



**Umsetzung der OECD-Mindeststeuer:
Gesetz über Standortentwicklung (GSE)**

Bericht und Antrag des Regierungsrats
vom 22. Oktober 2024

Sehr geehrter Herr Präsident
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir unterbreiten Ihnen eine Vorlage zum Gesetz über Standortentwicklung (GSE) im Zusammenhang mit der Umsetzung der OECD-Mindeststeuer und erstatten Ihnen dazu nachstehenden Bericht, den wir wie folgt gliedern:

1. In Kürze	3
2. Ausgangslage.....	4
2.1. Zug ist ein finanziell erfolgreicher attraktiver Unternehmensstandort und Wohnkanton	4
2.2. Neue weltweite Mindeststeuer für grosse internationale Unternehmen auf Betreiben der OECD ab 2024	4
2.3. Umsetzung der neuen Mindeststeuer in der Schweiz	5
2.4. Umsetzung der neuen Mindeststeuer im Kanton Zug	6
2.5. Neue Mindeststeuer schmälert Zuger Standortattraktivität	7
3. Massnahmenpaket zur Stärkung des Standorts Zug in den drei Themenfeldern Soziales, Infrastruktur/innovative Projekte und Förderbeiträge an Unternehmen	7
4. Förderbeiträge an Unternehmen	8
4.1. Allgemeine Überlegungen zur Ausgestaltung eines Förderbeitragssystems	8
4.2. Nationale und internationale Anforderungen an Förderinstrumente	9
4.2.1. Vorgaben der OECD	9
4.2.2. Verfassungskonformität	10
4.2.3. EU-Beihilferecht	10
4.2.4. WTO-Recht und weiteres internationales Handelsrecht	11
4.3. Arten von Förderinstrumenten	12
4.3.1. Steuergutschriften (Tax Credits)	12
4.3.2. Direkte Zahlungen	13
4.3.3. Stärken und Schwächen der verschiedenen Arten	13
4.3.4. Zwischenfazit: Vorteile direkter Förderbeiträge überwiegen gegenüber Steuergutschriften	14
4.3.5. Flexible Anpassungen an künftige internationale Entwicklungen notwendig	14
4.4. Förderungswürdige Tätigkeiten und Investitionen und Bemessung der Steuergutschriften bzw. Beiträge	15
4.4.1. Wirkungsorientierte Nachhaltigkeitsförderung	15
4.4.2. Aufwandseitige Innovationsförderung	17
4.4.3. Ertragsseitige Innovationsförderung	17
4.4.4. Kombination und Begrenzung der Förderbeiträge	18
4.4.5. Konkrete Bemessung der Beiträge	19

4.5. Vollzug und Verfahrensbestimmungen	20
4.5.1. Überblick	20
4.5.2. Einreichung von Gesuchen	21
4.5.3. Prüfung und Entscheid über die Gesuche	21
4.5.4. Rechtsmittelverfahren	21
4.5.5. Auszahlung oder Anrechnung der gewährten Förderbeiträge	21
4.5.6. Detailregelung des Vollzugs durch den Regierungsrat	22
5. Erstmalige Festlegung und spätere periodische Nachjustierung der einzusetzenden finanziellen Mittel und Aufteilung auf die drei Themenfelder	22
5.1. Grundsätzliche Überlegungen	22
5.2. Erstmalige Festlegung und Aufteilung der Mittel auf die drei Themenfelder	22
5.3. Spätere periodische Nachjustierung der Mittel und der Verteilung	23
6. Ergebnis Vernehmlassungsverfahren	23
6.1. Allgemeines	23
6.2. Förderbeiträge und finanzielle Mittel	24
6.3. Innovationsförderung	24
6.3.1. Ertragsseitige Innovationsförderung	24
6.3.2. Aufwandseitige Innovationsförderung	24
6.4. Wirkungsorientierte Förderung der Nachhaltigkeit	24
6.5. Massnahmen zur Förderung von bezahlbarem Wohnraum	24
6.6. Berücksichtigung der Anliegen	25
6.7. Fazit	26
7. Kommentar zu den einzelnen Bestimmungen	27
7.1. Kommentierung der Bestimmungen des Gesetzes	27
7.2. Kommentierung der Bestimmungen der Standortentwicklungsverordnung (SEVO)	30
8. Interpellation von Etienne Schumpf, Barbara Gysel und Klemens Iten betreffend die Verwendung und Priorisierung der Mehreinnahmen aufgrund der OECD-Mindeststeuer	41
9. Finanzielle Auswirkungen und Anpassungen von Leistungsaufträgen	43
9.1. Finanzielle Auswirkungen auf den Kanton	43
9.2. Finanzielle Auswirkungen auf die Gemeinden	44
9.3. Anpassungen von Leistungsaufträgen	44
10. Zeitplan	44
11. Anträge	44

1. In Kürze

Der Kanton Zug gehört sowohl national als auch international zu den attraktivsten Wirtschafts- und Wohnstandorten. Diese Spitzenposition verdankt er unter anderem einer wirtschaftsfreundlichen Politik, die internationale Unternehmen anzieht und zu hohen Steuereinnahmen sowie zahlreichen Arbeits- und Ausbildungsplätzen führt. Doch mit der Einführung einer weltweiten Mindeststeuer von 15 Prozent für grosse internationale Unternehmen ab 2024 droht der Kanton an Standortattraktivität einzubüssen.

Um die drohenden Standortnachteile zu kompensieren und die Wettbewerbsfähigkeit zu erhalten, sollen die durch die Mindeststeuer generierten Mehrerträge von netto rund 200 Millionen Franken pro Jahr vollumfänglich in gezielte Standortmassnahmen investiert werden. Dabei konzentriert sich der Kanton Zug auf folgende drei prioritäre Themenfelder:

1. **Soziales:** Hier sind Massnahmen vorgesehen, von denen die Bevölkerung, Arbeitnehmer sowie Wirtschaft und Gewerbe profitieren. Dazu zählen ein bedarfsgerechtes Kinderbetreuungsangebot, höhere Kantonsbeiträge an Privatschulen sowie Investitionen ins Wohnungswesen, um den Wohn- und Arbeitsraum attraktiv zu halten.
2. **Infrastruktur und innovative Projekte:** In diesem Feld werden zukunftsorientierte Projekte wie die «Blockchain Zug Joint Research Initiative», die «ETH Learning Factory» in Zug sowie Vorhaben in den Bereichen Energieversorgung und -speicherung gefördert. Ziel ist es, die Lebensqualität, Wettbewerbsfähigkeit und nachhaltige Entwicklung voranzutreiben.
3. **Förderbeiträge an Unternehmen:** Um ein nachhaltiges Wachstum und die Innovationskraft im Kanton zu unterstützen, soll ein System mit direkten Förderbeiträgen an Unternehmen für Nachhaltigkeit und Innovation eingeführt werden. Dafür sind in den ersten drei Jahren maximal 150 Millionen Franken pro Jahr vorgesehen.

Als rechtliche Grundlage für die vorliegenden im Fokus stehenden Förderbeiträge an Unternehmen schlägt der Regierungsrat ein neues «Gesetz über Standortentwicklung» inklusive Vollziehungsverordnung vor. Darin werden die zur Verfügung stehenden Mittel, eine wirkungsorientierte Förderung von Nachhaltigkeitsbestrebungen, eine aufwand- und ertragsseitige Innovationsförderung, die Höchst- und Mindestfördergrenzen sowie das Verfahren geregelt. Das Ziel ist es, ein möglichst flexibles, effizientes und unbürokratisches Förderbeitragssystem aufzubauen, um die Bereiche Nachhaltigkeit und Innovation zu stärken. Um den Unternehmen Planungs- und Rechtssicherheit zu gewährleisten, sollen in den Jahren 2026 bis 2028 für Förderbeiträge jährlich 150 Millionen Franken zur Verfügung stehen. Ab dem Jahr 2029 legt der Regierungsrat die maximal zur Verfügung stehende Summe im Rahmen des Budgets dem Kantonsrat zur Genehmigung vor.

Insgesamt sollen die Massnahmen dazu beitragen, die Wettbewerbsposition des Kantons Zug als Wohn- und Wirtschaftsstandort trotz Einführung der Mindeststeuer zu sichern. Das Inkrafttreten des Gesetzes über Standortentwicklung und der dazugehörigen Vollziehungsverordnung ist per 1. Januar 2026 vorgesehen.

2. Ausgangslage

2.1. Zug ist ein finanziell erfolgreicher attraktiver Unternehmensstandort und Wohnkanton

Die finanzielle Situation des Kantons Zug präsentiert sich aktuell sehr erfreulich und auch für die kommenden Jahre ist von einem signifikanten Überschuss in den Jahresrechnungen auszugehen. Zudem ist zu erwarten, dass der Kanton ab 2026 mit zusätzlichen Steuererträgen aus der neuen OECD-Mindeststeuer, auf welche nachfolgend vertieft einzugehen ist, von jährlich rund 200 Millionen Franken netto nach Abzug des darauf entfallenden Bundesanteils und den Mehrkosten aus dem nationalen Finanzausgleich (NFA) rechnen kann. Dieser grosse finanzielle Erfolg ist wesentlich auf die umsichtige und wirtschaftsfreundliche Standortpolitik des Kantons in den vergangenen Jahrzehnten zurückzuführen. Sie hat dazu geführt, dass viele erfolgreiche, oft international ausgerichtete Unternehmen den Kanton Zug für wesentliche Geschäftsaktivitäten oder gar ihren Hauptsitz ausgewählt haben. Daraus resultierten neben hohen direkten und indirekten Steuereinnahmen der Unternehmen selbst oft auch zahlreiche Arbeits- und Ausbildungsplätze, welche ihrerseits über die im Kanton wohnhaften Arbeitnehmenden zur guten finanziellen Situation des Kantons und der Gemeinden beigetragen haben und immer noch beitragen. Zug gehört heute national und international zu den Top-Unternehmensstandorten und ist gleichzeitig auch als Wohnkanton sehr gefragt.

2.2. Neue weltweite Mindeststeuer für grosse internationale Unternehmen auf Betreiben der OECD ab 2024

Die hohe Standortattraktivität der Schweiz und des Kantons Zug wird international anerkannt und bringt viele Vorteile mit sich. Allerdings stellt sie in Ländern mit höheren Steuersätzen eine Herausforderung dar. Diese Länder haben teilweise Schwierigkeiten, ähnlich günstige Bedingungen für Unternehmen zu schaffen. In der Folge sehen sie sich veranlasst, über internationale Kooperationen die Rahmenbedingungen anderer, erfolgreicher Standorte wie die der Schweiz oder speziell Zug, kritisch zu hinterfragen. Zu diesen Vorstössen gehört die neue OECD-Mindeststeuer, welche ab 2024 darauf abzielt, dass alle international tätigen Unternehmen mit einem weltweiten Mindestumsatz von mindestens 750 Millionen Euro eine Gewinnsteuer von mindestens 15 Prozent weltweit entrichten müssen.

Bezahlt eine grosse international tätige Unternehmensgruppe in einem Staat weniger als 15 Prozent Gewinnsteuern, so kann sie künftig von den anderen Staaten besteuert werden, bis die 15 Prozent erreicht sind. Rund 140 Staaten haben sich dazu bekannt, diese Mindestbesteuerung durchzusetzen. Viele Staaten – darunter auch die Schweiz – allerdings mit wenig Begeisterung. Ein Abseitsstehen wäre für die meisten Staaten und auch die Schweiz keine echte Option, da sonst einfach die anderen Staaten die entsprechenden Steuern erheben würden, bis die 15 Prozent erreicht sind. Man würde somit auf eigenes Steuersubstrat und eigene Steuererträge verzichten, nur damit die anderen Staaten zugreifen würden.

Die neue Mindeststeuer basiert auf einem recht komplizierten Regelwerk, dessen Kernstück die am 20. Dezember 2021 veröffentlichten sogenannten «Model Rules» sind. Diese Model Rules wurden und werden seither laufend konkretisiert, verfeinert und erweitert. Namentlich durch den am 14. März 2022 veröffentlichten offiziellen Kommentar zu den Model Rules und die am 2. Februar 2023, 17. Juli 2023 und 18. Dezember 2023 schrittweise veröffentlichten «Agreed Administrative Guidance» sowie die Erläuterungen zum «GloBE Informationen Return». Daraus resultiert eine neue weltweite Steuererklärung, welche die betroffenen Unternehmen bei den für sie zuständigen Staaten (in der Regel wo sich die oberste Gruppengesellschaft befindet)

einreichen müssen. Alle soeben genannten Kerndokumente und zahlreiche weitere Erläuterungen lassen sich in der jeweils aktuellen Form auf der Website der OECD einsehen.¹

2.3. Umsetzung der neuen Mindeststeuer in der Schweiz

In der Schweiz und insbesondere im Kanton Zug bezahlt derzeit ein grosser Teil der betroffenen Unternehmen tiefere Steuern, in Zug rund 12 Prozent. Würde die Schweiz die Mindeststeuer nicht selbst erheben, würden – wie bereits erwähnt – einfach die anderen Staaten die fehlenden 3 Prozent vereinnahmen. Angesichts dieser Ausgangslage hat das Schweizer Stimmvolk am 18. Juni 2023 einer Änderung der Bundesverfassung zugestimmt. Damit wurde die rechtliche Grundlage geschaffen, dass für grosse international tätige Unternehmensgruppen die Mindestbesteuerung per 1. Januar 2024 auch in der Schweiz eingeführt werden konnte. Für alle anderen Unternehmen ändert sich nichts.

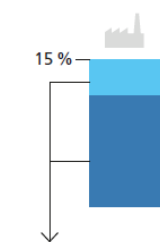
Der Bundesrat hat am 22. Dezember 2023 entschieden, die nationale Ergänzungssteuer (sogenannte QDMTT) per 1. Januar 2024 per Verordnung umzusetzen. Die nationale Ergänzungssteuer führt dazu, dass ab 2024 zumindest die in der Schweiz unterbesteuerten Gewinne auf 15 Prozent Gewinnsteuerbelastung gehoben werden. Der Bundesrat hat aber noch nicht darüber entschieden, ob in künftigen Jahren – frühestens 2025 – auch Gewinne von im Ausland tätigen Unternehmen, die zu einer in der Schweiz tätigen Gruppe gehören, mittels internationaler Ergänzungssteuer höher besteuert werden sollen. Darüber wird er zu einem späteren Zeitpunkt befinden, wobei er der internationalen Entwicklung in den kommenden Monaten Rechnung tragen wird. Entgegen ursprünglichen Verlautbarungen und Absichtsbekundungen haben wichtige Marktstaaten wie etwa China, Brasilien, Indien und die USA aktuell noch keine Mindestbesteuerung im Sinne des OECD-Regelwerks eingeführt.

Nach Ablauf von sechs Jahren hat der Bundesrat dem Parlament sodann ein formelles Bundesgesetz vorzulegen, welches die Verordnung ablösen soll.

OECD/G20-Mindestbesteuerung

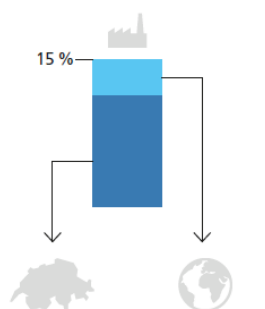
Grosse Unternehmensgruppen werden zu 15 % besteuert

Mit Mindestbesteuerung in der Schweiz
Die Schweiz zieht die Ergänzungssteuer ein.



Schweiz

Ohne Mindestbesteuerung in der Schweiz
Andere Staaten können die Differenz einziehen.



Schweiz

andere Staaten

■ bestehende Steuerbelastung

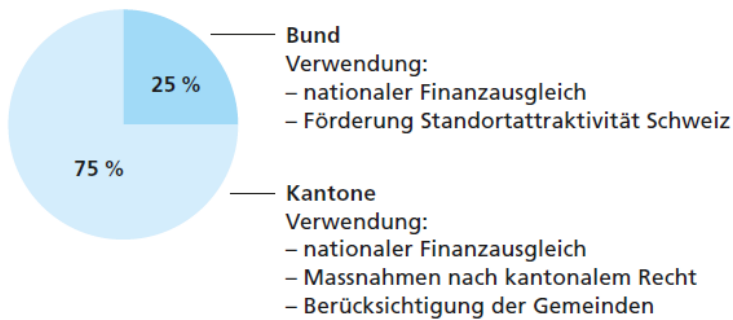
■ Ergänzungssteuer/Differenz

■ international tätige Unternehmen mit einem Umsatz von mind. 750 Mio. Euro mit Niederlassungen in der Schweiz und im Ausland

¹ Vgl. <https://www.oecd.org/tax/beps/tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-global-anti-base-erosion-model-rules-pillar-two.htm>.

Die finanziellen Auswirkungen der neuen Mindeststeuer sind schwierig zu schätzen. Für das erste Jahr schätzt der Bund die Einnahmen aus der Ergänzungssteuer schweizweit auf 1 bis 2,5 Milliarden Franken. 75 Prozent der Einnahmen gehen an die betroffenen Kantone, 25 Prozent an den Bund. Dank des Finanzausgleichs profitieren fast alle Kantone, also auch jene, die nur wenige oder gar keine internationalen Unternehmensgruppen bei sich ansässig haben.

Verteilung der Einnahmen der Ergänzungssteuer
Bundesanteil und Kantonsanteil



2.4. Umsetzung der neuen Mindeststeuer im Kanton Zug

Da die neue nationale Ergänzungssteuer ab 2024 direkt gestützt auf Bundesrecht in der ganzen Schweiz zu erheben ist, werden auch die im Kanton Zug ansässigen bzw. tätigen grossen internationalen Unternehmen eine Gewinnsteuer vor mindestens 15 Prozent entrichten müssen. Eine zusätzliche Umsetzung der Bestimmung ins kantonale Steuergesetz ist dafür nicht notwendig. Die übrigen Unternehmen – also international tätige Unternehmen mit einem Umsatz unter 750 Millionen Euro sowie rein lokal oder national tätige Unternehmen – sind von der Mindeststeuer nicht betroffen. Diese entrichten wie bisher je nach Gemeinde eine Gewinnsteuer von rund 12 Prozent für Kantons-, Gemeinde und direkte Bundessteuern.

Gemäss Schätzungen der Steuerverwaltung kann der Kanton Zug mit steuerlichen Brutto-Mehrerträgen in einer Bandbreite von etwa 200 bis 400 Millionen Franken rechnen. Die Netto-Mehrerträge (nach Abzug des Bundesanteils und der NFA-Mehrbelastung) belaufen sich demzufolge auf etwa 150 bis 250 Millionen Franken. Im Kanton Zug dürften rund 400 Gesellschaften von der OECD-Mindeststeuer betroffen sein.

Modellierung für den Kanton Zug	Mio. Franken
Steuerliche Mehrerträge total (brutto)	300,0
davon 25% an Bund	-75,0
verbleibende 75% vor NFA	225,0
abzgl. Mehrzahlungen an NFA (12,5% von brutto)	-37,5
Netto Mehrertrag Kanton Zug	200 (hochgerundet)

Dabei handelt es sich um sehr grobe Schätzungen, die auf nur rudimentär verfügbaren Informationen basieren und sich je nach zusätzlichen Annahmen im Verlauf der Umsetzung der Mindestbesteuerung noch substantiell gegen oben oder unten verändern können. Unsicherheit besteht, ob und in welcher Weise die USA bei der Umsetzung der OECD-Mindeststeuer mitmachen oder ob sie einen Sonderzug mit einer eigenen, nicht OECD-kompatiblen Mindestbesteuerung fahren werden. Die politischen Verhältnisse dürften sich in den USA erst nach den Präsidentschaftswahlen im Herbst 2024 einigermaßen klären. Falls die USA nicht mitziehen und für ihr Territorium eine eigene Regelung durchsetzen, dürften US-Konzerne in der Schweiz

mutmasslich seltener und weniger Ergänzungssteuern zahlen, wobei die Schätzungen der finanziellen Auswirkungen aus der Wirtschaft weit auseinander gehen.

Die vorstehend dargestellten Überlegungen beziehen sich auf die kurzfristigen Effekte der Einführung einer OECD-Mindeststeuer. Nicht berücksichtigt ist dabei, ob und in welchem Ausmass die OECD-Mindeststeuer dazu führt, dass Unternehmen abwandern oder weniger Gewinne im Kanton Zug versteuert werden, und ob sich im Kanton Zug die Zahl der Neuansiedlungen reduziert. Seriöse dynamische Schätzungen sind zum heutigen Zeitpunkt nicht möglich, zumal auch die Umsetzungspläne der Gesetzgebungsinstanzen in den anderen Staaten noch vielerorts offen sind.

