.

3. Verzicht auf Nennung der OECD-Mindeststeuer im Zweckartikel

Die Entscheidung, im Zweckartikel weder die OECD noch die Mindeststeuer explizit zu erwähnen, unterstreicht die Eigenständigkeit der Gesetzgebung und bettet sie in einen breiteren standortpolitischen Gesamtkontext ein, der Massnahmen in verschiedenen Themenfeldern umfasst.

Ziel des Kantons Zug ist die Umsetzung eines langfristig ausgerichteten, standortfördernden Massnahmenkonzepts. Die Massnahmen dienen einer nachhaltigen und allgemeinen Stärkung der Standortattraktivität.



Gesetz über Standortentwicklung (GSE)

Abklärungsaufträge aus der 2. Kommissionssitzung vom 18. Februar 2025

FD FDS 4.3 / 34.1 / 149403

Abklärungsauftrag 13 – Inkrafttreten und Ausserkraftsetzung

Während der zweiten Sitzung der ad-hoc-Kommission wurde thematisiert, dass die Unsicherheiten auf internationaler und nationaler Ebene erheblich sind. Insbesondere die Entwicklungen rund um die OECD-Mindeststeuer sowie politische Entscheide in den USA und der EU können dazu führen, dass die geplanten Massnahmen in Zug in Zukunft angepasst oder sogar aufgehoben werden müssen. Der Finanzdirektor hat explizit darauf hingewiesen, dass das Gesetz einen «Reset-Button» für die Inkraftsetzung und die Möglichkeit zur Ausserkraftsetzung beinhalten sollte.

Stellungnahme:

1. Inkrafttreten

Gemäss Antrag des Regierungsrats vom 22. Oktober 2024 lautet die Inkrafttretens- und Publikationsklausel folgendermassen:

Dieses Gesetz tritt nach unbenutzter Referendumsfrist (§ 34 Abs. 2 der Kantonsverfassung) oder nach der Annahme durch das Stimmvolk am Tage nach der Veröffentlichung im Amtsblatt in Kraft.

Um die Inkraftsetzung flexibel zu gestalten, schlägt die Finanzdirektion folgende Formulierung vor (im Kanton Zug übliche Formulierung gemäss Absprache mit dem Rechtsdienst der Staatskanzlei):

Dieses Gesetz tritt nach unbenutztem Ablauf der Referendumsfrist (§ 34 Abs. 2 der Kantonsverfassung) oder nach der Annahme durch das Stimmvolk nach der Veröffentlichung im Amtsblatt an dem vom Regierungsrat bestimmten Zeitpunkt in Kraft.

2. Ausserkraftsetzung

Die Finanzdirektion schlägt drei Varianten für die Einführung eines neuen § 11 zur Geltungsdauer des Gesetzes vor, wobei die dritte Variante bevorzugt wird:

2.1. Variante 1

Dieser Erlass tritt ausser Kraft, sobald der Bund keine Mindestbesteuerung grosser multinationaler Unternehmensgruppen durch eine Ergänzungssteuer gemäss Art. 129a Abs. 1 Bundesverfassung vom 18. April 1999 (SR 101) mehr erhebt.

Dieser Vorschlag hat den Nachteil, dass unklar bleibt, wer nach welchen Kriterien bestimmt, wann der Erlass ausser Kraft tritt. Gilt dies unmittelbar mit der Aufhebung der Verordnung über die Mindeststeuer durch den Bundesrat? Oder sind auch nachgelagerte Effekte zu berücksichtigen, da die Veranlagungen der Ergänzungssteuer in der Regel 1 bis 2 Jahre verzögert erfolgen? Falls ja, müsste erwogen werden, ob der Erlass erst nach Abschluss sämtlicher relevanter Veranlagungen ausser Kraft tritt oder ob ein bestimmter Stichtag festgelegt wird.

2.2. Variante 2

Fällt die Mindestbesteuerung grosser multinationaler Unternehmensgruppen durch eine Ergänzungssteuer des Bundes gemäss Art. 129a Abs. 1 Bundesverfassung vom 18. April 1999 (SR 101) weg, kann der Regierungsrat die Ausserkraftsetzung dieses Gesetzes beschliessen.

Aus Sicht der Legislative könnte ein möglicher Nachteil der Kann-Formulierung darin bestehen, dass der Regierungsrat trotz Wegfalls der Mindeststeuer weitgehend frei darüber entscheiden könnte, ob und wann das GSE ausser Kraft gesetzt wird.

2.3. Variante 3

Dieses Gesetz tritt an dem vom Regierungsrat bestimmten Zeitpunkt ausser Kraft, sobald der Bund keine Ergänzungssteuer zur Mindestbesteuerung grosser multinationaler Unternehmensgruppen gemäss Art. 129a Abs. 1 Bundesverfassung vom 18. April 1999 (SR 101) mehr erhebt.

Mit dieser Regelung könnte der Regierungsrat zu gegebener Zeit vertieft prüfen, welchen nachhinkenden Effekten noch Rechnung zu tragen ist, sodass das GSE möglicherweise erst 1 bis 2 Jahre später entfällt. Im Vergleich zur Variante 2 ist dieser Vorschlag verbindlicher, da er lediglich den Zeitpunkt des Ausserkraftsetzens betrifft, nicht jedoch das «ob».