2.5. Neue Mindeststeuer schmälert Zuger Standortattraktivität

Der Kanton Zug bietet bisher als Wirtschaftsstandort für Unternehmen ein sehr attraktives Gesamtpaket mit besten Rahmenbedingungen. Zug liegt seit Jahren an der Spitze bei der Schweizer Standortattraktivität und ist auch international auf den vorderen Plätzen vertreten. Im Vordergrund stehen dabei Faktoren wie Stabilität, Steuern, Fachkräfte/Bildung, Erreichbarkeit (Flughafen Zürich), Internationalität sowie Lebensqualität. Ebenso zeichnet sich der Wirtschaftsstandort Zug durch eine langfristige Steuer- und Finanzpolitik aus und bietet den hier ansässigen Unternehmen Planungs- und Rechtssicherheit. Weiter ist Zug gegenüber Innovationen offen (z. B. Crypto Valley). Hohes Dienstleistungsniveau und kurze Wege in der Verwaltung sowie eine sehr gute Infrastruktur runden das breite Angebot ab.

Auch wenn die Steuerbelastung somit nur ein Standortfaktor unter vielen ist, so ist dennoch nicht zu übersehen, dass Zug als steuergünstiger Standort mit einem Gewinnsteuersatz von rund 12 Prozent und einer grossen Zahl von erfolgreichen internationalen Unternehmen von der neuen Mindeststeuer besonders stark betroffen ist. Die Einführung der Mindeststeuer bedeutet – ohne griffige Kompensationsmassnahmen – einen relativen Verlust an Standortattraktivität. Dies kann zum Erliegen des Zuzugs erfolgreicher neuer Unternehmen sowie zur Abwanderung hiesiger Unternehmen ins Ausland führen. Auch eine Verlangsamung oder ein Rückgang der Direktinvestitionen der Wirtschaft ist denkbar, mit potenziell negativen Auswirkungen auf die wirtschaftliche Aktivität und das Beschäftigungsniveau im Kanton. Daher ist zu prüfen, ob und mit welchen Massnahmen dem Verlust an Standortattraktivität entgegengewirkt werden kann. Da der Bund im Kontext der Mindeststeuer keine oder zumindest keine zielführenden substanziellen Massnahmen zur Steigerung der Standortattraktivität für die ganze Schweiz vorsieht, liegt es am Kanton Zug selbst, vorausschauend aktiv zu werden. Dies entspricht dem föderalistischen Rollenverständnis, gemäss dem den Kantonen dank ihrer ausgeprägten wirtschaftspolitischen Autonomie eine zentrale Rolle mit eigenständigen Entscheiden zukommt.

Um auch nach der Einführung der Mindeststeuer – und damit nach Wegfall des Steuervorteils – national und international konkurrenzfähig zu bleiben, sollen die Mehreinnahmen aus der OECD-Mindeststeuer vollumfänglich in geeignete Standortmassnahmen investiert werden. Die neu entstehenden Standortnachteile sollen dadurch möglichst ausgeglichen werden. Vorgesehen ist dabei ein Massnahmenpaket mit den drei Themenfeldern «Soziales», «Infrastruktur/innovative Projekte» sowie «Förderbeiträge an Unternehmen», das nachfolgend im Detail beschrieben wird.

3. Massnahmenpaket zur Stärkung des Standorts Zug in den drei Themenfeldern Soziales, Infrastruktur/innovative Projekte und Förderbeiträge an Unternehmen

Wie erwähnt kann der Kanton Zug netto mit rund 200 Millionen Franken zusätzlichen Einnahmen aus der Mindeststeuer rechnen.

Bereits anlässlich der 8. Teilrevision des Steuergesetzes führte der Kanton mit den Gemeinden intensive Gespräche, ob und in welcher Weise die Gemeinden an allfälligen Erträgen aus der Mindeststeuer beteiligt werden sollen, wenn sie sich dafür ihrerseits finanziell oder in anderer Weise an den hier zum Entscheid anstehenden Standortmassnahmen beteiligen. Es herrschte Einigkeit, dass es angesichts der Kleinräumigkeit des Kantons Zug nicht sinnvoll und zielführend wäre, die Gemeinden an den Mehrerträgen zu beteiligen, nur damit sie dann anschliessend in fragmentierter und wohl auch wenig koordinierter Weise gemeindliche Standortmassnahmen vorsehen und mitfinanzieren müssten. Vielmehr wurde im Rahmen der 8. Teilrevision des Steuergesetzes ein finanzielles und staatspolitisches Gesamtpaket geschnürt, welches mehrere inhaltlich eng verbundene Elemente enthält:

- Steuerliche Anpassungen, die zu Mindereinnahmen nicht nur für den Kanton, sondern auch für die Gemeinden führen.
- Eine Entlastung der Gemeinden von der Mitfinanzierung des nationalen Finanzausgleichs NFA.
- Abgestufte Solidaritätsbeiträge des Kantons an Gemeinden, die von der 8. Teilrevision finanziell besonders betroffen sind.
- Verzicht der Gemeinden auf Beteiligung an allfälligen Mehreinnahmen aus der Mindeststeuer.
- Bereitschaft des Kantons, die Mehreinnahmen aus der Mindeststeuer im Sinne von breit verstandenen Standortmassnahmen, von denen auch die Gemeinden profitieren, einzusetzen.
- Keine Erwartung des Kantons, dass die Gemeinden selbst auch noch Standortmassnahmen zur Kompensation der relativen Standortverschlechterung als Folge der Mindeststeuer vorsehen bzw. finanzieren.

Im Sinn und Geist dieses finanziellen und politischen Gesamtpakets sind dementsprechend die netto rund 200 Millionen Franken zusätzlichen Steuererträge zur gezielten Verstärkung des Standorts Zug einzusetzen, wobei es um einmalige Investitionen und laufende Beiträge für drei als prioritär einzustufende Themenfelder geht:

1. Soziales
2. Infrastruktur/innovative Projekte
3. Förderbeiträge an Unternehmen

Während die Massnahmen der Themenfelder 1 (Soziales) und 2 (Infrastruktur/innovative Projekte) Gegenstand separater Gesetzesvorlagen bzw. separater Kantonsratsbeschlüsse sind, stehen im vorliegenden Gesetz über Standortentwicklung (GSE) und der dazugehörigen Vollziehungsverordnung (SEVO) Förderbeiträge an Unternehmen für förderungswürdige Tätigkeiten und Investitionen in den Bereichen «Nachhaltigkeit» und «Innovation» im Zentrum.

4. Förderbeiträge an Unternehmen

4.1. Allgemeine Überlegungen zur Ausgestaltung eines Förderbeitragssystems

Ein zielführendes Förderbeitragssystem muss auf zahlreiche, teils widersprüchliche Anliegen, Erwartungen, Rahmenbedingungen und Ziele Rücksicht nehmen:

- Förderbeiträge sollen volkswirtschaftlich und gesellschaftlich sinnvoll sein, d. h. volkswirtschaftlich und gesellschaftlich wünschenswerte Unternehmensaktivitäten und -investitionen fördern. Zu denken ist etwa an eine Förderung von Forschung, Entwicklung und Innovation,

aber auch an Investitionen in nachhaltigere Lieferketten, emissionsarme Waren und Dienstleistungen oder kritische Infrastruktur.

- Idealerweise fördern sie Tätigkeiten und Investitionen, die ein Unternehmen ansonsten aus rein ökonomischer Perspektive nicht in der gleichen Weise verfolgen könnte/würde.
- Sie sollen grundsätzlich allen Unternehmen offenstehen, die einen substanziellen Beitrag zur gewünschten Entwicklung leisten. Um Greenwashing und marginale Kosmetik zu vermeiden, werden im Bereich der wirkungsorientierten Nachhaltigkeitsförderung nur Massnahmen mit einem grossen Impact gefördert.
- Sie sollen nicht wettbewerbsverzerrend zugunsten bzw. zulasten einzelner Unternehmen wirken.
- Sie müssen nationalen und internationalen rechtlichen Vorgaben und Erwartungen Rechnung tragen.
- Sie sollen berechenbar und in der Tendenz grosszügig sein, damit die unterstützten Unternehmen eine gewisse – idealerweise mehrjährige – Planungssicherheit haben und auch wirklich einen finanziellen Effekt spüren und diesen Effekt bei der Standortwahl für künftige Geschäftsaktivitäten miteinbeziehen.
- Andererseits dürfen die Förderbeiträge die kantonalen Finanzen nicht überstrapazieren, auch nicht in Jahren mit besonderen Umständen oder z. B. durch hohe jährliche Schwankungen, und sie müssen zudem einer periodischen Neujustierung unterliegen.
- Die Unternehmen müssen die Gesuche um Ausrichtung von Förderbeiträgen möglichst unbürokratisch stellen und die kantonalen Vollzugsstellen die Gesuche möglichst effizient prüfen und beurteilen können, gleichzeitig muss ein professioneller Vollzug mit entsprechendem Rechtsschutz für alle Beteiligten garantiert sein.

Allein schon diese Aufzählung zeigt, dass es nicht das perfekte Förderungsbeitragssystem geben dürfte, sondern dass es letztlich um die Quadratur des Kreises oder zumindest um eine politische, rechtliche und finanzielle Ausbalancierung verschiedener widersprüchlicher Anliegen und Ziele geht.

4.2. Nationale und internationale Anforderungen an Förderinstrumente

Vorgaben an neue Förderinstrumente lassen sich u. a. im Regelwerk der OECD zur Mindeststeuer, im EU-Beihilferecht und im WTO-Recht, finden aber auch das Verfassungsrecht ist zu beachten.

4.2.1. Vorgaben der OECD

Im Regelwerk der OECD finden sich detaillierte Vorgaben zur Ausgestaltung von Förderinstrumenten und zur Behandlung von Förderinstrumenten für die Zwecke der globalen Mindeststeuer. Auf sie wird nachfolgend noch vertieft eingegangen.

Daneben sieht die OECD vor, dass Unternehmen die von ihnen neu zu entrichtende Ergänzungssteuer nicht mehr oder weniger eins zu eins unter einem anderen Titel gleich wieder zurückvergütet erhalten sollen, und auf diese Weise die Mindeststeuer umgangen wird. Zugespitzt formuliert: Es darf nicht sein, dass das Unternehmen am Schalter 1 des Verwaltungsbauhauses den Betrag von 1 Millionen Franken für die Ergänzungssteuer einzahlt und dann fünf Minuten später am Schalter 2 des gleichen Gebäudes den gleichen Betrag als Förderbeitrag wieder ausbezahlt erhält. Die zu entrichtende Mindeststeuer und der Förderbeitrag sollen also nicht zu eng aneinandergeschlossen sein. Erst die künftige Praxis in den verschiedenen Staaten wird zeigen, wie eng diese Vorgaben zu verstehen und welche Bandbreiten an Korrelation noch akzeptabel sind.

Neben den bereits heute einigermaßen bekannten Vorgaben aus dem OECD-Regelwerk sind in vorausschauender Weise auch die politischen Erwartungen, die sich in den kommenden Jahren immer wieder verändern dürften, zumindest zu antizipieren. Es wäre nicht zielführend, ein Zuger Förderbeitragssystem einzuführen, welches Beiträge ausrichtet, die weit in der rechtlichen Grauzone wären und schon nach kurzer Zeit keinen Bestand mehr hätten oder den begünstigten Unternehmen sogar rückwirkend Schwierigkeiten mit ausländischen Steuer- und Wettbewerbsbehörden einbrocken würden. Gleichzeitig darf man auch nicht in voreilemdem Gehorsam übervorsichtig sein, wenn wichtige Mitbewerberstandorte daraus Profit schlagen würden. Vielmehr braucht es eine ausgewogene Balance und eine gewisse Offenheit und Flexibilität zur Berücksichtigung sich stetig ändernder internationaler Rahmenbedingungen.

4.2.2. Verfassungskonformität

Verfassungsrechtlich ist zu klären, ob die neuen Förderinstrumente mit dem Grundsatz der Wirtschaftsfreiheit nach Art. 27 der Bundesverfassung (BV, SR 101) in Übereinstimmung sind. In der bisherigen Rechtsprechung des Bundesgerichts zu Art. 27 BV wurden Fälle als Verstoss gegen die Wirtschaftsfreiheit qualifiziert, bei denen eine direkte Konkurrenz bestand und einer der Konkurrenten aufgrund eines Kriteriums offensichtlich bevorteilt wurde bzw. allenfalls ein Konkurrent gar gänzlich vom Wettbewerb ausgeschlossen worden ist.

Besonders prägnant tritt dies hervor bei der Bevorteilung von grösseren gegenüber kleineren Unternehmen. Die Bestimmung zur Wirtschaftsfreiheit in Art. 27 BV enthält jedoch kein generelles Verbot staatlicher Beihilfen, sondern dient in der bisherigen Form insb. dazu, die offensichtliche staatliche Bevorzugung von einzelnen Unternehmen in direkter Konkurrenz zu anderen Unternehmen zu verhindern. Wären beispielsweise an einem Jahrmarkt nur Riesenräder mit einer bestimmten Grösse erlaubt, schliesse der Staat Anbieter von kleinen Riesenrädern kategorisch aus.

Die in dieser Vorlage vorgesehenen Förderinstrumente stehen allen Unternehmen offen und es werden keine einzelne oder bestimmte Unternehmen gefördert. Es liegt keine staatliche Beihilfe vor, geschweige denn liegt eine Verletzung der Wirtschaftsfreiheit vor. Zudem ist zu berücksichtigen, dass die vorgeschlagenen Förderinstrumente auch mit anderen verfassungsrechtlichen Zielen wie der Förderung der Nachhaltigkeit (Art. 2 und 73 BV) oder von Forschungs- und Entwicklung (Art. 64 BV) in Übereinstimmung sind.

4.2.3. EU-Beihilferecht

Das Beihilferecht der EU enthält sehr engmaschige Regeln, welche Anforderungen staatliche Beiträge an Unternehmen erfüllen müssen, um nicht als schädliche staatliche Beihilfe qualifiziert zu werden. Die Schweiz ist nicht direkt an die Vorgaben innerhalb der EU gebunden. Dennoch ist es empfehlenswert, sich an den Kernprinzipien des europäischen Beihilferechts zu orientieren.

Darüber hinaus trat am 12. Juli 2023 in der EU die Foreign Subsidies Regulation (FSR) in Kraft, die der EU-Kommission ermöglicht, auch Subventionen von Drittstaaten an in der EU tätige Unternehmen unter gewissen Voraussetzungen zu überprüfen. Somit bekommt das EU-Beihilferecht eine extraterritoriale Wirkung. Eine solche Überprüfung kann gestartet werden (i) aufgrund eigener Initiative der EU-Kommission,² (ii) in Folge der Überschreitung einer

² Art. 9 ff. FSR zur sog. *ex officio* Überprüfung

grössenbedingten Anmeldeschwelle bei Unternehmenszusammenschlüssen³ oder (iii) bei der Teilnahme an einem öffentlichen Vergabeverfahren mit einer gewissen Mindestgrösse⁴.

Sofern bei einem Unternehmenszusammenschluss oder bei der Teilnahme an einem öffentlichen Vergabeverfahren die Meldeschwelle überschritten wird, sind die betroffenen Unternehmen verpflichtet, die erhaltenen finanziellen Zuwendungen von Drittstaaten in einem Meldeformular offenzulegen, wenn diese mindestens 1 Million EUR betragen.⁵ Als finanzielle Zuwendung eines Drittstaates gilt dabei namentlich der Transfer von Geldern oder Verbindlichkeiten, der Verzicht auf ansonsten fällige Einnahmen (wie bspw. Steuerbefreiung) sowie die Bereitstellung oder der Erwerb von Waren oder Dienstleistungen.⁶ Im Kontext von Unternehmenszusammenschlüssen kann die Überschreitung dieser Meldeschwelle sodann zu einem nicht unwesentlichen Aufschub des Vollzugs der betroffenen Transaktion führen.⁷

Liegen aufgrund der Meldung oder im Rahmen der ex officio Überprüfung Hinweise auf eine marktverzerrende drittstaatliche Subvention vor, startet die EU-Kommission eine Vorprüfung. Dabei untersucht sie, ob die finanziellen Zuwendungen von Drittstaaten selektiven Charakter haben und daher die Definition der drittstaatlichen Subvention erfüllen. Kommt die EU-Kommission zum Schluss, dass eine drittstaatliche Subvention mit selektivem Charakter vorliegt, prüft sie schliesslich im Rahmen der eingehenden Prüfung, ob diese zu Verzerrungen auf dem Binnenmarkt führt – namentlich ob sie den Wettbewerb auf dem Binnenmarkt tatsächlich oder potenziell beeinträchtigt.⁸

Liegt tatsächlich eine binnenmarktverzerrende drittstaatliche Subvention vor, kann sie Unternehmen zu bestimmten Abhilfemassnahmen verpflichten. Dazu gehören u. a. die Veräusserung gewisser Vermögenswerte oder die Veröffentlichung von Forschungs- und Entwicklungsergebnissen. Bei Unternehmenszusammenschlüssen oder öffentlichen Vergabeverfahren kann die EU-Kommission sodann einen Zusammenschluss, respektive eine Zuschlagserteilung im öffentlichen Vergabeverfahren untersagen. Auch ohne Untersagung des Zusammenschlusses oder der Zuschlagserteilung im öffentlichen Vergabeverfahren führt bereits die Durchführung einer eingehenden Prüfung zu beträchtlichen Verzögerungen im wirtschaftlichen Prozess.

Die geplanten Förderinstrumente im Kanton Zug stehen allen Unternehmen offen und haben keinen selektiven Charakter. Überdies haben diese keine binnenmarktverzerrende Wirkung, so dass die Förderbeiträge für in der EU tätige Unternehmen keine negativen Konsequenzen haben sollten. Eine Meldepflicht kann unter Umständen dennoch bestehen.

4.2.4. WTO-Recht und weiteres internationales Handelsrecht

In ähnlicher Weise wie das EU-Beihilferecht ist auch das internationale Handelsrecht der World Trade Organization (WTO) zu berücksichtigen. Von besonderer Bedeutung ist das Abkommen über Subventionen und Gegenmassnahmen (kurz: SCM). Verpönt sind gemäss SCM insbesondere Export- und Importsubventionen, d. h. Subventionen, deren Gewährung vom Export- bzw. Nicht-Import von Waren abhängen. Daneben sind ebenfalls spezifische Subventionen verpönt, welche die Interessen anderer Mitgliedstaaten beeinträchtigen –, so beispielsweise, weil ein Wirtschaftszweig in einem anderen Mitgliedstaat geschädigt wird. Die geplanten

³ Art. 19 ff. FSR, namentlich, wenn eines der in der Transaktion beteiligten Unternehmen in der EU niedergelassen ist, dieses einen Gesamtumsatz von mindestens EUR 500 Mio. erzielt und die beteiligten Unternehmen von Drittstaaten in den letzten drei Jahren finanzielle Zuwendungen von insgesamt mindestens EUR 50 Mio. erhalten haben.

⁴ Art. 27 ff. FSR, namentlich, wenn der geschätzte Wert des Auftrags mindestens EUR 250 Mio. beträgt und das am Angebot teilnehmende Unternehmen in den letzten drei Jahren finanzielle Zuwendungen in der Höhe von mindestens EUR 4 Mio. pro Drittstaat erhalten hat

⁵ Vgl. Anhang I & II zur Durchführungsverordnung (EU) 2023/1441 zur Festlegung detaillierter Vorschriften für die Durchführung von Verfahren nach der FSR (Durchführungsverordnung)

⁶ Art. 3 Abs. 2 FSR.

⁷ Art. 24 FSR.

⁸ Art. 4 FSR.

Förderinstrumente – auch wenn diese durchaus als Subventionen unter dem SCM gelten – verstossen nicht gegen die genannten Vorgaben, da es sich weder um Import- bzw. Exportsubventionen handelt und auch nicht spezifische Subventionen vorgesehen sind, welche die Interessen anderer WTO-Mitgliedstaaten beeinträchtigen.

Daneben können auch die bilateralen Verträge sowie bilaterale Freihandelsabkommen der Schweiz Bestimmungen über wettbewerbsverzerrende Subventionen enthalten. Es sind aber keine Vorgaben ersichtlich, die neben den WTO-Verpflichtungen, den verfassungsrechtlichen Vorgaben und den politischen Vorgaben zur staatlichen Beihilfe innerhalb der EU, weitergehende Verpflichtungen mit sich brächten, die bei der Einführung eines Förderinstruments in der nachfolgenden Form zu berücksichtigen wären.

4.3. Arten von Förderinstrumenten

Förderbeiträge an Unternehmen sind in der – zumeist ausländischen – Praxis vor allem in zwei Hauptkategorien anzutreffen, nämlich 1. Steuergutschriften (Tax Credits) und 2. direkte Zahlungen. Auch Mischformen kommen vor. Und in jeder der beiden Hauptkategorien sind verschiedene Unterkategorien denkbar.

4.3.1. Steuergutschriften (Tax Credits)

Steuergutschriften können grundsätzlich für unterschiedliche Tätigkeiten gewährt werden. Beispielsweise wenn ein Unternehmen in Nachhaltigkeit, Forschung und Entwicklung oder kritische Infrastruktur investiert. Angenommen die Steuergutschrift beträgt 10 Prozent des Forschungs- und Entwicklungsaufwand, dann bedeutet dies, dass ein Unternehmen bei einem Forschungs- und Entwicklungsaufwand von 1 Million Franken eine Steuergutschrift von 100 000 Franken erhält. Diese Steuergutschrift kann dann genutzt werden, um die geschuldeten Steuern des Unternehmens in diesem Umfang zu reduzieren. Eine Steuergutschrift ist volkswirtschaftlich somit vergleichbar mit einer Steuererleichterung – z. B. einem zusätzlichen Abzug für Forschungs- und Entwicklungsaufwand.

Steuergutschriften werden jedoch im Unterschied zu den Steuererleichterungen oder zusätzlichen Abzügen bei der globalen Mindeststeuer «akzeptiert». Das bedeutet, dass eine Steuergutschrift nicht dazu führt, dass eine Unterbesteuerung vorliegt, so dass eine Ergänzungssteuer zu erheben wäre. Konkret sind zwei Arten von Steuergutschriften vom OECD-Regelwerk akzeptiert:

- Qualified Refundable Tax Credits (kurz: QRTC)
- Marketable Transferable Tax Credits (kurz: MTTC)

Liegt ein QRTC oder ein MTTC vor, führt die Gewährung einer solchen Steuergutschrift nicht zu einer Reduktion der Steuerbelastung und dadurch potenziell auch nicht zu einer Erhebung einer Ergänzungssteuer.

Damit eine Steuergutschrift als erstattungsfähig qualifiziert und demnach als QRTC gilt, muss sie innerhalb einer Frist von längstens vier Jahren erstattungsfähig sein, d. h. mit tatsächlichen Steuerforderungen verrechnet oder effektiv ausbezahlt werden. Ein QRTC muss also bei andauernden Verlusten und dementsprechend fehlender Verrechnungsmöglichkeit mit Steuerforderungen spätestens nach vier Jahren effektiv ausbezahlt werden. Steuergutschriften, welche die Voraussetzungen eines QRTC nicht erfüllen, werden als «Non-Qualified Refundable Tax Credits» (non-QRTCs) bezeichnet und qualifizieren als schädliche Steuererleichterungen. Die non-QRTCs reduzieren gemäss den Vorgaben der OECD den anrechenbaren Steueraufwand,

womit der nach lokalen Buchführungs- und Besteuerungsgrundsätzen vermeintlich vorteilhafte Steuereffekt wieder zunichte gemacht wird.

Mit den Administrative Guidance vom 17. Juli 2023 hat die OECD in Form der «Marketable Transferable Tax Credits» (MTTCs) eine weitere Variante einer Steuergutschrift in ihr Regelwerk aufgenommen. Bei den MTTCs handelt es sich analog den QRTCs um eine Steuergutschrift, d. h. der Förderbeitrag wird nicht (sofort) ausbezahlt, sondern an künftige Steuerforderungen angerechnet. Im Gegensatz zu einem QRTC kann das Unternehmen diese Gutschrift aber auch an ein anderes Unternehmen weiterveräussern. Die Gutschrift muss also nicht zwingend zur Tilgung eigener künftiger Steuerforderungen verwendet werden. Diese kann auch an ein anderes Unternehmen weiterverkauft werden, was dem verkaufenden Unternehmen eine zeitnahe Möglichkeit zur «Versilberung» des Förderbeitrags – wenn auch allenfalls mit einem gewissen Einschlag – verschafft. Es handelt sich somit um ein handelbares Recht auf eine künftige Steuergutschrift. Sofern gewisse Kriterien bezüglich rechtlicher Übertragbarkeit und Übertragungspreis erfüllt sind, stellt ein mit den OECD-Rules konformer MTTC ein wirksames Instrument dar, welches den für die Berechnung der OECD-Mindeststeuer anrechenbaren Steueraufwand nicht reduziert.

Eine Auszahlungsverpflichtung ist bei den MTTCs – anders als bei den QRTC – nicht vorgesehen. Allerdings dürfte der Aufwand im Zusammenhang mit der Administrierung und Überwachung der sich im Umlauf befindenden MTTCs sowohl für die Unternehmen wie auch die Steuerbehörden nicht unerheblich sein.

4.3.2. Direkte Zahlungen

Bei direkten Zahlungen an Unternehmen spielen Steuerforderungen und Anrechnungen daran keine Rolle, denn sie werden grundsätzlich immer ausbezahlt und führen nicht zu einer Reduktion der Steuerbelastung. Es handelt sich somit um eine einfache und doch wirksame Förderbeitragsart. Direkte Zahlungen sind – anders als Steuergutschriften – nicht explizit Gegenstand des OECD-Regelwerks. Dies lässt eine grössere Freiheit in der konkreten Ausgestaltung, wobei aber auch direkte Zahlungen natürlich nicht auf eine Umgehung der OECD-Mindeststeuer hinauslaufen dürfen. Wie bei den Steuergutschriften können auch mit direkten Zahlungen unterschiedliche Tätigkeiten gefördert werden (z. B. Forschung und Entwicklung).

4.3.3. Stärken und Schwächen der verschiedenen Arten

Beide Arten – direkte Zahlungen einerseits und Steuergutschriften andererseits – haben Stärken und Schwächen, wobei viele Fragen zum heutigen Zeitpunkt noch offen und deren praktische Relevanz und Tragweite – nicht zuletzt auch aus der Perspektive der betroffenen Unternehmen je nach deren individueller Lage – oft schwer abschätzbar sind. Zusammenfassend sind das die wesentlichen Vor- und Nachteile:

Steuergutschriften (sowohl der MTTC als auch der QRTC) haben den grossen Vorteil, dass der Kanton weniger Mittel zur Verfügung stellen muss – beim MTTC kommt es zu keinen Auszahlungen, beim QRTC nur, falls die Steuergutschrift nicht mit Steuerschulden verrechnet werden kann. Steuergutschriften vermindern «nur» die Steuereinnahmen – bei direkten Zahlungen muss der Kanton jedoch tatsächlich in einem ersten Schritt Fördergelder äufnen, um diese im Anschluss auszahlen zu können.

Der Nachteil an den Steuergutschriften ist jedoch, dass für den Kanton die finanziellen Auswirkungen einerseits zwar klar sind, da die Höhe der gesamthaft gewährten Steuergutschriften berechnet werden kann. Andererseits ist jedoch unklar, in welchem Jahr diese Gutschriften eingelöst werden. Entsprechend führt die Verwendung von Steuergutschriften dazu, dass es für den

Kanton schwierig wird, die Steuereinnahmen im nächsten Jahr zu schätzen, da diese davon abhängen, wie viele der ausstehenden Steuergutschriften im nächsten Jahr verwendet werden.

Auch für die Unternehmen führt es zu mehr Komplexität, wenn sie diese Steuergutschriften buchhalterisch abbilden müssen. Zudem haben die Unternehmen bei direkten Förderbeiträgen schneller Klarheit, wie stark sie unterstützt werden, und die kantonale Unterstützung materialisiert sich nicht erst im Moment der Einlösung der Steuergutschriften. Das führt zu mehr Rechtssicherheit und Planbarkeit. Auch die Kontrolle seitens der Steuerbehörden im Moment der Verwendung der Steuergutschriften (inkl. Abbildung im verwaltungsinternen IT-System) führt zu einem zusätzlichen Verwaltungsaufwand.

4.3.4. Zwischenfazit: Vorteile direkter Förderbeiträge überwiegen gegenüber Steuergutschriften

Im Zuge der kommenden Vertiefungsarbeiten und auch mit Blick auf die Ausführungsbestimmungen wird zu klären sein, ob die Beiträge im Kanton Zug eher als anrechenbare Steuergutschrift (QRTC oder MTTC) oder als direkte jährliche Zahlung unabhängig von den Steuerströmen ausgerichtet werden sollen. Es liegen für beide Varianten gute Gründe vor. Stand heute ist der Regierungsrat der Ansicht, dass die Vorteile direkter Zahlungen stärker ins Gewicht fallen als jene von Steuergutschriften.

Es besteht somit mehr Freiraum in der konkreten Ausgestaltung, wobei aber sicher zu berücksichtigen ist, dass Förderbeiträge nicht auf eine Umgehung der OECD-Mindeststeuer hinauslaufen dürfen, weil dies Fragen zur internationalen Akzeptanz aufwerfen und Gegenmassnahmen des Auslands provozieren könnte. Auch die jährliche Auszahlung spricht im Gesamtbild tendenziell für direkte Förderbeiträge. Dadurch erhalten die Unternehmen rasche Rechts- und Planungssicherheit und viele administrative Arbeiten und Rechnungslegungsfragen hinsichtlich des Vortrags auf künftige Jahre (inklusive Abgrenzungen in den Jahresabschlüssen) erübrigen sich sowohl für die Unternehmen wie auch die kantonalen Vollzugsbehörden.

4.3.5. Flexible Anpassungen an künftige internationale Entwicklungen notwendig

Die internationalen Diskussionen und Einschätzungen über die Voraussetzungen und die Akzeptanz von Förderbeiträgen und Steuergutschriften sind aktuell immer noch im Fluss. Da sich die internationalen Rahmenbedingungen kurzfristig verändern können, ist es unerlässlich, dass der Kanton Zug bei Bedarf rasch reagieren kann.

Daher werden auf Gesetzesstufe nur die zentralen Aspekte künftiger Förderbeiträge und auch die Möglichkeit zu einem Wechsel auf Steuergutschriften normiert. Die Detailregelungen erfolgen auf Verordnungsstufe durch den Regierungsrat.

Dass diese Flexibilität dringend notwendig ist, zeigen auch die Ausführungen in den Kapiteln 6.6 und 6.7. Bereits während der Vernehmlassung hat die OECD im Lauf des Septembers 2024 zwei neue Richtlinien beziehungsweise Entwürfe publiziert, die beide im Kern auf eine massive Erschwerung von Standortförderungsmassnahmen sowie weiteren Vorteilen für internationale Unternehmen abzielen. Aufgrund erwarteter Änderungen des OECD-Regelwerks und schwer vorhersehbarer internationaler Entwicklungen muss der Kanton Zug rasch reagieren können. Dies ist nur auf Verordnungsebene möglich. Diesfalls kann der Regierungsrat flexibel (allenfalls auch rückwirkend) Anpassungen vornehmen.

Ein Entwurf der Verordnung zum Gesetz über Standortentwicklung (Standortentwicklungsverordnung; SEVO) findet sich im Sinne der Transparenz in der Beilage 2.

Im Grundsatz sieht das Gesetz vor, dass der Kanton direkte Förderbeiträge einführt. Der Regierungsrat kann jedoch entscheiden, ob auf Steuergutschriften zu wechseln ist, wenn internationale Entwicklungen dies als notwendig erscheinen lassen. Diese Flexibilität gilt nicht nur für das gewählte Förderinstrument, sondern auch für die zu definierenden förderungswürdigen Tätigkeiten.

4.4. Förderungswürdige Tätigkeiten und Investitionen und Bemessung der Steuergutschriften bzw. Beiträge

Die direkte Förderung von Unternehmen soll dazu beitragen, ein nachhaltiges und intelligentes Wachstum im Kanton Zug zu erzielen. Gleichzeitig sollten die Förderbeiträge die Standortattraktivität des Kantons stärken.

Ein immer bedeutenderer Faktor im Standortwettbewerb ist die Nachhaltigkeit. Der Kanton Zug will Unternehmen halten und gewinnen, die sich ökologischen und gesellschaftlichen Herausforderungen stellen. Obwohl sich viele Gesellschaften schon heute stark im Nachhaltigkeitsbereich engagieren, haben Unternehmen, die Märkte und Menschen weltweit mit Waren und Dienstleistungen versorgen, oft einen grossen ökologischen und sozialen Fussabdruck. Der Kanton will den Handelsplatz Zug als Impulsgeber für nachhaltiges Wachstum positionieren und Unternehmen mit wirkungsorientierten Förderbeiträgen dazu ermutigen, diesen Fussabdruck substantziell zu reduzieren.

Bei der wirkungsorientierten Nachhaltigkeitsförderung stehen nicht der finanzielle Aufwand oder Ertrag im Vordergrund, sondern messbare Nachhaltigkeitsleistungen. Leistungsgebundene Förderbeiträge ermöglichen Unternehmen mit unterschiedlichen Geschäftsmodellen und Strukturen, Massnahmen umzusetzen, die sich aus einer rein betriebswirtschaftlichen Sicht (noch) nicht rechnen und die über gesetzliche und regulatorische Verpflichtungen hinausgehen.

Damit die Fördermittel eine Steuerungswirkung entfalten, verabschiedet der Regierungsrat auf drei Jahre befristete und um jeweils drei Jahre verlängerbare Förderprogramme, die einen Wirkungsschwerpunkt festlegen und festhalten, welche Auflagen für die Gewährung von Förderbeiträgen erfüllt werden müssen. Dabei orientiert sich der Regierungsrat an den Grundsätzen der 2023 aktualisierten OECD-Leitsätze für multinationale Unternehmen zu verantwortungsvollem unternehmerischem Handeln, den Zielen der Strategie Nachhaltige Entwicklung 2030 des Bundes und der kantonalen Energie- und Klimastrategie.

Viele in der Schweiz und im Kanton Zug ansässige bzw. tätige Unternehmen sind zudem sehr innovativ. Die Innovationsförderung ermutigt Unternehmen, mit ihren eingesetzten Ressourcen und Investitionen eine höhere Wertschöpfung und Spillovereffekte für den gesamten Kanton bzw. die gesamte Region zu generieren.

Um die unterschiedlichen Strukturen und Geschäftsmodelle innovativer Unternehmen angemessen zu berücksichtigen, ist eine Förderung der Aufwands- und Ertragsseite angebracht. Nur so können sowohl der Einsatz von innovativen Ressourcen als auch die Verwertung innovativer Aktiven gefördert werden. Dieses Vorgehen entspricht auch dem Leitgedanken des Werkzeugkastens, der mit der Steuer- und AHV-Vorlage (STAF) eingeführt wurde: Der Abzug für Forschungs- und Entwicklungskosten setzt bei der Aufwandseite an, während die Patentbox die Verwertung ermässigt besteuert und somit bei der Ertragsseite ansetzt.

4.4.1. Wirkungsorientierte Nachhaltigkeitsförderung

Der Regierungsrat will wirkungsorientierte Förderbeiträge in der ersten Programmperiode (2026–2028) an Unternehmen ausrichten, die Treibhausgasemissionen in ihren vorgelagerten

Lieferketten substanziell reduzieren, Die Förderbeiträge sollen einen Anreiz schaffen, die Klimabilanz von Waren und Dienstleistungen im Einkauf stärker zu gewichten. Rohstoffhändler sollen beispielsweise Beiträge erhalten, wenn sie mehr Erdöl oder Flüssiggas von Produzenten mit modernen oder besser gewarteten Anlagen beziehen; Industrieunternehmen, wenn sie klimaschonend hergestellte Komponenten oder «grünen» Stahl einsetzen können, und Dienstleister, wenn sie auf energieeffizientere Rechenzentren setzen.

Konkret sollen Förderbeiträge in der Programmperiode 2026–2028 an Unternehmen ausgerichtet werden, die nachweisen können, dass sie a) die Emissionsintensität der sogenannten «Scope 3 Kategorie 1»-Emissionen (Scope 3.1) verbessert haben, b) damit ihren ökologischen Fussabdruck im Vergleich zum Vorjahr um mindestens 50 000 Tonnen CO₂-Äquivalente⁹ reduziert haben und c) dafür keine Offsets oder ähnliche Instrumente¹⁰ eingesetzt haben.

- a) Scope 3.1 umfasst gemäss GHG-Protokoll alle Treibhausgasemissionen, die bei der Gewinnung und Verarbeitung von Rohmaterialien, der Herstellung von Komponenten und Produkten und den Transporten bis zu den Lieferanten entstehen, und die mit dem Einkauf von Gütern und Dienstleistungen in das Treibhausgasinventar eines Unternehmens aufgenommen werden.¹¹
- b) Die Nachhaltigkeitsförderung soll Unternehmen ermöglichen, Marktanteile zu gewinnen. Förderbeiträge werden deshalb nicht anhand von absoluten Emissionen, sondern anhand der Emissionsintensität berechnet. Der Kanton Zug will Unternehmen ermutigen, Wertschöpfungsketten zu optimieren und nicht, emissionsintensive Aktivitäten und Geschäftsfelder an Dritte zu veräussern und die damit verbundenen Emissionen nach dem Motto «aus den Augen, aus dem Sinn» an weniger ambitionierte Wirtschaftsstandorte auszulagern.

Die Berechnung der Emissionsreduktionsleistung basiert auf folgenden Annahmen: Ein Unternehmen, das im Berichtsjahr mit der besseren (also tieferen) Emissionsintensität als im Vorjahr wirtschaftet, kann die erwarteten Emissionen reduzieren. Um die Reduktionsleistung zu berechnen, werden die Emissionen zu einer branchenüblichen und relevanten Messgrösse in Bezug gesetzt, zum Beispiel der Wertschöpfung (die Emissionsintensität beträgt x pro Franken Bruttowertschöpfung) oder einer Mengenangabe (die Emissionsintensität beträgt x pro Tonne eingekaufte Waren) Die Reduktionsleistung entspricht der Differenz zwischen den effektiven Emissionen und den erwarteten Emissionen, die entstanden wären, wenn das Unternehmen mit der (höheren) Emissionsintensität des Vorjahres gewirtschaftet hätte. Beispiel:

	Berichtsjahr	Vorjahr	Anmerkungen / Berechnung
Effektive Emissionen t CO ₂ eq	2'800'000	2'500'000	Scope 3.1 Emissionen gemäss Inventar
Eingekaufte Waren Tonnen	23'500	20'000	Branchenübliche Kennzahl
Emissionsintensität (CI)	119.15	125.00	Emissionen / Eingekaufte Waren
Erwartete Emissionen	2'937'500		Eingekaufte Waren * CI Vorjahr
Reduktionsleistung	137'500		Erwartete Emissionen - Effektive Emissionen

- c) Um sicherzustellen, dass mit der Nachhaltigkeitsförderung kein Greenwashing und keine Augenschere betrieben wird, braucht es neben klar definierten und messbaren Zielen

⁹ CO₂-Äquivalente sind Masseinheiten, die verschiedene Treibhausgase in einem Wert zusammenfassen, basierend auf ihrem jeweiligen Beitrag zum Treibhauseffekt im Vergleich zu Kohlendioxid (CO₂).

¹⁰ Bei der Berechnung der Scope 3.1 Emissionsintensität dürfen die eingekauften Emissionen nicht über CO₂-Zertifikate oder ähnliche Kompensationsmechanismen reduziert werden.

¹¹ Vgl. <https://ghgprotocol.org/scope-3-calculation-guidance-2>

auch transparente Leistungsnachweise. Die Reduktionsleistungen müssen auf der Basis eines auditierten Treibhausgasinventars mit branchenüblichen Wirkungskennzahlen berechnet, um Offsets und ähnliche Instrumente bereinigt und im Rahmen der nichtfinanziellen Berichterstattung von einem staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen geprüft werden.

4.4.2. Aufwandseitige Innovationsförderung

Bei der aufwandseitigen Innovationsförderung sind Beiträge an die in der Schweiz bzw. im Kanton Zug hohen Personalkosten in folgenden Bereichen vorgesehen:

- Grundlagenforschung
- Angewandte industrielle Forschung
- Experimentelle Entwicklung

In jedem Fall muss die zu fördernde Tätigkeit systematisch sein und durch wissenschaftliche bzw. technische Methoden erfolgen. Systematisch bedeutet, dass es einen klaren Forschungs- und Entwicklungsplan braucht. Aus diesem Forschungs- und Entwicklungsplan muss ersichtlich sein, welche Schritte Teil des Forschungsvorhabens sind.

Für die aufwandseitige Förderung ist ein fixer Prozentsatz der förderungswürdigen Personalkosten festzulegen, d. h. des Bruttolohnaufwands. Gegenwärtig ist in der Verordnung ein Prozentsatz von 10 Prozent vorgesehen (dazu unten Kapitel 7.2).

Eine direkte Anknüpfung an die Personalkosten rechtfertigt sich, da diese einen wesentlichen Treiber von Innovation und oftmals auch einen gewichtigen Kostenblock darstellen. Dementsprechend erscheint es auch sachgerecht, dass die Unternehmen ausschliesslich für Personalkosten von jenen Mitarbeitenden direkt unterstützt werden, die mit ihrer Tätigkeit auch tatsächlich zu einer sich im Kanton Zug auswirkenden Wertschöpfung beitragen. Die Förderung sollte sich auf Tätigkeiten beschränken, die Unternehmen im Kanton Zug zuzurechnen sind und somit im Kanton Zug innovationstreibend sind. Die genauen Details werden in der Verordnung geregelt.

Die übrigen Infrastrukturkosten, die im Zusammenhang mit der Forschungs- und Entwicklungstätigkeit entstehen, sollen durch einen pauschalen Zuschlag von 35 Prozent abgegolten werden. Eine effektive Berechnung dieser Kosten ist nicht empfehlenswert, da dies sowohl für die Unternehmen als auch für die prüfende Behörde aufwändige administrative Arbeiten bedeuten würde. Details wie z. B. die Anforderungen an förderungswürdige Aktivitäten oder die konkreten Berechnungsmodalitäten werden in der Vollziehungsverordnung geregelt.

4.4.3. Ertragsseitige Innovationsförderung

Ein erfolgreich entwickeltes und auf den Markt gebrachtes Wirtschaftsgut wie z. B. ein Patent, eine etablierte Marke oder andere immateriellen Werte bedingen für deren erfolgreiche Vermarktung und Weiterentwicklung nicht immer erhebliche personelle Ressourcen. Entsprechend fällt der Personalaufwand eher gering aus, wodurch eine rein aufwandseitige Förderung zu wenig Wirkung zeigen würde. Daher ist für solche Wirtschaftsgüter eine Förderung in Betracht zu ziehen, welche bei der Ertragsseite bzw. der Rendite und nicht beim Aufwand ansetzt. Volkswirtschaftlich profitieren bei solchen ertragsabhängigen Förderinstrumenten vor allem Unternehmen, die bereits etabliert sind und erfolgreiche Forschung betrieben haben bzw. immer noch betreiben.

Konkret ist vorgesehen, dass Unternehmen gefördert werden, die Erträge aus Patenten und anderen immateriellen Rechten erzielen. Wiederum ist in der Verordnung ein Prozentsatz vorzusehen. Gegenwärtig ist geplant, dass die Förderung 5 Prozent der Bruttoerträge beträgt.

4.4.4. Kombination und Begrenzung der Förderbeiträge

Der Kanton Zug verfügt über eine heterogene Unternehmensstruktur. Also über einen bunten Mix von Unternehmen aus verschiedensten Branchen bzw. Tätigkeitsgebieten und mit unterschiedlichster geographischer Ausrichtung. Viele Unternehmen investieren sowohl in Nachhaltigkeit als auch in Innovation- Es ist deshalb vorstellbar, dass eine Gesellschaft für mehrere Förderungsarten qualifiziert und somit von mehreren Förderbeitragsarten (wirkungsorientierte Nachhaltigkeitsförderung, aufwand- oder ertragsseitige Innovationsförderung) profitieren kann.

Dies ist durchaus gewollt, um erfolgreiche und diversifizierte Gesellschaften nicht zu benachteiligen. Damit das finanzielle Engagement des Kantons für die auszurichtenden Förderbeiträge jedoch unter Kontrolle und planbar bleibt, braucht es sowohl eine relative Obergrenze pro Unternehmen als auch eine absolute kantonsweite Obergrenze.

Eine relative Obergrenze pro Unternehmen beschränkt den Förderbeitrag, welcher einer Gesellschaft pro Jahr ausgerichtet werden kann anhand des steuerbaren Gewinns dieses Unternehmens. Damit werden Unternehmen ohne erkennbare Perspektive und Wertschöpfung für den Kanton Zug von der Förderung ausgenommen. Eine mehrjährige Durchschnittsbetrachtung hilft, Einmaleffekte zu glätten. War ein Unternehmen nicht in allen der letzten drei Jahre im Kanton Zug steuerpflichtig, so ist der durchschnittlich steuerbare Reingewinn der Jahre massgebend, in denen eine Steuerpflicht bestand. Gegenwärtig ist in der Verordnung vorgesehen, dass der maximal pro Gesellschaft jährlich auszurichtende Förderbeitrag 1,5 Prozent des durchschnittlich steuerbaren Reingewinns der letzten drei Jahre beträgt. Die relative Obergrenze gilt für die Summe der Förderbeiträge und kann auch mit einer Kombination von Förderbeitragsarten nicht überschritten werden. Indem der Durchschnittsgewinn der letzten drei Jahre als Referenzgrösse genommen wird, kann einerseits verhindert werden, dass Unternehmen ohne wirtschaftliche Perspektive, die keinen Gewinn erwirtschaften, gefördert werden. Andererseits kann ein an sich gesundes Unternehmen, das in einem Jahr Pech hatte und keinen Gewinn erzielen konnte, trotzdem von den Förderbeiträgen profitieren.

Aufgrund fehlender Erfahrungswerte ist es unmöglich abzuschätzen, wie viele Unternehmen Gesuche für Förderbeiträge einreichen werden. Somit besteht das Risiko, dass in der Gesamtsumme höhere Förderbeiträge beantragt werden, als im Kantonsbudget genehmigt worden sind. Durch die Einführung einer absoluten kantonsweiten Obergrenze wird der durch den Kanton Zug jährlich zu entrichtende resp. gutzuschreibende Gesamtbetrag limitiert. Dies schafft eine für den Kanton Zug vorteilhafte Planungssicherheit, da der jährliche Aufwand nach oben begrenzt und somit besser abschätzbar ist.

Für die ersten drei Jahre beträgt diese kantonsweite Obergrenze jährlich 150 Millionen Franken (vgl. § 2 Abs. 1 des Gesetzes). In der Regel soll die Hälfte der steuerlichen Netto-Mehrerträge aus der Ergänzungssteuer des vorletzten Jahres für Förderbeiträge an Unternehmen (Themenfeld 3) eingesetzt werden. Aufgrund fehlender Erfahrungswerte ist es sehr schwierig abzuschätzen, wie viele Unternehmen und in welchem Umfang Gesuche für Förderbeiträge einreichen werden. Um für den Kanton Zug vorteilhafte Planungssicherheit sowie für die potenziell berechtigten Unternehmen Vorausschaubarkeit und Rechtssicherheit zu garantieren, beantragt der Regierungsrat dem Kantonsrat, in den ersten drei Jahren (2026–2028) aufgrund der fehlenden Verlässlichkeit über die Höhe der Mehrerträge von diesem Grundsatz abzuweichen und jährlich maximal 150 Millionen Franken für Förderbeiträge zur Verfügung zu stellen. Ab dem

Jahr 2029 legt der Regierungsrat die jährlich maximal verfügbare Summe für Förderbeiträge an Unternehmen im Rahmen des Budgets dem Kantonsrat zur Genehmigung vor (vgl. § 2 Abs. 1 und 2 GSE). Der Regierungsrat wird bei seinem Budgetantrag auch der finanziellen Lage des Kantons Rechnung tragen.

Die ersten drei Jahre dienen dazu, Erfahrungen zu sammeln, aufgrund derer die Folgejahre parametrisiert werden können. Damit das Programm für die Unternehmen vertrauenswürdig und berechenbar bleibt, muss das Grundkonzept konstant sein. Dies trifft auch auf die Finanzierung zu. Wohl beantragt der Regierungsrat dem Kantonsrat über den Budgetprozess die jährlich zur Verfügung gestellte Fördersumme. Dies muss allerdings nach vorgängig definierten Regeln erfolgen und nicht willkürlich. Abweichungen müssen durch ausserordentliche Konstellationen gut begründet sein. Der Weg zu einem stabilen selbstregulierenden System präsentiert sich wie folgt:

1. Aufgrund der ersten beiden Jahre kann eine qualifiziertere Schätzung über den nachhaltigen Bruttoertrag der Ergänzungssteuer angestellt werden.
2. Je nachdem, wie sich die Ertragserwartungen bestätigen, können bei den Sozialmassnahmen und Direktinvestitionen kurz- bis mittelfristige Anpassungen vorgenommen werden, indem einzelne Massnahmen bei Bedarf gestrichen, gekürzt oder über die laufende Rechnung finanziert werden. Bei über den Erwartungen liegenden Erträgen könnten allenfalls neue Projekte aufgenommen werden.
3. Daraus ergibt sich ein durchschnittliches verfügbares Volumen an Förderbeiträgen.
4. Aus den bearbeiteten Gesuchen der ersten beiden Jahre kann eine qualifizierte Schätzung zum Ausschöpfungsgrad des Förderpotenzials vorgenommen werden.
5. Mit den so ermittelten Eckwerten können Obergrenze und Mindestförderbetrag so feinjustiert werden, dass die mutmassliche Fördersumme dem zuvor berechneten nachhaltig verfügbaren Fördervolumen entspricht. Dieser Betrag ist dann dem Kantonsrat zu beantragen. Im Sinne einer möglichst konstanten Förderobergrenze sollte über eine noch zu definierende Budgettoleranz die Möglichkeit geschaffen werden, Ausschläge bis zu einem gewissen Grad (über die Laufende Rechnung) zu glätten. Der Regierungsrat wird bei seinem Budgetantrag der finanziellen Lage des Kantons Rechnung tragen.

Damit ein Förderbeitrag effektiv eine Anreizwirkung zeigt und ein Unternehmen zum Beispiel zu freiwilligen Nachhaltigkeitsmassnahmen oder innovativen Tätigkeiten motiviert werden kann, muss der Förderbeitrag eine gewisse Grösse aufweisen. Gleichzeitig soll das Förderinstrument auch verhältnismässig ausgestaltet werden und es ist zu vermeiden, dass der verwaltungsseitig verursachte Aufwand in einem Missverhältnis steht zu den gesprochenen Beiträgen. Somit ist ebenfalls eine Untergrenze von Förderbeiträgen einzuführen. Gegenwärtig ist vorgesehen, dass diese Untergrenze 7500 Franken beträgt.

4.4.5. Konkrete Bemessung der Beiträge

Als Grundlage für die Bemessung der Beiträge der **wirkungsorientierten Nachhaltigkeitsförderung** in der Programmperiode 2026–2028 dienen ein auditiertes Treibhausgasinventar, das sich auf die Empfehlungen der Task Force on Climate-related Financial Disclosures (TCFD) stützt und die wesentlichen Scope 3-Emissionen enthält, sowie branchenübliche Kennzahlen zur Scope 3.1-Intensität, die im Rahmen der nichtfinanziellen Berichterstattung von einem staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen geprüft werden.

Die Höhe der Beiträge wird in vier Schritten berechnet:

- (i) die mit dem Einkauf von Waren und Dienstleistungen assoziierten Scope 3.1 Emissionen werden durch die Menge oder den Wert der eingekauften Waren und Dienstleistungen dividiert. Daraus ergibt sich die jährliche Scope 3.1-Emissionsintensität.

- (ii) Die Menge oder der Wert der eingekauften Waren im Berichtsjahr wird mit der Emissionsintensität des Vorjahres multipliziert. Daraus ergeben sich die (hypothetischen) nicht-optimierten Scope 3.1 Emissionen.
- (iii) Die effektiven Scope 3.1-Emissionen werden von den nicht-optimierten Scope 3.1-Emissionen subtrahiert. Daraus ergibt sich die Reduktionsleistung, die dank der verbesserten Emissionseffizienz erreicht wurde.
- (iv) Wenn die Einsparung mindestens 50 000 Tonnen CO₂-Äquivalente beträgt, wird die Reduktionsleistung mit einem Betrag von 30 Franken pro Tonne multipliziert.

Die Bemessungsgrundlage für die **aufwandseitige Förderung** setzt sich aus zwei Faktoren zusammen: (i) dem Personalaufwand und (ii) dem Pauschalzuschlag für Infrastrukturausgaben. Zunächst wird der jährliche Personalaufwand für jede angestellte Person, die den förderungsfähigen Tätigkeiten zugerechnet werden kann, berücksichtigt und addiert. Hierbei ist in der Regel auf die Bruttolohnsumme in den Lohnausweisen abzustellen (d. h. inklusive Boni, Mitarbeiterbeteiligungen, etc.). Berücksichtigt werden nur Lohnkosten, die gewinnsteuerlich im Kanton Zug abgezogen werden können (vgl. § 4 Abs. 1 Bst. d SEVO). In einem zweiten Schritt erfolgt auf diesem Gesamtpersonalaufwand ein Pauschalzuschlag von 35 Prozent für Infrastrukturausgaben. Infrastrukturausgaben pauschal zu fördern ist verhältnismässig und dadurch werden komplexe Abgrenzungsfragen verhindert. Diese Bemessungsgrundlage wird schliesslich mit 10 Prozent multipliziert, um den Förderungsbeitrag zu berechnen.

Bei der **ertragsseitigen Förderung** wird in einem ersten Schritt die Ausgangsgrösse zur Berechnung des ertragsseitigen Förderinstruments ermittelt, welche sich aus dem Reingewinn vor Steueraufwand aus Patenten und anderen immateriellen Rechten ergibt. Die Ermittlung der Ausgangsgrösse in Form des Reingewinns aus Patenten und anderen immateriellen Rechten teilt sich in die nachfolgenden zwei Fälle auf:

1. Der Reingewinn vor Steueraufwand aus Patenten und anderen immateriellen Rechten ist direkt feststellbar (vgl. vgl. § 7 Abs. 1 Bst. a);
2. Der Reingewinn aus Patenten und anderen immateriellen Rechten ist nicht direkt feststellbar (vgl. § 7 Abs. 1 Bst. b).

Schliesslich wird die so berechnete Bemessungsgrundlage mit 5 Prozent multipliziert, um den Förderungsbeitrag zu berechnen.

Bei allen Förderinstrumenten bleiben die oben genannten Minimal- und Maximalgrenzen vorbehalten. Die aufwand- und ertragsseitige Förderung und die wirkungsorientierte Förderung werden bezüglich der Einhaltung der Ober- und Untergrenzen zusammengerechnet.

4.5. Vollzug und Verfahrensbestimmungen

4.5.1. Überblick

Der Vollzug der Standortförderungsmassnahmen beziehungsweise Förderbeiträge gemäss diesem Gesetz obliegt der Finanzdirektion. Dazu gehören insbesondere:

- a) Das Bereitstellen und Unterhalten einer elektronischen Plattform für das Einreichen der Gesuche und allenfalls die Übermittlung der entsprechenden Entscheide;
- b) Das Entgegennehmen und Prüfen der Gesuche;
- c) Die Berechnung der auszurichtenden Beträge oder allenfalls Steuergutschriften;
- d) Das Ausfertigen der Entscheide über die Gewährung oder Nichtgewährung von Förderbeiträgen oder Steuergutschriften;
- e) Die Federführung in allfälligen Rechtsmittelverfahren;

- f) Das Auszahlen oder Anrechnen von Beiträgen oder Gutschriften;
- g) Die Rechenschaft über ausbezahlte Beiträge oder angerechnete Gutschriften.

Soweit das Ausformulieren von Ausführungsbestimmungen gemäss diesem Gesetz nicht in die Zuständigkeit des (Gesamt-)Regierungsrats fällt, erlässt die Finanzdirektion die entsprechenden Vorgaben und Richtlinien. Subsidiär kommen die Verfahrensbestimmungen gemäss kantonalem Verwaltungsrechtspflegegesetz (VRP, BGS 162.1) zur Anwendung. Die Finanzdirektion kann für den technischen, fachlichen und organisatorischen Vollzug Dritte beiziehen und sie auch mit Teilaufgaben im Vollzug betrauen, namentlich für die Beurteilung, ob als förderungswürdig angemeldete Tätigkeiten und Investitionen die in dieser Gesetzgebung vorgesehenen Anforderungen zur Qualifikation als Forschung und Entwicklung erfüllen.

Die Unternehmen müssen die Gesuche um Ausrichtung von Förderbeiträgen möglichst unbürokratisch ausfüllen und einreichen können. Die Finanzdirektion als kantonale Vollzugsstelle ihrerseits muss in der Lage sein, über die Gesuche möglichst effizient entscheiden zu können. Gleichzeitig muss ein professioneller Vollzug mit entsprechendem Rechtsschutz für alle Beteiligten sichergestellt sein.

4.5.2. Einreichung von Gesuchen

Beitragsgesuche können (ausschliesslich) elektronisch eingereicht werden. Der Kanton stellt dafür eine elektronische Plattform bereit. Der Aufwand für die Einreichung der Gesuche und der Beilagen soll für die Unternehmen so niedrig wie möglich gehalten werden. Mit der Einreichung eines Gesuchs gewährt das Unternehmen der Finanzdirektion und den von ihr beauftragten Vollzugsstellen das Recht, alle für die Beurteilung eines Gesuchs notwendigen Informationen bei Bedarf direkt einzuholen, z. B. mittels Rückfrage bei der Steuerverwaltung oder anderen Amtsstellen (Entbindung vom Amts- und Steuergeheimnis). Die Finanzdirektion und die von ihr beauftragten Vollzugsstellen sind befugt, Informationen über die eingereichten Gesuche und weitere sachdienliche Informationen mit anderen Ämtern und Behörden zu teilen, soweit dies für die Beurteilung der Gesuche und deren anschliessende zahlungsmässige Abwicklung (z. B. Auszahlung oder Anrechnungen an offene Steuerforderungen) sachlich geboten ist. Die weiteren Einzelheiten bezüglich Einreichung (z. B. Fristen) werden auf Verordnungsebene oder in Ausführungsbestimmungen der Finanzdirektion geregelt.

4.5.3. Prüfung und Entscheid über die Gesuche

Die Vollzugsstelle prüft die Gesuche formell und materiell und entscheidet darüber. Sie kann für die Beurteilung verwaltungsintern und auch extern Fachexpertise und administrative Unterstützung beiziehen. Der Entscheid kann elektronisch über die Plattform oder schriftlich per Post zugestellt werden. Die Ausführungsbestimmungen regeln bei Bedarf die weiteren Einzelheiten.

4.5.4. Rechtsmittelverfahren

Gegen Entscheide über die Gewährung oder Nichtgewährung von Beiträgen und Steuergutschriften kann innert 20 Tagen Einsprache bei der Finanzdirektion erhoben werden (§ 36 VRP). Für das Einspracheverfahren gelten die Bestimmungen des VRP sinngemäss. Gegen den Einsprache-Entscheid der Finanzdirektion kann innert 20 Tagen schriftlich Beschwerde direkt beim Verwaltungsgericht erhoben werden (§ 43 VRP). Für das verwaltungsgerichtliche Beschwerdeverfahren gelten die Bestimmungen des VRP sinngemäss.

4.5.5. Auszahlung oder Anrechnung der gewährten Förderbeiträge

Im Falle direkter Beiträge veranlasst die Finanzdirektion als Vollzugsbehörde die Überweisung an das berücksichtigte Unternehmen. Für Steuergutschriften teilt die Finanzdirektion der Steuerverwaltung die Höhe der anzurechnenden Beträge zusammen mit allenfalls weiteren

sachdienlichen Informationen mit. Die Steuerverwaltung rechnet diese Beträge dann an offene Steuerschulden an und/oder trägt sie auf künftige Jahre vor. Im Falle von offenen provisorischen oder definitiven Forderungen des Kantons kann der Kanton die Auszahlung verrechnen bzw. verweigern. Gleiches gilt, wenn die empfangende Person offene Schuldbetreibungen hat. Dadurch soll verhindert werden, dass eine Auszahlung ins «Leere» läuft, wenn ein Unternehmen bereits konkursnah ist.

4.5.6. Detailregelung des Vollzugs durch den Regierungsrat

Die sich stetig verändernden internationalen Rahmenbedingungen machen es notwendig, dass der Kanton Zug bei Bedarf rasch reagieren und den Vollzug entsprechend anpassen kann. Daher werden auf formeller Gesetzesstufe nur die unverzichtbaren Eckpunkte des Vollzugs und des Verfahrensrechts normiert.

5. Erstmalige Festlegung und spätere periodische Nachjustierung der einzusetzenden finanziellen Mittel und Aufteilung auf die drei Themenfelder

5.1. Grundsätzliche Überlegungen

Wie bereits ausgeführt, kann der Kanton Zug ab voraussichtlich 2026 mit Mehreinnahmen aus der OECD-Mindeststeuer von rund 200 Millionen Franken rechnen, die vollumfänglich für die in den vorherigen Abschnitten beschriebenen Standortmassnahmen zur Kompensation der relativen Verschlechterung der Attraktivität verwendet werden sollen. Im Vordergrund sollen also Massnahmen stehen, welche die Zusatzeinnahmen in volkswirtschaftlich sinnvollerweise wieder in die Wirtschaft zurückführen oder auf andere Weise einen positiven Effekt auf den Standort Zug haben.

5.2. Erstmalige Festlegung und Aufteilung der Mittel auf die drei Themenfelder

Aus Gründen der Planungs- und Rechtssicherheit ist es notwendig, die für die Standortmassnahmen zur Verfügung stehenden Mittel für einen Zeitraum von erstmalig drei Jahren ab 2026, also für 2026, 2027 und 2028 fix festzulegen. Dies ist auch deshalb unerlässlich, weil nach aktuellem Planungsstand schweizweit erst ab Frühling/Sommer 2026 erstmals Zusatz-Steuererklärungen für die Mindeststeuer einzureichen sein werden und die anschliessende Prüfung/Veranlagung – gerade auch zur Klärung von erstmaligen Grundsatzfragen – anschliessend etwas Zeit benötigen wird. Beim geplanten Inkrafttreten des vorliegenden Gesetzes und dem erstmaligen Mitteleinsatz für die Standortmassnahmen im Jahr 2026 wird somit noch nicht feststehen, welche steuerlichen Mehrerträge der Kanton Zug aus der Mindeststeuer tatsächlich erzielen wird. Damit ist für einen Zeitraum von erstmalig drei Jahren auf die Schätzungen der Steuerverwaltung von jährlich rund 200 Millionen Franken Zusatzerträgen netto nach Bundesanteil und NFA-Mehrbelastung abzustellen, die vollumfänglich in die Standortmassnahmen einfließen sollen. Selbst wenn sich die Mehrertragsschätzungen bei rückblickender Betrachtung als zu optimistisch erweisen würden, erlaubt es die sehr gute finanzielle Lage des Kantons, also der absehbare hohe jährliche Überschuss in den Jahresrechnungen der kommenden Jahre und das erhebliche Eigenkapital, einen allfälligen Fehlbetrag auf diese Weise auszugleichen. Für spätere Jahre soll dann eine periodische Nachjustierung unter anderem aufgrund der effektiv erzielten steuerlichen Mehrerträge erfolgen, die weiter unten beschrieben wird.

Mit Beschluss vom 7. Mai 2024 hat der Regierungsrat in grundsätzlicher Weise die Aufteilung der für Standortmassnahmen vorgesehenen Mittel auf drei Themenfelder festgelegt. Für das im vorliegenden Gesetz zu regelnde Themenfeld drei, also die Förderbeiträge an Unternehmen,

steht für die dreijährige Anfangsphase von 2026 bis 2028 ein Betrag von jährlich 150 Millionen Franken zur Verfügung.

5.3. Spätere periodische Nachjustierung der Mittel und der Verteilung

Ab etwa Ende 2026 wird aufgrund der im Frühling/Sommer erstmals eingereichten Zusatz-Steuererklärungen einigermaßen zuverlässig abschätzbar sein, mit welchen jährlichen steuerlichen Mehrerträgen der Kanton Zug effektiv rechnen kann. Dies wird es erlauben, die jährlich zur Verfügung stehenden Mittel für die Jahre nach der dreijährigen Initialphase 2026 bis 2028 zu überprüfen. Für die Initialphase werden Stand heute jährlich maximal 214 Millionen Franken für die drei Themenfelder zur Verfügung gestellt werden müssen, sofern keine Mehrerträge aus der Mindeststeuer resultieren. Ab dem Jahr 2029 beantragt der Regierungsrat die maximalen jährlichen Beiträge im Rahmen des Budgetprozesses (§ 2 Abs. 1 GSE). Mit diesem Vorgehen wird die parlamentarische Kontrolle über die Höhe der zur Verfügung gestellten Mittel ermöglicht. Der Kantonsrat berät und genehmigt das Budget. Er genehmigt später mit dem Geschäftsbericht ebenfalls die Berichterstattung über die Verwendung der Beiträge. Hierfür wird die Finanzdirektion eine eigene Kostenstelle reinrichten.

6. Ergebnis Vernehmlassungsverfahren

6.1. Allgemeines

Das Vernehmlassungsverfahren dauerte vom 16. Mai 2024 bis am 15. September 2024. Zudem fanden Mitte August 2024 drei mündliche Anhörungen statt (Präsidien/Finanzvorstehende der Einwohnergemeinden, im Kantonsrat vertretene Fraktionen und Wirtschaftsverbände). Zur Vernehmlassung eingeladen wurden die Einwohnergemeinden, die Bürgergemeinden, die Kirchgemeinden, die im Kantonsrat vertretenen Parteien, die Wirtschaftsverbände sowie das Obergericht, das Verwaltungsgericht, der Anwaltsverein, der Zuger Bauernverband, der Verband des Personals öffentlicher Dienste (VPOD) und die Gewerkschaften SYNA Zug/Schwyz und Unia (Sektion Zug). Insgesamt gingen 36 Rückmeldungen ein, wovon 7 Vernehmlassungsteilnehmende (fünf Kirchgemeinden, der Verband der Bürgergemeinden sowie das Obergericht) auf eine Stellungnahme verzichteten.

Die deutliche Mehrheit der Vernehmlassungen befürwortet die Investition der Mehreinnahmen aus der OECD-Mindeststeuer in Standortmassnahmen zur Abfederung der Wettbewerbsnachteile. Sämtliche Einwohnergemeinden, die SVP Kanton Zug, die Mitte Kanton Zug, die FDP, Die Liberalen Zug, die Grünliberale Partei Kanton Zug, die Katholische Kirchgemeinde Baar, das Technologie Forum Zug, der Gewerbeverband Kanton Zug, die Zug Commodity Association, die Zuger Wirtschaftskammer und die Zuger Steuervereinigung begrüssen grundsätzlich die erarbeiteten Massnahmen zur Standortförderung. Die Mitte Kanton Zug vermisst eine Gesamtschau über alle angestossenen Projekte sowie über deren langfristigen finanziellen Auswirkungen. Das Institut Montana Zugerberg regt die Bildung einer Arbeitsgruppe zur weiteren Entwicklung von Massnahmen im Bildungsbereich an.

Vollständig abgelehnt wird die Vorlage von der SP Kanton Zug (Konservierung des Tiefsteuerstandorts Zug), von Die Alternative - die Grünen Zug (die geplanten Massnahmen widersprechen den Zielen der globalen Steuerharmonisierung) sowie vom Gewerkschaftsbund des Kantons Zug (die geplanten Massnahmen begünstigen Grossunternehmen und tragen nicht zur Lösung der dringenden sozialen Probleme im Kanton bei).

6.2. Förderbeiträge und finanzielle Mittel

Ein Hauptaspekt der Vernehmlassung betraf die Verteilung der steuerlichen Mehreinnahmen aus der OECD-Mindeststeuer. Viele Teilnehmende unterstützen den Vorschlag, die Mehreinnahmen vollständig in Standortmassnahmen zu investieren. Es gibt jedoch unterschiedliche Meinungen zur Höhe der Förderbeiträge. Die Einwohnergemeinden Baar, Walchwil und der Gewerbeverband plädierten dafür, die Förderbeiträge in den ersten drei Jahren auf 100 Millionen (50 Prozent der voraussichtlichen Mehreinnahmen) zu begrenzen, anstatt die vom Regierungsrat vorgesehenen 150 Millionen zu gewähren. Die Zuger Steuervereinigung befürwortet die Rückführung von 100 Prozent der Netto-Mehreinnahmen aus der OECD-Mindeststeuer an die betroffenen Unternehmen. Die FDP. Die Liberalen Zug beantragt, 80 Prozent der Mehreinnahmen in Förderbeiträge zu investieren, um die Attraktivität des Standorts Zug zu sichern. Der kantonale Seniorenverband schlägt vor, jeweils einen Drittel der Mehreinnahmen für die drei Themenfelder zu verwenden.

Die Diskussion um die Förderberechtigten beinhaltete die Forderung, die Empfänger explizit zu definieren. Das Technologie Forum Zug bedauert, dass Organisationen, die Unternehmen vertreten, keine Fördergelder erhalten können. Ein Unternehmen schlug vor, selbstständige Erwerbstätige von Förderbeiträgen auszuschliessen.

6.3. Innovationsförderung

6.3.1. Ertragsseitige Innovationsförderung

Die ertragsseitige Innovationsförderung stösst auf Kritik bei einigen Vernehmlassungsteilnehmenden. Die Grünliberale Partei Kanton Zug lehnt die Förderung von Patenten und anderen immateriellen Rechten ab, da sie keine zusätzliche lokale Wertschöpfung bringe. Die Alternative - die Grünen Zug und der Gewerkschaftsbund des Kantons Zug lehnen die ertragsseitige Innovationsförderung grundsätzlich ab, da diese nur Grosskonzerne begünstige, ohne der Allgemeinheit zu nutzen.

6.3.2. Aufwandseitige Innovationsförderung

Die aufwandseitige Innovationsförderung ist allseits unbestritten.

6.4. Wirkungsorientierte Förderung der Nachhaltigkeit

Einige Vernehmlassungsteilnehmende fordern eine Anpassung der Förderbedingungen, um auch kleinere Unternehmen zu berücksichtigen. Die Einwohnergemeinde Cham und die Alternative - die Grünen Zug beantragen, die Anforderungen für die Förderung zu reduzieren, um auch kleinere Unternehmen zu fördern. Die derzeitige Grenze von 50 000 Tonnen CO₂-Äquivalente sei für kleinere Unternehmen zu hoch angesetzt. Der Gewerkschaftsbund des Kantons Zug kritisiert die Förderkriterien als zu restriktiv und setzt sich dafür ein, dass auch kleinere Unternehmen Zugang zu den Fördermitteln erhalten sollten.

6.5. Massnahmen zur Förderung von bezahlbarem Wohnraum

Zusätzlich zu den erwähnten Punkten wurden in der Vernehmlassung Massnahmen zur Förderung von bezahlbarem Wohnraum vorgeschlagen (SP Kanton Zug, Alternative - die Grünen Zug, Gewerkschaftsbund des Kantons Zug und indirekt auch der kantonale Seniorenverband Zug).

Zwischenzeitlich hat der Regierungsrat des Kantons Zug auf die zunehmenden Herausforderungen auf dem Wohnungsmarkt reagiert und hat eine umfassende «Wohnpolitische Strategie 2030 (WPS 2030)» entwickelt. Diese zielt darauf ab, die angespannte Wohnsituation zu entschärfen und langfristig bezahlbaren Wohnraum für breite Bevölkerungsschichten sicherzustellen. Die Umsetzung des Massnahmenkatalogs (zum Beispiel Anpassung des kantonalen Planungs- und Baugesetzes) erfolgt unter Einbezug sämtlicher Akteure wie Gemeinden, Parteien und Organisationen. Massnahmen der WPS 2030 werden in separaten Prozessen und ausserhalb des Gesetzes über Standortentwicklung abgewickelt.

6.6. Berücksichtigung der Anliegen

Die deutliche Mehrheit der Vernehmlassungen (Einwohnergemeinden, Wirtschaft sowie Gross- teil der im Kantonsrat vertretenen Parteien) stimmt den vom Regierungsrat beantragten Massnahmen zur Einführung von Förderbeiträgen an Unternehmen als Teil des Gesamtpakets mit den drei Themenfeldern «Soziales», «Infrastruktur/innovative Projekte» und «Förderbeiträge an Unternehmen» in den zentralen Punkten zu, wobei bei Detailfragen durchaus differenzierte Ansichten eingebracht wurden.

Nebst der Höhe der für Förderbeiträge an Unternehmen zur Verfügung stehenden Mittel stehen bei den steuerlichen Themen gemäss Einschätzung des Regierungsrats vor allem folgende steuertechnische Fragen im Fokus:

1. Ist die Vorlage mit den internationalen Regeln der OECD kompatibel?
2. Soll eine Gruppenbetrachtung anstelle der Berechnung der Förderbeiträge aufgrund der Einzelabschlüsse der Gesellschaften zulässig sein und wie könnte die Berechnungsmechanik aussehen?

Diese Fragen lassen sich zusammengefasst wie folgt beantworten:

Ist die Vorlage mit den internationalen Regeln der OECD kompatibel?

Zum Zeitpunkt der Erarbeitung und Veröffentlichung der Vernehmlassungsvorlage konnte man diese Frage guten Gewissens mit «ja» beantworten, auch wenn schon damals Stimmen darauf hingewiesen haben, dass die OECD die von den Kantonen und Staaten geplanten Fördermassnahmen kritisch auf mögliche «Umgehungsmassnahmen» prüfen werde. Im Lauf des Septembers 2024 hat die OECD nun zwei neue Richtlinien beziehungsweise Entwürfe publiziert, die beide im Kern auf eine massive Erschwerung von Standortförderungsmassnahmen sowie weiteren Vorteilen für internationale Unternehmen abzielen. Danach sollen alle Massnahmen zugunsten von Unternehmen «schädlich» sein, die im Kontext der OECD-Mindeststeuer steht und im Ergebnis zu einer Gesamtsteuerbelastung von weniger als 15 Prozent beiträgt. Als weitere Kriterien für «Schädlichkeit» werden von der OECD auch genannt: Grosser Ermessensspielraum der Regierung oder der Vollzugsbehörde bei der Bemessung der Förderbeiträge für das konkrete Unternehmen, hohe betragliche Übereinstimmung der Förderbeitrags-Empfänger mit dem Kreis der mindeststeuerpflichtigen Unternehmen und enger argumentativer Kontext zwischen Mehrerträgen und Förderbeiträgen.

Aufgrund dieser aktuellen Entwicklungen mehrten sich nun die Zweifel, ob der bisher geplante Höchstbetrag pro Unternehmen von 1,5 Prozent der durchschnittlichen Gewinne der letzten drei Jahre (§ 13 SEVO) international akzeptiert wird, obschon sich die Klausel nicht direkt an bezahlten zusätzlichen Ergänzungssteuerbeträgen orientiert (Förderbeiträge werden auch Unternehmen gewährt werden, welche überhaupt nicht unter die Mindeststeuer fallen).

Auch die in der Vorlage vorgesehene ertragsseitige Innovationsförderung (§§ 9 ff. SEVO, Output-Förderung) könnte möglicherweise den neuesten Entwürfen der OECD-Richtlinien widersprechen.

Gemäss heutiger Einschätzung dürften die beiden Teile «Nachhaltigkeit» (§§ 3 ff. SEVO) und «aufwandseitige Innovationsförderung» (§§ 6 ff. SEVO, Input-Förderung) eher unproblematisch sein.

Es ist davon auszugehen, dass die OECD auch künftig in enger zeitlicher Kadenz immer wieder Verlautbarungen veröffentlichen wird, die darauf abzielen, die Spielregeln während des laufenden Prozesses zu verändern und die Planbarkeit und Rechtssicherheit zu unterminieren.

Angesichts dieser Ausgangslage stellt sich die Frage, ob die in der SEVO enthaltenen Bestimmungen angepasst und im Lichte der internationalen Entwicklungen entsprechend abgeschwächt werden sollten. Darüber kann man mit guten Argumenten unterschiedlicher Meinung sein. Aufgrund der Einschätzung des Regierungsrats ist der Kanton Zug besser beraten, bei den bisher vorgesehenen Förderinstrumenten zu bleiben. Allfällig jetzt vorgenommenen Anpassungen werden mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit bis zum geplanten Inkrafttreten am 1. Januar 2026 weitere Überarbeitungen erforderlich machen, da mit weiteren zukünftigen Justierungen des OECD-Regelwerks zu rechnen ist. Es erscheint daher sinnvoll, an den vorgesehenen Regelungen festzuhalten, zumal die nächsten Wochen und Monate noch schwer abschätzbare internationale Entwicklungen bringen werden. Der Regierungsrat wird all diesen Entwicklungen im Lauf des Jahres 2025 im Rahmen der definitiven Erarbeitung der SEVO angemessen Rechnung tragen. In diesem Zusammenhang ist an dieser Stelle darauf hinzuweisen, dass alle möglicherweise problematischen Bestimmungen absichtlich bereits heute auf Verordnungsebene vorgesehen sind und damit bei Bedarf vom Regierungsrat angepasst werden können (auch rückwirkend).

Die anderen Kantone sowie andere Staaten stehen vor den gleichen Herausforderungen; ein Patentrezept wurde bisher nicht gefunden.

Soll eine Gruppenbetrachtung möglich sein?

Diese Forderung wurde von mehreren Unternehmen und Verbänden eingebracht. Der Regierungsrat zeigt hierfür Verständnis, auch wenn der Vollzug diesfalls anspruchsvoll sein wird, da grundsätzlich an den Einzelabschlüssen angeknüpft werden sollte. Es ist nach Einschätzung des Regierungsrats nicht sinnvoll, die zahlreichen Fragen für eine Gruppenbetrachtung jetzt schon zu prüfen und eine entsprechende rechtliche Bestimmung auszuformulieren. Der Regierungsrat wird im Rahmen der Erarbeitung der definitiven SEVO im Laufe des Jahres 2025 diese Fragen vertieft prüfen. Auch in diesem Bereich spielen die internationalen Entwicklungen eine grosse Rolle.

6.7. Fazit

Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass die Einwohnergemeinden, die Wirtschaftsverbände sowie der Grossteil der im Kantonsrat vertretenen Parteien grundsätzlich mit der Vorlage einverstanden sind, weshalb der Regierungsrat an den geplanten Förderinstrumenten festhält. Dies auch vor dem Hintergrund, dass Anpassungen vor dem Inkrafttreten per 1. Januar 2026 wahrscheinlich weitere Überarbeitungen an das OECD-Regelwerk erfordern würden. Aufgrund erwarteter Änderungen des OECD-Regelwerks und schwer vorhersehbarer internationaler Entwicklungen erscheint es am sinnvollsten, die bestehenden Regelungen beizubehalten. Die international möglicherweise als problematisch einzustufenden Bestimmungen sind bereits

heute auf Verordnungsebene vorgesehen, sodass der Regierungsrat flexibel (allenfalls auch rückwirkend) Anpassungen vornehmen kann.

7. Kommentar zu den einzelnen Bestimmungen

Geplant ist die Umsetzung der Standortmassnahmen im Kontext der OECD-Mindeststeuer und insbesondere der Förderbeiträge für Unternehmen im «Gesetz über Standortentwicklung [GSE]») mit darauf aufbauenden Ausführungs- und Vollzugsbestimmungen auf Verordnungsebene «Vollziehungsverordnung zum Gesetz über die Standortentwicklung (Standortentwicklungsverordnung; SEVO», was dem Regierungsrat die sachlich gebotene Flexibilität in der Umsetzung ermöglichen soll. Im stark umkämpften Standortwettbewerb ist die Möglichkeit, rasch auf sich verändernde Voraussetzungen reagieren zu können, eine der wichtigsten Stellschrauben. Nachfolgend werden einzelne Bestimmungen des Gesetzes und indirekt auch der geplanten Verordnung erläutert.

7.1. Kommentierung der Bestimmungen des Gesetzes

§ 1 Zweck und Ziele des Gesetzes

Mit den im Gesetz vorgesehenen Massnahmen soll sich der Kanton Zug auch künftig als national und international führender Wirtschaftsstandort und als attraktiver Wohnkanton positionieren können, trotz der relativen Verschlechterung der steuerlichen Standortattraktivität als Folge der auf Betreiben der OECD per 2024 neu eingeführten weltweiten Mindeststeuer von 15 Prozent für Gewinne grosser internationaler Unternehmen.

§ 2 Finanzielle Mittel

Abs. 1 regelt die finanzielle Ausstattung der in der dreijährigen Anfangsphase von 2026 bis 2028 für Förderbeiträge zur Verfügung stehenden Mittel. Es ist davon auszugehen, dass der Kanton Zug ab 2026 jährliche steuerliche Mehrerträge aus der Ergänzungssteuer von netto rund 200 Millionen Franken nach Abzug des auf den Bund und den NFA entfallenden Anteils erzielen wird. Ein Teil dieser Mittel wird für die Themenfelder 1 (Soziale Massnahmen) und 2 (Investitionen in Infrastruktur und innovative Projekte) einzusetzen sein, jährlich maximal 150 Millionen Franken sollen für Förderbeiträge an Unternehmen zur Verfügung stehen.

Abs. 2 regelt, wie der jährliche Maximalbetrag im Sinne einer kantonsweiten Obergrenze für die Folgejahre festgelegt wird. Ab dem Jahr 2029 beantragt der Regierungsrat die maximalen jährlichen Beiträge im Rahmen des Budgetprozesses. Er orientiert sich dabei an den steuerlichen Mehrerträgen aus der Ergänzungssteuer für grosse internationale Unternehmen des vorletzten Jahres nach Abzug des Anteils des Bundes und nach Abzug der auf die Mehrerträge entfallenden Kosten für den nationalen Finanzausgleich. Mit diesem Vorgehen wird die parlamentarische Kontrolle über die Höhe der zur Verfügung gestellten Mittel ermöglicht. Der Kantonsrat berät und genehmigt das Budget.

§ 3 Grundsätzliches

Die Bestimmung enthält die grundsätzliche Stossrichtung betreffend Ausrichtung von Förderbeiträgen an Unternehmen. Die Bestimmung enthält überdies die notwendigen Delegationsbedingungen, so dass der Regierungsrat die Details des Fördersystems in der Verordnung festlegen kann. Konkret hat der Regierungsrat bei der Ausgestaltung zwei Aspekte zu berücksichtigen:

- (i) Aktuelle Internationale Entwicklungen.
- (ii) Den nationalen und internationalen Standortwettbewerb.

Von Förderbeiträgen dürften in aller Regel juristische Personen mit eigener Rechtspersönlichkeit profitieren, die unter die steuerrechtlichen Bestimmungen von §§ 51 und 52 StG fallen. Es ist aber nicht auszuschliessen, dass auch steuerpflichtige Personen ohne eigene Rechtspersönlichkeit, die damit unter die steuerrechtlichen Bestimmungen für natürliche Personen fallen (§§ 3 und 4 StG), die Bedingungen für Förderbeiträge erfüllen. Zu denken ist dabei etwa an Personengesellschaften wie beispielsweise Schweizer Kollektiv- und Kommanditgesellschaften sowie an ausländische hybride Gesellschaftsformen wie beispielsweise deutsche GmbH & Co KG mit Betriebsstätte und damit Steuerpflicht in der Schweiz. Auch Einzelunternehmen und weitere Formen von selbständiger Erwerbstätigkeit sollen nicht grundsätzlich von Förderbeiträgen ausgeschlossen werden, auch wenn Anwendungsfälle in der Praxis wohl nur selten vorkommen dürften.

§ 4 Förderinstrumente und Art der Förderung

Abs. 1 regelt, wie die Nachhaltigkeitsförderung umgesetzt wird. Der Regierungsrat hat die Kompetenz, Schwerpunkte für mehrjährige Förderprogramme zu definieren und festzulegen, mit welchen Förderarten die Ziele der Nachhaltigkeitsförderung erreicht werden sollen. Damit kann der Regierungsrat einerseits zeitnah auf Veränderungen reagieren. Andererseits erhalten Unternehmen ein Mindestmass an Planungssicherheit. In der Verordnung ist für die Förderperiode 2026 bis 2028 eine wirkungsorientierte Förderung vorgesehen. Im Bereich der Nachhaltigkeit ist grundsätzlich aber auch eine ertrags- oder aufwandseitige Förderung möglich.

Im Bereich «Innovation» kann der Regierungsrat sowohl eine ertragsseitige als auch eine aufwandseitige Förderung vorsehen.

§ 5 Gesuch um Förderbeiträge

Förderbeiträge werden nur auf Gesuch hin ausgerichtet.

Um den Gesuchsprozess möglichst effizient abzubilden, wird eine elektronische Plattform eingerichtet, über die alle notwendigen Informationen und Nachweise eingereicht werden können.

Mit dem Stellen eines Gesuchs um Ausrichtung von Förderbeiträgen räumt zudem die gesuchstellende Person der Vollzugsstelle das Recht ein, Informationen und Unterlagen, die zur Prüfung des Gesuchs dienlich sind, bei Amtsstellen und Dritten ungeachtet von Berufs- und Amtsgeheimnissen und vertraglichen Geheimhaltungspflichten einzuholen.

Für weitere Hinweise und Ausführungen sei auf das obige Kapitel 4.5 verwiesen.

§ 6 Prüfung der Gesuche und Entscheid über Förderbeiträge

Der Regierungsrat regelt die Zuständigkeit. In der Verordnung ist vorgesehen, dass für die Prüfung der Gesuche die Finanzdirektion des Kanton Zug zuständig ist.

Der Entscheid betreffend Gewährung oder Ablehnung eines Gesuchs um Ausrichtung von Förderbeiträgen kann entweder schriftlich über die elektronische Plattform erfolgen oder auf dem postalischen Weg.

Da die Höhe der für die einzelnen Unternehmen konkret gewährten Förderbeiträge oder Steuergutschriften in indirekter Weise Rückschlüsse auf Informationen zuliessen, die unter das Steuer- und Amtsgeheimnis fallen (Art. 108 StG und Art. 110 DBG), legt der Regierungsrat gemäss Absatz 3 in summarischer Weise jährlich Rechenschaft über die Beiträge ab, etwa über die Anzahl geförderter Unternehmen und die ungefähre Verteilung der Beiträge nach Höhe und Art der geförderten Tätigkeiten. Dieser Rechenschaftsbericht wird veröffentlicht.

Wiederum ist für eine detaillierte Übersicht auf das Kapitel 4.5 zu verweisen.

§ 7 Rechtsmittel

Für die Ausgestaltung der Rechtsmittel wird im Wesentlichen auf die Einsprache im Verwaltungsrechtspflegegesetz verwiesen. Gegen eine Einspracheentscheid kann anschliessend Beschwerde beim Verwaltungsgericht (nicht aber beim Regierungsrat) erhoben werden. Auch diesbezüglich wird auf die Bestimmungen im Verwaltungsrechtspflegegesetz verwiesen.

§ 8 Auszahlung oder Anrechnung von Förderbeiträgen

Um möglichst zielgerichtet auf internationale Entwicklungen zu reagieren, ist im Gesetz die Möglichkeit vorgesehen, dass Förderbeiträge sowohl ausbezahlt werden können als auch, dass die Unternehmen Steuergutschriften erhalten können. Grundsätzlich kommt eine direkte Auszahlung zur Anwendung, solange der Regierungsrat nicht von seiner Kompetenz Gebrauch macht, als Auszahlungsform eine Steuergutschrift an künftige Steuerforderungen festzulegen (vgl. 8 Abs. 1 GSE und §16 Abs. 1 SEVO).

Immer wenn staatliche Behörden Auszahlungen an Unternehmen oder Privatpersonen vornehmen, besteht das Risiko von Missbräuchen beziehungsweise einer ungerechtfertigten Inanspruchnahme eben dieser Mittel. Um diesem Umstand entgegenzuwirken, sehen die Abs. 2 und 3 verschiedene Vorschriften vor, die das Missbrauchsrisiko auf ein Minimum beschränken.

Sofern gegen die gesuchstellende Person Schuldbetreibungen gemäss Art. 38 des Bundesgesetzes über Schuldbetreibung und Konkurs (SchKG, SR 281.1) vorliegen, kann die Auszahlung durch die Behörden verneint werden. Gleiches gilt, falls gegenüber den Behörden ausstehende Zahlungen bestehen.

Zudem findet sich in Abs. 3 eine Vorschrift, wonach in begründeten Fällen mit der Auszahlung zugewartet werden kann, bis die zur Bestimmung des Förderbeitrags relevanten Zahlen in definitiver Form vorliegen. Bei den Zahlen, die in der Regel in definitiver Form vorliegen müssen, sind insbesondere jene Zahlen gemeint, die für die Berechnung der Maximalgrenzen notwendig sind (u. a. steuerbarer Reingewinn, Nettobeteiligungsertrag, etc.). Herausforderungen im Vollzug können sich aber etwa stellen, wenn die gesuchstellende Person erst seit kurzem im Kanton Zug steuerpflichtig ist und entsprechend keine oder nur wenige Veranlagungen durch die Steuerverwaltung des Kantons Zug vorliegen. Ebenso auch bei Unternehmen, bei denen aufgrund von laufenden Abklärungen oder hängigen Rechtsmittelverfahren (oft im Ausland) noch keine zeitnahe definitive Veranlagung der ordentlichen Schweizer Gewinn- und Kapitalsteuern möglich ist. Bei ihnen müssen allenfalls provisorische Zahlen für die Berechnung der Förderbeiträge ausreichen (vgl. § 15 Abs. 1 SEVO). Besteht dabei das Risiko, dass die finalen Zahlen (z. B. steuerbarer Reingewinn, Nettobeteiligungsertrag, etc.) signifikant von den provisorischen Zahlen abweichen könnten, kann mit der Auszahlung zugewartet werden.

§ 9 Rückforderung von Förderbeiträgen

Gemäss § 9 können bereits ausgerichtete Förderbeiträge zurückgefordert werden, wenn die im Gesetz umschriebenen Tatbestände eintreten.

Einerseits werden ausgerichtete Förderbeiträge zurückgefordert, wenn im Gesuchsformular falsche Angaben gemacht werden (vgl. Bst. a). Dies ist beispielsweise der Fall, wenn die gesuchstellende Person im Gesuchsformular verneint, von anderen staatlichen Stellen in vergleichbarer Weise gefördert zu werden, obwohl sie für die ersuchten Tätigkeiten bereits staatliche Förderung bezieht.

Die andere Rückforderungsmöglichkeit betrifft den Wegzug ins Ausland, welcher innerhalb von drei Jahren nach Ausrichtung der Förderbeiträge (vgl. Bst. b) erfolgt. Das Rückforderungsrecht greift auch, wenn die gesuchstellende Person zunächst die geförderten Tätigkeiten in einen anderen Kanton innerhalb der Schweiz verlagert und dann innerhalb der drei Jahresfrist ins Ausland verlegt.

Die Rückforderung ist jedoch begrenzt auf die ausgerichteten Förderbeiträge in den letzten drei Jahren vor Wegzug.

§ 10 Vollzugsverordnung

Der Regierungsrat regelt das Weitere in einer Verordnung. Soweit er von dieser Regelungskompetenz keinen Gebrauch macht, obliegt es anschliessend der Vollzugsstelle, allfällige weitere Details des Vollzugs auf tieferer Normstufe oder in der Praxis festzulegen (vgl. § 15 Abs. 1 SEVO).

7.2. Kommentierung der Bestimmungen der Standortentwicklungsverordnung (SEVO)

§ 1 Förderbereiche

Mit dem Gesetz über Standortentwicklung werden drei Förderinstrumente eingeführt. Dies wird entsprechend in § 1 Abs. 1 klargestellt. Dabei handelt es sich namentlich um eine wirkungsorientierte Nachhaltigkeitsförderung, eine aufwand- sowie eine ertragsseitige Innovationsförderung. Die drei Förderinstrumente werden einzeln und aufgrund einer eigenständigen Bemessungsgrundlage berechnet.

Aus der Addition der drei Förderinstrumente ergibt sich ein gesamter Förderbeitrag, welcher den gesuchstellenden und berechtigten Personen unter Berücksichtigung der relativen und absoluten Obergrenzen ausbezahlt oder gutgeschrieben wird. Den Gesuchstellenden ist es freigestellt, ob sie ein Gesuch nur für ein Förderinstrument einreichen oder mehrere Förderinstrumente in Anspruch nehmen wollen.

In § 1 Abs. 2 wird zudem klargestellt, dass die in den §§ 12 bis 14 vorgesehen Minimal- und Maximalgrenzen für alle drei Förderinstrumente gesamthaft gelten. Für die Berechnung der Einhaltung dieser Grenzen werden somit Beitrag zur Förderung der Nachhaltigkeit und der aufwand- und der ertragsseitige Innovationsförderbeitrag addiert.

Mit § 1 Abs. 3 soll vermieden werden, dass grundsätzlich qualifizierende Tätigkeiten durch den Kanton Zug gefördert werden, die bereits eine Förderung von einer anderen staatlichen Stelle in vergleichbarer Art und Weise wie vom Gesetz über die Standortentwicklung vorgesehen erhalten und damit im Endeffekt dieselbe Tätigkeit doppelt gefördert wird. Dabei ist es irrelevant, ob die staatliche Förderung in einem anderen Kanton innerhalb der Schweiz oder im Ausland bezogen wird. Im Gesuchsformular zur Geltendmachung des Förderbeitrages muss die gesuchstellende Person bestätigen, dass für die ersuchte förderungsfähige Tätigkeit keine anderweitigen staatlichen Hilfen bezogen werden. Falschangaben führen unter anderem zur Rückforderung bereits ausbezahlter Förderbeiträge.

Beispiel:

Die Z Ltd. ist im Ausland ansässig und in der Pharmaindustrie tätig. Unter anderem forscht sie an einem neuartigen Medikament gegen Parkinson. Dies tut sie an zwei Standorten. Einerseits an ihrem ausländischen Hauptsitz und andererseits an ihrer Betriebsstätte in der Stadt Zug, an welcher sie ebenfalls am selben Medikament gegen Parkinson forscht. Für ihre Forschungstätigkeit im Kanton Zug erhält die Z Ltd. bereits vom ausländischen Ansässigkeitsstaat eine mit

dem Gesetz über Standortentwicklung des Kanton Zugs vergleichbare Förderung. Aus diesem Grund qualifiziert die vorliegende Forschungstätigkeit nicht für den Förderbeitrag gemäss dem Gesetz über Standortentwicklung. Kein Ausschlussgrund wäre es jedoch, wenn der ausländische Staat einzig die Tätigkeit im Ausland fördert. Gleiches gilt, wenn der ausländische Staat nicht die Forschung fördert, aber beispielsweise die Z Ltd. finanziell bei einer vermehrten Verwendung von erneuerbaren Energien unterstützt.

§ 2 Förderungsberechtigte Unternehmen

§ 2 definiert, welche Unternehmen Anspruch auf Ausrichtung des Förderbeitrags haben, sofern die materiellen Anforderungen des jeweiligen Förderinstruments ebenfalls gegeben sind.

Juristische Personen haben Anspruch auf den Förderbeitrag, wenn eine persönliche oder wirtschaftliche Zugehörigkeit besteht (§ 2 Abs. 1 Bst. a). Natürliche Personen, die eine selbstständige Erwerbstätigkeit ausüben und im Kanton Zug persönlich oder wirtschaftlich zugehörig sind, haben ebenfalls Anspruch auf den Förderbeitrag (§ 2 Abs. 1 Bst. b).

Mit der Anknüpfung an die persönliche beziehungsweise wirtschaftliche Zugehörigkeit im Kanton Zug soll sichergestellt werden, dass ein ausreichender (wirtschaftlicher) Konnex zwischen dem vom Kanton Zug gewährten Förderbeitrag und der wirtschaftlichen Tätigkeit im Kanton Zug besteht.

Aufgrund der Anknüpfung an die persönliche und wirtschaftliche Zugehörigkeit erhalten nur Unternehmen Förderbeiträge, die im Kanton Zug auch der Steuerpflicht unterstehen.

§ 3 Geförderte Tätigkeiten im Bereich «Nachhaltigkeit»

Unternehmen, die wirkungsorientierte Förderbeiträge in Anspruch nehmen wollen, müssen in der Förderperiode 2026–2028 nachweisen, dass sie Treibhausgasemissionen in ihren vorgelagerten Lieferketten reduziert haben. Der Fokus liegt dabei auf den Scope 3.1-Emissionen, die bei der Herstellung der Güter und Dienstleistungen entstehen, die Unternehmen einkaufen. Dazu gehören Emissionen aus der Förderung von Rohstoffen, die zu Industrie- oder Konsumgütern weiterverarbeitet werden, Emissionen aus der Produktion von Teilen und Komponenten, die in Industrie- oder Konsumgütern verbaut werden oder Emissionen aus der Bereitstellung von Dienstleistungen, die für die Entwicklung, Produktion oder Vermarktung verwendet werden.

Um Greenwashing und Augenwischerei zu verhindern, müssen die Nachweise hohen Anforderungen genügen.

Grosse Schweizer Unternehmen sind unter Art. 964a–964c OR seit dem 1. Januar 2024 dazu verpflichtet, offenzulegen welche Auswirkungen ihre Geschäftstätigkeit auf das Klima haben. In der Berichterstattung sollen gemäss den Empfehlungen der «Task Force on Climate-related Financial Disclosures» (TCFD) Angaben zu sämtlichen Treibhausgasemissionen gemacht und die für die Vergleichbarkeit wesentlichen Grundannahmen, verwendeten Methoden und Standards offengelegt werden.

Der Kanton Zug erwartet von Unternehmen, die ein Gesuch auf einen Nachhaltigkeitsbeitrag stellen, (i) dass sie über ein auditiertes Treibhausgasinventar verfügen, (ii) dass das Treibhausgasinventar Daten zu wesentlichen Scope 3-Emissionen enthält, (iii) dass die Scope 3.1-Intensität anhand branchenüblicher Kennzahlen ausgewiesen wird und (iv) dass die Daten, Kennzahlen, Methoden und Standards von einem staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen geprüft werden.

§ 4 Bemessungsgrundlage der wirkungsorientierten Förderung der Nachhaltigkeit

In der Förderperiode 2026–2028 werden im Rahmen der wirkungsorientierten Förderung der Nachhaltigkeit Beiträge gewährt, wenn folgende Anforderungen erfüllt sind:

1. Das Unternehmen verfügt über ein Treibhausgasinventar, das wesentliche Scope 3- und Scope 3.1-Emissionen umfasst und gemäss den Empfehlungen der TCFD bzw. den Vorgaben der Verordnung über die Berichterstattung über Klimabelange vom 23. November 2022 erstellt wurde.¹²
2. Das Unternehmen hat Standards und Kennzahlen zur Berechnung der Scope 3.1-Emissionsintensität entwickelt, die sich am Corporate Value Chain (Scope 3) Accounting and Reporting Standard des GHG-Protokolls orientieren und von einem staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen geprüft werden.¹³ Eingereicht werden können entweder ein Limited Assurance Report oder ein Reasonable Assurance Report (ISAE 3000 rev), welcher u. a. die notwendigen Angaben als Prüfgegenstand hat.
3. Das Unternehmen kann nachweisen, dass dank der Verbesserung der Emissionsintensität mindestens 50 000 Tonnen CO₂-Äquivalente eingespart wurden und dafür keine Offsets oder ähnlichen Instrumente¹⁴ eingesetzt wurden.

Das Revisionsunternehmen gemäss § 4 Abs. 3 muss von der Eidgenössischen Revisionsaufsichtsbehörde (RAB) staatlich beaufsichtigt sein. Solche Unternehmen verfügen über ausreichende Erfahrung und Kompetenz in Umweltfragen, sind frei von Interessenskonflikten und sind hinsichtlich Qualität und Zuverlässigkeit rechenschaftspflichtig. Im Register der staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen des RAB sind derzeit folgende 20 Unternehmen aufgelistet¹⁵: ASMA Asset Management Audit & Compliance SA, Avanta Audit AG, BDO AG, Balmer-Etienne AG, Berney Associés Audit SA, BfB Audit SA, Deloitte AG, Ernst & Young AG, FORVIS MAZARS SA, Ferax Treuhand AG, Grant Thornton AG, KPMG AG, OBT AG, PKF CERTIFICA SA, PKF Wirtschaftsprüfung AG, PricewaterhouseCoopers AG, SWA Swiss Auditors AG, T + R AG, Treuhand- und Revisionsgesellschaft Mattig-Suter und Partner, Treureva AG.

Sollten in der ersten Programmperiode massiv weniger oder mehr Anträge als erwartet eingereicht werden, welche die Anforderungen erfüllen, kann der Regierungsrat die Schwelle (mindestens 50 000 Tonnen CO₂-Äquivalente) entsprechend anpassen.

§ 5 Berechnung des wirkungsorientierten Förderbeitrags

Die Berechnung der maximalen Förderbeiträge erfolgt in vier Schritten:

1. Die mit dem Einkauf von Waren und Dienstleistungen assoziierten Scope 3.1 Emissionen werden durch die Menge oder den Wert der eingekauften Waren und Dienstleistungen dividiert. Daraus ergibt sich die Kennzahl zur Scope 3.1-Emissionsintensität.
2. Die Menge oder der Wert der eingekauften Waren im Berichtsjahr wird mit der Emissionsintensität des Vorjahres multipliziert. Daraus ergeben sich die (erwarteten) nicht-optimierten Scope 3.1 Emissionen.
3. Die effektiven Scope 3.1-Emissionen werden von den erwarteten nicht-optimierten Scope 3.1-Emissionen subtrahiert. Daraus ergibt sich die Reduktionsleistung, die dank der verbesserten Emissionseffizienz erreicht wurde.
4. Wenn die Reduktionsleistung mindestens 50 000 Tonnen CO₂-Äquivalente beträgt, wird die eingesparte Menge mit einem Betrag von 30 Franken pro Tonne CO₂eq multipliziert.

¹² Vgl. <https://www.fedlex.admin.ch/eli/oc/2022/747/de>

¹³ Vgl. https://ghgprotocol.org/sites/default/files/standards/Corporate-Value-Chain-Accounting-Reporting-Standard_041613_2.pdf

¹⁴ Bei der Berechnung der Scope 3.1 Emissionsintensität dürfen die eingekauften Emissionen nicht über CO₂-Zertifikate oder ähnliche Kompensationsmechanismen reduziert werden.

¹⁵ <https://www.rab-asr.ch/#/publicregister> (Stand 16. Oktober 2024)

Sollte sich der Betrag von 30 Franken pro Tonne CO₂eq in der Praxis als unangemessen erweisen, kann der Regierungsrat entsprechende Anpassungen vornehmen.

§ 6 Geförderte Tätigkeiten der aufwandseitigen Innovationsförderung

Zur Inanspruchnahme des **aufwandseitigen Innovationsförderbeitrages** qualifizieren drei Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten. Dabei handelt es sich namentlich um die Grundlagenforschung, die angewandte industrielle Forschung sowie die experimentelle Entwicklung. Zur Definition dieser Begriffe greift der aufwandseitige Förderbeitrag des Kantons Zug nicht auf die Definitionen in Art. 2 des Bundesgesetzes über die Förderung der Forschung und der Innovation (FIGG, SR 420.1) zurück, auf welche der Zusatzabzug für F&E-Aufwand in Art. 25a Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG, SR 642.14) verweist.

Die Abweichung von den Begriffsbestimmungen des FIGG ist dahingehend begründet, als das FIGG allen voran die Ausrichtung von Forschungsförderungsbeiträgen an Universitäten, Hochschulen oder einzelne Forschende regelt¹⁶, während der aufwandseitige Förderbeitrag des Kantons Zug die Unterstützung der Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten von innovativen und gewinnstrebigen Unternehmen vorsieht.

Zur Umschreibung der förderungsfähigen Tätigkeiten lehnt sich die Verordnung an die Begriffsbestimmungen aus der Mitteilung der Kommission der Europäischen Union über den Unionsrahmen für staatliche Beihilfen zur Förderung von Forschung, Entwicklung und Innovation¹⁷ an. Durch die breitere Begriffsumschreibung im Vergleich zum Zusatzabzug für F&E-Aufwand und durch den Einbezug der Forschung und Entwicklung von und an neuen Technologien ist eine möglichst breite Förderung von innovativen Tätigkeiten im Kanton Zug möglich. Das entspricht dem im § 1 Abs. 3 des Gesetzes über die Standortentwicklung festgeschriebenen Zweck des Förderbeitrags.

Als **Grundlagenforschung** sind experimentelle oder theoretische Arbeiten zu verstehen, die in erster Linie dem Erwerb von neuem Grundlagenwissen dienen, ohne dass dabei eine erkennbare direkte kommerzielle Anwendungsmöglichkeit besteht.¹⁸ Der Verweis «ohne dass dabei eine erkennbare direkte kommerzielle Anwendungsmöglichkeit besteht» ist in der Definition der Grundlagenforschung insofern entscheidend, als die gesuchstellende Person zum Gesuchszeitpunkt keine klaren Angaben über potenzielle kommerzielle Anwendungsmöglichkeiten des erlangten Grundlagenwissens machen muss. Demnach verfügt die gesuchstellende Person bei der Festsetzung der Ziele im Zuge der Grundlagenforschung über einen gewissen Handlungsfreiraum.

Die **angewandte industrielle Forschung** umfasst Tätigkeiten zur Gewinnung neuer Kenntnisse und Fertigkeiten durch planmässiges Forschen oder kritisches Erforschen mit dem Ziel, in beliebigen Bereichen, Technologien, Branchen oder Wirtschaftszweigen (darunter auch digitale Branchen und Technologien) neue oder erheblich verbesserte Produkte, Verfahren oder Dienstleistungen einschliesslich digitaler Produkte, Verfahren oder Dienstleistungen zu entwickeln.¹⁹

¹⁶ ZWEIFEL/BEUSCH, StHG-Kommentar (4. A. Basel 2022), Art. 25a N 45; EICHENBERGER/MIRKOVIC, Zusatzabzug für Forschungs- und Entwicklungsaufwand nach Art. 25a revStHG, EF 2019/11, 855.

¹⁷ Mitteilung der Kommission über den Unionsrahmen für staatliche Beihilfen zur Förderung von Forschung, Entwicklung und Innovation 2022/C 414/01.

¹⁸ In Anlehnung an: Mitteilung der Kommission über den Unionsrahmen für staatliche Beihilfen zur Förderung von Forschung, Entwicklung und Innovation 2022/C 414/01, Ziff. 1.3 Bst. n.

¹⁹ In Anlehnung an: Mitteilung der Kommission über den Unionsrahmen für staatliche Beihilfen zur Förderung von Forschung, Entwicklung und Innovation 2022/C 414/01, Ziff. 1.3 Bst. r.

Unter der **experimentellen Entwicklung** ist der Erwerb, die Kombination, die Gestaltung und die Nutzung vorhandener wissenschaftlicher, technischer, wirtschaftlicher und sonstiger einschlägiger Kenntnisse und Fertigkeiten zu verstehen mit dem Ziel, in beliebigen Bereichen, Technologien, Branchen oder Wirtschaftszweigen neue oder verbesserte Produkte, Verfahren oder Dienstleistungen, einschliesslich digitaler Produkte, Verfahren oder Dienstleistungen, zu entwickeln. Darunter fallen auch Tätigkeiten zur Konzeption, Planung und Dokumentation neuer Produkte, Verfahren und Dienstleistungen.²⁰

§ 7 Bemessungsgrundlage der aufwandseitigen Förderung

Die Bemessungsgrundlage für die aufwandseitige Förderung setzt sich aus zwei Faktoren zusammen: (i) dem Personalaufwand und (ii) dem Pauschalzuschlag für Infrastrukturausgaben. Zunächst wird der steuerliche im Kanton Zug abzugsfähige Personalaufwand (ohne zusätzlichen Aufwand nach § 60a StG) aller Mitarbeitenden, der den förderungsfähigen Tätigkeiten zugerechnet werden kann, berücksichtigt und addiert. Hierbei ist in der Regel auf die Bruttolohnsumme in den Lohnausweisen abzustellen (d. h. inklusive Boni, Mitarbeiterbeteiligungen, etc.). Wie erwähnt erfolgt auf diesem Gesamtpersonalaufwand ein Pauschalzuschlag von 35 Prozent für Infrastrukturausgaben. Infrastrukturausgaben pauschal zu fördern, ist verhältnismässig, und dadurch werden komplexe Abgrenzungsfragen verhindert.

Beispiel:

Die Z-AG mit Sitz in Cham (ZG) stellt qualitativ hochwertige Malerfarben für Wohnhäuser her und beschäftigt total 200 Mitarbeitende in Zug. In ihrem Forschungszentrum am Hauptsitz in Cham forschen 50 Mitarbeitende an besonders umweltverträglichen Malerfarben. Der jährliche Personalaufwand der X-AG beläuft sich auf 20 000 000 Franken, wovon insgesamt 7 000 000 Franken für die Mitarbeitenden im Forschungszentrum aufgewendet werden und gewinnsteuerlich im Kanton Zug zum Abzug gebracht werden können. Die Bemessungsgrundlage für die aufwandseitige Förderung berechnet sich somit wie folgt:

Personalaufwand für F&E-Mitarbeitende	7'000'000 CHF
Pauschalzuschlag für Infrastrukturausgaben (35% des Personalaufwandes)	2'450'000 CHF
Bemessungsgrundlage zur Berechnung des aufwandseitigen Förderbeitrages	9'450'000 CHF

Der aufwandseitige Förderbeitrag wird demnach auf der Bemessungsgrundlage von 9 450 000 Franken berechnet.

§ 8 Berechnung des aufwandseitigen Förderbeitrags

§ 5 regelt die Berechnungsmethodik für den jährlichen aufwandseitigen Förderbeitrag. Der aufwandseitige Förderbeitrag ergibt sich aus der Multiplikation der nach § 4 Abs. 1 SEVO ermittelten Bemessungsgrundlage mit dem in § 5 Abs. 1 SEVO vorgesehenen Faktor von 10 Prozent.

²⁰ In Anlehnung an: Mitteilung der Kommission über den Unionsrahmen für staatliche Beihilfen zur Förderung von Forschung, Entwicklung und Innovation 2022/C 414/01, Ziff. 1.3 Bst. k.

Beispiel (Fortsetzung von § 4):

Die für die Z-AG mit Sitz in Cham (ZG) ermittelte Bemessungsgrundlage sieht wie folgt aus:

Personalaufwand für F&E-Mitarbeitende	7'000'000 CHF
Pauschalzuschlag für Infrastrukturausgaben (35% des Personalaufwandes)	2'450'000 CHF
Bemessungsgrundlage zur Berechnung des aufwandseitigen Förderbeitrages	9'450'000 CHF

Zur Berechnung des aufwandseitigen Förderbeitrags wird die unter § 4 Abs. 1 SEVO ermittelte Bemessungsgrundlage von vorliegend 450 000 Franken mit dem Faktor von 10 Prozent multipliziert, was zu einem aufwandseitigen Förderbeitrag von 945 000 Franken für das Gesuchsjahr führt.

§ 9 Geförderte Patente und andere immaterielle Rechte

Um die ertragsseitige Innovationsförderung in Anspruch nehmen zu können, muss die gesuchstellende Person einerseits über qualifizierende Patente oder andere qualifizierende, immaterielle Rechte verfügen und andererseits einen Reingewinn aus diesen erzielen.

§ 9 SEVO stellt diesbezüglich klar, was unter einem Patent beziehungsweise einem anderen immateriellen Recht subsumiert werden kann. Die Verwendung von «insbesondere» stellt diesbezüglich klar, dass es sich dabei nicht um eine abschliessende Aufzählung handelt.

Patente

Analog zur Patentbox qualifizieren als Patente sämtliche Patente nach dem Bundesgesetz über die Erfindungspatente (Patentgesetz) sowie gemäss dem europäischen Patentübereinkommen. Darüber hinaus qualifizieren auch ausländische Patente für das ertragsseitige Förderinstrument, sofern sie den schweizerischen oder europäischen Patenten entsprechen.²¹

Urheberrechtlich geschützte Software- und Computerprogramme sowie Algorithmen

Software- beziehungsweise Computerprogramme geniessen nur dann urheberrechtlichen Schutz, wenn sie die allgemeinen Schutzvoraussetzungen des Urheberrechts erfüllen. Demnach muss es sich um eine geistige Schöpfung handeln, d. h. sie müssen durch Menschen geschaffen worden sein. Zudem müssen die Computerprogramme einen individuellen Charakter aufweisen. Bei der Beurteilung der Individualität gilt der gleiche Massstab wie bei sonstigen Werken.²²

Marketingbezogene immaterielle Vermögenswerte wie Warenzeichen, Markenrechte und Bildrechte

Die Definition von marketingbezogenen immateriellen Vermögenswerten ist eng an die entsprechende Definition aus den Transfer-Pricing Guidelines 2022 der OECD angelehnt. Demnach ist ein marketingbezogener immaterieller Vermögenswert ein Immaterialgut, das sich auf Marketingaktivitäten bezieht, die kommerzielle Verwertung eines Produkts oder einer Dienstleistung unterstützt oder einen wichtigen Werbewert für das betreffende Produkt hat. Je nach Kontext können marketingbezogene immaterielle Vermögenswerte wie zum Beispiel Markenrechte, Handelsnamen, Kundenlisten, Kundenbeziehungen und geschützte Markt- und Kundendaten

²¹ Vgl. zur Patentbox UEBELHART/BELLWALD, Die neue Schweizer Patentbox – eine Übersicht, EF 2019/11, 842.

²² RAUBER, Lizenzierung von Software, Anwaltsrevue 2021, 36 f.

umfassen, die bei der Vermarktung und dem Verkauf von Waren oder Dienstleistungen an Kunden verwendet werden oder hilfreich sind.²³

Als Warenzeichen ist ein eindeutiger Name, ein Symbol, ein Logo oder ein Bild zu verstehen, das die Inhaberin, bzw. der Inhaber verwenden kann, um ihre bzw. seine Produkte und Dienstleistungen von denen anderer Unternehmen zu unterscheiden. Die eingetragene Eigentümerin bzw. der eingetragene Eigentümer eines Warenzeichens kann andere Unternehmen davon abhalten, die Marke in einer Weise zu verwenden, die zu Verwechslungen auf dem Markt führen würde.²⁴

Der Begriff «Marke» wird verschiedentlich mit den Begriffen «Warenzeichen» beziehungsweise «Handelsname» gleichgesetzt. Weit betrachtet wird unter einer Marke ein Warenzeichen oder ein Handelsname verstanden, welchem eine soziale oder kommerzielle Bedeutung beigemessen wird. Eine Marke kann aus einem einzelnen immateriellen Vermögensgegenstand oder aus einer Sammlung von immateriellen Vermögensgegenständen bestehen. Vielfach besteht eine Marke jedoch aus einer Kombination von immateriellen Rechten, wie Warenzeichen, Handelsnamen, Kundenbeziehungen, Reputationseigenschaften sowie Goodwill, etc. In gewissen Fällen kann es daher schwierig sein, die verschiedenen Teilelemente einer Marke, klar zu trennen oder einzeln zu übertragen.²⁵

Da es sich nicht um eine abschliessende Aufzählung handelt, sind ferner auch nicht explizit genannte immaterielle Rechte förderungsfähig. Diesbezüglich ist vor allem an spezifische Rechte, Vermögenswerte oder sonstige Eigenschaften zu denken, welche einen kommerziellen Wert aufweisen und der gesuchstellenden Person eine besonders vorteilhafte Position innerhalb des Wettbewerbs verschaffen, wie u. a. eine hohe Rentabilität oder einen unterdurchschnittlichen Überschuldungsgrad, aufgrund dessen das Konkursrisiko vergleichsweise tief ausfällt.²⁶

§ 10 Bemessungsgrundlage der ertragsseitigen Förderung

Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage zur Berechnung des ertragsseitigen Förderinstruments erfolgt anhand des Reingewinns vor Steueraufwand aus eben diesen Patenten und anderen immateriellen Rechten.

Die Ermittlung der Ausgangsgrösse in Form des Reingewinns aus Patenten und anderen immateriellen Rechten teilt sich in die nachfolgenden zwei Fälle auf:

1. Der Reingewinn vor Steueraufwand aus Patenten und anderen immateriellen Rechten ist direkt feststellbar (vgl. § 10 Abs. 1 Bst. a SEVO);
2. Der Reingewinn aus Patenten und anderen immateriellen Rechten ist nicht direkt feststellbar (vgl. § 10 Abs. 1 Bst. b SEVO).

Ist der Reingewinn vor Steueraufwand aus den Patenten und anderen immateriellen Rechten nicht direkt feststellbar (Bst. b), obliegt es der gesuchstellenden Person, eine geeignete Reingewinnermittlung zu dokumentieren und darzulegen. Hierbei sei u. a. an Fälle zu denken, in welchen die Patente und anderen immateriellen Rechte über den Produktpreis mitabgegolten werden und daher der Reingewinn vor Steueraufwand nicht direkt festgestellt werden kann. Als

²³ OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022, 23.

²⁴ In Anlehnung an: OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022, 252.

²⁵ In Anlehnung an: OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022, 252.

²⁶ Unter den marketingbezogenen immateriellen Vermögenswerten werden auch Residualprofitgesellschaften, reine IP-Gesellschaften oder Finanzdienstleister subsumiert, welche somit die ertragsseitige Förderung geltend machen können.

mögliche Berechnungsmethode kann die gesuchstellende Person – sie muss aber nicht – auf die in Artikel 24b Abs. 2 des Steuerharmonisierungsgesetzes (StHG) statuierte «Residualmethode» zurückgreifen. Anhand dieser kann derjenige Teil des Reingewinns ermittelt werden, der auf die Patente und anderen immateriellen Rechten entfällt, welche in Produkten enthalten sind.

In einem zweiten Schritt wird schliesslich die Bemessungsgrundlage mit dem Faktor von 5 Prozent multipliziert, woraus sich der ertragsseitige Förderbeitrag ergibt.

Beispiel:

Die WZ-AG mit Sitz in Zug ist im Besitz verschiedener Patente und anderer immaterieller Rechte, welche für den ertragsseitigen Förderbeitrag qualifizieren. Zum einen hat die WZ-AG ein Patent, das sie gegen Lizenzzahlungen Endverbrauchern zur Verfügung stellt. Der Reingewinn vor Steueraufwand ist dabei direkt feststellbar. Ferner enthalten zwei ihrer Produkte ebenfalls förderungsfähige Patente beziehungsweise andere förderungsfähige immaterielle Rechte. Für die beiden Produkte ist der jeweilige Reingewinn vor Steueraufwand aus den Patenten und anderen immateriellen Rechten nicht direkt feststellbar.

Die Ausgangsgrösse des ertragsseitigen Förderbeitrags bildet der Reingewinn vor Steueraufwand. Der Reingewinn vor Steueraufwand aus den Lizenzzahlungen für das Patent ist direkt feststellbar und wird in diesem Umfang in der Bemessungsgrundlage berücksichtigt. Dagegen hat die gesuchstellende Person für die beiden anderen Produkte, welche ebenfalls förderungsfähige Patente und andere immaterielle Rechte enthalten, für welche jedoch der Reingewinn vor Steueraufwand nicht direkt festgestellt werden kann, eine Reingewinnermittlung vorzunehmen und entsprechend zu dokumentieren. Bei entsprechend sachgerechter Dokumentation wird anschliessend der dargelegte Reingewinn vor Steueraufwand in die Bemessungsgrundlage übernommen.

Für das vorliegende Fallbeispiel kann davon ausgegangen werden, dass der Reingewinn vor Steueraufwand aus den Lizenzzahlungen direkt feststellbar ist und 20 Millionen Franken beträgt. Dagegen kann der Reingewinn vor Steueraufwand aus dem Verkauf der beiden Produkte der WZ-AG nicht direkt festgestellt werden. Mit dem Gesuchsformular reicht die WZ-AG eine sachgerechte und nachvollziehbare Dokumentation zur Bestimmung des Reingewinns vor Steueraufwand aus dem Verkauf der beiden Produkte ein und beziffert diesen auf 16 Millionen Franken. Nach Prüfung des Gesuchs wird der von der WZ-AG ermittelte und dargelegte Reingewinn vor Steueraufwand in die Bemessungsgrundlage übernommen, wie die nachfolgende Übersicht aufschlüsselt.

Direkt feststellbarer Reingewinn vor Steueraufwand aus den Lizenzzahlungen	20'000'000 CHF
Nicht direkt feststellbarer Reingewinn vor Steueraufwand aus dem Verkauf der Produkte	16'000'000 CHF
Bemessungsgrundlage zur Berechnung des ertragsseitigen Förderbeitrages	36'000'000 CHF

Somit beträgt die Bemessungsgrundlage zur Berechnung des ertragsseitigen Förderbeitrags 36 000 000 Franken.

§ 11 Berechnung des ertragsseitigen Förderbeitrages

Der ertragsseitige Förderbeitrag ergibt sich aus der Multiplikation der nach § 10 SEVO ermittelten Bemessungsgrundlage mit dem Faktor von 5 Prozent.

Beispiel (aufbauend auf dem Beispiel in § 10):

Zur Berechnung des ertragsseitigen Förderbeitrags wird die unter § 10 SEVO ermittelte Bemessungsgrundlage von vorliegend 36 Millionen Franken mit dem Faktor von 5 Prozent multipliziert, was zu einem ertragsseitigen Förderbeitrag von 1 800 000 Franken für das Gesuchsjahr führt.

Berechnung ertragsseitiger Förderbeitrag		
Direkt feststellbarer Reingewinn vor Steueraufwand		20'000'000 CHF
Nicht direkt feststellbarer Reingewinn vor Steueraufwand aber anderweitig dokumentiert		16'000'000 CHF
Total Bemessungsgrundlage		36'000'000 CHF
Berechnung des ertragsseitigen Förderbeitrags	entspricht 5% der totalen Bemessungsgrundlage von 36'000'000 CHF	1'800'000 CHF

§ 12 Mindestgrenze pro Unternehmen

Die in Abs. 1 enthaltene Mindestgrenze pro Unternehmen erfordert, dass der auszurichtende Förderbeitrag für eine gesuchstellende Person 7500 Franken pro Jahr übersteigt. Andernfalls wird der Förderbeitrag nicht gewährt.

Abs. 2 stellt diesbezüglich klar, dass zur Berechnung betreffend die Einhaltung der Minimalgrenze die Beträge der aufwands- sowie ertragsseitigen Förderung zusammengerechnet werden, sofern eine gesuchstellende Person beide Förderinstrumente in Anspruch nimmt.

Beispiel:

Die ZB-AG ist ein junges und daher ein relativ kleines Forschungsunternehmen aus Cham (ZG). Trotz der geringen Unternehmensgrösse forscht die ZB-AG an einer innovativen Lösung für emissionsfreien Treibstoff für Motorfahrzeuge, sogenannte E-Fuels. Aufgrund der Forschungstätigkeit ersucht die ZB-AG um einen aufwandseitigen Innovationsförderbeitrag gemäss dem Gesetz über Standortentwicklung. Total beläuft sich der auszurichtende Betrag auf 15 000 Franken. Da vorliegend die Minimalschwelle von 7500 Franken überschritten wurde, wird der Förderbeitrag entsprechend gewährt. Dies unabhängig davon, ob die gesuchstellende Person nur ein oder mehrere Förderinstrumente in Anspruch nimmt.

§ 13 Höchstgrenze pro Unternehmen

Der auszuzahlende Förderbeitrag wird in Abhängigkeit des Durchschnitts der steuerbaren Reingewinne der letzten drei Steuerperioden betragsmässig nach oben hin begrenzt. Ausgangsgrösse ist der nach § 58 des kantonalen Steuergesetzes ermittelte steuerbare Reingewinn für die Kantons- und Gemeindeebene. Gewisse Anpassungen sind allerdings

dahingehend vorzunehmen, als die Berechnung der Maximalgrenze auf den Reingewinn nach allfälligen Verlustverrechnungen und angerechneten ausländischen Quellsteuern abstellt sowie nach erfolgter Betriebsstättenausscheidung. Folglich wird also nur auf die Bemessungsgrundlage zur Bestimmung der Gewinnsteuer im Kanton Zug abgestellt. Ebenso wird der Nettobeteiligungsertrag nach § 67 des Steuergesetzes aus der Reingewinnermittlung ausgeklammert.

Durch dieses Vorgehen soll sichergestellt werden, dass keine exzessiven Förderbeiträge ausbezahlt werden. Dies soll auch für die Berechnung des maximalen Förderbeitrags pro Unternehmen gelten, indem als Bemessungsgrundlage auf einen angepassten Reingewinn abgestellt wird. Dies ist insofern sachgerecht, als unter Ausklammerung der Nettobeteiligungserträge sowie der Übernahme des Reingewinns nach Verlustverrechnungen und Anrechnung ausländischer Quellsteuern die «künstliche» Vergrösserung der effektiven Bemessungsgrundlage für den maximalen Förderbeitrag vermieden wird.

Beispiel:

Die YX-AG hat ihren Sitz in Cham (ZG) und reicht für das vergangene Jahr ein Gesuchsformular ein, in welchem sie einen Förderbeitrag im Umfang von 250 000 Franken geltend macht. Wie im Gesuchsformular vorgesehen, reicht die YX-AG auch die Nachweise über den Reingewinn der letzten drei Jahre ein. Korrekterweise muss das Unternehmen auf den Reingewinn nach Verlustverrechnung, Anrechnung von ausländischen Quellsteuern sowie unter Ausklammerung des Nettobeteiligungsertrages abstellen. Die YX-AG vereinnahmt jährlich einen Nettobeteiligungsertrag von 3 000 000 Franken. Verluste oder quellensteuerbelastete Einkünfte liegen keine vor. Die von der YX-AG vorzunehmenden Anpassungen sehen wie folgt aus:

<u>Antragsjahr</u>	
Steuerbarer Reingewinn	16'300'000 CHF
Reingewinn unter Ausklammerung der Nettobeteiligungserträge	13'300'000 CHF

Für die Berechnung der Maximalgrenze massgebender steuerbarer Reingewinn: 13 300 000 Franken.

<u>Antragsjahr -1</u>	
Steuerbarer Reingewinn	14'600'000 CHF
Reingewinn unter Ausklammerung der Nettobeteiligungserträge	11'600'000 CHF

Für die Berechnung der Maximalgrenze massgebender steuerbarer Reingewinn: 11 600 000 Franken.

<u>Antragsjahr:-2:</u>	
Steuerbarer Reingewinn	15'900'000 CHF
Reingewinn unter Ausklammerung der Nettobeteiligungserträge	12'900'000 CHF

Für die Berechnung der Maximalgrenze massgebender steuerbarer Reingewinn: 12 900 000 Franken.

Durchschnittlich steuerbarer Reingewinn der letzten drei Jahre:

$$\frac{\text{CHF } 13'300'000 + \text{CHF } 11'600'000 + \text{CHF } 12'900'000}{3} = \text{CHF } 12'600'000$$

Anhand des durchschnittlich steuerbaren Reingewinns der letzten drei Jahre von 12 600 000 Franken ergibt sich der nachfolgende Maximalbetrag:

$$\text{CHF } 12'600'000 \times 1,5\% = \text{CHF } 189'000$$

Der jährliche Maximalbetrag für den Förderbeitrag beträgt für die YX-AG folglich 189 000 Franken.

Abs. 2 regelt diejenigen Fälle, in welchen während den vergangenen drei Jahren keine Steuerpflicht im Kanton Zug bestand. Demnach sind für die gesuchstellende Person diejenigen steuerbaren Reingewinne massgebend, in welchen in den letzten drei Jahren im Kanton eine Steuerpflicht bestand.

Bei neu im Kanton Zug ansässigen bzw. tätigen Personen wird zur Berechnung der Maximalgrenze des Förderbeitrags auf den steuerbaren Reingewinn abgestellt, welcher im Gesuchsjahr erzielt wurde.

In beiden Fällen sind die in Abs. 1 erwähnten Anpassungen vorzunehmen.

Abs. 3 stellt klar, dass analog zur Berechnung betreffend die Überschreitung der Minimalgrenze auch zur Überprüfung betreffend die Einhaltung der Maximalgrenze pro Unternehmen alle Förderbeiträge (wirkungsorientierte Nachhaltigkeit und aufwand- sowie ertragsseitige Innovationsförderung) zusammengerechnet werden.

Beispiel (Fortsetzung des Beispiels in § 13):

Angenommen der von der YX-AG ersuchte Förderbeitrag setzt sich aus einem aufwandseitigen Förderbeitrag von 200 000 Franken sowie einem ertragsseitigen Förderbeitrag von 50 000 Franken zusammen. Der jährliche Förderbeitrag entspricht demnach 250 000 Franken und er ist auf die oben ermittelte Maximalgrenze von 189 000 Franken zu kürzen.

§ 14 Gesamtbetragsobergrenze

Im Hinblick auf die Auszahlung der einzelnen Förderbeiträge legt der Kanton gemäss § 2 GSE für jedes Gesuchsjahr einen kantonsweiten Maximalbetrag für alle zu gewährenden

Förderbeiträge fest. Damit soll sichergestellt werden, dass die Auszahlung der Förderbeiträge für den Kanton tragbar ist.

Übersteigt die Summe der auszurichtenden Förderbeiträge für alle gesuchstellenden Personen den vom Regierungsrat festgelegten Maximalbetrag, erfolgt eine anteilmässige Kürzung aller Förderbeiträge. Diese Regelung schafft dahingehend Rechtsgleichheit, dass alle anspruchsberechtigten Personen, trotz anteilmässiger Kürzung, einen Förderbeitrag entrichtet bekommen.

Fällt aufgrund einer anteilmässigen Kürzung der beanspruchte Förderbeitrag einer gesuchstellenden Person unter die in § 12 SEVO vorgesehene Minimalgrenze, wird der Förderbeitrag in diesem Falle gemäss § 14 Abs. 2 SEVO trotzdem gewährt, allerdings zum reduzierten Betrag. Damit wird der Planungs- und Rechtssicherheit der Unternehmen Rechnung getragen.

§ 15 Einreichung und Prüfung des Gesuchs

Kapitel 4.5 des vorliegenden Berichts und Antrags beschreibt ausführlich das Vorgehen und das Verfahren zur Einreichung des Gesuchs und bei der anschliessenden Prüfung durch die Vollzugsstelle. Die Vollzugsstelle wird nicht als Entscheidungskommission organisiert werden. Dies ist aufgrund des regelbasierten Prüf- und Entscheidungsverfahrens nicht erforderlich. Die Vollzugsstelle wird in der Finanzdirektion angesiedelt, wobei auch eine Auslagerung an private Dritte, zum Beispiel für den Zeitraum 2026–2028, denkbar ist.

§ 16 Auszahlung

In Kapitel 4.5 des vorliegenden Berichts und Antrags wird das Vorgehen und das Verfahren bei der Auszahlung oder Anrechnung des nach § 15 SEVO gewährten Förderbeitrags beschrieben.

8. Interpellation von Etienne Schumpf, Barbara Gysel und Klemens Iten betreffend die Verwendung und Priorisierung der Mehreinnahmen aufgrund der OECD-Mindeststeuer

Etienne Schumpf, Barbara Gysel und Klemens Iten haben am 31. Januar 2024 eine Interpellation betreffend die Verwendung und Priorisierung der Mehreinnahmen aufgrund der OECD-Mindeststeuer mit insgesamt fünf Fragen eingereicht. Die Überweisung an den Regierungsrat zur Beantwortung erfolgte am 29. Februar 2024.

Die in der Interpellation gestellten Fragen beantwortet der Regierungsrat wie folgt:

1. Welche Gesamtstrategie verfolgt der Kanton Zug in Bezug auf die Umsetzung der OECD-Mindeststeuer sowie der Verwendung der Mehreinnahmen?

Es kann an dieser Stelle auf die vorstehenden Ausführungen sowie auf den Regierungsratsbeschluss vom 7. Mai 2024 betreffend Massnahmen zur Positionierung des Kantons Zug als national und international attraktiver und wettbewerbsfähiger Wohn- und Wirtschaftsstandort in Beilage 1 verwiesen werden.

2. Wie werden die verschiedenen Bereiche wie Bildung, Wirtschaft, Soziales und Umwelt etc. in dieser Strategie berücksichtigt?

Vgl. Antwort auf Frage 1.

3. Welche Ausgaben plant der Regierungsrat im Rahmen der Mehreinnahmen der OECD-Mindeststeuer? Bitte Höhe und Projekt/Bereich dieser geplanten Angaben angeben.

Auch an dieser Stelle kann auf den Regierungsratsbeschluss vom 7. Mai 2024 betreffend Massnahmen zur Positionierung des Kantons Zug als national und international attraktiver und wettbewerbsfähiger Wohn- und Wirtschaftsstandort in Beilage 1 verwiesen werden. Dort sind

auf den Seiten 6–8 die einzelnen Massnahmen (inkl. der vorgesehenen Beiträgen, soweit bereits bekannt) der Themenfelder 1 «Soziales» und 2 «Infrastruktur/innovative Projekte» aufgelistet.

Die finanziellen Auswirkungen des Themenfelds 3 «Förderbeiträge an Unternehmen» werden nachfolgend in Kapitel 9 dargestellt. In den Jahren 2026–2028 ist von einem jährlichen Aufwand von höchstens 150 Millionen Franken auszugehen (zudem jährliche Kosten der Vollzugsstelle von maximal 1,5 Millionen Franken zur Folge und einmalige Initialkosten für die elektronische Plattform zur Einreichung von Gesuchen in der Höhe von maximal einer Million Franken).

Ergänzend kann auf die Antwort auf Frage 5 verwiesen werden.

4. Anhand welcher Kriterien werden diese Ausgaben und Projekte definiert und anhand welcher Kriterien wird priorisiert?

Die netto rund 200 Millionen Franken zusätzlichen jährlichen Steuererträge sollen vollumfänglich zur gezielten Verstärkung des Wohn- und Wirtschaftsstandorts Zug eingesetzt werden. Vor diesem Hintergrund wurde ein finanzielles und politisches Gesamtpaket geschnürt. Der Regierungsrat ist bestrebt, alle Massnahmen so zu priorisieren und zu koordinieren, dass sie einen maximalen Nutzen für die Bevölkerung und die Wirtschaft des Kantons Zug bringen.

5. Wie viele Projekte und in welcher Höhe hat der Regierungsrat und der Kantonsrat diesbezüglich schon beschlossen?

Vgl. Antwort auf Frage 3.

Die einzelnen Massnahmen der Themenfelder 1 und 2 (Investitionen und laufende Beiträge) sind jeweils Gegenstand separater Gesetzesvorlagen bzw. separater Kantonsratsbeschlüsse.

Themenfeld 1 «Soziales»

- Familienergänzende Kinderbetreuung im Vorschul- und Schulalter²⁷ (budgetiert und vom Kantonsrat noch zu beraten):
Budget 2025: 16 Millionen Franken
Planjahre 2026–2028: je 39 Millionen Franken
- Erhöhung der Kantonsbeiträge an anerkannte Privatschulen²⁸ (budgetiert und rechtskräftig):
Jährlich 3,1 Millionen Franken ab Budget 2025
- Wohnungswesen:
Der Regierungsrat sieht für Massnahmen im Bereich Wohnungswesen einen jährlichen Betrag in unbestimmter Höhe aus den Mehrerträgen der OECD-Mindeststeuer vor (vgl. Regierungsratsbeschluss vom 7. Mai 2024 betreffend Massnahmen zur Positionierung des Kantons Zug als national und international attraktiver und wettbewerbsfähiger Wohn- und Wirtschaftsstandort in Beilage 1).

Themenfeld 2 «Infrastruktur/innovative Projekte»

- Blockchain Zug – Joint Research Initiative²⁹ (budgetiert und rechtskräftig):
Insgesamt betragen die Kantonsbeiträge über fünf Jahre 39,35 Millionen Franken.

²⁷ Vorlage Nr. 3652 (<https://kr-geschaefte.zug.ch/gast/geschaefte/2646>)

²⁸ Vorlage Nr. 3577 (<https://kr-geschaefte.zug.ch/gast/geschaefte/2571>)

²⁹ Vorlage Nr. 3583 (<https://kr-geschaefte.zug.ch/gast/geschaefte/2577>)

Themenfeld 3 «Förderbeiträge an Unternehmen»

- Gemäss vorliegendem Bericht und Antrag ist in den Jahren 2026–2028 ist von einem jährlichen Aufwand von höchstens 150 Millionen Franken auszugehen. Ab dem Jahr 2029 legt der Regierungsrat die jährlich maximal verfügbare Summe für Förderbeiträge an Unternehmen im Rahmen des Budgets dem Kantonsrat zur Genehmigung vor (vgl. § 2 Abs. 2 GSE).

9. Finanzielle Auswirkungen und Anpassungen von Leistungsaufträgen

9.1. Finanzielle Auswirkungen auf den Kanton

Die Ausrichtung von Förderbeiträgen an Unternehmen gemäss §§ 2 ff. GSE führt für den Kanton in den Jahren 2026 bis 2028 zu einem jährlichen Aufwand von (höchstens) 150 Millionen Franken. Der jährliche Aufwand ab dem Jahr 2029 lässt sich noch nicht zuverlässig abschätzen, er wird u. a. abhängig sein von den effektiv realisierten steuerlichen Mehrerträgen aus der am 1. Januar 2024 in Kraft getretenen Ergänzungssteuer für grosse internationale Unternehmen (OECD-Mindeststeuer) und vom darauf aufbauenden jährlichen Budgetantrag des Regierungsrats gemäss § 2 Abs. 2 GSE. Allfällige Investitionen und laufende Beiträge in den Themenfeldern 1 (Soziale Massnahmen) und 2 (Infrastruktur und innovative Projekte) gemäss § 1 Abs. 2 GSE sind Gegenstand separater Gesetzes- und Kantonsratsvorlagen.

Aktuell steht mangels von Erfahrungen mit vergleichbaren Tätigkeiten noch nicht fest, welchen personellen und finanziellen Aufwand diese Vollzugsaufgabe mit sich bringt. Schätzungsweise kann davon ausgegangen werden, dass die Prüfung der Gesuche auf Förderbeiträge durch die Vollzugsstelle jährliche Kosten in der Höhe von maximal 1,5 Millionen Franken zur Folge haben wird. Zudem ist mit Initialkosten für die elektronische Plattform zur Einreichung von Gesuchen in der Höhe von maximal einer Million Franken zu rechnen. Die jährlichen Betriebskosten der Plattform sind in der Schätzung der jährlichen Kosten für die Vollzugsstelle enthalten.

A	Investitionsrechnung	2025	2026	2027	2028
1.	Gemäss Budget oder Finanzplan: bereits geplante Ausgaben				
	bereits geplante Einnahmen				
2.	Gemäss vorliegendem Antrag: effektive Ausgaben	1 000 000			
	effektive Einnahmen				
B	Erfolgsrechnung (nur Abschreibungen auf Investitionen)				
3.	Gemäss Budget oder Finanzplan: bereits geplante Abschreibungen				
4.	Gemäss vorliegendem Antrag: effektive Abschreibungen	333 333	333 333	333 333	
C	Erfolgsrechnung (ohne Abschreibungen auf Investitionen)				
5.	Gemäss Budget oder Finanzplan: bereits geplanter Aufwand				
	bereits geplanter Ertrag				
6.	Gemäss vorliegendem Antrag: effektiver Aufwand		151 500 000	151 500 000	151 500 000
	effektiver Ertrag				

9.2. Finanzielle Auswirkungen auf die Gemeinden

Die Prüfung und die Ausrichtung von Förderbeiträgen gem. §§ 2 ff. GSE hat keine finanziellen Auswirkungen auf die Gemeinden. Allfällige Investitionen und laufende Beiträge in den Themenfeldern 1 (Soziale Massnahmen) und 2 (Infrastruktur/innovative Projekte) gemäss § 1 Abs. 2 GSE sind Gegenstand separater Gesetzes- und Kantonsratsvorlagen.

Anlässlich der 8. Teilrevision des Steuergesetzes hat der Kanton Zug mit den Gemeinden vereinbart, dass die Gemeinden nicht direkt an den Mehrerträgen aus der Mindeststeuer beteiligt werden, um eine fragmentierte und unkoordinierte Finanzierung eigener Standortmassnahmen zu vermeiden. Stattdessen umfasst das beschlossene Gesamtpaket folgende Vorteile für die Gemeinden:

- Eine Entlastung von der Mitfinanzierung des nationalen Finanzausgleichs (NFA), wodurch die finanzielle Belastung der Gemeinden reduziert wird.
- Solidaritätsbeiträge für jene Gemeinden, die finanziell besonders stark von der 8. Teilrevision des Steuergesetzes betroffen sind.
- Die Verwendung der Mehreinnahmen durch den Kanton für breit angelegte Standortmassnahmen, von denen die Gemeinden ebenfalls profitieren.

Dieses Gesamtpaket zielt darauf ab, die finanziellen und politischen Herausforderungen auf Kantonsebene zu adressieren und gleichzeitig die Gemeinden durch gezielte, unterstützende Massnahmen zu entlasten, von denen sie direkt profitieren.

9.3. Anpassungen von Leistungsaufträgen

Die Finanzdirektion (Vollzugsstelle) ist gemäss § 15 SEVO für den Vollzug der Förderbeiträge zuständig. Aufgrund des aktuellen Projektstandes kann noch nicht abschliessend gesagt werden, ob und falls ja, welche Leistungsaufträge wie angepasst werden müssen.

10. Zeitplan

28. November 2024	Kantonsrat, Kommissionsbestellung
Dez. 2024 bis Feb. 2025	Kommissionssitzung(en)
Ende Feb. 2025	Kommissionsbericht
1. Hälfte März 2025	Beratung Staatswirtschaftskommission
Ende März 2025	Bericht Staatswirtschaftskommission
5. Juni 2025	Kantonsrat, 1. Lesung
28. August 2025	Kantonsrat, 2. Lesung
30. November 2025	Volksabstimmung (Behördenreferendum)
1. Januar 2026	Inkrafttreten

11. Anträge

Gestützt auf die vorstehenden Ausführungen beantragen wir Ihnen:

1. Auf die Vorlage Nr. 3834.2 - 17914 sei einzutreten und ihr zuzustimmen.
2. Die Antwort des Regierungsrats auf die Interpellation von Etienne Schumpf, Barbara Gysel und Klemens Iten betreffend die Verwendung und Priorisierung der Mehreinnahmen aufgrund der OECD-Mindeststeuer vom 31. Januar 2024 (Vorlage Nr. 3670.1 - 17582) sei zur Kenntnis zu nehmen.

Zug, 22. Oktober 2024

Mit vorzüglicher Hochachtung
Regierungsrat des Kantons Zug

Die Frau Landammann: Silvia Thalmann-Gut

Der Landschreiber: Tobias Moser

Beilagen:

- Beilage 1: RRB vom 7. Mai 2024 betreffend Massnahmen zur Positionierung des Kantons Zug als national und international attraktiver und wettbewerbsfähiger Wohn- und Wirtschaftsstandort
- Beilage 2: Entwurf Vollziehungsverordnung zum Gesetz über Standortentwicklung (Standortentwicklungsverordnung; SEVO)